

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***SV*** sowie die weiteren Senatsmitglieder ***R***, ***FLR1*** und ***FLR2*** im Beisein der Schriftführerin ***SF*** über die Beschwerden der ***Bf-GmbH***, ***Bf-Adr***, vertreten durch die ***F*** ***Ort-H*** Steuerberatung GmbH, ***Str.***, ***PLZ, Ort*** vom 31.08.2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 11.08.2020 betreffend Körperschaftsteuer 2010 bis 2014 nach mündlicher Verhandlung am 21.05.2025 zu Recht erkannt:

Der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2010 wird abgeändert. Die Höhe dieser Abgabe und die Grundlagen der Abgabensfestsetzung (Bemessungsgrundlage) sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2011 bis 2014 werden als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine im Dezember 2008 mit Erklärung (OZ 19) errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung (danach Einbringung des nicht protokollierten Einzelunternehmens ***X*** ***X*** mit Einbringungsvertrag vom 23.09.2009, OZ 20) mit Sitz in ***Ort-V*** und Zweigniederlassung in ***Ort-L*** bei ***Ort-H*** (OZ 21). Geschäftszweig der Beschwerdeführerin ist "Transport und Logistik". Gesellschafter und Geschäftsführer ist ***X*** ***X***. Geschäftsanschrift: ***Bf-Adr*** (siehe Firmenbuchauszug vom 22.10.2020, OZ 18).

X ***X*** ist bzw. war auch Geschäftsführer und/oder Gesellschafter folgender Firmen:

- *****X2-GmbH***:** von ***X*** ***X*** im April 2008 errichtet; Geschäftszweig "Transport und Spedition"; Geschäftsführer: ***X*** ***X*** und ***Person-X2*** (letzterer eingetragen am 22.04.2022). Gesellschafter: ***X*** ***X*** (Funktion gelöscht am 19.08.2008); ***Person-X4*** (eingetragen am 19.08.2008; Funktion gelöscht am 16.12.2021), ***Person-X2*** und ***Person-X6*** (beide eingetragen am 16.12.2021). Geschäftsanschrift: ***Adr*** bei ***Ort-H***, ***Adr*** (eingetragen am 14.07.2010) und ***Adr*** (eingetragen am 25.06.2014).
- *****X3-GmbH***** (vormals ***X3-GmbH_alt***, ***X2-GmbH***, ***X3-GmbH_alt*** und ***X3-GmbH_alt***): von ***X*** ***X*** im Februar 2012 errichtet. Geschäftsführer: ***X*** ***X*** (Funktion gelöscht am 18.12.2012). Gesellschafter: ***X*** ***X*** (Funktion gelöscht am 01.12.2012). Geschäftsanschrift: ***Adr***; ***Adr*** (eingetragen am 22.03.2012) und ***Adr*** (eingetragen am 18.12.2012).
- *****X4-GmbH***** (vormals ***X4-GmbH_alt*** und ***X4-GmbH_alt***): von ***X*** ***X*** im Februar 2012 errichtet. Geschäftsführer: ***X*** ***X*** (Funktion gelöscht am 18.12.2012), ***Person-X2*** (letzterer eingetragen am 22.04.2022). Gesellschafter: ***X*** ***X*** (Funktion gelöscht am 08.03.2012), ***Person-X5*** (eingetragen am 08.03.2012). Geschäftszweig "Ausübung sämtlicher Tätigkeiten im Bereich der Logistik, Güterbeförderung und Transportvermittlung im In- und Ausland, alle speditionellen Tätigkeiten, einschließlich und insbesondere Lagerung, Lagerhaltung, Umschlag und Distribution, Seefracht, Luftfracht, Beladen und Endladen von Containern und Waggons, Beratung im Bereich Logistik und Transport, sowie der Handel mit Waren aller Art". Geschäftsanschrift: ***Adr***; ***Adr*** (eingetragen am 22.07.2014).
- *****X5-GmbH***:** errichtet im Jänner 2015. Gesellschafter: ***Person-S*** (eingetragen bis 21.11.2019), ***Person-X4*** (eingetragen am 21.11.2019); Geschäftsanschrift wie die Beschwerdeführerin bis 14.11.2018 eingetragen.

Ab Jänner 2005 hatte auch die im Mai 2002 gegründete (und im Oktober 2017 gelöschte) *****X6-Ltd***** (vormals *****X6-doo_alt*****) mit Sitz in *****Ort-M2***** eine eingetragene Zweigniederlassung an den Geschäftsanschriften *****Adr*****, *****Adr***** (eingetragen am 28.05.2010) und *****Adr***** (eingetragen am 10.07.2014). Ständiger Vertreter: *****Person-S*****. Tätigkeit: Logistik.

In den Streitjahren erklärte die Beschwerdeführerin folgende Umsätze und Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

	2010	2011	2012	2013	2014*)
Umsätze	2.345.927,65 €	3.114.524,75 €	4.045.697,68 €	4.053.178,44 €	5.159.580,27 €

Einkünfte	-85.191,93 €	-76.520,51 €	195.487,80 €	83.441,93 €	106.246,70 €
-----------	--------------	--------------	--------------	-------------	--------------

*) siehe auch Jahresabschluss 31.12.2014 (OZ 22)

Durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer während der Streitjahre (lt. Jahresabschlüssen im Firmenbuch):

	2010	2011	2012	2013	2014
insgesamt	21	35	40	40	70
davon Arbeiter	18	25	35	35	64
davon Angestellte	3	10	5	5	6

Die Dienstnehmerauskunft der Sozialversicherung listet für die Beschwerdeführerin als Dienstgeberin für die Streitjahre 10 Angestellte (ua. ***Person-X3***, ***Person-X4***, ***Person-X5***, ***Person-X6*** und ***Person-X7***) sowie 123 Arbeiter (davon 28 ganz oder teilweise geringfügig beschäftigt) auf (siehe OZ 82).

Die Körperschaftsteuerklärungen weisen in den Aufwendungen in der Kennzahl 9110 "Beigestelltes Personal (Fremdpersonal) und Fremdleistungen" folgende Beträge aus:

	2010	2011	2012	2013	2014*)
Kennzahl 9119	1.433.703,79 €	1.236.864,82 €	1.094.767,95 €	1.024.218,59 €	1.178.545,57 €

Auf dem Buchhaltungskonto 5755 "Sonst: Leistungen EU m. VSt" (OZ 60) hat die Beschwerdeführerin Aufwendungen aufgrund von Rechnungen der Rechnungsaussteller ***T*** - ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p., ***L*** d.o.o., ***Person-B*** s.p. und ***P*** ***T*** d.o.o. verbucht.

Strittig ist, ob die Abgabenbehörde den steuerlich geltend gemachten Aufwendungen den Betriebsausgabenabzug versagen und einen Zuschlag zur Körperschaftsteuer gemäß § 22 Abs. 3 KStG 1988 verhängen durfte.

*****T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. (SLO)**

Das slowenische Einzelunternehmen ***T*** - ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. mit Sitz in ***Ort-C*** wurde im Jahr 2005 gegründet (siehe OZ 49).

Die Rechnungen von ***T*** - ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. (soweit vorliegend) bezeichnen die Leistung als "Frachtkosten" für Fahrten "****Linie-M****".

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2010:

Buchungen (10)			Vorliegende Rechnungen (2)			
31.01.2010	ER 21	6.080 €				
28.02.2010	ER 29	6.400 €	OZ 27/1	28.02.2010	29	6.400 €
28.02.2010	KA 69	6.080 €				
31.03.2010	ER 37	7.360 €				
31.05.2010	ER 56	6.080 €				
31.08.2010	ER 83	7.040 €				
30.09.2010	ER 101	7.040 €				
31.10.2010	ER 115	6.720 €	OZ 27/2	31.10.2010	115	6.720 €
30.11.2010	ER 132	7.056 €				
30.12.2010	ER 142	7.040 €				
		66.896 €				

Folgende verbuchte Aufwendungen des Jahres 2010 wurden storniert (siehe OZ 83 und OZ 91):

Buchungen (2)			Vorliegende Belege (0)			
28.02.2010	UB 2	-6.080 €				
31.12.2010	UB 115	-6.720 €				
		-12.800 €				

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2011:

Buchungen (12)			Vorliegende Rechnungen (2)			
31.01.2011	ER 11	6.400 €				
28.02.2011	ER 16	6.400 €				
30.04.2011	ER 43	6.720 €				
31.05.2011	ER 55	7.040 €				
30.06.2011	ER 65	6.080 €	OZ 27/5	30.06.2011	65	6.080 €
31.07.2011	ER 77	6.720 €				

31.08.2011	ER 88	7.040 €				
30.09.2011	KA 437	7.040 €	OZ 27/6	30.09.2011	96	7.040 €
30.09.2011	KA 440	7.040 €				
31.10.2011	ER 101	6.400 €				
30.11.2011	ER 127	6.720 €				
30.12.2011	???	6.080 €				
		79.680 €				

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2012:

Buchungen (12)			Vorliegende Rechnungen (5)			
29.02.2012	ER 12	6.720 €	OZ 27/7	29.02.2012		6.720 €
31.03.2012	KA 126	6.720 €	OZ 27/7	29.02.2012		6.720 €
31.03.2010	ER 22	7.040 €				
30.04.2012	KA 191	6.720 €				
31.05.2012	KA 242	6.400 €	OZ 27/8	31.05.2012	44	6.400 €
30.06.2012	KA 304	6.400 €	OZ 27/9	30.06.3012	53	6.400 €
31.07.2012	KA 358	7.040 €				
31.08.2012	KA 413	7.040 €	OZ 27/10	31.08.2012	69	7.040 €
30.09.2012	ER 74	6.400 €				
31.10.2012	ER 85	7.040 €				
30.11.2012	ER 95	7.040 €				
31.12.2012	ER 107	5.760 €				
		80.320 €				

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2013:

Buchungen (1)			Vorliegende Rechnungen (0)			
31.01.2013	ER 8	7.040 €				

		7.040 €				
--	--	---------	--	--	--	--

L d.o.o. (CRO)

Die kroatische Gesellschaft mit beschränkter Haftung ***L*** d.o.o. mit Sitz in ***Ort-B*** wurde im Jahr 2004 gegründet. Als Geschäftsführer ist ***S*** ***L*** ausgewiesen (siehe OZ 50).

Die Rechnungen von ***L*** d.o.o. (soweit vorliegend) bezeichnen die Leistung als "Transport" bzw. "Transportdienste für die Linien "****Ort-H*** - ***Ort-M****", "****Ort-H*** – ***Ort-B****" und "****Ort-H*** – ***Ort-N****".

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2010:

Buchungen (4)			Vorliegende Rechnungen (0)			
01.11.2010	ER 23	11.550 €				
30.11.2010	ER 25	11.550 €				
31.12.2010	ER 26	9.975 €				
30.12.2010	ER 27	4.750 €				
		37.825 €				

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2011:

Buchungen (6)			Vorliegende Rechnungen (0)			
01.12.2011	ER 1023	4.830 €				
01.12.2011	ER 1024	7.350 €				
01.12.2011	ER 1020	7.700 €				
01.12.2011	ER 1022	4.600 €				
01.12.2011	ER 1021	7.000 €				
01.12.2011	ER 1019	5.060 €				
		36.540 €				

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2012:

Buchungen (6)			Vorliegende Rechnungen (0)			
---------------	--	--	----------------------------	--	--	--

01.03.2012	ER 18	11.550 €				
31.03.2012	ER 20	12.075 €				
01.03.2012	ER 19	10.500 €				
30.06.2012	KA 298	5.600 €				
30.06.2012	KA 299	10.500 €				
30.06.2012	KA 300	10.500 €				
		60.725 €				

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2013:

Buchungen (25)			Vorliegende Rechnungen (10)			
30.04.2013	KA 143	2.420 €				
30.04.2013	KA 145	1.980 €				
30.04.2013	KA 146	10.500 €				
30.04.2013	KA 150	10.500 €	OZ 28/4	01.03.2013	11032	10.500 €
30.04.2013	KA 152	11.025 €	OZ 28/3	01.04.2013	11044	11.025 €
30.04.2013	KA 153	11.025 €	OZ 28/2	01.04.2013	11045	11.025 €
30.04.2013	KA 154	4.620 €	OZ 28/1	01.04.2013	11047	4.620 €
02.05.2013	ER 11053	11.025 €				
02.05.2013	ER 11052	11.025 €				
02.05.2013	ER 11054	4.620 €				
30.06.2013	KA 198	9.975 €				
30.06.2013	KA 199	4.180 €				
30.06.2013	KA 200	11.025 €				
30.06.2013	KA 204	11.025 €				
30.06.2013	KA 205	10.500 €				
30.06.2013	KA 206	4.400 €				
31.10.2013	KA 272	4.620 €	OZ 28/10	29.09.2013	022-2013	4.620 €

31.10.2013	KA 273	11.025 €	OZ 28/9	29.09.2013	023-2013	11.025 €
31.10.2013	KA 274	11.025 €	OZ 28/8	29.09.2013	024-2013	11.025 €
31.10.2013	KA 275	12.075 €	OZ 28/7	29.10.2013	026-2013	12.075 €
31.10.2013	KA 276	12.075 €	OZ 28/6	29.10.2013	027-2013	12.075 €
31.10.2013	KA 277	5.060 €	OZ 28/5	29.10.2013	025-2013	5.060 €
31.12.2013	KA 298	9.450 €				
31.12.2013	KA 299	3.960 €				
31.12.2013	KA 300	9.450 €				
		208.585 €				

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2014:

Buchungen (27)			Vorliegende Rechnungen (0)			
28.02.2014	KA 31	4.620 €				
28.02.2014	KA 32	11.025 €				
28.02.2014	KA 33	11.025 €				
28.02.2014	KA 34	10.500 €				
28.02.2014	KA 35	10.500 €				
28.02.2014	KA 36	4.400 €				
31.05.2013	007-2014	4.620 €				
31.05.2013	008-2014	11.025 €				
31.05.2013	009-2014	11.025 €				
30.06.2014	015-201	11.025 €				
30.06.2014	014-2014	11.025 €				
30.06.2014	013-2014	4.620 €				
30.06.2014	012-2014	11.025 €				
30.06.2014	011-2014	11.025 €				
30.06.2014	010-2014	4.620 €				

31.08.2014	19-P1-2014	5.060 €				
31.08.2014	20-P1-2014	12.075 €				
31.08.2014	21-P1-2014	12.075 €				
31.08.2014	17-P1-2014	11.025 €				
31.08.2014	16-P1-2014	4.620 €				
31.08.2014	18-P1-2014	11.025 €				
31.12.2014	ER14120192	4.400 €				
31.12.2014	ER14120193	10.500 €				
31.12.2014	ER14120194	10.500 €				
31.12.2014	ER14120195	4.180 €				
31.12.2014	ER14120196	9.975 €				
31.12.2014	ER14120197	9.975 €				
		237.490 €				

Person-B s.p. (SLO)

Das slowenische Einzelunternehmen *** Person-B*** s.p. mit Sitz in ***Ort-P*** wurde im Jahr 2005 gegründet (siehe OZ 51). ***Person-B*** starb im Jahr 2016.

Die Rechnungen von ***Person-B*** s.p. (soweit vorliegend) bezeichnen die Leistung als

- "Transport von Gütern bis 3500 kg" (OZ 29/1);
- "Transport, Lieferung bis 3500 kg" "Linie ***Ort-D***" (OZ 29/2);
- "Transport, Lieferung bis 3500 kg" "Transport per Bahn" "****Ort-H*** – ***Ort-D***
Ort-H (Linie 1)" (OZ 29/2);
- "Transport, Lieferung bis 3500 kg" "Transport per Bahn" "****Ort-H***- ***Ort-D*** –
Ort-H (Linie 2)" (OZ 29/4);
- "Transport, Lieferung bis 3500 kg" "Transport per Bahn" "****F-Linie****" (OZ 29/5);
- "Transport, Lieferung bis 3500 kg" "Transport per Bahn" "****Ort-H***- ***Ort-D*** –
Ort-H (Linie 1)" (OZ 29/6);
- "Transport, Lieferung bis 3500 kg" "Linie ***Ort-D*** 01.02.-28.02.2010" (OZ 29/7);
- "Transport, Lieferung bis 3500 kg" "Linie ***Ort-N*** 01.02.-28.02.2010" (OZ 29/8);
- "Transport, Lieferung bis 3500 kg" "Linie ***Ort-S*** 01.02.-28.02.2010" (OZ 29/9).

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2010:

Buchungen (37)			Vorliegende Rechnungen (22)			
31.01.2010	KA 30	2.700 €				
31.01.2010	KA 31	680 €				
31.01.2010	KA 32	5.130 €	OZ 29/2 OZ 73/2	31.01.2010	02/10	5.130 €
31.01.2010	KA 33	9.975 €	OZ 104/9	31.01.2010	03/10	9.975 €
31.01.2010	KA 36	9.975 €	OZ 104/10	31.01.2010	04/10	9.975 €
28.02.2010	KA 71	780 € ¹⁾	OZ 104/11 OZ 104/18	11.02.2010	06/10	780 €
28.02.2010	KA 75	1.200 € ¹⁾				
28.02.2010	KA 76	1.200 € ¹⁾				
28.02.2010	KA 81	10.500 €	OZ 29/9 OZ 73/9 OZ 104/12	26.02.2010	09/10	10.500 €
28.02.2010	KA 82	10.500 €	OZ 29/8 OZ 73/8 OZ 104/13	26.02.2010	10/10	10.500 €
28.02.2010	KA 83	5.670 €	OZ 29/7 OZ 73/7 OZ 104/14	26.02.2010	11/10	5.670 €
28.02.2010	KA 87	2.700 €	OZ 29/1 OZ 73/1 OZ 104/15	25.01.2010	01/10	2.700 €
28.02.2010	KA 88	1.200 €	OZ 104/16	03.02.2010	04/10	1.200 €
28.02.2010	KA 89	1.200 €	OZ 104/17	07.02.2010	05/10	1.200 €
28.02.2010	KA 90	780 €	OZ 104/18	14.02.2010	06/10	780 €
25.03.2010	ER 13	800 €				
31.03.2010	ER 18	6.210 €				
31.03.2010	ER 19	12.075 €	OZ 104/19	07.04.2010	19/10	12.075 €
31.03.2010	ER 17	12.075 €				

07.04.2010	ER 9733	12.075 €				
27.04.2010	ER 9733	865 €				
08.06.2010	ER 31	1.200 €				
22.06.2010	ER 385	655 €				
25.06.2010	ER 40	1.200 €				
22.06.2010	ER 35	550 €	OZ 104/20	22.06.2010	35/10	550 €
12.07.2010	ER 733	260 € ²⁾				
12.07.2010	ER 47	1.200 € ²⁾				
25.07.2010	ER 50	280 € ²⁾				
12.12.2010	ER 47	1.200 €	OZ 104/21	12.07.2010	47/10	1.200 €
01.12.2010	ER 50	280 €	OZ 104/22	25.07.2010	50/10	280 €
21.12.2010	ER 56	340 € ³⁾	OZ 104/23	21.11.2010	56/10	340 €
21.12.2010	ER 57	1.660 € ³⁾	OZ 104/24	21.11.2010	57/10	1.660 €
30.12.2010	ER 59	1.500 € ³⁾	OZ 104/25	21.11.2010	59/10	1.500 €
21.12.2010	ER 61	360 € ³⁾	OZ 104/26	21.11.2010	61/10	360 €
02.12.2010	ER 63	1.200 € ³⁾	OZ 104/27	02.12.2010	63/10	1.200 €
24.12.2010	ER 64	300 € ⁴⁾	OZ 104/28	09.12.2010	64/10	300 €
19.12.2010	ER 66	519,30 € ⁴⁾	OZ 104/29	19.12.2010	66/10	519,30 €
		120.994,30 €				

¹⁾ Beträge im MIAS gemeldet für Februar 2010; ²⁾ Beträge im MIAS gemeldet für Juli 2010; ³⁾ Beträge im MIAS gemeldet für November 2010; ⁴⁾ Beträge im MIAS gemeldet für Dezember 2010 (siehe OZ 91/20-21).

Folgende verbuchte Aufwendungen wurden storniert (siehe OZ 91):

Buchungen (2)			Vorliegende Belege (0)			
30.06.2010	ER 93	-800 €				
30.06.2010	ER 94	-12.075 €				

		-12.875 €				
--	--	-----------	--	--	--	--

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2011:

Buchungen (4)			Vorliegende Rechnungen (0)			
30.01.2011	ER 3	907,65 €				
19.03.2011	ER 611	1.150 €				
19.03.2011	ER 511	900 €				
19.04.2011	ER 9	1.000 €				
		3.957,65 €				

Verbuchte Aufwendungen des Jahres 2013:

Buchungen (2)			Vorliegende Rechnungen (2)			
30.11.2013	KA 301	12.075 €	OZ 29/12 OZ 73/12	01.11.2013		12.075 €
30.11.2013	KA 302	5.250 €	OZ 29/11 OZ 73/11	27.11.2013		5.250 €
		17.325 €				

Laut MIAS wurden von ***Person-B*** s.p. folgende "Sonstige Leistungen" gemeldet (siehe Abfrage vom 15.04.2016 [OZ 88]):

Zeitraum	So. Leistungen
März 2010	3.030 €
Februar 2010	3.180 €
Jänner 2010	6.080 €
Juni 2010	5.590 €
Mai 2010	1.330 €
April 2010	5.685 €
Juli 2010	1.740 €
Dezember 2010	819 €
November 2010	5.060 €

Summe	32.514 €
-------	----------

P ***T*** d.o.o. (CRO)

Die kroatische Gesellschaft mit beschränkter Haftung ***P*** ***T*** d.o.o. mit Sitz in ***Ort-B*** wurde im Jahr 2010 gegründet (siehe OZ 52).

Die Rechnungen von ***P*** ***T*** d.o.o. (soweit vorliegend) bezeichnen die Leistung als "Izvršena usluga prijevoza na relaciji: ***Ort-H***-***Ort-D*** 22 LINIE, MJESEC JULI" (OZ 30/2) und "Izvršena usluga prijevoza na relaciji: ***Ort-H***-***Ort-S*** 22 LINIE, MJESEC JULI" (OZ 30/1).

Aufwendungen des Jahres 2012:

Buchungen (3)			Vorliegende Rechnungen (2)			
30.09.2012	KA 472	6.160 €	OZ 30/2	01.08.2012	25	6.160 €
30.09.2012	KA 473	11.550 €	OZ 30/1	01.08.2012	27	11.550 €
30.09.2012	KA 474	11.550 €				
		29.260 €				

Abgabenbehördliches Verfahren

Außenprüfung

Prüfungsaufträge

Mit Bescheiden über einen Prüfungsauftrag vom 02.02.2015 (OZ 23) und vom 25.06.2015 (OZ 24) führte die Abgabenbehörde bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2009 bis 2012 sowie 2013 durch.

Ermittlungen und Vorhalte

Mit E-Mail vom 28.10.2015 (OZ 26) übermittelte der Prüfer dem steuerlichen Vertreter das Schreiben "Vorhalt im Prüfungsverfahren" (OZ 25), mit dem der Prüfer die Beschwerdeführerin ersuchte, die aufgelisteten die (von in dem Schreiben aufgelisteten) Rechnungen in Kopie und die Entgegennahme-/Übernahmebelege zu übermitteln sowie DIE EMPFÄNGER ZU BENENNEN.

Mit E-Mail vom 28.10.2015 (OZ 26) fragte der steuerliche Vertreter den Prüfer, was er unter "Entgegennahme/Übernahmebelege" verstehe. Die Empfängerbezeichnung ergebe sich aus

den Rechnungsadressaten (Rechnungsausstellern), die sie ihm seit (zu) vielen Monaten im Prüferzimmer bereithielten. Warum müssten sie Kopien anfertigen, wenn man die Rechnungen eh seit (zu) vielen Monaten für seine Einsicht bereithalte?

Mit E-Mail vom 28.10.2015 (OZ 26) gab der Prüfer dem steuerlichen Vertreter zur Antwort, sie hätten gedacht, dass die gesamten Ordner bereits dem Unternehmen zurückgegeben worden seien. Sollten die Rechnungen noch in seiner Kanzlei aufliegen, sei er natürlich bereit, selbst Kopien anzufertigen. Bitte hierzu eine kurze Rückmeldung, ob in diesem Falle das Prüferzimmer am Montag den 02.11. ab ca. 10:00 Uhr frei wäre. Betreffend Empfängerbestätigung: Da es sich ausschließlich um Kassabuchungen handle, wäre eine adäquate Gegenzeichnung des Empfängers erforderlich. Betreffend Empfängerbenennung: In den Buchungstexten seien teilweise nur Bezeichnungen wie Rufnamen bzw. "Transportkosten" ersichtlich. Alles Weitere werde hier für ihn auf den Rechnungen zu finden sein.

Mit E-Mail vom 28.10.2015 (OZ 26) antwortete der steuerliche Vertreter dem Prüfer, dass die Belege noch alle lückenlos bei ihm seien. Wegen der Rückgabe habe sich Herr ***W1*** damals ja gewehrt ("wir tun eh gleich weiter"). Das Prüferzimmer sei am 02.11. zur Verfügung. Der Prüfer solle sich die Rechnungen mal anschauen und dann rede man drüber, ob und was er dazu noch brauche/wolle.

Mit Schreiben "Vorhalt 3" (OZ 31) – laut Vorlagebericht am 17.11.2015 ausgefertigt; ein "Vorhalt 2" ist dem übermittelten Akt nicht zu entnehmen - teilte der Prüfer dem steuerlichen Vertreter – soweit die strittigen Aufwendungen betreffend - mit, dass "betreffend die Eingangsrechnungen aus Kroatien" weitere Erhebungen notwendig seien. Vorab ersuche er um die Empfängernennungen und geeignete Übernahmebestätigungen von jenen, die die Gelder übernommen hätten.

Mit E-Mail vom 17.11.2015 (OZ 33) übermittelte der Prüfer dem steuerlichen Vertreter weiters das Schreiben "Vorhalt 3.1" (OZ 32), mit dem der Prüfer dem steuerlichen Vertreter – soweit die strittigen Aufwendungen betreffend – nochmals mitteilte, dass "betreffend die Eingangsrechnungen aus Kroatien" weitere Erhebungen notwendig seien und er vorab um die Empfängernennungen und geeignete Übernahmebestätigungen, von jenen, die die Gelder übernommen hätten, ersuche.

Mit E-Mail vom 19.11.2015 (OZ 33) schrieb der steuerliche Vertreter dem Prüfer, dass er bezüglich des Vermerkes "Betreffend die Eingangsrechnungen aus Kroatien sind weitere Erhebungen notwendig, vorab ersuchen wir um die Empfängernennungen und geeignete Übernahmebestätigungen von jenen die die Gelder übernommen haben" schon die Namen der Firmen, welche sie da ansprechen, bräuchte.

Mit E-Mail vom 23.11.2015 (OZ 33) gab der Prüfer dem steuerlichen Vertreter ua. die Namen " ***B*** **T***", "****T****", "****P****" und "****L****" bekannt.

Mit E-Mail vom 01.12.2015 (OZ 33) übermittelte der steuerliche Vertreter dem Prüfer eine Aufstellung (OZ 33/4), in der zur Firma "****T****" der Name "****Person-B****" (Vermerk: Firma in Konkurs, haben noch Kontakt zu Herrn ****T****), zur Firma "****T****" kein Name (Vermerk: "Keinen Kontakt zur Firma", zur Firma "****P****" der Name "Herr ***P****" (Vermerk: "Keinen Kontakt zur Firma") und zur Firma "****L****" kein Name (Vermerk: "Firma in Konkurs, keinen Kontakt mehr") genannt wurde.

Mit E-Mail vom 11.01.2016 (OZ 122/31) nannte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter (als Antwort auf die E-Mail des Prüfers vom 04.01.2016 [OZ 122/51]) zur Firma "****T****" den Namen "Herr ****J**** ****C**** – Adresse wie auf der Rechnung angegeben" als Empfänger.

Am 14.04.2016 fand eine Besprechung mit ***X*** ***X*** und dem steuerlichen Vertreter statt. Dem Vorlagebericht ist dazu zu entnehmen, dass die Barzahlungen neuerlich thematisiert worden seien. Die Beschwerdeführerin sei darauf hingewiesen worden, dass es für sämtliche Bargeschäfte, sowohl für jene, die direkt gegen Kassa gebucht wurden, als auch für jene, die zunächst gegen Lieferantenkonten und von dort gegen Kassa gebucht worden seien, an Bezahlbestätigungen/Übernahmebestätigungen mangle. Seitens der Prüfer sei mitgeteilt worden, dass dies im Zuge der Prüfung äußerst fragwürdig erscheine und man diese Leistungen bei fehlender Empfängernennung nicht anerkennen könne. Seitens der Beschwerdeführerin sei kundgetan worden, dass es diese Bestätigungen nicht gebe. Konkret habe ***X*** ***X*** bei diesem Termin bedauert, dass er über keine Zahlungsbestätigungen betreffend die Barbewegungen verfüge, habe jedoch auch die Meinung vertreten, er brauche keine derartigen Nachweise. Nach seiner Meinung sollten die Prüfer UID-Abfragen durchführen, dann würden sie abgleichen können, inwieweit diese Unternehmen im Ausland Erträge meldeten. Ob diese jedoch alle Erträge meldeten, gehe ihn nichts an und es sei ihm auch egal. Im Besprechungsverlauf habe ***X*** ***X*** vorgeschlagen, die Finanzverwaltung möge zur Klärung der Ungereimtheiten die ausländischen Unternehmer vorladen und diese sollten eidesstattliche Erklärungen darüber abgeben, dass sie die streitgegenständlichen Zahlungen erhalten hätten. Er selbst biete an, die entsprechenden Gespräche zu führen und der Abgabenbehörde in der Folge die Ergebnisse zu übermitteln.

Mit Schreiben "Vorhalt 4" (OZ 34) – laut Vorlagebericht am 04.05.2016 ausgefertigt - teilte der Prüfer dem steuerlichen Vertreter mit, dass in der letzten Besprechung mit ***X*** ***X*** über die MIAS-Daten und über die vorzuladenden Dienstleister betreffend die Bestätigungen (eidesstattliche Erklärungen) des Erhalts ihrer Entgelte für diese Transport-Dienstleistungen gesprochen worden sei. Man habe neben den MIAS-Abfragen auch noch über unser ausländisches Verbindungsbüro die im Ansässigkeitsstaat eingereichten Jahresabschlüsse abgefragt und habe kürzlich letzte Auskünfte erhalten. Man stelle bei einigen Dienstleistern erhebliche Differenzen fest, weshalb man eine "schlüssige Geschäftsbeziehung" nicht nachvollziehen könne, vor allem dann nicht, wenn die dort veranlagten Gesamtumsätze sowie

die Meldedaten weitaus geringer seien als die bei der Beschwerdeführerin gebuchten Dienstleistungsaufwendungen. Das sei vor allem bei "****L*** d.o.o.", der "****T*** ****K****", der "****P****" und bei "****T****" der Fall.

Mit E-Mail vom 08.09.2016 (OZ 122/127) ersuchte der Prüfer ***X*** ***X*** um Zurverfügungstellung eines Raumes für eine nochmalige Einsichtnahme in die Buchhaltung.

Mit E-Mail vom 09.09.2016 (OZ 122/125) teilte ***X*** ***X*** dem Prüfer mit, dass er an den beiden (vom Prüfer genannten) Tagen kommen könne.

Am 27.06.2017 fand eine Besprechung mit ***X*** ***X*** und dem steuerlichen Vertreter statt. Laut Vorlagebericht haben die Prüfer den Geschäftsführer und die steuerliche Vertretung um nähere Aufklärung betreffend jene Leistungsbeziehungen zu den genannten Subunternehmen, die als Barzahlungen gewinnmindernd verbucht worden sind, ersucht. Es sei bekannt gegeben worden, dass man, entsprechend der Anregung seitens der Beschwerdeführerin in der Besprechung vom 14.04.2016, die kroatischen und slowenischen Behörden um Zusammenarbeit ersucht habe. Nach einem Abgleich der gebuchten Fremdleistungsbeträge mit den Zusammenfassenden Meldungen und den im Ausland gemeldeten Umsätzen habe die Abgabenbehörde Bedenken im Zusammenhang mit den erbrachten Leistungen und insbesondere den getätigten Zahlungen geäußert.

Am 30.06.2017 stellte die Abgabenbehörde auf Grundlage der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung elektronische Auskunftersuchen zu den vier Rechnungsausstellern an Slowenien und Kroatien mit folgendem Text (übersetzt):

"Im Zuge der Betriebsprüfung wird davon ausgegangen, dass es sich bei den Rechnungen um Scheinrechnungen handelt. Es ist fraglich, ob die Zahlung und der Geschäftsverkehr überhaupt stattgefunden haben. Es liegen keine Zahlungsnachweise vor, die Zahlung erfolgt ausschließlich in bar."

Die Beantwortungen der Auskunftersuchen erfolgten am 13.12.2017 für die ***Person-B*** S.P. (OZ 35), am 18.04.2018 für die ***T*** - ****K*** ****S*** ****J*** ****C*** S.P. (OZ 36), am 14.05.2018 für die ***L*** d.o.o. (OZ 37) und am 23.05.2018 für die ***P*** ****T*** d.o.o. (OZ 38).

Bei der Besprechung am 05.12.2018 mit ***X*** ***X*** und dem steuerlichen Vertreter wurde vorgebracht, dass die Aussagen der ausländischen Unternehmer Schutzbehauptungen seien. Die Umsätze der Unternehmen reichten nicht aus, um das Unternehmen zu führen. Bei ***Firma-S2*** habe alles gepasst. ***T*** sei vor seinem Tod von der Beschwerdeführerin "durchleuchtet" worden. Dabei sei schon auffällig gewesen, dass dieser nur die Hälfte der Fremdleistungsaufwendungen als Jahresumsatz melde. Der steuerliche Vertreter brachte vor,

dass "****L****" vor dem Konkurs wahrscheinlich viel Geld auf die Seite geschafft habe (Umsatzrückgang) und dann die Firma "über den Jordan" geschickt habe. ***X*** ***X*** verneinte die Frage, ob jemand von den vier Firmen im letzten Jahr Kontakt mit der Beschwerdeführerin aufgenommen habe. Die Abgabenbehörde gab bekannt, dass noch ein Ersuchen um Ergänzung ergehen werde und sprach die erhöhte Mitwirkungspflicht an (siehe Aktenvermerk vom 05.12.2018 [OZ 39]).

Mit Schreiben "Vorhalt 12/2018" (OZ 40) – laut Vorlagebericht als Vorhalt 6 bezeichnet und am 07.12.2018 ausgefertigt (der Vorhalt 5 betraf nicht die hier strittigen Punkte) - hielt der Prüfer der Beschwerdeführerin vor:

TZ 1 Fremdleistungsunternehmen

*Bei der Besprechung am 27.6.2017 (***X***, ***S***, ***W1***, ***L***) wurden seitens der Behörde die Fremdleistungsempfänger ***Person-B*** s.p. (SI), ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P. (SI), ***L*** d.o.o. (HR) und ***P*** ***T*** d.o.o. (HR) thematisiert.*

Alle diese Unternehmer wurden Seitens des geprüften Unternehmens ausschließlich in bar, ohne jeglichen Zahlungsnachweis (Zahlungsbestätigung), bezahlt.

Nach Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung äußerte die Behörde Ihre Bedenken im Zusammenhang mit den erbrachten Leistungen und insbesondere der getätigten Zahlungen.

Es wurde bekannt gegeben, dass die ausländischen Behörden um Zusammenarbeit ersucht werden.

Die kroatische und slowenische Behörde wurde ersucht, zu den o.a. Firmen die Sachverhalte zu erläutern und diese zur Beantwortung der Fragestellungen beizuziehen.

Es wurde u.a. ersucht zu erörtern,

- worin das Hauptgeschäft der im Ausland ansässigen Firma besteht*
- ob die im Ausland ansässigen Firmen mit dem geprüften Unternehmen in geschäftlicher Verbindung standen/stehen*
- ob die Zahlungen stattgefunden haben*
- ob die im Ausland ansässigen Firmen in Österreich tätig sind/waren*
- ob die im Ausland ansässigen Firmen Dienstnehmer beschäftigen*

- ob die im Ausland ansässigen Firmen überhaupt über die Möglichkeit verfügen in Österreich zu arbeiten

- ob die im Ausland ansässigen Firmen Leistungen für das geprüfte Unternehmen erbracht und dafür ein Entgelt bezogen haben

-welche Dienstnehmerverträge, Zahlungsnachweise und Rechnungen vorliegen.

TZ 2 ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P. (SI)

"The principal economic activities are: the spreading of newspapers and editions, the distribution of unaddressed printed leaflets - advertising leaflets to households, courier services (express mail) and service of document delivery, mostly in Slovenia."

"***J*** ***C*** s.p. daily performed/performs postal and courier activities in Slovenia and not in Austria. He worked alone and with two employed workers (***D*** [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] in period from 7.6.2011 to 29.6.2011 and ***G*** [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] in period from 23.10.2013 to 28.1.2014.

Occasionally work has been performed through subcontractors (work through a student service and other sole proprietors).

We have compared invoices, invoices which we received with your request (invoices issued of 28.2.2010, 30.4.2010, 30.6.2010 and 31.10.2010) and taxpayers invoices issued on this dates. Financial office established the following discrepancies:

-Invoices issued by our taxpayer are in different form, with other numbers and account code

-They are addressed to customers from Slovenia and referring to services in Slovenia (courier services, the spread of newspapers and editions)

-Invoices have different stamp and different signature of the taxpayer

According to the received invoices which you provided to us, our taxpayer made the following statement:

-that 99% services were carried out in Slovenia, from 2013 onwards he made some services himself on behalf of the lawyer [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] for the [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt].

No other services in Austria were performed.

-Company ***Bf-GmbH***, ATU *** and natural person ***X*** ***X***, ***, *** are not known to him and he hears for them for the first time. He also stated that the invoices which he

presumably issued to Austrian company are not known to him and he sees them for the first time.

*-There is no business connection between ***T*** ***J*** ***C*** s.p. and Austrian company ***Bf-GmbH***, ATU ****

*-That he did not issue invoices to the company ***Bf-GmbH****

*-That invoices which you provided to us (no. 0029 of 28.2.2010, no. 0063 of 30.6.2010, no. 0048 of 30.4.2010) are not signed with Mr ***C*** signature, invoices have not been stamped with his trademark and that invoices issued by him are also formally different.*

*-Mr ***C*** explained that he issues invoices himself and on his computer*

*-He never made a business trip to ***Ort-M****

-That there is physically impossible for him to work in Austria because he daily carried out services in Slovenia - courier services, for which he also have evidence (work specifications, witnesses,...)"

"Mentioned transactions are not evident in business records of our taxpayer. Our taxpayer did not cooperate with Austrian company and has no receivables to the company in Austria."

"There were no debts, no payments and no business relations."

"There were no transactions with Austrian company."

Aufgrund der Angaben des im Ausland ansässigen Unternehmens sowie der Ermittlungsergebnisse besteht Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat. Zusätzlich besteht nach Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

*TZ 3 ***L*** d.o.o. (HR)*

*"Taxpayer ***L*** d.o.o. ***Ort-J*** is deleted from the Commercial Court in ***Ort-V***, on 09.06.2017. Before that, the bankruptcy judge concluded the bankruptcy proceedings on 08 May 2017. During the control of VAT tax returns submitted in the period from 01.01.2009. till 31.12.2014, it is determined that taxpayer did not report international transportation services. Since the taxpayer is not active any more, our competent officials contacted the responsible person Mr. ***S*** ***L*** by phone and he stated that he never issued invoices*

to ***X*** Transport und Logistic and that he did not received payments from that Austrian taxpayer."

Aufgrund der Angaben des im Ausland ansässigen Unternehmens sowie der Ermittlungsergebnisse besteht Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat. Zusätzlich besteht nach Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

TZ 4 ***Person-B*** s.p. (SI)

*"Mr ***Person-B*** died on TT.03.2016, therefore responsible financial office has not initiate audit because requested information and documentation cannot be obtained.*

*Taxpayer ***B*** ***T*** s.p. is no longer active.*

*According to the data from official database of financial authority taxpayer ***Person-B*** s.p. has been registered as sole entrepreneur from 01.08.2005 until 05.12.2013. For VAT purposes it has been registered in the period from 01.11.2005 until 05.12.2013."*

Nach Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung besteht Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

TZ 5 ***P*** ***T*** d.o.o. (HR)

*"responsible person ***K*** ***P*** does not reply to summons of tax authorities, he also does not contact with the accounting service for about 6 months"*

"the invoice which you attached to your request is not recorded in the submitted VAT tax return for 2012 because there is no sen/ices made abroad"

*"Our taxpayer did not reply to summons of tax authorities. Summons could not be delivered to taxpayer and was returned by post after three weeks. The ***Buchhaltungsservice-B*** d.o .o. has no records since 2012. Taxpayer does not contact accounting service more than half of year. Reviewing the VAT tax returns for 2012 it is determined that taxpayer has not shown services made abroad."*

Nach Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung besteht Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

TZ 6 Darstellung in Zahlenform

T - ***K***	2010	2011	2012	2013	2014
Verkehr und Lagerei					
Umsatz lt IWD	38.113,00	47.547,00	43.472,00		
Erwerbsdaten lt. Mias	0,00	0,00	0,00		
X Fremdleistungsaufwand	60.816,00	79.680,00	80.230,00		
L d.o.o.	2010	2011	2012	2013	2014
Baugew., Bau von Einfamilienhäusern					
Umsatz lt IWD	113.405,00	n.v.	n.v.	34.809,00	0,00
Income lt HR Finanz	11.618,05	121.733,63	127.144,01	n.v.	0,00
Erwerbsdaten lt. Mias	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
X Fremdleistungsaufwand	37.825,00	36.540,00	60.725,00	208.585,00	237.490,00
P ***T*** d.o.o.	2010	2011	2012	2013	2014
Verkehr und Lagerei					
Umsatz lt IWD			7.009,00		
Erwerbsdaten lt. Mias			0,00		
X Fremdleistungsaufwand			29.260,00		
Person-B d.o.o.	2010	2011	2012	2013	2014
Transport					
Umsatz lt IWD	61.842,00			n.v.	
Erwerbsdaten lt. Mias	32.514,00			0,00	
X Fremdleistungsaufwand	120.994,00			17.325,00	

nicht schlüssig	88.480,00				
-----------------	-----------	--	--	--	--

TZ 7 Beweisführung und/oder Glaubhaftmachung der Fremdleistungsaufwendungen

Dem Vertreter der Steuerpflichtigen wird vorgehalten, dass Zweifel an der Richtigkeit der Rechnung iZm den Firmen laut TZ 2 - 5 bzw. an den gegenständlichen empfangen Leistungen und erbrachten Zahlungen bestehen. Sollten die noch zu erbringenden Nachweise von Seiten des Pflichtigen die Leistungserbringung durch die Rechnungsaussteller beweisen, so bestehen Zweifel, dass die Rechnungsbeträge den erbrachten Leistungen entsprechen. Die Zweifel ergeben sich aus den Umstand, dass:

- die der im Ausland ansässigen Firmen gemeldeten Umsätze und Leistungen laut ZM nicht in Relation zu den Fremdleistungsaufwendungen stehen*
- die im Ausland ansässigen Firmen teilweise den Standpunkt vertreten, das geprüfte Unternehmen weder zu kennen, noch in einer geschäftlichen Beziehung zu diesem zu stehen scheinen*
- die im Ausland ansässigen Firmen teilweise angeben nie Rechnungen an das geprüfte Unternehmen gestellt zu haben*
- die im Ausland ansässigen Firmen aufgrund ihrer Mitarbeiterzahl, ihrer Firmengröße, Ausstattung und Gebarung diese Leistungen im betreffenden Zeitraum nicht erbringen konnten.*

An den Vertreter der Steuerpflichtigen ergeht im Sinne des § 138 BAO i. V.m. § 119 BAO das Verlangen, nachzuweisen, dass die Rechnungsaussteller tatsächlich eine Leistung erbracht haben und der Zahlungsverkehr tatsächlich stattgefunden hat. Sollten die noch zu erbringenden Nachweise von Seiten des Pflichtigen die Leistungserbringung durch die Rechnungsaussteller beweisen, so ergeht das Verlangen, nachzuweisen, dass die Rechnungsbeträge den erbrachten Leistungen entsprechen.

Mit Schreiben vom 06.03.2019 (OZ 41) brachte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter vor:

*Das Finanzamt äußert Bedenken im Zusammenhang mit den erbrachten Leistungen und getätigten Zahlungen an die Subunternehmer ***Person-B*** s.p., ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P., ***L*** d.o.o. und ***P*** ***T*** d.o.o..*

*Offensichtlich ist seitens des Finanzamtes angedacht, die Zahlungen an diese Unternehmungen für die Jahre 2010 bis 2014 nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen. Die ausländischen Behörden wurden ersucht, Stellungnahmen einzuholen, welche (bis auf ***T*** ***K*** s.p.) durchwegs kurz abgefasst sind und alle vorhin genannten Unternehmer eine Zusammenarbeit mit der Firma ***X*** verneinen. Für die Unternehmungen ***Person-B*** s.p. und ***P****

****T*** d.o.o. konnten keine direkten Einvernahmen und Befragungen vorgenommen werden, es wurden lediglich die Steuerdaten der Abgabenbehörde bekanntgegeben.*

Stellungnahme:

Zumal die vier vorhin angeführten Unternehmungen eine Zusammenarbeit mit der [Beschwerdeführerin] verneinen, möge primär auf die Steuermoral in den neuen EU Ländern (Slowenien und Kroatien sowie anderen neuen EU-Ländern) Bedacht genommen werden.

Laut Zeitungsartikel vom 20. Jänner 2019 (Beilage) wird statistikmäßig festgestellt, dass in Bulgarien oder Kroatien der Steuerbetrug sieben Mal größer ist als in Österreich. Auch liegt es in der Natur der Sache, dass Unternehmer, welche die Umsätze mit unserem Mandaten nicht in der Buchhaltung erfasst haben, nun naturgemäß leugnen müssen, um nicht den Steuerstraftatbeständen in Kroatien oder Slowenien unterzogen zu werden. Wir stehen auf dem Standpunkt, dass die Stellungnahmen aller vorhin angeführten Unternehmungen reine Schutzbehauptungen darstellen.

Vorhin genannte Unternehmer sind für unsere Mandantschaft als Subfrächter tätig geworden, haben die angeführten Rechnungen gestellt und auch bezahlt bekommen. Es war vielfach der Wunsch der ausländischen Subunternehmer, die Gelder in bar zu erhalten; nur dadurch war für diese Unternehmer gewährleistet, dass diese Zahlungen in den Bankdaten und Buchhaltungen nie aufscheinen und daher den Steuerkontrollen entzogen werden können.

Es fällt natürlich schwer im Nachhinein, (im Jahr 2019), Informationen und Nachweise für die Jahre 2010 bis 2014 beizubringen, sodass nun lediglich mittels Zeugeneinvernahmen der Wahrheitsgehalt hinterfragt werden kann. Diese Befragungen können sich keinesfalls auf die vier angeführten Personen bzw. auf deren Geschäftsführer beziehen, sondern müssen externe Personen befragt werden. Im Einzelnen wird begehrt:

****Person-B*** S.P. Herr ***T*** ist, wie aus den Amtsunterlagen ersichtlich, im Jahr 2016 verstorben. Unserer Mandantschaft ist bekannt, dass sich ***Person-B*** Mitarbeitern bedient hat, wobei insbesondere Herr ***R*** ***V*** (Stiefsohn von ***Person-B***) ein ständiger Fahrer von ***Person-B*** war und dieser insbesondere die Österreichfahrten als Angestellter von ***Person-B*** für unsere Mandantschaft durchgeführt hat. Nachdem ***Person-B*** sein Unternehmen mit 5.12.2013 geschlossen hat, ist es naheliegend, dass dieser seinen steuerlichen Verpflichtungen im Jahre 2013 nicht mehr (voll) nachgekommen ist. Auf jeden Fall ist aufgrund der Bekanntschaft unseres Mandanten mit dem Fahrer von ***Person-B*** (***R*** ***V***, ***) es in späterer Folge zu einem Dienstverhältnis von ***X*** zu ***R*** ***V*** gekommen.*

****P*** ***T*** d.o.o. Herr ***K*** ***P*** weigert sich zu Recht, Auskünfte der kroatischen Abgabenbehörde zu geben, da dieser die von unseren Mandaten kassierten*

*Subfrächterhonorare nicht der kroatischen Steuer gegenüber erklärt hat. Auch wenn der Umfang dieser Leistung sehr gering war und nur das Jahr 2012 betrifft, ist aufgrund der mangelhaften Ausführungen der Subtransporte dies einem Mitarbeiter unseres Mandanten bekannt. Es wird beantragt, Herrn ***J*** ***E*** (p.a. [Beschwerdeführerin]) diesbezüglich zu befragen, welcher vielfach Transportdispositionen Subunternehmer abgewickelt hat.*

****L*** d.o.o. Herr ***S*** ***L*** hält sich mit seiner Aussage sehr zurück und sagt fälschlicherweise, nie Rechnungen an ***X*** gestellt zu haben bzw. auch keine Zahlungen erhalten zu haben.*

*Beiliegend übersenden wir zwei, von der Firma ***L*** ausgestellte Rechnungen an andere Unternehmungen. Bei Überprüfung wird das Finanzamt feststellen können, dass die Form und Art dieser Rechnungen an den anderen Fremdunternehmen ident sind mit den Rechnungen, welche ***L*** an unsere Mandantschaft gestellt hat und wäre es ersichtlich, dass ***L*** auch für das slowenisch/kroatische Unternehmen als Subunternehmer tätig gewesen ist. Auch wenn der Geschäftszweck in öffentlichen Büchern anders beschrieben ist, hat ***L*** somit bewiesener Weise Transporte durchgeführt.*

*Der Kontakt unserer Mandantschaft zu ***L*** als Subunternehmer erfolgte über die Firma ***Firma-S2***, mit welcher unser Mandant ständig in Kontakt ist. Dass die Firma ***L*** für unseren Mandanten Subleistungen erbracht hat, wird durch die Zeugeneinvernahme des Herrn ***J*** ***C*** (***) bestätigt werden können. Die Firma ***Firma-S2*** hat auch den ***L*** für sich beschäftigt. Da gibt es auch die Eingangsrechnungen von ***L*** an ***Firma-S2*** Transporte. Hier sind ebenfalls 2 Unterschriften auf den Rechnungen, 1 x der Rechnungsaussteller, 1 x der Direktor. ***L*** hat auch vom ***Firma-S2*** die Rechnungen bar kassiert. Das kann Herr ***C*** auch bestätigen. Wir ersuchen um zeugenschaftliche Einvernahme des Herrn ***J*** ***C*** welchen unser Mandant, zur vom Finanzamt vorgegebenen Zeit stellig, machen wird.*

****T*** ***K*** Auch hier verneint der befragte Unternehmer eine Geschäftsverbindung zu unserer Mandantschaft. Um sich selbst zu schützen, wird auch dieser Unternehmer nicht zugeben dürfen und können, mit [Beschwerdeführerin] Geschäfte gemacht zu haben, zumal sich dieser Unternehmer ansonsten der finanzstrafrechtlichen Verfolgung in Slowenien aussetzen würde. Dass dieses Unternehmen für unsere Mandantschaft Subleistungen erbracht hat, wird sich durch die zeugenschaftliche Einvernahme des Herrn ***J*** ***E*** (im Zeitraum 2010 bis 2012 teilweise Dispositionsleiter für Subunternehmer) beweisen. Dass die Zahlungen der Rechnungen durch die Übergabe von Kuverts in bar erfolgten, hierzu möge ebenfalls Herr ***J*** ***E*** (p.a. [Beschwerdeführerin]) befragt werden, da dieser in Abwesenheit des Geschäftsführers unserer Mandantschaft diese Tätigkeiten übernommen hat.*

Wir ersuchen das Finanzamt, bitte mehrere Termine zur Auswahl bekanntzugeben, zu welchem unser Mandat die vorhin angeführten Zeugen stellig machen wird.

Wir stellen im Aufträge unseres Mandanten den Antrag, bei diesen Zeugeneinvernahmen anwesend sein zu können um auch sein Fragerecht an die Zeugen ausüben zu können. Das Recht der Zeugen, eine Vertrauensperson zu den Befragungen beizuziehen, wird hiermit nicht berührt.

Zeugeneinvernahmen

Der Niederschrift vom 14.10.2019 (OZ 42) über die Zeugeneinvernahme des ***R*** ***V*** ist zu entnehmen:

*Sie wurden uns als Zeuge von der Firma ***X*** ***Y*** GmbH (Fa. ***X***) genannt. Wissen Sie darüber Bescheid?*

****X*** ***X*** hat mich im Frühling angerufen, dass ich zum Finanzamt kommen muss. Das war vor der Ladung.*

*Hat Sie die Steuerberatungskanzlei ***F*** (Herr ***S***, Herr ***W2***) kontaktiert?*

Nein.

*Gab es ein Gespräch mit Ihnen mit ***X*** / ***S*** / ***W2*** / ***F*** vor der heutigen Zeugeneinvernahme?*

****W2***, ***S***, diese Namen kenne ich nicht. Zwischen mir und ***X*** ***X*** gab es keine weiteren Gespräche.*

*Beschreiben Sie bitte Ihr Verhältnis zur Firma ***X***, zu Herrn ***X*** ***X***:*

*Als mein Vater selbständig war, er hatte einen kleinen LKW und einen Bus, ich weiß nicht ob die beiden geschäftlich zusammen gearbeitet haben. Ich bin nach Österreich gegangen und habe Herrn ***X*** gefragt - er hatte die großen LKWs - ob er Arbeit für mich hat.*

*Ich glaube mein Vater ist auch für ***X*** gefahren.*

*Zuvor habe ich bei Spezialtransport, ***J*** ***Sch*** und ***H*** ***St***, in ***Ort-L*** gearbeitet. Ich habe gekündigt, weil ich dort im LKW schlafen musste. Bei ***X*** konnte ich immer nach Hause fahren und zuhause schlafen. Ein Freund hat mich verständigt, dass ***X*** jemanden sucht. Ich habe ***X*** ***X*** damals nur 2-3 mal gesehen, Herr ***K2*** war meine Ansprechperson bei ***X***.*

*Herr ***R*** ***V***, uns ist bekannt, dass Sie der Sohn von Herrn ***Person-B*** sind, welcher im Jahr 2016 verstorben ist.*

*Seit wann und wie lange waren Sie bei ihrem Vater ***T*** (***Person-B*** S.P.) angestellt?*

Ich bin mir nicht mehr sicher, das war im Jahr 2007, für ein halbes Jahr oder ein wenig länger.

Wie groß war das Unternehmen ihres Vaters, wie viele Transportautos, und wie viele Angestellte gab es? (Unternehmen geschlossen im Jahr Juli 2012)

Maximal 3-4 Fahrzeuge von 3,5 t bzw 7,5 t. Ich habe mit meinem Vater über sein Unternehmen nie diskutiert. Wenn ich zuhause war habe ich die Familie besucht.

Am Ende gab es nur einen Mercedes Sprinter mit 3,5 t, er ist selbst gefahren. Ich weiß nicht wie lange.

*Gab es eine Geschäftsbeziehung zwischen ihrem Vater und der Fa. ***X***?*

*Das weiß ich nicht. Ich habe ihn bei ***X*** gesehen, wenn er geladen hat; was und wohin weiß ich nicht, das hat mich auch nicht interessiert. Konkret weiß ich die Geschäfte nicht.*

*Es ist vorgekommen dass ich die Rechnung meines Vaters an ***X*** mitgenommen habe, weil ich zu dieser Zeit als Fahrer bei ***X*** beschäftigt war. Ich habe dieses Kuvert in einen Postkasten am Firmengelände ***X*** eingeworfen oder bei ***E*** gelassen, wenn er da war.*

Zahlungsfrist waren 30 Tage, mehr weiß ich nicht. So musste die Rechnung nicht per Post geschickt werden, was 2-3 Tage dauerte, so ging es am selben Tag.

*Ich bin sicher nicht als Angestellter bei der Firma meines Vaters für ***X*** gefahren.*

*Ich bin für ***J*** gefahren für die Steiermark und Slowenien, als ich bei meinem Vater angestellt war im Jahr 2007.*

*2007/2008 bin ich erinnerlich für die slowenische Firma ***P2*** 9 Monate gefahren, in den Jahren 2008 bis 2011 3 Zi Jahre für die slowenische Firma ***K3*** gefahren, bei der slowenischen Firma ***G2*** von erinnerlich 2011 bis 2014, im Jahr 2014 bin ich nach Österreich - im August waren es 5 Jahre - gekommen und ein paar Wochen für Spezial Transporte, ***Ort-L***, und danach für ***X*** fast 2 Jahre gefahren, seit 2016 bei ***B2***.*

*Wie haben sich ***X*** und ihr Vater kennengelernt?*

Das weiß ich nicht, er hat mir davon nichts erzählt. Ich war als Sohn gleichgestellt wie seine Mitarbeiter. Das war auch ein Grund, dass ich mir eine andere Firma gesucht. Wenn die Arbeit dort erledigt war, war es dann das.

Zurück zu Ihnen:

*Sind Sie persönlich für die Fa. ***X*** gefahren? Gab es ein Beschäftigungsverhältnis zwischen Ihnen und der Fa. ***X*** / ***X*** ***X***?*

*Ja, ab 2014 bin ich knapp 2 Jahre für ***X*** gefahren.*

Haben Sie in dieser Zeit Arbeitsaufzeichnungen angefertigt, Aufzeichnungen geführt, wann Sie wo und für welche Firma gefahren sind? Sind diese Aufzeichnungen noch vorhanden?

*Ich habe alles mit Scanner gemacht, in der Früh, ich bin nur die Strecke Steiermark - Kärnten gefahren, hatte da 15 - 20 Kunden, am Freitag war ich dann tot. Ich bin um ca 5 Uhr morgens gestartet, bin um 17 Uhr zurück gewesen, da war keiner mehr in der Firma. Ich bin 5 Tage die Woche gefahren. Im Fuhrpark wurden die Arbeitszeiten eingetragen, Eintrag, wenn ich losgefahren bin, Eintrag wenn ich zurück gekommen bin. Fuhrparkleiter war ***J*** ***E***.*

*Die Fahrerkarte habe ich gesteckt, monatlich wurde die Fahrerkarte ausgelesen. Gespeichert werden 3 Monate. Die Karte habe ich auch Herrn ***E*** gegeben. Er war unregelmäßig vor Ort, ich habe ihn nicht so oft gesehen. Ich bin mit ihm nicht per Du.*

Er war Ansprechperson für die Fahrer, wenn etwas kaputt war.

****X*** haben wir bei der Weihnachtsfeier gesehen.*

*In welchen Ländern haben Sie die Transporte für die Fa. ***X*** durchgeführt?*

Ich bin Steiermark - Kärnten gefahren, manchmal bin ich in die Obersteiermark, wenn weniger Aufträge waren. Ich bin immer innerhalb von Österreich gefahren.

Befragt, den Ablauf eines Transportauftrages zu schildern, wie ich zu den Aufträgen gekommen ist, gebe ich an:

*Der Disponent, ein ***P*** und später ein ***S*** (arbeitet jetzt bei ***E***) - die Familiennamen weiß ich nicht, hat mir alles vorbereitet: ich habe entweder die Lieferscheine bekommen oder auch eingescannt, habe dazu die Paletten geladen. Ich bin mit einem 3-Achser, auch mit Hänger, gefahren.*

Ich selbst hatte nie etwas mit Bestellungen, der Organisation oder Abwicklung von Transportaufträgen zu tun.

Beispielweise habe ich an das Finanzamt Paletten von Papier geliefert.

Wie wurde ein erledigter Transport abgerechnet? Welche Personen waren involviert, welche Papiere wurden ausgetauscht, welche Bestätigungen sind erfolgt?

*Bei meinen Fahrten habe ich nur Lieferscheine mit gehabt - eine Kopie für den Kunden, eine Kopie für mich/***X***, die vom Kunden gegen gezeichnet wurden.*

Rechnungen habe ich keine mitgehabt. Die Firma hatte ca 100 Mitarbeiter, ich weiß nicht wer das gemacht hat.

Ich hatte nie Kontakt zur Buchhaltung oder zum Sekretariat.

Ist es gängige Praxis, dass ein Fahrer den Transportlohn (als Bargeld) von der Fa. [Bf] bekommt und dieser Fahrer diesen Betrag in seiner Firma abgibt?

Im Fuhrparkbereich gab es auch fremde Frächter, es gab ja auch Nachtlinien zu fahren. Es gab einige kroatische Frächter, Subfrächter.

*Die ***X***-LKW's haben die Firmenaufschrift ***X***, daneben als Werbung auch [***X2-GmbH***], ***Firma-F*** und ***X5-GmbH***.*

Ich konnte keine Beobachtungen machen, ob Bargeld ausgehändigt oder entgegen genommen wurde. Mir sind keine Kuverts aufgefallen.

*Mir war es wichtig, möglichst rasch meine Aufträge zu erledigen, um zu meinen Kindern zu kommen. Ich interessiere mich nicht für andere Frächter oder für ***X***.*

*Meinen Lohn habe ich regelmäßig auf mein Bankkonto in Slowenien, ***Ort-P*** überwiesen bekommen, brutto war € 1.500,00, netto ca € 1.300,00. Richtig ist, dass ich regelmäßig Überstunden gemacht habe, im Monat waren das ca 250 Stunden.*

Diese Stunden wurde immer bar ausbezahlt in einem Kuvert, gegen Bestätigung, das waren zwischen € 500,00 und € 800,00. Ich bekam monatlich den Lohnzettel, die Überstunden waren da nicht erfasst.

Weil die Überstunden nicht richtig abgerechnet wurden, gingen einige Fahrer zur Arbeiterkammer. Ich weiß nicht, wie das ausgegangen ist.

*Das Kuvert mit dem Bargeld habe ich von Herrn ***J*** ***E*** bekommen. Ich habe sofort das Bargeld kontrolliert und auf einer Liste in meiner Zeile die Auszahlung bestätigt. Das war für alle Fahrer gleich. Wie viele Seiten diese Liste hatte kann ich mich nicht mehr erinnern. Ich habe immer unten unterschrieben. Betrag ist sicher keiner dabeigestanden. Auf dem Kuvert stand mein Name.*

*Manchmal war bei ***J*** ***E*** auch ein ***M*** - Nachname weiß ich nicht - dabei. Zuvor war ***M*** Busfahrer, dann war er im Lager und mit ***J*** zusammen.*

*Ich habe für meinen Vater nie Bargeld angenommen oder übergeben. Ich bin ja als Angestellter meines Vaters im Jahr 2007 nie für ***X*** gefahren, da bin ich mir ganz sicher.*

*Bekamen Sie Bargeld von der Fa. ***X*** mit dem Auftrag an ihre Kollegen deren Löhne auszuzahlen?*

Ich bekam immer nur mein Kuvert. Ich habe nie für einen Kollegen ein Kuvert mitgenommen oder bestätigt, ich wurde auch nie darum gebeten.

Warum wurde das Dienstverhältnis aufgelöst?

Für mich war es zu viel Stress, die Überstunden wurden nicht gut bezahlt.

Nach Hause hatte ich 86 km, ich bin täglich die 3/4 Stunde nach Hause gefahren.

*Ich habe keinen Kontakt mehr zu ***X***.*

*Im Frühjahr hat mich ***K2*** angerufen, der hatte meine alte Nummer. 5 Minuten später hat mich ***X*** angerufen, ob ich als Zeuge ins Finanzamt kommen möchte, das Telefonat hat keine 2 Minuten gedauert. Ich habe geantwortet, ja natürlich.*

*Herr ***K2*** ist glaube ich jetzt Geschäftsführer. Wenn man bei ***X*** arbeiten will muss man sich bei ***K2*** melden. Aus meinem Ort arbeiten sicher 3 Personen bei ***X***.*

Befragt zu nachstehenden Personen:

****J*** ***C***:*

*Ich glaube er ist von einer kroatischen Firma, ich meine LKWs stehen bei ***X***. Mein in Deutschland bei einem Unfall verstorbener Kollege ist erinnerlich bei ***C*** gefahren. Ich kenne ihn vom Sehen, persönlich habe ich keinen Kontakt zu ihm. Er ist ca 190 cm groß, 120 kg.*

*Befragt, ob mir die Firma ***L*** etwas sagt: Nein, habe ich noch nie gehört. Wie schreibt man das? Das muss eine slowenische Firma sein.*

*Gefragt, ob ich eine Firma ***Firma-S2*** kenne? Ja, ***Firma-S2*** habe ich schon gesehen. Ich meine ***C*** ist Chef dieser Firma. Nicht weit von meinem Ort ***Ort-P*** gibt es eine Werkstätte für Service, wo ich LKWs mit ***Firma-S2*** und ***X5-GmbH*** gesehen habe.*

****J*** ***E***:*

*Ich kenne ihn als Fuhrparkleiter bei ***X*** und er war für meinen Lohn zuständig.*

Was er jetzt macht weiß ich nicht.

Möchten Sie zu den gestellten Fragen etwas ergänzen?

*Warum musste ich kommen, für Papa oder ***X***?*

*Sowohl für ihren Vater als auch für ***X***.*

*Mein Vater war 10 Jahre für ***F***, dann bei ***J***. Er ist 1 - 2 Jahre für ***X*** gefahren, dann hat er einen kleinen Bus und einen kleinen LKW gekauft und seine Firma gegründet und in seiner guten Zeit seinen Fuhrpark vergrößert, da war ich nicht mehr bei ihm in der Firma.*

Der Niederschrift vom 16.10.2019 (OZ 43) über die Zeugeneinvernahme ***J*** ***E*** ist zu entnehmen:

*Sie wurden uns als Zeuge von der Firma [Bf] (Fa. ***X***) genannt. Wissen Sie darüber Bescheid?*

*Vor ca 1 Woche haben ich und ***X*** ***X*** kurz besprochen, dass es um Subfrächter ginge, weil ich ihn informiert habe, dass ich eine Ladung bekommen hätte. Es gab sicher keine Vorankündigung von seiner Seite, dass ich in seinem Verfahren genannt werde.*

*Herr ***X*** ***X*** hat mir keine inhaltlichen Anweisungen gegeben.*

Ich habe auch mit keinen Subfrächtern oder auch ehemaligen Dienstnehmern diesbezüglich Kontakt aufgenommen.

*Hat Sie die Steuerberatungskanzlei ***F*** (Herr ***S***, Herr ***W2***) kontaktiert?*

*Nein, es gab keine Gespräche oder Anreden diesbezüglich seitens dieser Kanzlei. Ich kenne nur Herrn ***S*** namentlich.*

Es hat mich auch keine andere Person zur heutigen Ladung kontaktiert.

*Herr ***J*** ***E***; uns ist bekannt, dass Sie als Dispo-Leiter für Subunternehmen bei der Fa. ***X*** in den Jahren 2010 bis 2012 gearbeitet haben.*

Ja, das stimmt, Inlands-Dispo.

Beschreiben Sie ihren Aufgabenbereich als Dispo-Leiter:

*Ich habe bei ***X*** im Jahr 2010 begonnen, war immer für Dispo zuständig. Dazwischen auch Fuhrpark, dh Reparaturen, Service, teils Fahrer betreut, als Angestellter nur Dispo. Immer Dispo-Inland, das sind Transporte innerhalb von Österreich, auch ausländische Frächter, die aber österreichische Strecken übernommen haben.*

Dispo-Inland bedeutet: ich habe unsere eigenen Fahrer betreut, koordiniert, Streckenplanung, Lade- und Entladeplanung.

Ich habe keinen Zugang zu online-Banking, Bargeld-Kassa. Ich habe keine Berechtigungscodes. Das macht alles die Buchhaltung.

Haben Sie als Dispo-Leiter nach dem Transport die Rechnungen von den Subunternehmen erhalten? Wem haben Sie diese Rechnungen dann in der Firma übergeben?

Ich habe nie Rechnungen von Subfrächtern erhalten. Auch nicht mit der Forderung, der Urgenz, dass diese Rechnungen bezahlt werden sollen.

Von Subfrächtern ausgestellte Rechnungen gehen direkt in die Buchhaltung.

Befragt, den Ablauf eines Transportauftrages zu schildern, wie solche Aufträge vergeben werden, wie und wo die erledigten Transporte gemeldet werden, gebe ich an:

*Subfrächter wurden über eine Plattform ***T*** oder ***T*** eingekauft, der Auftrag wird reingestellt. Unsere Kunden brauchen Transporte und wir wählen über diese Plattform unsere Subfrächter zur Durchführung. Diese Subfrächter mit LKW bis 40t holen die Ware dann entweder direkt beim Kunden oder ich organisiere, dass die Ware bereits bei uns vor Ort ist zum Transport.*

*Sie sind auch bei ***X5-GmbH***, ***PLZ*** ***Ort-L***, beschäftigt. Mit welchen Aufgaben sind Sie bei dieser Firma/diesen Firmen betraut?*

*Ich bin auch hier Dispo-Leiter, auch für Inland, zuständig für die großen Transporte, wenn ***X5-GmbH*** auch Paketdienste anbietet.*

*Die ***X5-GmbH*** hat keinen Fuhrpark. Dh es handelt sich hier um eine reine Spedition.*

Ergänzend zur Transportauftragsabwicklung:

*Für Aufträge wird entweder bei ***X*** oder bei ***X5-GmbH*** angefragt. Beide Unternehmen arbeiten über diese Plattform. Es ist transparent, ob ein ***X5-GmbH*** oder ein ***X*** Kunde anfragt. Ich habe auch zwei getrennte Email-Adressen, für ***X5-GmbH***: ***J***.***E***@***X5-GmbH***.at*

Beide Firmen haben den selben Firmensitz, ich betreue als Dispo-Leiter die jeweiligen Anfragen von einem Tisch aus.

Wie wird ein erledigter Transport abgerechnet? Welche Personen waren involviert, welche Papiere wurden ausgetauscht, welche Bestätigungen sind erfolgt?

Als Dispoleiter organisiere ich nur. Alle Details werden über diese elektronische Plattform abgewickelt.

Aufträge werden ausgedruckt. Die Frächter bekommen sonst die Frachtpapiere per Email geschickt. Aber wie gesagt, das wickelt mein Kollege ab.

Wenn Aufträge abgewickelt worden sind, geht es zur Rechnungslegung in die Buchhaltung. Ich habe hier keine Kontroll- oder Überwachungsaufgaben.

*Der Auftrag wird eingegeben mit Ware, Strecke, Zeitpunkt, die Preise gibt der Disponent, der Kunde ein. Wir geben dann mit einem Aufschlag ein. Zahlungsfristen werden über die ***T*** mit 14 oder 30 Tage Zahlungsziel eingegeben. Ich bin mir sicher, dass es in der Plattform keine Möglichkeit einer Barzahlung gibt.*

*Sie wurden genannt, betreffend die Firmen ***P*** ***T*** d.o.o. und ***T*** ***K*** auszusagen.*

Ich kenne beide Firmen nicht, beide Firmennamen nicht gehört. Ich kann daher dazu nichts sagen.

*Vielleicht mein Kollege, Herr ***V*** ***D***.*

*Befragt, ob ich einen Herrn ***J*** ***C*** kenne?*

Nachdenkend, nein.

*Als Dispoleiter kenne ich soweit alle Frächter von ***X***. Bei ***X*** bin ich schon seit 1990.*

*Beschreiben Sie bitte ihr berufliches und privates Verhältnis zu Herrn ***X*** ***X***.*

Wir kommen ganz gut aus. Wir sind per Du. Ich würde als vertrauensvoll beschreiben.

*Ich vertrete ***X*** nicht in seiner Abwesenheit, dafür gibt es Geschäftsleiter: Herr ***W*** zuständig für Schäden, Büropersonal; Herr ***K2*** zuständig für die eigenen Fahrer, Lager. Beschwerden, ausständige Zahlungen werden über die Buchhaltung abgewickelt.*

Ich würde unser Verhältnis als freundschaftlich beschreiben. Ich muss nicht alles wissen, ich habe Dispo. Mit mir bespricht er keine strategischen oder geschäftlichen Entscheidungen, dafür wären die Geschäftsleiter zuständig.

*Ich sehe ***X*** ca 2 mal in der Woche. Wir gehen hin und wieder gemeinsam auf Mittag.*

*Uns gegenüber wird behauptet, dass Sie im Auftrag von der Firma ***X*** an diese beiden Subunternehmen, ***P*** ***T*** d.o.o. und ***T*** ***K***, Bargeld in Kuverts übergeben haben sollen. Wer gab ihnen den Auftrag, die Anweisung hierzu? Wer kann das bezeugen? Gibt es darüber Nachweise, Belege.*

Erschrocken, Kopf schüttelnd: ich habe noch nie an Subunternehmer Bargeld ausbezahlt. Ich weiß gar nicht, dass Bargeld ausbezahlt wird. Ich weiß nichts davon, dass ein Subfrächter kommt und Bargeld verlangt oder erhält. Auch nie beobachtet. Wüsste auch nicht wer das sein könnte.

Ich habe Kuverts schon gesehen. Was da drinnen war weiß ich nicht.

Es gab schon Kuverts für Subfrächter, nicht in der Größe von DINA4 sondern DINA5. Solche Kuverts habe ich an Subfrächter schon übergeben.

*Ich bekam sie auf den Tisch: erinnere dich Kuverts an ***T***, den gibt es nicht mehr; erinnere dich auch an ***Firma-S2***. Es ist schon lange, lange her, weiß nicht mehr in welchen Jahren.*

*Diese Kuverts habe ich entweder von Herrn ***X*** bekommen oder von einem anderen Disponenten, Herrn ***G***. Diese Subfrächter sind spät gekommen, da war ich meistens nicht mehr im Büro. Um 19 bzw 20 Uhr ist dann Schluss.*

Es gab nur die Anweisungen: da kommt jemand und nimmt das mit. Kuverts waren beschriftet mit Frächterfirma oder Frächtername. Es kam auch vor, dass zusätzlich das Formular CMR dazu gegeben wurde.

Befragt, was die Frächter zur Übergabe gesagt hätten: ich meine, die wussten, was da drinnen war. Vor mir wurden die Kuverts nie geöffnet.

Es war schon regelmäßig, im Monat könnten es schon ca 10 Kuverts gewesen sein. Neben den zwei genannten Frächterfirmen sind mir keine weiteren Firmen erinnere dich, da bin ich mir schon sicher.

*Ist es gängige Praxis, dass ein Fahrer den Transportlohn (als Bargeld) von der Fa. ***X*** bekommt und dieser Fahrer diesen Betrag in seiner Firma (Subunternehmen) abgibt?*

Nein, wie bereits ausgeführt.

Wie ist die Praxis bei eigenen Fahrern?

Die Fahrer bekommen ihr Geld aufs Konto überwiesen. Ich arbeite ab 8 bzw 9 Uhr bis längstens 19 Uhr. Ich bekomme keine Überstunden ausbezahlt, sondern erhalte Zeitausgleich.

Es war nie der Fall, dass eigene Fahrer von mir Kuverts mit Bargeld als Entlohnung erhalten haben. Das gilt auch für die Subfrächter.

Ich habe nie Bargeld an andere ausbezahlt. Ich habe Kuverts an die beiden Subfrächter übergeben, was da drinnen war weiß ich nicht.

Ich habe wenige Kuverts in DINA5 an einige eigene Fahrer übergeben. Ich gehe davon aus, dass da Lohnzettel drinnen waren. Dabei reden wir von maximal 15 Kuverts im Jahr. Ich betreue heute ca 100 eigene Fahrer.

Der Name vom ***X***-Fahrer stand drauf. Es handelte sich um immer dieselben Fahrer, die wahrscheinlich auch Geldprobleme hatten und zB den Lohnzettel für die Bank brauchten. Es gab keine Liste, da diese Anzahl sehr überschaubar war.

Mir wäre auch keine Liste aufgefallen, wo sämtliche Fahrer oder eine größere Anzahl aufgelistet gewesen wäre, auch keine Listen mit Unterschriften von "meinen" Fahrern.

Wenn mir vorgehalten wird, dass in einem DIN A5 Kuvert Bargeldscheine in Papier auffallen müssten im Gegensatz zu einem gefalteten Lohnzettel in DIN A4, so gebe ich an:

Ich habe nicht darauf geachtet. Ich habe das Kuvert nicht geschüttelt.

Nehmen/nahmen Sie von Fa. ***X***-Kunden Bargeld entgegen? Kuverts?

Bargeld, nein.

Ich habe schon Kuverts von Subfrächtern entgegengenommen. Wie gesagt ich weiß nicht was da drinnen war. Die Anzahl war überschaubar. Der Subfrächter hat mir Bescheid gegeben, ob für die Buchhaltung oder für ***X*** ***X*** persönlich. Auf diesen Kuverts in DIN A5 war meistens der Firmenstempel der Subfrächter oben: ***Firma-S2***, ***T*** und andere. Wir haben 70 Subfrächter aus der ***T***-Plattform.

Ich erinnere mich, dass die Kuverts an ***X*** ***X*** immer dicker waren als die an die Buchhaltung.

Befragt zu nachstehenden Personen:

J ***C***.

Das ist die Firma ***Firma-S2***, er ist der Chef. Er fährt für uns. Ihn sehe ich kaum. Seine Fahrer sehe ich regelmäßig, sie können kaum Deutsch. Er ist ein verlässlicher Frächter. Er fährt auch für andere. Ich habe seine kroatische Mobilnummer.

R ***V***.

Er war einmal bei uns, Herr ***T*** war sein Vater, der Subfrächter war. Herr ***V*** war bei uns angestellt vor ca 2 Jahren. Er hat gekündigt, weil er etwas anderes gefunden fährt. Ich meine er fährt bei ***B2*** in ***Ort-T***. Ich weiß es weil er mir Bescheid gegeben hat. Über facebook sind wir befreundet, wo man das auch sieht.

Sollte es Schwierigkeiten mit Fahrern geben, ist Herr ***K2*** zuständig. Er wickelt Kündigungen oder Ermahnungen ab. Fallen mir Missstände bei eigenen Fahren auf, so melde ich das Herrn ***K2***.

Auch wenn ich für meine Fahrer zuständig bin, wissen sie

Der Niederschrift vom 11.11.2019 (OZ 45) über die Zeugeneinvernahme ***J*** ***C*** ist zu entnehmen:

Sie wurden uns als Zeuge von der Firma [Beschwerdeführerin] (Fa. [Bf]) genannt. Wissen Sie darüber Bescheid?

*Ich weiß davon Bescheid, vorherige Woche bekam ich von ***X*** ein Email mit den Kontaktdaten des Prüfers, Herrn ***L***. Wenn ich mit der Firma ***X*** kommuniziere, dann üblicherweise über die Dispo.*

*Im Frühling hatte ich in Kroatien eine Kontrolle und ***X*** gefragt, warum. Es wurden zuletzt 5 Jahre zurück geprüft, es ging um Ausgangsrechnungen an die Firma ***X***.*

*Ich wurde wiederholt wegen ***X*** geprüft, das ist lästig. Ich habe Kopien der Rechnungen an ein kroatisches Finanzamt geschickt und dann nichts mehr gehört. Ich habe mir deshalb schon überlegt, die Geschäftsbeziehung mit ***X*** bis Ende dieses Jahres zu beenden, die Zahlungen sind ... lassen wir dieses Thema. In der Transportbranche hat man ca 10 % Gewinnspanne.*

*Bezüglich einer allfälligen Zeugenbefragung gab es von Seiten ***X*** ***X*** keinen inhaltlichen Kontakt.*

*Hat Sie die Steuerberatungskanzlei ***F*** (Herr ***S***, Herr ***W2***) kontaktiert?*

Diese Kanzlei, diese Namen nie gehört.

*Gab es ein Gespräch mit Ihnen mit ***X*** / ***S*** / ***W2*** / ***F*** vor der heutigen Zeugeneinvernahme?*

Nein gab es nicht. Nein, nein.

*Ich bekam vor ca eineinhalb Monaten eine Email von ***X***, dass ich bei der Post ein Schriftstück abholen soll. Ich war dann nicht bei der Post.*

*Und vorher hat mich Herr ***X*** nicht kontaktiert bezüglich einer Zeugeneinvernahme und mir daher auch nicht gesagt, worum es geht oder was ich sagen soll.*

*Befragt zu "***Firma-S2*** Transport" gebe ich an:*

*Das ist mein Unternehmen, es besteht schon seit 29 Jahren, ***Firma-S1*** Transport ***J*** ***C*** (Einzelunternehmen), damit habe ich EU-Lizenzen für Gütertransport, die sind heute sehr schwer zu bekommen. Ich habe daneben auch die ***Firma-S2*** transport d.o.o. (das ist wie eine GmbH), damit mache ich Personentransporte (Bus bis 9 Personen), Cafe- und Werkstättenbetrieb.*

Seit 2004 kenne ich ***X***, seit 2009 fahre ich praktisch täglich in Sub für ***X***, davor vereinzelt Transporte innerhalb der EU durchgeführt, zB von Italien nach England.

Befragt zu "****L*** d.o.o." gebe ich an:

Ich kenne diese Firma. Ich habe seit rund 5 Jahren keine Geschäftsbeziehung mehr. Ich kann Bescheid geben, wann ich die letzte Rechnung bekommen habe - das sehe ich auf meinem Computer - die Firma ist in Konkurs gegangen.

Befragt zu ***L*** ***S***

Das ist der Geschäftsführer der Firma und meine Kontaktperson. Er ist für mich in Sub gefahren. Er ist auch Linie gefahren, dh täglich meine Linie von Salzburg/Freilassing nach Ljubljana/Slowenien, auch von ***Ort-H*** nach Deutschland. Er ist selbst gefahren oder seine Fahrer.

Ich hatte kein freundschaftliches Verhältnis zu ihm, eine normale Geschäftsbeziehung.

Wir haben uns nach seinem Konkurs wenige Male zufällig getroffen, er hat heute eine Baufirma. Wir haben keinen regelmäßigen Kontakt.

Unterbrechung wegen Parkschein kaufen: 8:45 Uhr, Fortsetzung: 8:51 Uhr

Wenn mir Racun br. 11003 und Racun br. 11002 vorgelegt werden, gebe ich an:

Wie ist das. Zu 11003: ***L*** ist für ***Firma-S1*** gefahren von Karlovac nach Heilbronn - diese Strecke hat nichts mit ***X*** zu tun. Der händische Vermerk vom 11.4.2011 ist meine Handschrift.

Gefragt, wie ***X*** zu dieser Rechnung aus meiner Buchhaltung kommt? Die Rechnung kann nur von mir oder aus der Buchhaltung von ***L*** kommen. Ich wurde weder von ***X*** noch von der österreichischen Steuerberatungskanzlei ***F*** aufgefordert, diese Rechnung aus meiner Buchhaltung herauszusuchen und zu übergeben.

Der Vermerk rechts oben URA... ist aus meiner Buchhaltung und bedeutet Eingangsrechnung. IRA würde Ausgangsrechnung bedeuten.

Ich frage mich, was meine Eingangsrechnung aus meiner Buchhaltung bei ***X*** macht? Ich kann das einfach nicht glauben!

Ich habe immer 35 Cent/km für Fahrten verrechnet, die Eingangsrechnung ist mit 31 Cent/km - es soll niemand sehen wie meine Kalkulation aussieht.

Ich betone, jede Rechnung wird von mir mit händischen Vermerken versehen bzw ergänzt.

Seit ca 3 Jahren wird die Buchhaltung von meiner Tochter gemacht bzw Belege zur Buchhaltung gebracht. Ich und die Buchhaltung arbeiten dann zusammen. Ohne meine Information geht keine Rechnung rein oder raus.

Das gleiche gilt für die Eingangsrechnung 11002.

Wenn mir Rechnung Nr 026-2013, Rechnung Nr 022-2013 vorgelegt werden - im Vergleich zu Racun br. 11003 und Racun br. 11002 - gebe ich an:

*Mir fällt auf: das sind die Rechnungen von ***L*** an ***X***.*

*Bei Rechnungen ***L*** - ***Firma-S2***, dh HR - HR, wird die Rechnung in Kroatisch gestellt und rechts oben die kroatische Bankverbindung angegeben.*

*Bei Rechnungen ***L*** - ***X***, dh AT - HR, wird die Ausgangsrechnung auf Deutsch geschrieben und unten die SEPA-Bankverbindung angegeben. Auch ich würde sie auf Deutsch schreiben.*

*Aus meiner Erinnerung kann ich nicht sagen, ob die Unterschrift von ***L*** im Schriftzug schräg oder horizontal ist im Vergleich dieser 4 mir vorgelegten Rechnungen.*

*Ich habe die Eingangsrechnungen von ***L*** immer überwiesen, nie in bar bezahlt.*

Seit Kroatien in der EU ist - 2013 - werden alle Rechnungen überwiesen. Davor ist es vorgekommen, dass ich in bar bezahlt wurde. Damals dauerte eine Banküberweisung mehr als eine Woche und war teuer.

*Für die vorgelegten Eingangsrechnungen von ***L*** mit dem Vermerk "placeno – bezahlt" kann ich Bankbelege über die Überweisungen sicher vorlegen.*

Wenn mir Rechnung: 11044 , Rechnung: 11045, Rechnung: 11032 vorgelegt werden - im Vergleich zu Racun br. 11003 und Racun br. 11002 bzw Rechnung Nr 026.2013, Rechnung Nr 022-2013 - gebe ich an:

*Ich sehe, dass ***L*** wohl ein neues Programm hat, weil das Design der Rechnungen anders ist. Es kann sein, dass er das Programm wieder (zurück)gewechselt hat.*

Hingewiesen auf die "Unterschriftenzeile" der Rechnungen 11044,11045, 11032 - ich halte sie gegen das Licht: hundertprozentig deckungsgleich.

Mir ist nur wichtig, wie sind meine Rechnungen zu Ihnen gekommen?

In Kroatien sind die Rechnungen 5 Jahre bei der Buchhaltung aufzubehalten und weitere 10 Jahre zuhause. Diese Rechnungen aus 2011 sind bei mir, daher müssen diese Rechnungen schon früher "kopiert" worden sein.

*Sind Sie darüber informiert worden, dass diese Rechnungen als Beweise für ein Ihnen (Fa. ***Firma-S1***) fremdes steuerrechtliches Verfahren dienen sollen?*

*Nein, es ist niemand gekommen. Wenn jemand gekommen wäre - das sind meine Rechnungen, das ist mein Geschäft - ich hätte niemandem diese Rechnungen gegeben, auch nicht ***X***.*

*Uns gegenüber wird behauptet, dass Sie, die Fa. ***Firma-S1*** an ***L*** bar bezahlt hätten.*

*Ich muss sagen, dass ich überwiegend ***L*** überwiesen habe. ***L*** hatte Probleme mit seinem Geschäftskonto, sodass ich selten auch in bar bezahlt habe.*

*Ich kann meine Kontoauszüge durchschauen und mit meinen ***L***-Rechnungen abgleichen. Ich habe die Buchhaltung von 2004 bis 2013 bei mir zuhause, von 2014 bis 2018 bei meiner Buchhaltung.*

*Hat die Fa. ***X*** Belege, Nachweise über diese behauptete Vorgehensweise der Barzahlung?*

*Ich kann mir nicht erklären wie ***X*** wissen könnte, ob es zwischen ***Firma-S1*** und ***L*** Transportgeschäfte mit Barzahlung gibt bzw gegeben hat.*

*Wer ist/war Ihre Ansprechperson bei der Firma ***L*** und wie haben Sie mit dieser kommuniziert?*

*Ich habe nur den Geschäftsführer ***S*** ***L*** persönlich gekannt, seine Fahrer habe ich nur auf der Straße gesehen bzw erkannt.*

*Haben Sie, hat die Fa. ***Firma-S1*** Transportleistungen mit ***X*** mit Bargeld abgewickelt?*

Von wo/von wem hatten sie das Bargeld bekommen, wer hat Ihnen das Bargeld übergeben? Nennen sie dessen Namen.

*Seit dem EU-Beitritt im Jahr 2013 hat ***X*** fast immer mit Banküberweisung bezahlt, davor war es gängige Praxis in bar gegen Bestätigung zu bezahlen. Mit den Kontoüberweisungen gab es immer wieder Probleme. Die Bestätigungen waren für die Buchhaltung von ***X***. Ich meine ich habe unterschrieben, wenn ich Bargeld übernommen habe. Ich habe meistens nachgezählt. Das Bargeld kam aus der Hosentasche von ***X*** oder in einem Kuvert, in allen möglichen betraglichen Kombinationen. ***X*** hat entweder die Rechnung zur Gänze auf einmal bezahlt oder in Raten. Er hat immer bezahlt, wenn auch mit Verspätung.*

*Wenn in bar bezahlt wurde, dann immer von ***X***.*

Ich hatte ein Buch "Hauskassa ein" und "Hauskasse aus", das war ein Quittungsblock mit Durchschrift und Kopie. Die Buchhaltung muss bei der Ausgangsrechnung einen Vermerk mit Bezug auf Hauskassa gemacht haben. Die Buchhaltung fragte regelmäßig bei mir immer nach dem Stand der Handkassa. Ich kann ja auch von Kassa auf Girokonto einlegen.

Ich habe heute auch noch eine Hauskassa, die Einträge erfolgen heute über Computer, eine Bestätigung wird ausgedruckt.

Befragt, den Ablauf eines Transportauftrages zu schildern, wie solche Aufträge vergeben werden, wie und wo die erledigten Transporte gemeldet werden, gebe ich an:

*Wenn ich für ***X*** Linie fahre, dann fahren meine Fahrer, derzeit 29, auch schon zuvor bis zu 40 Fahrer, täglich immer dieselben Strecken - ***Firma-S1*** fährt für ***X*** 6 Linien innerhalb der EU, es gibt keine Linien nur innerhalb Österreich. Die Linie und Entgelt wurden einmal vereinbart. Heute haben wir einen Preis pro Linie/pro Monat (22 Arbeitstage), nicht mehr Preis pro km.*

*Meine Fahrer haben zu ***X*** keinen direkten Kontakt, sondern wickeln alles über die Dispo per Email ab. Die Linien führen nicht über ***Ort-H***. Ich selbst habe auch schon seit Monaten keinen direkten Kontakt bezüglich der Abwicklung der Linien. Wenn Linien wegfallen oder neu dazu kommen, ich habe nur eine begrenzte Zahl an Fahrern, wickle ich das mit der Dispo per Email ab. ***X*** fragt mich natürlich ob ich Interesse an einer neuen Linie habe und dann besprechen wir die Details.*

Wie wird ein erledigter Transport abgerechnet? Welche Personen waren involviert, welche Papiere wurden ausgetauscht, welche Bestätigungen sind erfolgt?

Für meine Firma rechne nur ich persönlich ab. Meine Tochter schreibt die Rechnung nach meiner Anweisung.

*Wenn Transportleistungen in Sub (SubSub) an die Fa. ***X*** erbracht werden: Wie erfolgte die Rechnungslegung?*

*In den letzten 2 Jahren per Email und per Post, doppelt, wir schreiben einmal im Monat Rechnung. Diese Ausgangsrechnungen an ***X*** sind immer an die Buchhaltung gegangen, nie persönlich. Ich oder meine Fahrer geben die Rechnung im Büro der Buchhaltung ab oder auch bei der Dispo, Herr ***D2***, oder ***D3*** oder ***O***, ***S***, die Familiennamen weiß ich nicht, die waren alle vertrauenswürdig, die haben die Rechnungen an die Buchhaltung weitergeleitet.*

Die Rechnungen von meinen Subunternehmern bekomme ich heute überwiegend per Email.

*Ist es gängige Praxis, dass ein Fahrer den Transportlohn (als Bargeld) von der Fa. ***X*** bekommt und dieser Fahrer diesen Betrag in seiner Firma (Subunternehmen) abgibt?*

Ich fahre seit ca 8 Jahren nicht mehr persönlich.

Wenn mit Bargeld bezahlt wurde, dann bin immer ich persönlich nach Österreich gefahren.

*Meine Fahrer haben nie Bargeld entgegengenommen. Ich habe auch schon seit Jahren kein Bargeld mehr von ***X*** ***X*** bekommen.*

*Ist Ihnen bekannt, dass Rechnungen auch an andere Transportunternehmen von ***X*** in bar bezahlt wurden?*

*Ich habe es 100 Mal gesehen dass ***X*** in bar bezahlt hat. Einige Fahrer? Nein, ich glaube jeden von Slowenien. Ich erinnere mich für diese Angabe an den Zeitraum um 2010. Ob das heute noch so ist weiß ich nicht.*

****X*** ist in ***Ort-L*** seit ca 7 Jahren, zuvor war er beim *** in ***Ort-V***. Wir haben zusammengewartet in einem Vorraum in seinem Büro. Dass Bargeld übergeben wurde habe ich persönlich nicht gesehen. Wir sind alle aus demselben Grund gekommen, um bezahlt zu werden, in bar. Das war Freitag nachmittags oder Samstag vormittags, das war nicht der 15te oder 20te. Die Auszahlungen erfolgten monatlich oder zweimal im Monat oder auch einmal in zwei Monaten.*

*Ich erinnere mich an Quittungen, die wir bestätigt haben, an Unterschriftenlisten kann ich mich nicht erinnern. Eine Dame aus seiner Buchhaltung, ***M2***, hat manchmal auch Bargeld für mich hinterlegt gehabt, das ich dann bei ihr geholt habe.*

*Ich habe den Inhalt der Quittung nicht kontrolliert. Ich habe keine Durchschrift einer solchen Quittung erhalten. Es gab nur eine Ausfertigung für ***X***.*

*Beschreiben Sie bitte ihr berufliches und privates Verhältnis zu Herrn ***X*** ***X***.*

Geschäftlich. Richtig ist, dass ich bei ihm kostenlos wohnen kann - mein Nebenwohnsitz ist bei ihm gemeldet - er könnte auch bei mir in Kroatien übernachten. Es gibt ein Vertrauen zu ihm.

Aber enge Freunde mit regelmäßigem Kontakt sind wir keine.

****X*** hat keine rechte Hand. Er macht alles selbst, er muss alles selbst machen. Er hat keine rechte Hand, weil er niemanden findet, der sich engagiert.*

Befragt zu nachstehenden Personen:

****J*** ***E***: Das ist ***S***, ***S***. Er macht Dispo. Bargeld habe ich von ihm nie erhalten.*

*****R***** *****V*****: *kenne ich nicht. Vielleicht kenne ich ihn vom Sehen. Wenn er ein Fahrer ist, *****R*****? Mit Nachnamen *****V*****, nein.*

Möchten Sie noch etwas zu den gestellten Fragen und Ihren Antworten ergänzen?

Nein.

*Ich bin zum Zeugen bei Ihnen gekommen, weil *****X***** bzw seine Steuerkanzlei das verlangt hat. Sie können die Niederschrift schon weitergeben.*

*Mir wäre wichtig zu wissen, wie Herr *****X***** oder seine Steuerkanzlei dazu kommt, mich hier für Aussagen zu *****L***** als Zeugen zu nennen.*

*Eigentlich wäre ich auch gerne zuvor von *****X***** darüber informiert worden.*

Schlussbesprechung

Am 05.12.2019 führte die Abgabenbehörde die Schlussbesprechung in Anwesenheit des *****X***** *****X***** und des steuerlichen Vertreters durch (siehe Niederschrift [OZ 46]).

Ergänzende Zeugeneinvernahme

Mit am 16.12.2019 eingebrachtem Schreiben vom 17.12.2019 (OZ 77) übermittelte der steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin eine E-Mail des *****X***** *****X***** mit folgendem Inhalt:

*Anbei die Fragestellung an Herrn *****J***** *****C*****, mit der Bitte um Weiterleitung an das FA-GU zH Herrn [Prüfer]. Sollte Dir da noch die Eine oder andere Frage einfallen, dann einfach hinzufügen.*

- 1. Ob er die Fa. *****L***** zu uns gebracht hat, bzw. den Kontakt hergestellt hat.*
- 2. Ob er die Fa. *****L*****, bzw. den Chef, bzw. einen Fahrer, bzw. Fahrzeug bei uns in der Firma gesehen hat.*
- 3. Rechnungen gehören verglichen auf:*
 - a. Briefpapier, ob es sich hier um das selbe Briefpapier handelt wie bei den Rechnungen an *****X*****.*
 - b. Ob die Rechnungen die gleichen Unterschriften haben.*
 - c. Unterschriftenvergleich *****L***** an *****Firma-S2*****, bzw. *****L***** an *****X*****.*
 - d. Wofür 2 Unterschriften auf den Rechnungen sind.*

I. Linke Unterschrift

II. Rechte Unterschrift

e. Pauschalbeträge, wie können solche Pauschalbeträge zustande kommen.

*4. Wie gut haben Sie Herrn ***T*** gekannt.*

5. Haben Sie mit ihm auch zusammen gearbeitet.

*6. Haben Sie Herrn ***T*** oder seine Fahrzeuge oder seine Fahrer bei ***X*** in der Firma gesehen.*

*7. Haben Sie mit Herrn ***T***, bw. mit seiner Firma zusammen gearbeitet.*

*a. Gibt es Rechnungen von ***T*** an ***Firma-S2***.*

b. Wie wurde bezahlt, bar oder überwiesen.

c. Ist er auch selber gefahren und oder Fahrer.

*8. ober er die Möglichkeit hat, ***L*** zu kontaktieren, bzw. ob er die Möglichkeit hat, ***L*** nach ***Ort-H*** zur Befragung bringen kann.*

Der Niederschrift vom 20.02.2020 (OZ 47) über die nochmalige Zeugeneinvernahme des ***J*** ***C*** ist zu entnehmen:

*Haben Sie die Firma ***L*** d.o.o. (iF Fa. ***L***) zu der Firma [Beschwerdeführerin] (iF Fa. [Bf]) gebracht, bzw. haben Sie den Kontakt zwischen den beiden Firmen hergestellt?*

*Genau. Die Fa. ***L*** hatte mit der Fa. [Bf] den ersten Kontakt glaublich über ***T*** (Transportbörse). Danach hat er (***L***) mich gefragt, ob ich die Fa. [Bf] kenne, und wie das so ist wegen der Zahlungen, ich meine ob die Fa. [Bf] pünktlich zahlt und so.*

*Haben Sie die Fa. ***L*** bzw. den Chef oder einen Fahrer oder ein Fahrzeug in der Firma [Bf] gesehen?*

Oftmals, ja. Chef, Fahrer, Autos sowieso.

Ergänzende Frage der Behörde: Wann?

Das kann ich nicht sagen. Er hatte einmal einen Iveco, dann einen Peugeot, aber wann das war, kann ich nicht sagen. Ich möchte nichts Falsches sagen, es ist schon Jahrelang zurück, aber welche Jahre genau... das weiß ich nicht.

Wissen Sie, ob es sich bei dem Briefpapier der Rechnungen der Fa. ***L*** an Fa. [Bf] um das selbe Briefpapier handelt, wie bei den Rechnungen Fa. ***L*** an Fa. ***Firma-S2***?

Das weiß ich nicht. Die Rechnungen von Fa. ***L*** kamen meistens mit der Post, manchmal hat er mir diese auch persönlich gegeben.

Ergänzende Frage der Behörde: Wenn mir RACUN br. 11002, RECHNUNG: 11032 und RECHNUNG Nr. 022-2013 gebe ich nach deren Vergleichen an:

Auf allen ist der Briefkopf und der Stempel von ***L***. Einmal ist es an meine Firma, und zweimal an [Bf]. Die Rechnung: 110032 sieht anders aus als die anderen. Wieso die anders aussieht kann ich nicht sagen. Die RACUN br. 11002 und Rechnung Nr. 022- 2013 sehen ähnlich aus. Die 11002 ist in der kroatischen Sprache (oder kroatische Wort), die MWST ist auch drauf, Bankverbindung ist auch die kroatische. 022-2013 ist auf deutscher Sprache (oder deutsche Wort), Bankverbindung in Slowenien, Maribor, das ist Slowenien, und die Rechnung ist ohne MWST. Auf 11002 und 11032 ist vom ***L*** die kroatische Steuernummer (OIB), die OIB ist immer 11-stellig, und auf der 022-2013 ist diese nicht drauf. Hier steht eine 8-stellige Zahl neben dem Vermerk Steuernummer. Bei einer UID Nummer müsste ein HR, das steht für Kroatien, davorstehen. Was diese 8-stellige Nummer bedeutet weiß ich nicht, Steuernummer ist es aber sicher keine. Irgendwas stimmt mit der Rechnung 022-2013 nicht.

Ergänzende Frage der Behörde: Wissen Sie, nach welchem System die Fa. ***L*** die Rechnungsnummer erstellt? Im Jahr 2013 gibt es zum Beispiel die RECHNUNG: 11047 und RECHNUNG Nr. 022-2013, eine Rechnung Fa. ***L*** an Fa. ***Firma-S1*** aus dem Jahr 2011 hat die RACUN br. 11002:

Die beiden Rechnungen 11047 und 11002 starten mit 11. Rechnungskreise müssen wir in Kroatien voneinander trennen, Zum Beispiel ist der Transport ein Rechnungskreis, wenn wir dann ein Auto verkaufen, dann ist das etwas anderes, und wir brauchen eine andere Rechnungsnummer oder einen anderen Rechnungskreis. Also wenn wir zum Beispiel ein Auto, einen Tisch oder so aus dem Firmeneigentum verkaufen. Es gibt keine Vorgaben vom Gesetz, die Rechnungen müssen nur fortlaufend nummeriert sein, 1 2 3 4 ect. Ich schreibe meine Rechnungen zum Beispiel "fortlaufende Nummer / Monat / Jahr", das ist aber auch nicht Gesetz, es ist nur für mich leicht zu arbeiten

Haben die Rechnungen die gleichen Unterschriften (vorgelegt: RACUN br. 11002, RACUN br. 11003, RECHNUNG: 11032,11044,11045,11047, RECHNUNG Nr. 022-2013, 026-2013)?

Das kann ich so nicht sagen, das kann sein. Aber es sieht schon alles gleich aus, Stempel ist gleich, ja, für mich ist das alles gleich.

Ergänzende Frage der Behörde: Wenn ich die Unterschriften der Rechnungen 11032,11044,11045 und 11047 vergleiche gebe ich an:

Die Rechnungen haben alle die gleiche Unterschrift. Gleicher Stempel.

Ergänzende Frage der Behörde: Würden Sie meinen, dass diese Rechnungen alle einzeln unterschrieben wurden?

Das ist schwer zu sagen. Wenn ich die Rechnungen aufeinanderlege und gegen das Licht halte, würde ich meinen, dass die 100%ig gleich sind, also die sind gleich. Es sieht aus wie kopiert. Ob es kopiert ist oder nicht, kann ich nicht sagen, das weiß ich auch nicht.

Wenn mir die Dokumente RACUN br. 11002 und RECHNUNG: 11032 betreffend einen Unterschriftenvergleich vorgelegt werden gebe ich an:

Die sind nicht gleich. Also die rechte Unterschrift auf der 11032 ist gerade, und die von der 11002 ist, wie heißt das, schräg. Also die sind nicht gleich. Die linke Unterschrift, gleich sind sie nicht, aber ähnlich.

Wofür sind die beiden Unterschriften auf den Dokumenten (linke Unterschrift, rechte Unterschrift)?

*Rechts ist Direktor, Direktor heißt Geschäftsführer, in diesem Fall ***L***. Links ist der der fakturiert hat, also wer hat die Rechnung geschrieben.*

Ergänzende Frage der Behörde: Auf der RACUN br. 11003 steht links unten FAKTURIRAO und auf der Rechnung Nr. 022-2013 steht Buchhalter:

Fakturirao heißt, wer die Rechnung geschrieben und geschickt hat. Das kann der Buchhalter sein, aber muss nicht. Bei mir in der Firma unterschreibt meine Tochter links, da sie die Rechnungen schreibt und verschickt. Ich unterschreibe auf meinen Rechnungen nicht.

Wie können Pauschalbeträge zustande kommen?

Ich zahle zum Beispiel für meine Buchhaltung immer das gleiche, also pauschal, egal ob ich 20 Rechnungen oder 100 Rechnungen im Monat zahle. Transport fahren wir pro Linie, jede Linie hat einen Preis, pauschal, da wird der Preis immer vorher vereinbart. Wenn der Diesel zum Beispiel billig ist, kann man einen billigeren Preis machen, wenn der Diesel teuer ist, kann der Preis auch höher sein, auch bei der Linie, aber nur, wenn der Preisunterschied mehr als ungefähr 20% ist. Also, die Preise werden immer vorher vereinbart, manchmal geht das schriftlich, manchmal setzt man sich so zusammen, ich weiß nicht. Das ist bei Linie. Bei Spedition geht der Preis nach Kilometer. Da gibt es dann keine Pauschale.

*Wie gut haben Sie Herrn ***T*** gekannt?*

Er ist gestorben, das weiß ich. Gut kannte ich ihn nicht, bei [Bf] habe ich vielleicht zwei Mal Kaffee getrunken mit ihm, manchmal habe ich Ihm geholfen etwas in Slowenien zu bringen, aber das war alles.

Haben Sie mit ihm auch zusammengearbeitet?

*Nein. ***Firma-S1*** hat keine Rechnungen an ***Person-B*** geschrieben, und er auch nicht an mich. ***Firma-S1*** mit einem L ist das Einzelunternehmen, dass die Transporte macht, ***Firma-S2*** mit zwei L ist wie eine Gmbh. ***Firma-S1*** hat EU Lizenz für große LKW. ***Firma-S2*** hat keine EU Lizenz, damit kann man nur bis 3,5t fahren. Auch ***Firma-S2*** hat mit ***Person-B*** keine Geschäfte gemacht.*

*Haben Sie Herrn ***T*** oder seine Fahrzeuge oder seine Fahrer bei ***X*** in der Firma gesehen?*

*Fast jedes Mal wenn ich auch dort war. Er hatte auch Coperante, wie heißt das, Subunternehmer. Wie die heißen weiß ich nicht, aber, wenn ich die gesehen habe, wusste ich, der fährt für ***B***.*

*Haben Sie mit Herrn ***T***, bw. mit seiner Firma zusammengearbeitet? Nein.*

*Gibt es Rechnungen von ***T*** an ***Firma-S2***? Nein.*

Wie wurde bezahlt, bar oder überwiesen?

Ich brauche nicht zahlen, wenn ich keine Geschäfte mache. Manchmal habe ich für Ihn eine Lieferung nach Kroatien oder Slowenien mitgenommen, aber das habe ich umsonst gemacht, weil ich sowieso gefahren bin.

Ist er auch selber gefahren, oder ein Fahrer?

Auch selbst, und Fahrer, auch sein Sohn ist gefahren.

*Haben Sie die Möglichkeit ***L*** zu kontaktieren, und könnten Sie diesen nach ***Ort-H*** zur Befragung bringen?*

Ich bin nicht in Kontakt mit ihm, ich weiß in welchem Dorf er wohnt, ich könnte es probieren, Telefonnummer habe ich keine mehr von ihm, auch keinen Kontakt mehr.

Möchten Sie noch etwas zu den gestellten Fragen und Ihren Antworten ergänzen?

*Ja. Ich verstehe nicht, wie meine Rechnungen zu Ihnen gekommen sind, von mir und meinem Büro sind diese Rechnungen nicht geschickt worden. Von ***L*** können diese sicher nicht sein, weil auf der Rechnung mein Vermerk der Bezahlung drauf ist, und das ist nur im meiner Buchhaltung. Weder meine Tochter, die damals noch studiert hat, noch ich, noch meine*

Buchhaltung hat die Rechnung hergegeben. Die Rechnungen 11002 und 11003 sind aber aus meinem registrato, also Ordner, weil da sind ja 2 Löcher in der Kopie zu sehen.

Steuerliche Änderungen lt. AP

Hinzurechnungen zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb:

	K 2010	K 2011	K 2012	K 2013	K 2014
Einkünfte lt. Erstbescheid	-85.191,93 €	-76.520,51 €	195.487,80 €	83.441,93 €	106.246,70 €
T - ***K*** s.p.	60.816 €	79.680 €	80.230 €	7.040 €	-
L d.o.o.	37.825 €	36.540 €	60.725 €	208.585 €	237.490 €
P ***T*** d.o.o.	-	-	29.260 €	-	-
Person-B s.p.	88.480 €	3.957,65 €	-	17.325 €	-
Einkünfte lt. AP	101.929,07 €	43.657,14 €	365.702,80 €	316.391,93 €	343.736,70 €

Bescheide

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 31.08.2020 (OZ 2-6) setzte die Abgabenbehörde im wiederaufgenommenen Verfahren die Körperschaftsteuer 2010 bis 2014 unter Vornahme der Hinzurechnungen wie folgt neu fest:

	K 2010	K 2011	2012	2013	2014
Festgesetzter Betrag	22.466,32 €	40.959 € €	133.979 € €	137.335 € €	145.307 € €
Abgabennachforderung	20.718 € €	39.209 € €	126.353 € €	122.171 € €	118.745 € €

Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 17.06.2020 (OZ 48) wurde zur Begründung der steuerlichen Nichtanerkennung der Aufwendungen ausgeführt:

TZ 1 Fremdleistungsunternehmen

*Bei der Besprechung am 27.6.2017 (***X***, ***S***, ***W1***, ***L***) wurden seitens der Behörde die Fremdleistungsempfänger ***Person-B*** s.p. (SI), ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P. (SI), ***L*** d.o.o. (HR) und ***P*** ***T*** d.o.o. (HR) thematisiert.*

Alle diese Unternehmer wurden Seitens des geprüften Unternehmens ausschließlich in bar, ohne jeglichen Zahlungsnachweis (Zahlungsbestätigung), bezahlt.

Nach Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung äußerte die Behörde Ihre Bedenken im Zusammenhang mit den erbrachten Leistungen und insbesondere der getätigten Zahlungen.

Es wurde bekannt gegeben, dass die ausländischen Behörden um Zusammenarbeit ersucht werden.

Die kroatische und slowenische Behörde wurde ersucht, zu den o.a. Firmen die Sachverhalte zu erläutern und diese zur Beantwortung der Fragestellungen beizuziehen.

Es wurde u.a. ersucht zu erörtern,

- worin das Hauptgeschäft der im Ausland ansässigen Firma besteht*
- ob die im Ausland ansässigen Firmen mit dem geprüften Unternehmen in geschäftlicher Verbindung standen/stehen*
- ob die Zahlungen stattgefunden haben*
- ob die im Ausland ansässigen Firmen in Österreich tätig sind/waren*
- ob die im Ausland ansässigen Firmen Dienstnehmer beschäftigen*
- ob die im Ausland ansässigen Firmen überhaupt über die Möglichkeit verfügen in Österreich zu arbeiten*
- ob die im Ausland ansässigen Firmen Leistungen für das geprüfte Unternehmen erbracht*
- und dafür ein Entgelt bezogen haben*
- welche Dienstnehmerverträge, Zahlungsnachweise und Rechnungen vorliegen.*

*TZ 2 ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P. (SI)*

Auf die in TZ 1 angeführten Fragestellungen wurden folgende Sachverhalte wiedergegeben:

The principal economic activities are: the spreading of newspapers and editions, the distribution of unaddressed printed leaflets - advertising leaflets to households, courier services (express mail) and service of document delivery, mostly in Slovenia.

He performs other postal and courier activities

J ***C*** s.p. daily performed/performs postal and courier activities in Slovenia and not in Austria. He worked alone and with two employed workers (***D*** [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] in period from 7.6.2011 to 29.6.2011 and ***G*** [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] in period from 23.10.2013 to 28.1.2014.

Occasionally work has been performed through subcontractors (work through a student service and other sole proprietors).

We have compared invoices, invoices which we received with your request (invoices issued of 28.2.2010, 30.4.2010, 30.6.2010 and 31.10.2010) and taxpayers invoices issued on this dates. Financial office established the following discrepancies:

- Invoices issued by our taxpayer are in different form, with other numbers and account code
- They are addressed to customers from Slovenia and referring to services in Slovenia (courier services, the spread of newspapers and editions)
- Invoices have different stamp and different signature of the taxpayer

According to the received invoices which you provided to us, our taxpayer made the following statement:

-that 99% services were carried out in Slovenia, from 2013 onwards he made some services himself on behalf of the lawyer [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] for the [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt].

No other services in Austria were performed.

-Company ***Bf-GmbH***, ATU *** and natural person ***X*** ***X***, ***, *** are not known to him and he hears for them for the first time. He also stated that the invoices which he presumably issued to Austrian company are not known to him and he sees them for the first time.

-There is no business connection between ***T*** ***J*** ***C*** s.p. and Austrian company ***Bf-GmbH***, ATU ***

-That he did not issue invoices to the company ***Bf-GmbH***

-That invoices which you provided to us (no. 0029 of 28.2.2010, no. 0063 of 30.6.2010, no. 0048 of 30.4.2010) are not signed with Mr ***C*** signature, invoices have not been stamped with his trademark and that invoices issued by him are also formally different.

-Mr ***C*** explained that he issues invoices himself and on his computer

-He never made a business trip to ***Ort-M***

-That there is physically impossible for him to work in Austria because he daily carried out services in Slovenia - courier services, for which he also have evidence (work specifications, witnesses,...)

Aufgrund der wie oben dargestellten Angaben des im Ausland ansässigen Unternehmens sowie der Ermittlungsergebnisse besteht Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat. Zusätzlich besteht nach Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

*Der Verdacht, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat, sowie das Ergebnis der "Auslandserhebung" betreffend des o.a. Unternehmens wurde der steuerlichen Vertretung sowie dem Geschäftsführer des geprüften Unternehmens bei der Besprechung am 5.12.2018 bekanntgegeben. Mit Schreiben vom 6.3.2019, eingelangt am 8.3.2019, wurde von Seiten der steuerlichen Vertretung unter anderem begehrt, dass durch die zeugenschaftliche Einvernahme des Herrn ***J*** ***E*** (Angestellter Disposition [Beschwerdeführerin]) bewiesen werden kann, dass das o.a. Unternehmen "****T*** ****K****" Subleistungen für die [Beschwerdeführerin] erbracht hat. Zudem soll Herr ***E*** zur Zahlung von Rechnungen durch die Übergabe von Kuverts in bar befragt werden, da dieser diese Tätigkeiten in Abwesenheit des Geschäftsführers übernommen hat.*

*Mit Zeugeneinvernahme vom 16.10.2019 gibt Herr ***E*** an, dass er von dem Unternehmen ***T*** ****K**** noch nie gehört hat, und sich dazu nicht weiter äußern kann. Desweiteren gibt er bekannt, dass er als Dispoleiter soweit alle Frächter von ***X*** kenne. Bei ***X*** sei er schon seit 1990.*

*Betreffend die Aussage, er würde in der Abwesenheit vom Geschäftsführer seine Tätigkeiten übernehmen, und damit auch Zahlungen von Rechnungen durch die Übergabe von Kuverts in bar ausführen, gibt Herr ***E*** an, dass er ***X*** ****X**** in seiner Abwesenheit nicht vertritt, dafür gäbe es Geschäftsleiter wie Herrn ***W*** oder Herrn ***K2****. Herr ***E*** gibt an, nie Bargeld an Subfrächter ausbezahlt zu haben, er wisse gar nicht, dass dies je vorgekommen ist. Herr ***E*** gibt an schon Kuverts gesehen, und auch für Herrn ***X**** übergeben zu haben (nach eigenen Aussagen ausschließlich nur an Herrn ***T*** und an die Firma ***Firma-S2****), jedoch nicht wisse, was in diesen Kuverts war, zudem habe er die Kuverts auch nie geöffnet und diese wurden auch nie vor ihm geöffnet.*

Die von der steuerlichen Vertretung prognostizierten Bestätigungen konnten im Zuge der Zeugeneinvernahme von Herrn ***E*** nicht erbracht werden, weshalb weiterhin der begründete Verdacht besteht, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

Herr ***S*** hinterfragt, wie ein Transportunternehmen mit rund € 40.000 - € 45.000 und 2 Mitarbeitern überleben kann. Dies widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens auch in Slowenien und Kroatien.

Die Behörde zweifelt nach abschließender Aktenlage im Prüfungsverfahren daran, dass zwischen den beiden Firmen ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P. und [der Beschwerdeführerin] ein Leistungs- sowie Zahlungsaustausch stattgefunden hat. Dagegen spricht neben den Äußerungen des ausländischen Unternehmens selbst, dass der Leiter der Disposition der [Beschwerdeführerin], Herr ***E*** ***J*** (Leiter Disposition nach eigenen Angaben seit 1990), die Firma ***T*** ***K*** sowie den Namen ***J*** ***C*** nicht kenne, genauer den Firmennamen noch nicht gehört habe. Seiner Aussage nach kenne er als Dispoleiter alle Frächter von der [Beschwerdeführerin]. Die Behauptung, Herr ***E*** hätte in Abwesenheit des Geschäftsführers der [Beschwerdeführerin] die Tätigkeiten wie Zahlungen von Rechnungen durch die Übergaben von Kuverts in bar übernommen, konnte im Zuge der Zeugeneinvernahme von Herrn ***E*** nicht bestätigt werden. Herr ***E*** gibt an, er habe noch nie an Subunternehmer Bargeld ausbezahlt. Er weiß gar nicht, dass Bargeld ausbezahlt wird. Zudem wisse er nichts davon, dass Subfrächter Bargeld bekommen oder verlangen.

Nach der Schlussbesprechung am 05.12.2019 wurde von Seiten der steuerlichen Vertretung oder der Abgabepflichtigen kein weiteres Anbringen betreffend die gegenständliche Firma mehr vorgebracht.

Von Seiten der Behörde werden im Zuge der freien Beweiswürdigung die Fremdleistungsaufwendungen iZm. ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P. nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

TZ 3 ***L*** d.o.o. (HR)

Auf die in TZ 1 angeführten Fragestellungen wurden folgende Sachverhalte wiedergegeben:

Taxpayer ***L*** d.o.o. ***Ort-J*** is deleted from the Commercial Court in ***Ort-V***, on 09.06.2017. Before that, the bankruptcy judge concluded the bankruptcy proceedings on 08 May 2017. During the control of VAT tax returns submitted in the period from 01.01.2009. till 31.12.2014, it is determined that taxpayer did not report international transportation services. Since the taxpayer is not active any more, our competent officials contacted the responsible person Mr. ***S*** ***L*** by phone and he stated that he never issued invoices

to ***X*** Transport und Logistic and that he did not received payments from that Austrian taxpayer.

Aufgrund der Angaben des im Ausland ansässigen Unternehmens sowie der Ermittlungsergebnisse besteht Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat. Zusätzlich besteht nach Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

Der Verdacht, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat, sowie das Ergebnis der "Auslandserhebung" betreffend des o.a. Unternehmens wurde der steuerlichen Vertretung sowie dem Geschäftsführer des geprüften Unternehmens bei der Besprechung am 5.12.2018 bekanntgegeben. Mit Schreiben vom 6.3.2019, eingelangt am 8.3.2019, wurde von Seiten der steuerlichen Vertretung unter anderem begehrt, dass durch die Zeugeneinvernahme von Herrn ***J*** ***C*** bestätigt werden kann, dass die Firma ***L*** für die [Beschwerdeführerin] Subleistungen erbracht hat. Zudem soll Herr ***C*** (Geschäftsführer bzw. Eigentümer der Firmen ***Firma-S1*** & ***Firma-S2***) bestätigen können, dass die Firma ***L*** auch von der Firma ***Firma-S2*** Rechnungen bar kassierte.

Mit Zeugeneinvernahme vom 11.11.2019 gibt Herr ***C*** gegenüber der Abgabenbehörde bekannt, dass ihm unklar sei, wie die [Beschwerdeführerin] zu Rechnungen kommt, welche von der ***L*** d.o.o. an die "***Firma-S1*** vl. ***J*** ***C***" gerichtet sind, zumal laut Angaben von Herrn ***C*** aufgrund des Vermerks URA (zu Deutsch: Eingangsrechnung) es sich dabei nur um eine Rechnung aus seiner eigenen Buchhaltung handeln kann, und er diese nicht herausgegeben hat. Die steuerliche Vertretung führt zudem an, dass "***L*** auch vom ***Firma-S2*** die Rechnungen bar kassiert". Befragt zu dieser These gibt Herr ***C*** an, dass er sich nicht erklären könne wie ***X*** ***X*** wissen könnte, ob es zwischen ***Firma-S1*** und ***L*** Transportgeschäfte mit Barzahlungen gibt bzw. gegeben hat. Betreffend Barzahlung gibt Herr ***C*** weiters an, dass er sein Subfrächterhonorar von ***X*** ***X*** auch in bar ausbezahlt bekommen hat. Dies jedoch ausschließlich gegen Bestätigung einer Quittung, von welcher er jedoch nie eine Durchschrift erhalten hat, sondern die einzige Ausfertigung bei der [Beschwerdeführerin] blieb.

Konfrontiert mit den Rechnungen 11044, 11045 und 11032 (Rechnung ***L***-> ***X***) gibt ***C*** an, dass ihm auffalle, dass die Unterschriftenzeilen unten "hundertprozentig" deckungsgleich sind.

Die von der steuerlichen Vertretung prognostizierten Bestätigungen konnten im Zuge der Zeugeneinvernahme von Herrn ***C*** nicht erbracht werden, weshalb weiterhin der begründete Verdacht besteht, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

Herr ***S*** gibt an, nicht zu wissen, woher er die Rechnungen ***Firma-S2***-***L*** hat, er hat die "irgendwo einmal herbekommen". Herr ***X*** gibt an, dass die übermittelten Rechnungen ***Firma-S2***-***L*** und ***X***-***L*** der Beweis dafür sind, dass die Firma ***L*** Rechnungen an die Firma ***X*** geschrieben hat, und damit der Beweis erbracht ist, dass die Leistung stattgefunden hat. Gefragt, wieso die Abgabenbehörde nicht Herr ***L*** als Zeuge genannt wurde gibt Herr ***S*** an, dass dieser Lügen würde. Die Einvernahme des Zeugen ***L*** wäre sinnlos.

Herr ***S*** gibt an, dass dem Begehren, Herrn ***C***, zu fragen, ob er bestätigen kann, dass ***L*** für die Firma ***X*** gefahren ist, nicht nachgekommen wurde. Es wird letztmalig die Möglichkeit gegeben, Fragen, welche die Abgabenbehörde dem Zeugen ***C*** stellen soll, bis spätestens 20.12.2019 zu übermitteln.

Die steuerliche Vertretung übermittelte ein schriftliches Anbringen, datiert mit 17.12.2019, am 16.12.2019, aus welchem die Fragen hervorgehen, welche Herrn ***C*** nochmals gestellt werden sollen. Auf die Frage, ob Herr ***C*** die Firma ***L*** d.o.o. zur [Beschwerdeführerin] gebracht hat, gibt dieser an, dass die beiden glaublich den ersten Kontakt über eine Transportbörse hatten, und ***L*** ***C*** anschließend gefragt hat, ob er die Firma ***X*** ***Y*** GmbH kenne, und ob diese pünktlich zahlt.

Zur Zeugeneinvernahme am 14.10.2019 ist Herr ***C*** nicht erschienen. Herr ***C*** gibt in der Zeugeneinvernahme vom 11.11.2019 an, dass er seit zirka 8 Jahren nicht mehr selbst fährt (LKW, Touren o.ä.). Herr ***C*** gibt in der Zeugeneinvernahme vom 20.02.2020 an, dass er ***L*** sowie seine Fahrer oftmals bei der [Beschwerdeführerin] gesehen hat.

Von Seiten der Behörde kann also davon ausgegangen werden, dass Herr ***C*** seit zirka 2011 nicht mehr im täglichen Transportgeschäft als Fahrer tätig ist. Repräsentative Fremdleistungsaufwendungen an die ***Firma-S2*** ***Y*** (Firma von Herrn ***C*** ***J***) wurden erst ab dem Jahr 2013 verbucht, davor war die Firmenbeziehung der Firmen ***Firma-S2*** ***Y*** und [der Beschwerdeführerin], wenn überhaupt, auf eine geringe Anzahl an Geschäftsfällen beschränkt.

Herr ***C*** begründet seinen Hauptwohnsitz laut ZMR seit Jänner 2017 an der Wohnadresse des Geschäftsführers der [Beschwerdeführerin].

Der Aussage, Herr ***C*** habe den Chef und die Fahrer der Firma ***L*** d.o.o. oftmals in der [Beschwerdeführerin] gesehen, kann demnach keine höhere Glaubwürdigkeit beigemessen werden, da Herr ***C*** nach eigenen Aussagen seit Beginn der Geschäftsbeziehung zur [Beschwerdeführerin] nicht mehr im täglichen Transportwesen als Fahrer tätig war. In freier Beweiswürdigung wird der Aussage eines Zeugen dann die höhere Glaubwürdigkeit beigemessen, wenn er im sachverhaltsgegenständlichen Zeitraum in verantwortungstragender Position tätig war und hinsichtlich von in diesem Zeitraum vorgefallenen Geschäftsfällen Aussagen zu tätigen vermag. Herr ***C*** ist eine im Verfahren fremde Person, welche sich in der vermeintlichen Geschäftsbeziehung zwischen [der Beschwerdeführerin] und ***L*** d.o.o. in keiner verantwortungstragenden Position befand.

Auch die Tatsache, dass von Seiten der steuerlichen Vertretung vorgebracht wurde, dass nicht um Zeugeneinvernahme des Geschäftsführers der ***L*** d.o.o. angesucht wurde, weil dieser keinen wahrheitsgemäßen Sachverhalt wiedergeben würde, scheint für die Abgabenbehörde nicht glaubwürdig. Von Seiten der Abgabepflichtigen wurde im Laufe des Prüfungsverfahrens mehrmals mündlich vorgebracht, dass Herr ***L*** ***S*** nur dann in Österreich wahrheitsgemäß bei einer Zeugeneinvernahme aussagen würde, wenn man ihm garantieren würde, dass die österreichische Abgabenbehörde seine Äußerungen, die glaublich seine steuerliche Unehrllichkeit in Kroatien darlegen würden, nicht an die kroatischen Abgabenbehörden weiter melden würde.

Von Seiten der Behörde werden im Zuge der freien Beweiswürdigung die Fremdleistungsaufwendungen iZm. ***L*** d.o.o. nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

TZ 4 ***Person-B*** s.p. (SI)

Auf die in TZ 1 angeführten Fragestellungen wurden folgende Sachverhalte wiedergegeben:

Mr ***Person-B*** died on TT.03.2016, therefore responsible financial office has not initiate audit because requested information and documentation cannot be obtained.

Taxpayer ***B*** ***T*** s.p. is no longer active.

According to the data from official database of financial authority taxpayer ***Person-B*** s.p. has been registered as sole entrepreneur from 01.08.2005 until 05.12.2013. For VAT purposes it has been registered in the period from 01.11.2005 until 05.12.2013.

Nach Abgleich der vom Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung besteht Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung

festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

*Der Verdacht, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat, sowie das Ergebnis der "Auslandserhebung" betreffend des o.a. Unternehmens wurde der steuerlichen Vertretung sowie dem Geschäftsführer des geprüften Unternehmens bei der Besprechung am 5.12.2018 bekanntgegeben. Mit Schreiben vom 6.3.2019, eingelangt am 8.3.2019, wurde von Seiten der steuerlichen Vertretung unter anderem begehrt, dass der Stiefsohn des Herrn ***T***, Herr ***R*** ***V***, als Zeuge einvernommen werden soll, da dieser insbesondere die Österreichfahrten als Angestellter von ***Person-B*** für die [Beschwerdeführerin] durchgeführt hat.*

*Mit Zeugeneinvernahme vom 14.10.2019 gibt Herr ***V*** gegenüber der Abgabenbehörde bekannt, dass dieser für seinen Vater (***Person-B***) nie Bargeld angenommen oder übergeben hat, zudem sei er als Angestellter seines Vaters im Jahr 2007 nie für [die Beschwerdeführerin] gefahren.*

*Es ist nicht glaubhaft, dass die Fremdleistungen über die von Herrn ***T*** über das Mehrwertsteuerinformationssystem gemeldeten Daten hinausgeht. Es besteht weiterhin der begründete Verdacht, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.*

*Herr ***X*** gibt an, dass Herr ***V*** bei seinem Vater wahrscheinlich nicht angemeldet war und sich deshalb offensichtlich nicht traut, zuzugeben, dass er als Dienstnehmer seines Vaters für die [Beschwerdeführerin] Transportdienste ausgeführt hat.*

*Herr Mag. ***W2*** hinterfragt die Richtigkeit der übermittelten Daten laut MIAS, da es nicht den täglichen Erfahrungen entspricht, dass Herr ***T*** mit 2 Dienstnehmern und € 62.000,- Umsatz bestehen kann.*

*Die Behörde zweifelt nach abschließender Aktenlage im Prüfungsverfahren nicht daran, dass zwischen den Firmen des ***Person-B*** und [der Beschwerdeführerin] Geschäftsbeziehungen bestanden. Jedoch konnten die Zweifel an der Richtigkeit der Höhe der von der [Beschwerdeführerin] geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen nicht beseitigt werden.*

Nach der Schlussbesprechung am 05.12.2019 wurde von Seiten der steuerlichen Vertretung oder der Abgabepflichtigen kein weiteres Anbringen betreffend die gegenständliche Firma mehr vorgebracht.

*Von Seiten der Behörde werden im Zuge der freien Beweiswürdigung die Fremdleistungsaufwendungen iZm. ***Person-B*** in jener Höhe anerkannt, in welcher diese auch über das Mehrwertsteuerinformationssystem gemeldet wurden.*

*TZ 5 ***p*** ***T*** d.o.o. (HR)*

Auf die in TZ 1 angeführten Fragestellungen wurden folgende Sachverhalte widergegeben:

*responsible person ***K*** ***p*** does not reply to summons of tax authorities, he also does not contact with the accounting service for about 6 months*

the invoice which you attached to your request is not recorded in the submitted VAT tax return for 2012 because there is no services made abroad

*Our taxpayer did not reply to summons of tax authorities. Summons could not be delivered to taxpayer and was returned by post after three weeks. The ***Buchhaltungsservice-B*** d.o.o. has no records since 2012. Taxpayer does not contact accounting service more than half of year. Reviewing the VAT tax returns for 2012 it is determined that taxpayer has not shown services made abroad.*

Nach Abgleich der vom Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und den Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung besteht Grund zur Annahme, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

*Der Verdacht, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat, sowie das Ergebnis der "Auslandserhebung" betreffend des o.a. Unternehmens wurde der steuerlichen Vertretung sowie dem Geschäftsführer des geprüften Unternehmens bei der Besprechung am 5.12.2018 bekanntgegeben. Mit Schreiben vom 6.3.2019, eingelangt am 8.3.2019, wurde von Seiten der steuerlichen Vertretung unter anderem begehrt, Herr ***E*** zu befragen, da das Unternehmen ***p*** ***T*** d.o.o. aufgrund der mangelhaften Ausführungen der Subtransporte diesem Mitarbeiter durchaus bekannt sei, da dieser "vielfach Transportdispositionen Subunternehmer abgewickelt hat".*

*Mit Zeugeneinvernahme vom 16.10.2019 gibt Herr ***E*** an, dass er von dem Unternehmen ***p*** ***T*** d.o.o. noch nie gehört hat, und sich dazu nicht weiter äußern kann.*

Desweiteren gibt er bekannt, dass er als Dispoleiter soweit alle Frächter von ***X*** kenne. Bei ***X*** sei er schon seit 1990.

Die von der steuerlichen Vertretung prognostizierten Bestätigungen konnten im Zuge der Zeugeneinvernahme von Herrn ***E*** nicht erbracht werden, weshalb weiterhin der begründete Verdacht besteht, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht, bzw. dass insbesondere die Zahlung nicht stattgefunden hat.

Herr ***S*** hinterfragt, wie ein Transportunternehmen mit € 7.009,- Umsatz im Jahr 2012 überleben kann. Dies widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens auch in Slowenien und Kroatien.

Die Behörde zweifelt nach abschließender Aktenlage im Prüfungsverfahren daran, dass zwischen den beiden Firmen ***P*** ***T*** d.o.o. und [der Beschwerdeführerin] ein Leistungs- sowie Zahlungsaustausch stattgefunden hat. Dagegen spricht neben der Nichtmeldung von Umsätzen im Mehrwertsteuerinformationssystem, dass der Leiter der Disposition der [Beschwerdeführerin], Herr ***E*** ***J*** (Leiter Disposition nach eigenen Angaben seit 1990), die Firma ***P*** ***T*** d.o.o. nicht kenne, genauer den Firmennamen noch nicht gehört habe. Seiner Aussage nach kenne er als Dispoleiter alle Frächter von der [Beschwerdeführerin].

Nach der Schlussbesprechung am 05.12.2019 wurde von Seiten der steuerlichen Vertretung oder der Abgabepflichtigen kein weiteres Anbringen betreffend die gegenständliche Firma mehr vorgebracht.

Von Seiten der Behörde werden im Zuge der freien Beweiswürdigung die Fremdleistungsaufwendungen iZm. ***P*** ***T*** d.o.o. nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

TZ 6 Darstellung in Zahlenform

[...]

TZ 7 Beweisführung und/ oder Glaubhaftmachung der Fremdleistungsaufwendungen

Dem Vertreter der Steuerpflichtigen wurde mit Vorhalt (Dezember 2018) vorgehalten, dass Zweifel an der Richtigkeit der Rechnung iZm den Firmen laut TZ 2 - 5 bzw. an den gegenständlichen empfangenen Leistungen und erbrachten Zahlungen bestehen. Sollten die noch zu erbringenden Nachweise von Seiten des Pflichtigen die Leistungserbringung durch die Rechnungsaussteller beweisen, so bestehen Zweifel, dass die Rechnungsbeträge den erbrachten Leistungen entsprechen. Die Zweifel ergeben sich aus den Umstand, dass:

- die der im Ausland ansässigen Firmen gemeldeten Umsätze und Leistungen laut ZM nicht in Relation zu den Fremdleistungsaufwendungen stehen
- die im Ausland ansässigen Firmen teilweise den Standpunkt vertreten, das geprüfte Unternehmen weder zu kennen, noch in einer geschäftlichen Beziehung zu diesem zu stehen scheinen
- die im Ausland ansässigen Firmen teilweise angeben nie Rechnungen an das geprüfte Unternehmen gestellt zu haben
- die im Ausland ansässigen Firmen aufgrund ihrer Mitarbeiterzahl, ihrer Firmengröße, Ausstattung und Gebarung diese Leistungen im betreffenden Zeitraum nicht erbringen konnten.

An den Vertreter der Steuerpflichtigen erging im Sinne des § 138 BAO i.V.m. § 119 BAO das Verlangen, nachzuweisen, dass die Rechnungsaussteller tatsächlich eine Leistung erbracht haben und der Zahlungsverkehr tatsächlich stattgefunden hat. Sollten die noch zu erbringenden Nachweise von Seiten des Pflichtigen die Leistungserbringung durch die Rechnungsaussteller beweisen, so erging das Verlangen, nachzuweisen, dass die Rechnungsbeträge den erbrachten Leistungen entsprechen.

Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 6.3.2019, eingelangt beim Finanzamt ***Ort-H***-Umgebung am 8.3.2019, begehrte die steuerliche Vertretung die zeugenschaftliche Einvernahme der Herren ***V*** ***R*** (ehemaliger Dienstnehmer [der Beschwerdeführerin], Verwandter ***Person-B***), Herrn ***C*** ***J*** (Geschäftsführer/Inhaber der Firmen "****Firma-S2****" & "****Firma-S1****") sowie Herrn ***E*** (langjähriger Dienstnehmer [der Beschwerdeführerin]). Durch die zeugenschaftlichen Einvernahmen sollen die Zweifel der Abgabenbehörde widerlegt werden.

Durch die drei von der Abgabenbehörde durchgeführten Zeugeneinvernahmen der o.a. Personen konnten die Zweifel und Verdachte der Abgabenbehörde nicht wie prognostiziert widerlegt werden. Siehe Ausführungen TZ 2 - 5.

Anschließend an die Schlussbesprechung wurden noch weitere Infos von Herrn ***C*** eingeholt. Hierbei wurden von Seiten des geprüften Unternehmens noch Ausführungen übermittelt, welche nach dessen Ansicht als Nachweisgewinnung herangezogen werden können. Hierzu siehe TZ 3.

Es wird seitens der Behörde als unglaubwürdig und den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechend erachtet, dass bei, wie in gegenständlichen Sachverhalten vorliegend, großen Geschäftsvolumen, wenn Barzahlungen erfolgen, keine Quittungen oder Bestätigungen für die bezahlten Beträge verlangt/unterfertigt werden, speziell bei Geschäftsbeziehungen mit im Ausland ansässigen Firmen wäre im Rahmen der erhöhten Beweismittelvorsorgepflicht von einer entsprechenden Dokumentation des Zahlungsvorgangs auszugehen.

Auch im Rahmen des Mehrwertsteuerinformationssystems könnte zwischen den Ländern Österreich & Slowenien sowie Österreich und Kroatien vorwiegend kein Leistungsaustausch und damit einhergehende Zahlungen zwischen den Unternehmen ermittelt werden.

TZ 8 Zuschlag gem. § 22 Abs. 3 KStG

*Von der Behörde wird im Rahmen der freien Beweiswürdigung das Geltend machen der Betriebsausgaben der vermeintlichen Fremdleistungsaufwendungen der in TZ 2 - 5 ersichtlichen Firmen versagt, da es nicht gelungen ist, im Zuge des Prüfungsverfahrens entsprechende Belege vorzulegen, die den Leistungsaustausch sowie die Zahlungen nachzuweisen bzw. dessen Glaubhaftmachung durch schlüssige Behauptungen zu untermauern. Es konnte auch der Aufforderung zur Empfängernennung (Beantwortung 1.12.2015 - Mail - ***S*** - ***W1***) gem. § 162 BAO nicht entsprochen werden.*

Zusätzlich zur Körperschaftsteuer gemäß Abs. 1 und 2 ist ein Zuschlag in Höhe von 25% von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet.

Dabei sind im Zuge der Prüfung all jene Beträge heranzuziehen, welche von Seiten der Behörde nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden.

TZ 9 Verlustabzug

Aufgrund der Änderungen der Bemessungsgrundlagen im Zuge der BP, ändern sich folglich auch die Bemessungsgrundlagen des Verlustvortrags bzw. -abzugs gem. § 8 Abs. 4 Z. 2 KStG.

Bescheidbeschwerden

Mit Beschwerdeschreiben vom 31.08.2020 (OZ 1) erhob die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter gegen diese Bescheide das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die steuerliche Anerkennung der betroffenen Rechnungen. Zur Begründung wurde vorgebracht:

[Seite 2 des Beschwerdeschreibens]

I.) Verletzung von Verfahrensvorschriften

Übermäßig lange Verfahrensdauer

Der Bescheid über den Prüfungsauftrag, datiert vom 25.06.2015; der Abschlussbericht datiert vom 17.06.2020. Somit ist von einer Verfahrensdauer von mehr als 5 Jahren auszugehen, wo die Abgabenbehörde in ihrer Vorgehensweise säumig und überzogen schleppend agiert hat. Besprechungen und Vorhaltungen seitens des Finanzamts wurden vom Abgabepflichtigen

stets termingerecht erledigt, sodass dem Abgabepflichtigen kein Verschulden an der verzögernden Bearbeitung liegt.

Überprüfungswürdig werden die Verjährungsfristen sein (dies ist amtwegig vorzunehmen), insbesondere ob durch nicht wesentliche Tätigkeiten eine Verlängerung der Verjährungsfrist eintreten kann. Das Finanzamt hat in der langen Prüfungsdauer nicht zielstrebig und zügig die Prüfungshandlungen durchgeführt und es erweckt den Eindruck, dass durch minimalste Tätigkeiten versucht wird, die Verjährungsfrist zu verlängern.

Nicht nachvollziehbares Zahlenwerk

Die Abgabenbehörde verweist in den Steuerbescheiden auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung bzw. den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung, ohne jedoch eine Überleitung der bisherigen Bemessungsgrundlagen zu den neuen Bemessungsgrundlagen darzustellen. Insbesondere die Bemessungsgrundlagen des Jahres 2010 und 2011 trotz aller Bemühungen des steuerlichen Vertreters nicht nachzuvollziehen; gänzlich fehlt im Bericht die zahlenmäßige Darstellung des wiederaufgenommenen Veranlagungsjahres 2014.

Auch die Zahlen in der Niederschrift sind nur in Summe dargestellt und sind die Einzelbeträge, wie sich die Summe der nichtanerkannten Fremdleistungszahlungen aus Einzelrechnungen zusammensetzt, nicht dargestellt.

- Amtswegige Ermittlungspflicht auch zugunsten des Abgabepflichtigen

Die Abgabenbehörde ist verpflichtet, von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabenerhebung wesentlich sind. Die Abgabenbehörden haben aber auch amtsbekannte Umstände zu Gunsten des Abgabepflichtigen zu würdigen und zu prüfen. Im vorliegenden Fall hat die Abgabenbehörde ausschließlich zu Lasten des Abgabepflichtigen ermittelt und Fakten und Tatbestände aufgrund von Zeugenaussagen nicht zugunsten des Abgabepflichtigen gewürdigt, wodurch sich ein weiterer Verfahrensfehler ergibt.

- Zeugenaussagen nicht gewürdigt und falsche Schlussfolgerungen gezogen

Die Abgabenbehörde hat im vorliegenden Fall Aussagen von unternehmensfremden Personen, welche als Zeugen befragt wurden, die zu Gunsten des Abgabepflichtigen zu würdigen wären, nicht miteinbezogen, bzw. Aussagen der Zeugen einer falschen Beweiswürdigung unterzogen.

- Unrichtige Feststellungen betreffend. Zuschlag gem. § 22 Abs. 3 KStG

Bezüglich des Zuschlages gemäß § 22 Abs. KStG behauptet das Finanzamt, es konnte der Aufforderung der Empfängernennung nicht entsprochen werden und wird auf das E-Mail vom 01.12.2015 verwiesen. Dieses E-Mail wird als Beilage I beigefügt und ergibt sich hieraus, dass die Anforderungen zur Empfängernennung der Abgabenbehörde derart mangelhaft waren,

dass der steuerliche Vertreter eine genaue Nennung der Empfänger begehrt hat, dies aber seitens des Finanzamtes bis zur Schlussbesprechung nicht erfolgt ist.

[Seite 3 des Beschwerdeschreibens]

Der Abgabepflichtige hat zur Wahrheitsfindung drei Zeugen namhaft gemacht, welche von der Abgabenbehörde auch befragt wurden. Diesbezüglich sind aber teilweise derart irrelevante Fragen gestellt worden. Wichtige, den wahren Sachverhalt betreffende Fragen, wurden nicht gestellt bzw. kann davon ausgegangen werden, dass aufgrund der Widersprüche in den Protokollen falsch protokolliert wurde. Die gesamte Vorgehensweise der Abgabenbehörde ist verfahrenstechnisch mangelhaft; die falschen Beweiswürdigungen und die ausschließlich zu Lasten des Abgabepflichtigen getätigten Prüfungshandlungen grenzen an Willkür der Behörde.

- Überprüfung der Meldungen von innergemeinschaftlichen Lieferungen und Leistungen

Das Finanzamt äußert Bedenken aufgrund der Differenzen lt. den Beträgen der zusammenfassenden Meldungen mit den Fremdleistungsaufwendungen lt. Buchhaltung des Steuerpflichtigen. Eine Überprüfung der MIAS Meldungen ist nur den Behörden möglich und keinem Steuerpflichtigen. Auch hier ist die Abgabenbehörde übermäßig säumig, da diese Überprüfung bei den Behörden laufend zu erfolgen hätte und nicht erst im Zuge von Steuerprüfungen und dies Jahre später. Hätte die Behörde bereits laufend diese Überprüfungen durchgeführt und dem Steuerpflichtigen in naheliegender Zeit mitgeteilt dass Differenzen vorliegen, hätte unser Mandant bereits während laufender Geschäftsverbindung diesen Mangel durch Hinweis an die Fremdfirmen klären bzw. auch hintanhalten können. Diese Säumigkeit der Behörde kann sich nach so langen Zeiträumen nicht alleine zu Lasten des Steuerpflichtigen auswirken - die Behörde trägt hier wesentliche Mitschuld.

- Befangenheit der handelnden Personen für die weitere Bearbeitung des Aktes

Aufgrund der Verfahrensmängel kann davon ausgegangen werden, dass die Erhebungen der Abgabenbehörde und insbesondere die Beweiswürdigung an eine an Amtsmissbrauch grenzende Vorgehensweise entsprechen. Es wird die Befangenheit der handelnden Personen, das sind

[Prüfer] als Prüfer

[Mitprüfer] als Mitprüfer

[Teamleiter] als Teamleiter

erklärt und sind diese für die weitere Bearbeitung des Aktes wegen Befangenheit nicht zulässig.

Die Befangenheit wird damit begründet, dass eine Dienstaufsichtsbeschwerde gegen genannte Personen und auch eine Sachverhaltsdarstellung wegen Amtsmissbrauch in Vorbereitung sind.

II) Rechtswidrigkeit des Inhaltes

geht es ausnahmslos um die vom Finanzamt nicht anerkannten Fremdleistungsrechnungen der Unternehmungen ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P., ***L*** d.o.o., ***Person-B*** s.p. und ***P*** ***T*** d.o.o. Bei all diesen Fremdleistungsfirmen geht die Abgabenbehörde von Vermutungen, Annahmen und Verdachtsmomenten aus, ohne hierbei geeignete Beweise für das Nichtvorliegen der erbrachten Leistungen und der erfolgten Zahlungen zu haben. Auch wurden teilweise Beweismäßigkeiten entgegen den zeugenschaftlichen Aussagen vorgenommen und Aussagen zu Gunsten des Abgabepflichtigen überhaupt nicht gewürdigt.

[Seite 4 des Beschwerdeschreibens]

Nachfolgend wird zu den einzelnen Fremdleistungsunternehmen Stellung bezogen, wobei das Bestehen von Geschäftsverbindungen und in weiterer Folge auch der Geldfluß "in bar" aufgrund der Zeugeneinvernahmen dargestellt wird.

T ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P.,

T ***K***, ***S*** ***J*** ***C*** S.P. gibt laut Finanzamt an, keine Geschäftsbeziehung zu ***Bf-GmbH*** haben bzw. gehabt zu haben und weiters, dass er nie Rechnungen ausgestellt habe bzw. ihm ***X*** gänzlich unbekannt sei.

Dies kann als eine Schutzbehauptung gewertet werden, da Steuervergehen in Slowenien wesentlich härter geahndet werden als in Österreich. Wenn dieses Unternehmen keine Umsätze mit ***X*** in den Steuerunterlagen erfasst hat, ist logisch, dass auch im Zuge einer Einvernahme dies geleugnet wird, da sich der befragte Unternehmer somit selbst belasten würde. Auch der in Slowenien gemeldete Umsatz (für 1 Unternehmer und 2 Mitarbeiter) erscheint mit den angegebenen Beträgen (zwischen 38.000 und 47.000 Euros) betriebswirtschaftlich zu gering um im Unternehmen alle Kosten, Investitionen aber auch die Lebenshaltungskosten des Unternehmers decken zu können.

Die zeugenschaftliche Aussage von Herrn ***E***, dass er von dem Unternehmen ***T*** ***K*** noch nie gehört hat ist logisch, da Herr ***E*** in seiner zeugenschaftlichen Aussage richtigerweise anführt, ausschließlich Inlandsdisponent zu sein, das heißt ausschließlich Transporte innerhalb von Österreich zu organisieren und zu leiten.

Inlandsdisponent bedeutet weiterhin, die eigenen Fahrer zu betreuen bzw. Transport innerhalb von Österreich (auch wenn sie von ausländischen Frächtern durchgeführt werden), zu betreuen. Für Auslandsdispo sind andere Mitarbeiter im Unternehmen ***X*** beschäftigt. Im Zuge einer dieser Besprechungen wurde begehrt, dass bezüglich der Unternehmens ***T*** ***K*** einer der Auslandsdisponenten befragt werden möge, was seitens der Abgabenbehörde weder protokolliert noch durchgeführt wurde.

Herr ***E*** gibt auf Seite 4 (erstes Drittel der Seite) an, dass vielleicht seine Kollegen (aus der Auslandsdispo) der Firma ***P*** bzw. ***T*** ***K*** kennen. Somit wäre es Pflicht der Abgabenbehörde gewesen, diese Kollegen zu befragen um hier nicht auf Vermutungen, Annahmen und Verdachtsmomente angewiesen zu sein.

Ob effektiv ***T*** ***K*** oder aber auch ein anderen slowenischer Unternehmer als ***T*** ***K*** gegenüber dem österreichischen Steuerpflichtigen aufgetreten ist bleibt fraglich. Es könnte auch sein, dass ein anderen slowenischer Transportunternehmer in betrügerischer Weise sich der Firmendaten ***T*** ***K*** bedient hat und österreichischen Steuerpflichtigen gegenüber als ***T*** ***K*** aufgetreten ist. Dies lässt sich aus heutiger Sicht durch den Steuerpflichtigen nicht mehr überprüfen. Fakt ist, dass ***T*** ***K*** (oder aber auch ein anderer in betrügerischer Weise agierende Unternehmer) Transportleistungen für [die Beschwerdeführerin] ausgeführt hat, Rechnungen geschrieben hat und diese auch von ***X*** in bar bezahlt bekommen hat.

L d.o.o.

Herr ***L*** hat sich auf die telefonische Befragung der kroatischen Behörden dahingehend geäußert dass er angab, weder Rechnungen geschrieben zu haben noch Zahlungen von ***X*** bekommen hätte. Im Übrigen hat die kroatische Behörde nur den, von uns bereits der österreichischen Finanzbehörde mitgeteilten Status, ***L*** sei insolvent, bestätigt.

Die Aussage von ***L*** ist eine reine Schutzbehauptung um nicht in Kroatien der Verfolgung wegen eines Steuerdeliktes ausgesetzt zu sein.

[Seite 5 des Beschwerdeschreibens]

Bezüglich des Nachweises der Geschäftsbeziehung zwischen ***X*** und ***L*** d.o.o. wurde begehrt, Herrn ***J*** ***C*** (Inhaber und Geschäftsführer der Firma ***Firma-S2*** Transport d.o.o.) zu befragen. Herr ***C*** gibt hierzu an, das er die Firma ***L*** d.o.o. kennt, die Firma ***L*** d. o. o. für ihn auch als Subfrächter gefahren ist und Herr ***L*** teilweise selbst oder mit seinen Fahrern die Transporte durchgeführt hat (alles Seite 3). Bezüglich der Zahlungen gibt Herr ***C*** (Seite 4) an, dass seit 2013 die Rechnungen überwiesen werden, und es davor vorgekommen ist, dass Rechnungen in bar an ***L*** bezahlt wurden, weil ***L*** (Protokoll Seite 5) Probleme mit seinem Geschäftskonto hatte, sodass auch die Firma ***Firma-S2*** ***L*** auch in bar bezahlt hat. Einige Absätze weiter gibt Herr ***C*** an, dass ***X*** seit 2013 fast immer mit Banküberweisung bezahlt, es vorher aber gängige Praxis gewesen war, in bar bezahlt zu werden. Diese Barzahlungen hat immer Herr ***X*** ***X*** durchgeführt. Bezüglich der Anwesenheit im Unternehmen ***X*** gibt Herr ***C*** an, dass nur er persönlich für seine Firma abrechnet und er oder seine Fahrer die Rechnungen in der Buchhaltung oder bei der Dispo bei der Firma ***X*** abgegeben haben.

*In der Zeugenaussage vom 20.2.2020 gibt ***C*** an, dass er ***L*** und seine Fahrer oftmals bei ***X*** gesehen zu haben. Somit bestätigt ***C*** die Geschäftsbeziehung zwischen ***L*** und ***X*** (weil was ausser geschäftliche Aktivitäten wird ***L*** und seine Fahrer bei ***X*** am Firmengelände gemacht haben).*

*Gänzlich irrt die Abgabenbehörde mit der Aussage, dass ***Firma-S2*** ***T*** und ***J*** ***C*** erst ab 2013 repräsentative Fremdleistungsgeschäfte gemacht hätten und vorher nur eine geringe Anzahl an Geschäftsfällen waren. Hier hat das Finanzamt mangelhaft erhoben (***J*** ***C*** firmiert über 2 unterschiedliche Unternehmungen!!!) hierzu wird auf Seite 3 1. Absatz der Zeugeneinvernahme ***C*** verwiesen. Hier handelt das Finanzamt entgegen den Zeugenaussagen!!!*

*Eine Zeugenaussage nur dann anzuerkennen, wenn ein Zeuge in verantwortungstragender Position tätig war erscheint einer bestimmten Willkür des bearbeitenden Finanzbeamten zu entspringen. Zeugenschaftliche Aussagen über Wahrnehmungen aller Art sind von der Abgabenbehörde als solche zu würdigen - auch wenn diese Aussagen der Abgabenbehörde hinsichtlich des Wunsches nach Aufbringung von Mehrsteuern im Zuge einer Steuerprüfung nicht hilfreich sind. Sich hinter einer "freien Beweiswürdigung" zu verstecken und dieser Zeugenaussage die Beweiskraft zu entziehen grenzt an Amtsmissbrauch. Ob ***J*** ***C*** als LKW Fahrer (bis 2011) oder als Geschäftsführer eines grossen Transportunternehmens (ab 2012) seine Wahrnehmungen gemacht hat ist für die Abgabenerhebung irrelevant.*

*Bezüglich der Barzahlungen gibt Herr ***C*** weiter an, dass, wenn mit Bargeld bezahlt wird, er immer persönlich nach Österreich gefahren ist und er ca.. "hundertmal gesehen hat, dass ***X*** in bar seine Subunternehmer bezahlt" hat. ***C*** meint, dass jeder Slowene bar bezahlt wurde. Wie die Abwicklung konkret war (zusammengewartet in einem Vorraum im Büro - Bargeld übergeben - alle sind aus dem selben Grund gekommen - Buchhaltung hat manchmal auch Bargeld hinterlegt) wird von einem fremden Zeugen beschrieben. Die Zeugen sprechen eindeutig, dass Barzahlungen, insbesondere an ausländische Unternehmer geleistet wurden und somit die generellen Vermutungen, Annahmen und Verdachtsmomente des Finanzamtes durch die Aussage des Herrn ***J*** ***C*** widerlegt werden. Nichtsdestotrotz hat die Abgabenbehörde aber trotzdem diese, den Steuerpflichtigen entlastenden Zeugenaussagen - überhaupt nicht bzw. falsch gewürdigt.*

*Bezüglich der "hundertprozentig deckungsgleichen Unterschrift" (Vorhaltung an ***J*** ***C*** in der Zeugeneinvernahme) möge das Finanzamt einmal die Möglichkeit des Einscannens einer PDF-Datei auf das Rechnungsformular in Erwägung ziehen. Dies ist eine durchwegs gebräuchliche Form der Unterschriftsleistung bei Abwesenheit der zur Unterschrift berechtigten Person.*

[Seite 6 des Beschwerdeschreibens]

*Aufgrund von Zeugenaussagen ist die Geschäftsbeziehung zwischen ***X*** und ***L*** als bewiesen zu betrachten und auch bestätigen Zeugenaussagen von fremden Personen, dass Rechnungen (insbesondere an Slowenen) bar bezahlt wurden, sodaß für Vermutungen, Annahmen und Mutmassungen kein Platz mehr bleibt.*

*Dem Wunsch des Abgabepflichtigen, für Herrn ***L*** eine Art "Kronzeugenregelung" zu machen, diesen in Österreich einzuvernehmen und keine Meldung über Steuerverfehlungen nach Kroatien zu machen, hat die Abgabenbehörde ohne Begründung abgelehnt.*

****Person-B*** s.p.*

*Von ***Person-B*** liegt keine Stellungnahme vor (verstorben 2016); Die Stellungnahme der ausländischen Steuerbehörden ist dürftig und besagt, dass Herr ***T*** nicht mehr aktiv ist und bis zum Jahr 2013 als Unternehmer registriert war. Darüber hinaus sind keine weiteren Angaben erfolgt*

*Die Abgabenbehörde hat sich für die Beweise der Geschäftsbeziehung an die Zeugeneinvernahme des Herrn ***R*** ***V*** (Sohn des Herrn ***T***) zu halten. Herr ***V*** gibt in seiner Zeugeneinvernahme an, dass Herr ***T*** auch für ***X*** gefahren sei (Seite 2). Auf Seite 3 bestätigt Herr ***V***, er habe ***Person-B*** bei ***X*** gesehen, wenn er geladen hat. (Auch wenn vorher offensichtlich falsch protokolliert wurde "ich weiss nicht ob die beiden geschäftlich zusammengearbeitet haben"...)*

*Diese Mitteilung der ausländischen Steuerbehörde (MIAS) nimmt das Finanzamt ***Ort-H***-Umgebung heran, um die Betriebsausgaben des Steuerpflichtigen, welche die gemeldeten Beträge des Frächters ***Person-B*** der Höhe nach übersteigen, nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen. Hierbei negiert das Finanzamt die Zeugeneinvernahme des ***R*** ***V*** welcher bestätigt, dass Herr ***T*** für ***X*** Transportleistungen durchgeführt hat. Bezüglich der Geschäftsbeziehung zwischen ***T*** und ***X*** sagt ***R*** ***V***:*

- Ich glaube mein Vater ist auch für ***X*** gefahren.*
- Ich habe ihn bei ***X*** gesehen, wenn er geladen hat, was und wohin weiß ich nicht*
- Es ist vorgekommen, dass ich die Rechnung meines Vaters an ***X*** mitgenommen habe.*
- Das Kuvert mit dem Bargeld habe ich von Herrn ***J*** ***E*** bekommen.*

*Sämtliche anderen Befragungen des Herrn ***R*** ***V*** in der Einvernahme vom 14.10.2019 sind irrelevant, da hier das Finanzamt überwiegend über das Beschäftigungsverhältnis zwischen ***R*** ***V*** und ***X*** befragt wurde (insbesondere bezüglich Arbeitszeitaufzeichnungen, Ablauf der Transportaufträge im Dienstverhältnis, Auszahlung Transportlohn im Dienstverhältnis etc.- also alles Fragen, die mit*

der Eigenschaft des ***Person-B*** als Fremdleister nichts zu tun haben). Anstatt konkrete Fragen zur Geschäftsverbindung ***T*** zu ***X*** zu befragen (wann, wie oft, welcher Zeitraum etc) stellte das Finanzamt Fragen, die nicht den aufklärungsbedürftigen Sachverhalt betreffen.

Auch ist in der Niederschrift Herr ***V*** über Geschäftsvorfälle des Jahres 2007 gefragt worden, welche für das Prüfungsergebnis wegen des falschen Zeitraumes 2007 irrelevant sind.

Des Weiteren wird auf die Zeugenaussage des Herrn ***J*** ***E*** verwiesen, welcher in der Niederschrift auf Seite 4 unten aussagt:

[Seite 7 des Beschwerdeschreibens]

- Solche Kuverts habe ich an Subfrächter schon übergeben. Ich bekam sie auf den Tisch:
erinnerlich Kuverts an ***T***

- Seite 5 sagt Herr ***E*** aus, dass er schon Kuverts von Subfrächtern entgegengenommen hat, er aber nicht weiß, was da drinnen war.....Auf den Kuverts in DINA5 war meistens der Firmenstempel der Subfrächter oben: ***Firma-S2***, ***T*** und andere

- auf Seite 6 sagt weiters Herr ***E*** betreffend ***R*** ***V*** aus, dass Herr ***T*** sein Vater, der Subfrächter war, bekannt ist.

Betrachtet man die Rechnungen von ***Person-B*** an ***X***, ist aufgrund der fortlaufenden Rechnungsnummern ersichtlich, dass ***T*** auch gegenüber anderen Unternehmungen Rechnungen geschrieben hat, da die Rechnungen von ***T***, welche in der Buchhaltung ***X*** erfasst sind, durchwegs Lücken aufweisen. Zumal die Steuermoral in Kroatien um "7 Mal schlechter ist als in Österreich" (so ein Medienbericht) ist anzunehmen, dass ***T*** seine Umsätze von österreichischen Unternehmen verkürzt hat. Hierfür sprechen auch die in dessen Steuererklärungen gemeldeten Gesamtumsätze von € 61.842,-- Dieser Umsatz ist für einen Betrieb mit 1 LKW und 1 Bus und einem fremden Mitarbeiter nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend.

So betrachtet man die Rechnungen von ***Person-B*** an ***X***, aufgrund der fortlaufenden Rechnungsnummern ersichtlich, dass ***T*** auch gegenüber anderen Unternehmungen Rechnungen geschrieben hat, da die in der Buchhaltung der steuerpflichtigen vorliegenden Rechnungsnummern durchwegs Lücken aufweisen

Aus den Aussagen des Herrn ***R*** ***V*** und des Herrn ***J*** ***E*** ergibt sich zweifellos, dass Herr ***T*** für unseren Mandanten Leistungen erbracht hat, sodass die beantragten Betriebsausgaben für Frachtleistungen anzuerkennen sind. Das Finanzamt hat diesbezüglich Bescheide erlassen, welche dem Akteninhalt aus dem Zeugenbefragungen widersprechen.

P ***T*** d.o.o.

*Die ausländischen Behörden geben bezüglich dieses Unternehmens bzw. des Inhabers an, dass Herr ***P*** nicht auf die Fragen der Behörde geantwortet hat. Eine Zustellung der übersandten Rechnung konnte nicht durchgeführt werden und wurde an die Abgabenbehörde im Ausland retourniert; ***P*** hat seit dem Jahr 2012 keine Bilanzen gemacht und die ***X*** Umsätze scheinen nicht bei den im Ausland getätigten Umsätzen in den zusammenfassenden Meldungen auf.*

*Auch hier agiert das Finanzamt mit Annahmen, Vermutungen und Verdachtsmomenten um die Betriebsausgabe nicht anzuerkennen. Bezüglich der von Abgabepflichtigen beantragten Zeugeneinvernahme des Herrn ***J*** ***E*** wird, wie bei dem Subunternehmen ***T*** ***K*** drauf verwiesen, dass Herr ***J*** ***E*** lediglich Inlandsdisponent war (siehe die Zeugeneinvernahme) und mit Auslandstransporten nichts zu tun hat. Diesbezüglich verweist Herr ***E*** in seiner Niederschrift auf seine Kollegen, welche von der Abgabenbehörde (hier wäre die amtliche Ermittlungspflicht gegeben gewesen) nicht befragt wurden. ***P*** gibt in seinen ausländischen Steuererklärungen einen Umsatz von € 7.009,-- an. Dieser geringe Umsatz widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, da alleine mit diesem Umsatz weder Lebenshaltungskosten noch Betriebsausgaben des ausländischen Unternehmers gedeckt werden könnten. Es ist offensichtlich, dass hier die Umsätze, welche ***P*** im Ausland gemacht und bar kassiert hat, nicht den Niederschlag in den Bilanzen gefunden haben und wurden damit offensichtlich ausländische Abgaben verkürzt.*

[Seite 8 des Beschwerdeschreibens]

Generell zur Steuermoral im ehemaligen Jugoslawien:

*Es liegt der Verdacht nahe, dass die ausländischen Frächter die in Österreich getätigten Umsätze und in bar kassierten Rechnungen nicht in ihrer Buchhaltung erfasst haben. Dieser Verdacht wird insofern erhärtet, als bereits in öffentlichen Medien (siehe Zeitungsbericht vom 20.01.2019 - dem Finanzamt übermittelt) offiziell verlautbart ist, dass in Bulgarien oder Kroatien der Steuerbetrug siebenmal mehr als bei uns beträgt. Das dieser Steuerbetrug von den ausländischen Frächtern nicht eingestanden und zugegeben werden kann, ist logisch, da Steuerhinterziehungen in Slowenien und Kroatien wesentlich härter bestraft werden als in Österreich. Das Finanzamt ***Ort-H*** Umgebung ist in seinen Prüfungstätigkeiten immer davon ausgegangen, dass nur Österreicher Steuerbetrüger sind, weil ihnen eine Meldung über die Grenzen Österreichs hinaus kein Mehrergebnis an Abgaben in Österreich gebracht hätte. Immer nur die Inländer bei Unstimmigkeiten von grenzüberschreitenden Meldungen zu Steuernachbelastungen zu verpflichten ist nicht rechtens.*

Ergänzendes Beschwerdevorbringen

Mit dem als "Antrag auf Nachreichung der fehlenden Begründung bzw. Behebung des Begründungsmangels" bezeichnetem Schreiben vom 14.09.2020 (OZ 8) brachte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter vor:

In den Steuerbescheiden Kost 2010 bis 2014 vom 11.8.2020 wird als Begründung auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung und auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung verwiesen.

Sowohl der Niederschrift als auch der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung sind hinsichtlich des ausgewiesenen Zahlenmaterials nicht nachvollziehbar und wird der

Antrag

gestellt, diesen Begründungsmangel zu beheben indem

- Eine Überleitung der bisherigen Einkünfte lt. den Erststeuerbescheiden zu den Einkünften aufgrund der Außenprüfung hergestellt wird*
- Für jene Betragssummen, welche nicht als Betriebsausgabe anerkannt wurden, wird eine Darstellung der Einzelbeträge der nicht anerkannten Fremdleistungen begehrt.*
- Eine betragsmäßige Darstellung der Einkünfte des Jahres 2014 fehlt im Bericht gänzlich.*
- Die Einkünfte des Jahres 2011 lt. Außenprüfung können weder aufgrund der Niederschrift noch aufgrund der Vermerke im Bericht nachvollzogen werden.*
- Die im Jahre 2010 nichtanerkannten Betriebsausgaben des Transportleisters "****T****" in Höhe von € 88.480,-- mögen durch Darstellung der Einzelrechnungen bekanntgegeben werden.*

Beschwerdevorentscheidungen

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 23.02.2021 (OZ 9-13) setzte die Abgabenbehörde die Körperschaftsteuer 2010 mit 30.594,82 € (weitere Nachforderung: 8.129 €) und wies die restlichen Bescheidbeschwerden als unbegründet ab.

Der gesonderten Begründung vom 24.02.2021 (OZ 14), der eine Auflistung der einzelnen nicht anerkannten Aufwandsbuchungen (OZ 14/17-24) beigefügt wurde, ist nach umfassender Darstellung des Verfahrensablaufes zur Begründung der Abweisung der Bescheidbeschwerden zu entnehmen:

*Die Abgabenbehörde stellte im Prüfungsverfahren fest, dass sämtliche Transportleistungen der Subunternehmen ***Person-B*** s.p. (SI), ****T**** ****K**** ****S**** ****J**** ****C**** S.P.*

(SI), ***L*** d.o.o. (HR) und ***P*** ***T*** d.o.o. (HR) gegen Kassa gebucht und somit in bar abgewickelt wurden. Mit Vorhalt 02 wurde die Beschwerdeführerin daher am 28.10.2015 schriftlich aufgefordert, entsprechende Zahlungsbelege vorzulegen und gemäß den Bestimmungen des § 162 BAO die Empfänger der Rechnungsbeträge bekanntzugeben. In Vorhalt 03 vom 17.11.2015 beziehungsweise im ergänzend ergangenen Vorhalt 3.1 erfolgte betreffend Eingangsrechnungen neuerlich eine schriftliche Aufforderung zur Empfängernennung im Sinne des § 162 BAO sowie ein Ersuchen, geeignete Übernahmebestätigungen zu übermitteln. Als Antwort zu Vorhalt 03 übermittelte die steuerliche Vertretung mit E-Mail vom 01.12.2015 eine teilweise ausgefüllte Liste betreffend die Aufforderung zur Empfängernennung und teilte darüber hinaus mit, dass zu einem Großteil der genannten Unternehmen kein Kontakt mehr bestehe beziehungsweise diese Unternehmen nicht mehr existieren würden. Betreffend diese Auskunft ist festzuhalten, dass hinsichtlich der streitgegenständlichen Unternehmen ***T*** ***K*** und ***L*** d.o.o. keine Geldempfänger namhaft gemacht wurden. Bezüglich ***Person-B*** s.p. wurde Herr ***Person-B*** und betreffend ***P*** ***T*** d.o.o. Herr ***P*** genannt. Für keinen einzigen der Geschäftsfälle, die mit diesen vier Subunternehmen abgewickelt wurden, konnte bis dato ein Beleg vorgelegt werden, der eine entsprechende Geldübergabe dokumentieren würde. Schon allein auf Grund dieser Tatsache bestehen für die Abgabenbehörde auch hinsichtlich der Herren ***T*** und ***P*** Zweifel darüber, dass diese die Empfänger der abgesetzten Beträge sind. Bezogen auf die vier verfahrensgegenständlichen Subunternehmen werden die Aberkennungen der Fremdleistungen wie folgt vertiefend begründet: ***T*** ***K*** Betreffend die Fremdleistungen des Unternehmens ***T*** ***K*** wurde weder in der Antwort auf Vorhalt 03, noch im weiteren Verlauf der Außenprüfung ein Empfänger der streitgegenständlichen Geldbeträge genannt. Zahlungs- oder Geldübergabebelege konnten trotz mehrfacher Aufforderung durch die Abgabenbehörde nicht vorgelegt werden. Auch im Zusammenhang mit der gegenständlichen Beschwerde wurden keine diesbezüglichen Dokumente übermittelt. Zur möglichen Klärung der Geschäftsabläufe und Geldflüsse holte die Abgabenbehörde, wie im Übrigen auch seitens der Beschwerdeführerin bei einer Besprechung am 14.04.2016 angeregt, über das Auslandsbüro (IWD) Informationen betreffend die streitgegenständlichen Geschäftsfälle ein. Fremdleistungen im Zusammenhang mit dem Unternehmen ***T*** ***K*** wurden gemäß Tabelle in der Sachverhaltsdarstellung in den Jahren 2010 (EUR 60.816) 2011 (EUR 79.680), 2012 (EUR 80.320) und 2013 (EUR 7.040) erklärt. Zusammenfassende Meldungen, aus denen Geschäftsfälle der Beschwerdeführerin hervorgehen würden, liegen für keines der streitgegenständlichen Veranlagungsjahre vor. Als Ergebnis der Auslandsermittlungen wurde festgestellt, dass gemäß IWD-Auskunft in den prüfungsrelevanten Jahren 2010 (EUR 38.113), 2011 (EUR 47.547), 2012 (EUR 43.472) und 2013 (EUR 42.575) an Umsätzen gemeldet wurden. Mit Ausnahme des Jahres 2013 sind die im Ausland erklärten Beträge jeweils geringer, als das von der Beschwerdeführerin angegebene Auftragsvolumen. Zudem konnten keine Nachweise dafür erbracht werden, dass die gemeldeten Beträge ausschließlich aus der Geschäftsverbindung mit der Beschwerdeführerin resultieren. Auch

sonstige Nachweise, wie im Besonderen Bestätigungen, die die konkret gewinnmindernd geltend gemachten Leistungserbringungen und Zahlungen dokumentieren würden, liegen nicht vor. Mehr noch gibt es eine Aussage des Unternehmens, in keiner Geschäftsbeziehung zur ***Bf-GmbH*** zu stehen, nie entsprechende Rechnungen ausgestellt zu haben und Herrn ***X*** gar nicht zu kennen. Die Beschwerdeführerin gibt in der Stellungnahme zu Vorhalt 06 vom 06.03.2019 an, bis dahin nicht verifizierbare Geschäftsfälle könnten durch eine Zeugeneinvernahme von Herrn ***E*** bestätigt werden. Seitens der Abgabenbehörde wurde diesem Ersuchen entsprochen und es erfolgte am 16.10.2019 eine entsprechende Befragung. Im Beschwerdeschreiben wird dazu zunächst kundgetan, bei den Angaben des Unternehmens ***T*** ***K***, in keiner Geschäftsbeziehung zur ***Bf-GmbH*** zu stehen, nie entsprechende Rechnungen ausgestellt zu haben und Herrn ***X*** gar nicht zu kennen, handle es sich um Schutzbehauptungen. Diese seien erfolgt, weil Steuervergehen in Slowenien wesentlich härter geahndet werden würden, als in Österreich. Der in Slowenien gemeldete Umsatz erscheine betriebswirtschaftlich zu gering, um alle Kosten und Investitionen sowie die Lebenshaltungskosten des Unternehmers decken zu können.

Obgleich Herr ***E*** die Geschäftsbeziehung zur Firma ***X*** bezeugen sollte, wird nun im Beschwerdeschreiben kundgetan, dessen Aussage, vom Unternehmen ***T*** ***K*** noch nie gehört zu haben, sei logisch, da er ausschließlich Inlandsdisponent sei. Wer letztlich die streitgegenständlichen Geschäftsfälle im Unternehmen ***Bf-GmbH*** bearbeitet haben soll, geht weder aus der Zeugenaussage des Herrn ***E*** hervor, noch hat die Beschwerdeführerin selbst eine solche Person namhaft gemacht. Demgegenüber wird nunmehr im Beschwerdeschreiben sinngemäß gefordert, die Abgabenbehörde hätte selbst einen Beschäftigten des Herrn ***X*** suchen, finden, vorladen und einvernehmen müssen. Dieser hätte dann betreffend die Firma ***T*** ***K*** die Geschäftsfälle, deren Erbringung sowie deren ordnungsgemäße Bezahlung bezeugen können. Es ist an dieser Stelle entschieden festzuhalten, dass die Abgabenbehörde keinen unbekannten, womöglich in betrügerischer Weise tätigen, Geschäftspartner der Beschwerdeführerin suchen kann, dem zwischen 2010 und 2013 in Summe EUR 227.856 in bar übergeben wurden. Dies ohne die Identität des Übernehmers zu hinterfragen, ohne den Namen oder sonstige Daten des Geldempfängers zu dokumentieren und ohne eine Quittung zu verlangen. Dieser Vorgehensweise kann auch nicht das Argument entgegengestellt werden, die Steuermoral sei im ehemaligen Jugoslawien generell geringer als in Österreich. Die Aussage im Beschwerdeschreiben, es lasse sich durch den Steuerpflichtigen aus heutiger Sicht nicht mehr überprüfen, wer damals als ***T*** ***K*** aufgetreten sei, kann somit nur insofern ergänzt werden, als eine solche Überprüfung auch seitens der Abgabenbehörde nicht erfolgen kann. Eine diesbezügliche Forderung übersteigt die im Beschwerdeschreiben eingemahnte, auch zu Gunsten des Abgabepflichtigen erfolgende, amtswegige Ermittlungspflicht bei weitem. Die Außenprüfung durfte im Zusammenhang mit der Aberkennung gewinnmindernd geltend gemachter Fremdleistungen verlangen, die Empfänger der entsprechenden Beträge genau zu bezeichnen. Da die

Beschwerdeführerin letztlich auch selbst ausführt, dies sei aus heutiger Sicht nicht mehr möglich, waren die beantragten Absetzungen genauso nicht anzuerkennen, wie dies der Fall gewesen wäre, wenn es sich um einen reinen Inlandsfall gehandelt hätte.

****L*** d.o.o. (HR) Wie bereits erläutert, wurde betreffend die Fremdleistungen des Unternehmens ***L*** d.o.o. weder in der Antwort auf Vorhalt 03, noch im weiteren Verlauf der Außenprüfung ein Empfänger der streitgegenständlichen Geldbeträge genannt. Zahlungs- oder Geldübergabebelege konnten trotz mehrfacher Aufforderung durch die Abgabenbehörde nicht vorgelegt werden. Auch im Zusammenhang mit der gegenständlichen Beschwerde wurden keine diesbezüglichen Dokumente übermittelt. Zur möglichen Klärung der Geschäftsabläufe und Geldflüsse holte die Abgabenbehörde über das Auslandsbüro (IWD) Informationen betreffend die streitgegenständlichen Geschäftsfälle ein. Fremdleistungen im Zusammenhang mit dem Unternehmen ***L*** d.o.o. wurden gemäß Tabelle in der Sachverhaltsdarstellung im Zeitraum von 2010 bis 2014 erklärt. Zur Abgabe Zusammenfassender Meldungen war das Unternehmen ab dem EU-Beitritt Kroatiens am 1. Juli 2013 verpflichtet. Als Ergebnis der Ermittlungen wurde festgestellt, dass gemäß IWD-Auskunft lediglich in den Jahren 2010 (EUR 113.405) und 2013 (EUR 34.809) Umsätze gemeldet wurden. Nach den Angaben der Kroatischen Finanzbehörden erzielte die Firma ***L*** d.o.o. in den Jahren 2010 (EUR 113.618,05), 2011 (EUR 121.733,63) und 2012 (EUR 127.144,01) Umsätze. Ab dem EU-Beitritt Kroatiens am 1. Juli 2013 maßgebliche Zusammenfassende Meldungen wurden nicht abgegeben.*

Die von den ausländischen Behörden für den Zeitraum 2010 bis 2012 gemeldeten Beträge sind zwar höher als jene Summen, die seitens der Beschwerdeführerin für 2010 bis 2012 als Auftragsvolumen angegeben wurde. Es konnte aber diesbezüglich kein Nachweis dafür erbracht werden, dass in diesen Summen die Beträge aus der Geschäftsverbindung mit der Beschwerdeführerin inkludiert sind. Im Besonderen wurde im Prüfungsverlauf auch der Aufforderung zur Empfängerbenennung nicht entsprochen.

*Eindeutig stellt sich die Situation nach Meinung der Behörde betreffend die Jahre 2013 und 2014 dar. Hier wurden von der Beschwerdeführerin EUR 208.585 beziehungsweise EUR 237.490 gewinnmindernd geltend gemacht, demgegenüber seitens ***L*** d.o.o. aber lediglich EUR 34.809 beziehungsweise gar keine Umsätze erklärt. In der Stellungnahme zu Vorhalt 06 vom 06.03.2019 gibt die Beschwerdeführerin an, die bis dahin nicht verifizierbaren Geschäftsfälle könnten durch eine Zeugeneinvernahme von Herrn ***J*** ***C*** (Inhaber und Geschäftsführer der Firm ***Firma-S2*** Transport d.o.o.) bestätigt werden. Seitens der Abgabenbehörde wurde diesem Ersuchen entsprochen und es wurde zunächst für den 14.10.2019 ein Termin ausgeschrieben, zu dem der Zeuge jedoch nicht erschienen ist. Eine erste Befragung fand am 11.11.2019 statt. Im Beschwerdeschreiben wird zunächst kundgetan, Herr ***L*** habe gegenüber der kroatischen Behörde ausgesagt, keine Rechnungen an die Firma ***X*** ausgestellt zu haben, um nicht wegen eines Steuerdeliktes verfolgt zu werden. Als*

Beleg für die streitgegenständliche Geschäftsbeziehung zwischen den Firmen ***L*** und ***X*** bezieht sich die Beschwerdeführerin zunächst insofern auf Aussagen des Herrn ***C***, als dieser angibt, ***S*** ***L*** zu kennen (Seite 3). Bezüglich Zahlungsmodalitäten wird Herr ***C*** dahingehend zitiert (Seite 4), er (als Inhaber der Firma ***Firma-S2***) würde seit 2013 Rechnungen im Geschäftsverkehr mit ***L*** überweisen, es habe davor aber auch Barzahlungen gegeben. Auch Herr ***X*** habe in den mit ihm abgewickelten Geschäftsfällen seit 2013 fast immer mit Banküberweisung bezahlt, obgleich davor jedoch von Herrn ***X*** persönlich durchgeführte Barzahlungen gängige Praxis gewesen seien. Inwieweit diese Aussagen erbrachte Leistungen und erfolgte Zahlungen im Geschäftsverhältnis zwischen den Firmen ***L*** und ***X*** beweisen sollen, geht aus dem Beschwerdeschreiben nicht hervor. Im Übrigen sagt Herr ***C***, wenn er Barzahlungen von Herrn ***X*** erhalten habe, dann habe es auch eine Bestätigung gegeben und er meine, diese unterschrieben zu haben. Demgegenüber gibt es betreffend die streitgegenständlichen Fremdleistungen weder derartige Bestätigungen, noch wurde der konkrete Empfänger dieser Zahlungen genannt. Im Rahmen der am 05.12.2019 stattgefundenen Schlussbesprechung äußerte sich die Beschwerdeführerin dahingehend, bei der Vernehmung des Herrn ***C*** seien nicht die richtigen Fragen gestellt worden. Auch diesmal entsprach die Abgabenbehörde dem Ersuchen der Beschwerdeführerin, es wurde nicht nur ein neuer Termin vereinbart, sondern der steuerlichen Vertretung auch die Möglichkeit gegeben, Fragen zu übermitteln, die Herrn ***J*** ***C*** bei der neuerlichen Befragung am 20.02.2020 gestellt werden sollen. Die Beschwerdeführerin zitiert aus dieser Zeugenaussage, dass ***C*** angibt, ***L*** und seine Fahrer oftmals bei ***X*** gesehen zu haben. Seitens der Abgabenbehörde wird ergänzt, Herr ***C*** konnte dahingehend keinen konkreten Zeitraum nennen. Mit dieser Aussage kann somit keine einzige der im prüfungsrelevanten Zeitraum gewinnmindernd geltend gemachten Fremdleistungen konkret bestätigt werden. Unangebracht erscheint der Vorwurf, die Abgabenbehörde habe betreffend die Geschäftsbeziehung zwischen den Firmen ***Firma-S2*** und ***X*** mangelhaft erhoben. Auch wenn Herr ***C*** sowohl unter der Bezeichnung ***Firma-S1*** Transport ***J*** ***C*** (Einzelunternehmen) als auch unter dem Namen ***Firma-S2*** transport d.o.o. firmiert, so finden sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin betreffend den prüfungsrelevanten Zeitraum dennoch erst ab 2013 repräsentative Fremdleistungsgeschäfte. Dies auch wenn man nach beiden Firmenbezeichnungen sucht. Hier handelt demnach nicht das Finanzamt entgegen den Zeugenaussagen, sondern es besteht schlichtweg eine Diskrepanz zwischen Angaben und Buchungen. Diese Tatsache steht auch nicht im Zusammenhang mit der Position des Zeugen. Wenn die Beschwerdeführerin im weiteren Verlauf fordert, diese Aussagen auch entsprechend zu würdigen, so ist festzuhalten, dass die genannten zusätzlichen Leistungen entweder nicht erbracht oder nicht gebucht wurden. Das Finanzamt versteckt sich auch nicht hinter einer freien Beweiswürdigung, es liegen schlichtweg keinerlei schriftliche Nachweise vor, die eine ordnungsgemäße Bezahlung der gewinnmindernd geltend gemachten Fremdleistungen dokumentieren würden.

Im weiteren Verlauf bezieht sich die Beschwerdeführerin wieder auf die Niederschrift der ersten Zeugeneinvernahme vom 11.11.2019. Demnach sei Herr ***C*** im Falle von Barzahlungen immer persönlich nach Österreich gefahren und er habe rund hundertmal gesehen, dass Herr ***X*** seine Subunternehmer in bar bezahlt habe. Allerdings und diesen Punkt erwähnt die Beschwerdeführerin nicht, sagt Herr ***C*** im nächsten Satz, dass Bargeld übergeben wurde, habe er persönlich nicht gesehen. Darüber hinaus geht aus der Zeugenaussage des Herrn ***C*** ein weiterer wesentlicher Aspekt hervor. Er gibt für seine Geschäftsbeziehung mit Herrn ***X*** an, in bar bezahlt worden zu sein. Aber und das ist im anhängigen Rechtsmittelverfahren von großer Bedeutung, erinnert er sich auch an Quittungen. Zwar habe er selbst keine Durchschrift erhalten, aber Herr ***X*** müsste eine Ausfertigung haben. Wenn also, wie seitens der Beschwerdeführerin suggeriert, die Geschäftsbeziehung zwischen den Firmen ***L*** und ***X*** insofern nachgewiesen werden soll, als diese gleich abgelaufen sei, wie jene zwischen ***Firma-S2*** transport d.o.o und ***X***, so sollten diese Quittungen ja vorgelegt werden können. Die Abgabenbehörde kann nicht konkrete gewinnmindernd geltend gemachte Fremdleistungen mit der Begründung anerkennen, dass ein Zeuge pauschal aussagt, es seien Barzahlungen an ausländische Unternehmer geleistet worden. Wie alle im Verfahren erfolgten Zeugenaussagen wurde auch jene des Herrn ***C*** sehr wohl gewürdigt, es konnten damit jedoch die Feststellungen der Außenprüfung nicht widerlegt werden. ***Person-B*** S.P. Wie bereits dargelegt, wurde betreffend die Fremdleistungen des Unternehmens ***Person-B*** S.P. Herr ***T*** als Empfänger der streitgegenständlichen Geldbeträge genannt. Zahlungs- oder Geld übergabebelege konnten jedoch trotz mehrfacher Aufforderung durch die Abgabenbehörde nicht vorgelegt werden. Auch im Zusammenhang mit der gegenständlichen Beschwerde wurden keine diesbezüglichen Dokumente übermittelt. Zur möglichen Klärung der Geschäftsabläufe und Geldflüsse holte die Abgabenbehörde über das Auslandsbüro (IWD) und das Mehrwertsteuerinformationssystem (MIAS) Informationen betreffend die streitgegenständlichen Geschäftsfälle ein. Das Ergebnis dieser Ermittlungen untermauert die Feststellungen der Außenprüfung insofern, als das Unternehmen lediglich 2010 einen Betrag in Höhe von EUR 32.514 über Zusammenfassende Meldungen erklärte. Demgegenüber macht die Beschwerdeführerin betreffend ***Person-B*** S.P. 2010 (EUR 120.994,30), 2011 (EUR 3.957,65) und 2013 (EUR 17.325) Fremdleistungen geltend. Seitens der Außenprüfung wurden die 2010 maßgeblichen Aufwände zunächst nicht zur Gänze aberkannt, sondern ein um jene EUR 32.514 reduzierter Betrag in Höhe von EUR 88.480. Da sich jedoch die gemeldeten Monatsbeträge keinen konkreten Geschäftsfällen aus der Buchhaltung zuordnen lassen, für die abgebildeten Beträge ebenfalls keine Leistungs- und Geldübergabebestätigungen vorliegen und die Bestimmungen zur Empfängernennung keinen Ermessensspielraum zulassen, kann auch der ZM-Betrag in Höhe von EUR 32.514 nicht anerkannt werden.

[Tabelle]

Darüber hinaus geht aus einer IWD-Anfrage der Behörde hervor, dass durch das Unternehmen ***Person-B*** S.P in Slowenien ebenfalls lediglich für den Veranlagungszeitraum 2010 Umsätze gemeldet wurden. Der konkrete Betrag in Höhe von EUR 61.842 umfasst nur knapp die Hälfte jener Summe, die seitens der Beschwerdeführerin für 2010 als Auftragsvolumen angegeben wurde. Es konnte aber auch diesbezüglich kein Nachweis dafür erbracht werden, dass dieser Betrag aus der Geschäftsverbindung mit der Beschwerdeführerin resultiert. Würde das zutreffen, so wäre das Subunternehmen ***Person-B*** S.P. im Jahr 2010 ausschließlich für die Beschwerdeführerin tätig gewesen. In diesem Fall müsste wohl ein Rahmenvertrag oder eine sonstige Vereinbarung vorliegen. Diesbezügliche Dokumente wurden der Behörde jedoch trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Für die Veranlagungsjahre 2011 bis 2014 gibt es keine zusammenfassenden Meldungen, keine gemäß IWD-Auskunft erklärten Umsätze und auch keine sonstigen Unterlagen, die einen Leistungsaustausch belegen würden. Der Einwand im Beschwerdeschreiben, wonach von Bojen ***T*** keine Stellungnahme vorliege (verstorben 2016) und die Auskunft der ausländischen Steuerbehörden dürftig sei, vermag die getroffenen Feststellungen nicht zu widerlegen. Gleiches gilt für die Aussage, es würden lediglich Informationen darüber vorliegen, dass Herr ***T*** nicht mehr aktiv sei und bis zum Jahr 2013 als Unternehmer registriert gewesen sei. Sollte mit dieser Argumentation ausgedrückt werden, die geltend gemachten Fremdleistungen seien anzuerkennen, weil es auch keine Nachweise für ein Nichtbestehen der streitgegenständlichen Geschäftsbeziehung gäbe, so sei auf die allgemeinen Dokumentations- und Aufzeichnungspflichten der BAO verwiesen. Im Bestreben die nichtnachgewiesenen Geschäftsfälle und Transaktionen glaubhaft zu machen, schlug die steuerliche Vertretung vor, Herrn ***R*** ***V*** (Stiefsohn von ***Person-B***) als Zeugen zu vernehmen. Dieser könne nach Meinung der Beschwerdeführerin Auskünfte über die Geschäftsbeziehung geben. Diesem Ersuchen wurde seitens der Abgabenbehörde entsprochen und es fand am 14.10.2019 eine niederschriftlich dokumentierte Zeugeneinvernahme von Herrn ***R*** ***V*** statt. Im Beschwerdeschreiben wird die dahingehende Ansicht insofern noch vertieft, als man kundtut, die Abgabenbehörde habe sich als Beweis für die Geschäftsbeziehung an die Zeugeneinvernahme des Herrn ***R*** ***V*** (Sohn des Herrn ***T***) zu halten. Seitens der Abgabenbehörde wird dahingehend zunächst der Vorwurf, man habe offensichtlich falsch protokolliert, entschieden zurückgewiesen. Es wurde niedergeschrieben, was Herr ***V*** gesagt hat und wenn sich Aussagen bei einer Vernehmung widersprechen, so können diese nicht einfach durch die Abgabenbehörde abgeändert werden! Zudem lassen sich aus der Aussage von Herrn ***V***, er habe seinen Vater bei Herrn ***X*** gesehen, eben keine Rückschlüsse auf eine etwaige Geschäftsbeziehung im Prüfungszeitraum ableiten. Fremdleistungen der Firma ***T*** sind in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin im Zeitraum 2010 bis 2013 erfasst. Herr ***V*** gibt jedoch an, erst ab 2014 für die ***X*** GmbH gefahren zu sein. Wenn er also 2014 beobachtete, dass sein Vater bei der Beschwerdeführerin geladen hat, so ist seitens der Abgabenbehörde anzumerken, dass sich in der Buchhaltung der ***X*** GmbH im Jahr 2014 keine entsprechenden Transportleistungen wiederfinden. Auch die Darlegung im Beschwerdeschreiben, Herr ***V*** habe betreffend die

Geschäftsbeziehung zwischen ***T*** und ***X*** ausgesagt, von Herrn ***J*** ***E*** Kuverts mit Bargeld erhalten zu haben, findet sich in dieser Form nicht im Einvernahmeprotokoll wieder. Herr ***V*** hat lediglich angegeben, Zahlungen für seine Überstunden in Kuverts erhalten zu haben. Gefragt nach Zahlungen für Transportleistungen gab er demgegenüber explizit zu Protokoll, dass er keine Beobachtungen machen konnte, ob Bargeld ausgehändigt oder entgegengenommen wurde. Ihm seien keine Kuverts aufgefallen. Der im weiteren Verlauf geäußerte Vorwurf, es seien irrelevante Fragen gestellt worden, wird seitens der Behörde in aller Deutlichkeit zurückgewiesen. Dass der von der Beschwerdeführerin selbst als Auskunftsperson vorgeschlagene ***R*** ***V*** betreffend sein Beschäftigungsverhältnis zur Beschwerdeführerin einen Zeitraum nach 2014 und bezüglich der Anstellung bei ***Person-B*** das Jahr 2007 nannte, ist sehr wohl relevant. Letztlich steht damit fest, dass Herr ***V*** eben nicht, wie von der Beschwerdeführerin kundgetan, in der Lage war, Auskünfte über die Geschäftsbeziehung zwischen den Firmen ***T*** und ***X*** zu geben. Denn wie im Beschwerdeschreiben richtigerweise angeführt, liegen beide Zeiträume außerhalb der relevanten Zeitspanne zwischen 2010 und 2013. Die Abgabenbehörde hinterfragte, entgegen des Vorwurfes der Beschwerdeführerin, auch die konkrete streitgegenständliche Geschäftsbeziehung. Herr ***V*** konnte jedoch schon allein auf Grund der genannten zeitlichen Abweichung keine Angaben zu den prüfungsrelevanten Fremdleistungen machen. Auch aus dem Verweis auf die Zeugenaussagen des Herrn ***J*** ***E*** ist kein Nachweis dafür abzuleiten, dass jene konkreten Fremdleistungen, die die Beschwerdeführerin gewinnmindernd geltend machte, tatsächlich erbracht und bezahlt wurden. Es geht dabei um Kuverts, bezüglich derer der als Zeuge vorgeschlagene Herr ***E*** selbst sagt, er wisse nicht was da drinnen war. Darüber hinaus gibt Herr ***E*** am 16.10.2019 betreffend ***R*** ***V*** an, dieser sei vor zwei Jahren bei der Firma ***X*** angestellt gewesen. Demnach habe dieses Dienstverhältnis nicht wie von Herrn ***V*** ausgesagt 2014, sondern im Jahr 2017 bestanden. Im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren geht es letztlich darum, konkrete in den Steuererklärungen 2010 bis 2014 gewinnmindernd geltend gemachte Fremdleistungen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Dies ist auch auf Basis der Beschwerdeargumentation nicht geschehen. Somit wird im Übrigen seitens der Behörde auch der Vorwurf, das Finanzamt habe Bescheide erlassen, welche dem Inhalt der Zeugenbefragungen widersprechen, entschieden zurückgewiesen. ***P*** ***T*** d.o.o. Wie im Begründungsverlauf dargestellt, wurde betreffend die Fremdleistungen des Unternehmens ***P*** ***T*** d.o.o. Herr ***P*** als Empfänger der streitgegenständlichen Geldbeträge genannt. Zahlungs- oder Geldübergabebelege konnten jedoch trotz mehrfacher Aufforderung durch die Abgabenbehörde nicht vorgelegt werden. Auch im Zusammenhang mit der gegenständlichen Beschwerde wurden keine diesbezüglichen Dokumente übermittelt. Zur möglichen Klärung der Geschäftsabläufe und Geldflüsse holte die Abgabenbehörde, wie im Übrigen auch seitens der Beschwerdeführerin bei einer Besprechung am 14.04.2016 angeregt, über das Auslandsbüro (IWD) Informationen betreffend die streitgegenständlichen Geschäftsfälle ein. Fremdleistungen im Zusammenhang mit ***P*** ***T*** d.o.o. wurden ausschließlich im Veranlagungsjahr

2012 erklärt. Zur Abgabe Zusammenfassender Meldungen war das Unternehmen ab dem EU-Beitritt Kroatiens am 1. Juli 2013 verpflichtet. Das Ergebnis der Ermittlungen untermauert die Feststellungen der Außenprüfung insofern, als das Unternehmen gemäß IWD-Auskunft im Jahr 2012 lediglich Umsätze in Höhe von EUR 7.009 erklärte. Dieser Betrag umfasst weniger als ein Viertel jener Summe, die seitens der Beschwerdeführerin für 2012 als Auftragsvolumen angegeben wurde. Es konnte aber auch diesbezüglich kein Nachweis dafür erbracht werden, dass dieser Betrag aus der Geschäftsverbindung mit der Beschwerdeführerin resultiert. Würde das zutreffen, so wäre das Subunternehmen ***P*** d.o.o. im Jahr 2012 ausschließlich für die Beschwerdeführerin tätig gewesen. In diesem Fall müsste wohl ein Rahmenvertrag oder eine sonstige Vereinbarung vorliegen. Diesbezügliche Dokumente wurden der Behörde trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Auch betreffend das Unternehmen ***P*** d.o.o. brachte die steuerliche Vertretung vor, nichtnachgewiesene Geschäftsfälle und Transaktionen in Form einer Zeugenaussage glaubhaft machen zu wollen. Demnach könne Herr ***J*** als Mitarbeiter der ***Bf-GmbH*** entsprechende Auskünfte erteilen. Diesem Ersuchen wurde seitens der Abgabenbehörde entsprochen und es fand am 16.10.2019 eine niederschriftlich dokumentierte Zeugeneinvernahme von Herrn ***E*** statt. Das Ergebnis der Einvernahme wurde der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebracht, entspricht aber offenbar nicht den Erwartungen. Denn im Beschwerdeschreiben wird nunmehr dessen Aussage aufgegriffen, er sei lediglich Inlandsdisponent gewesen und habe mit Auslandstransporten gar nichts zu tun gehabt. Letztlich sei es die Aufgabe der Behörde, andere (Anm.: nicht namentlich genannte) Personen zu befragen. Dieses Argument entbehrt ebenso jeglicher Grundlage, wie der Vorwurf, das Finanzamt agiere mit Annahmen, Vermutungen und Verdachtsmomenten um Betriebsausgaben nicht anzuerkennen. Dies obwohl die Beschwerdeführerin zuvor selbst das Ermittlungsergebnis der ausländischen Behörden wiedergibt. Die Information, wonach die Umsätze der ***X*** GmbH nicht bei den im Ausland getätigten Umsätzen des Unternehmens aufscheinen, stellt demnach keine Vermutung der Außenprüfung, sondern eine Auskunft einer ausländischen Behörde dar. Rechtliche Würdigung Zunächst ist anzumerken, dass nach der gegenständlichen Beschwerde vom 31.08.2020 am 14.09.2020 bei der Abgabenbehörde ein ergänzender Antrag auf Nachreichung einer fehlenden beziehungsweise mangelhaften Begründung zu den Körperschaftsteuerbescheiden 2010 bis 2014 einlangte. Ein solcher Antrag kann gemäß § 245 Abs. 2 BAO innerhalb der Rechtsmittelfrist gestellt werden. Der Zweck dieser Bestimmung besteht darin, den Abgabepflichtigen bei einer fehlenden oder mangelhaften Begründung durch eine entsprechende Nachreichung in die Lage zu versetzen, das entsprechende Rechtsmittel erstellen und begründen zu können. Im gegenständlichen Fall brachte die Beschwerdeführerin das Rechtsmittel aber bereits am 31.08.2020 ein und bezog sich darin konkret auf den Inhalt der zu Grunde liegenden Außenprüfung. Der Außenprüfungsbericht, auf den in den angefochtenen Bescheiden begründend verwiesen wird, wurde der Beschwerdeführerin nachweislich am 14.08.2020 zugestellt. Im Übrigen werden die Begründungen zu den getroffenen Feststellungen im gegenständlichen Dokument ergänzt und konkretisiert. Wenn

der Abgabepflichtige beantragt, dass (Fremdleistungs-)Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde gemäß § 162 Abs 1 BAO verlangen, dass die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet werden. Soweit der Abgabepflichtige die verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach Absatz 2 dieser Vorschrift zwingend nicht anzuerkennen. Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen (VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005). Im Anlassfall wurden im relevanten Zeitraum 2010 bis 2014 betreffend die Unternehmen ***Person-B*** s.p. (SI), ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P. (SI), ***L*** d.o.o. (HR) und ***P*** ***T*** d.o.o. (HR) in Sub vergebene Transportleistungen verbucht. Entgegen dem Einwand im Beschwerdeschreiben forderte die Außenprüfung nicht nur einmal, sondern mehrfach zur Nennung der jeweiligen Geldempfänger im Sinne des § 162 Abs 1 BAO auf. Gemäß Begründungsverlauf wurden betreffend die Unternehmen ***T*** ***K*** und ***L*** d.o.o. keine Empfänger der den Geschäftsfällen zu Grunde liegenden Barbeträge genannt. Somit waren geltend gemachte Fremdleistungen gemäß § 162 Abs 2 BAO seitens der Abgabenbehörde zwingend abzuerkennen. Betreffend die Unternehmen ***T*** s.p. und ***P*** ***T*** d.o.o wurden Herr ***Person-B*** beziehungsweise Herr ***P*** als Geldempfänger genannt. Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung ist der Abzug von Schulden und Aufwendungen mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, noch nicht gesichert. Rechtfertigen nämlich maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug versagen (VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005). Empfänger im Sinn des § 162 Abs. 1 BAO ist derjenige, mit welchem der Steuerpflichtige in eine rechtliche Beziehung tritt, also der der Vertragspartner ist, der einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat. Die Antwort des Abgabepflichtigen auf ein Verlangen nach exakter Empfängerbenennung unterliegt Sachverhaltsangaben - der freien Beweiswürdigung der Abgabenbehörde. Wird ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, hat die Behörde den Abzug zu versagen (VwGH 28.05.2009, 2008/15/0046; VwGH 14.10.2010, 2008/15/0124).

Gemäß den Ausführungen im Außenprüfungsbericht und im Begründungsverlauf zur gegenständlichen Beschwerdevorentscheidung ist es der Beschwerdeführerin nicht gelungen, den jeweiligen Leistungsaustausch mit den Herren ***T*** und ***P*** sowie den Empfang entsprechender Zahlungen zu belegen. Im Besonderen ist es aus Sicht der Behörde ungewöhnlich, dass mit den streitgegenständlichen Unternehmen ein enormes Auftragsvolumen ausschließlich in bar abgewickelt wurde und man für bezahlte Beträge keine

Quittungen verlangte. Aus der Beweisaufnahme resultierte daher die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Empfänger der konkret betreffend die streitgegenständlichen Geschäftsfälle abgesetzten Beträge sind. Somit war den Aufwendungen der Abzug zu versagen (VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005). Die Tatsache, dass entgegen dem Ergebnis der Außenprüfung betreffend das Unternehmen ***Person-B*** S.P. auch keine Teilbeträge anerkannt werden, resultiert aus § 162 Abs 2 BAO. Gemäß dieser Bestimmung besteht für die Abgabenbehörde bei fehlenden und nicht glaubhaften Empfängernennungen kein Ermessensspielraum. Der ursprünglich anerkannte Betrag resultiert aus Zusammenfassenden Meldungen. Die monatsweise abgebildeten Summen lassen sich jedoch weder konkreten Geschäftsfällen der Buchhaltung zuordnen, noch liegen dahingehend Leistungs- und Geldübergabenachweise vor. Gemäß § 22 Abs 3 KStG ist ein Zuschlag zur Körperschaftsteuer in Höhe von 25% von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet. Auf Basis der begründenden Ausführungen sind aus Sicht der Behörde die Tatbestandsmerkmale des § 162 BAO betreffend die streitgegenständlichen Fremdleistungen erfüllt. Anders als von der Beschwerdeführerin dargelegt, erfolgte die Aufforderung zur Empfängernennung zudem nicht nur im Zusammenhang mit dem E-Mail vom 01.12.2015, sondern mehrfach. Darüber hinaus irritiert die Aussage im Beschwerdeschreiben, wonach der steuerliche Vertreter vom Finanzamt eine genaue Nennung der Empfänger begehrt habe. Dies wäre nach den Bestimmungen des § 162 BAO letztlich Aufgabe der Beschwerdeführerin gewesen. Nach den Bestimmungen des § 22 KStG waren in den Bescheiden 2011 bis 2014 somit ergänzend 25%ige Zuschläge zu den Körperschaftsteuerbeträgen festzusetzen. Auch dabei handelt es sich um keine Ermessenentscheidung. Nach den Bestimmungen des § 138 Abs 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Behörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Gemäß Absatz 2 dieser Rechtsvorschrift sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind. Auf Grund der dargelegten und als ungewöhnlich zu bezeichnenden Sachverhaltsdarstellungen des Abgabepflichtigen sowie fehlenden Nachweisen darf die Abgabenbehörde das Anbringen eines Abgabepflichtigen als zweifelhaft im Sinne des § 138 BAO ansehen und ihn zum Beweis oder zumindest zur Glaubhaftmachung verhalten. Wenn die betreffenden Geschehnisse ihre Wurzeln im Ausland haben, darf die Abgabenbehörde überdies davon ausgehen, dass den Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft und er das aus undurchsichtigen Geschäften entspringende abgabenrechtliche Risiko zu tragen hat (VwGH 07.08.1992, 92/14/0066; vgl. auch VwGH 26.07.2007, 2005/15/0051; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0326). Neben der Aufforderung Empfänger von Barzahlungen zu nennen, wurde die Beschwerdeführerin im Verfahrensverlauf in mehreren Vorhalten und Besprechungen auch ersucht, die Erbringung der streitgegenständlichen Fremdleistungen nachzuweisen. Nicht

zuletzt auf Grund fehlender Dokumente, beantragte die steuerliche Vertretung mehrfach Zeugeneinvernahmen, auf Basis derer die Ordnungsmäßigkeit der streitgegenständlichen Geschäftsfälle glaubhaft gemacht werden sollte. Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Gemäß Begründungsverlauf konnten seitens der Außenprüfung geäußerte Zweifel betreffend Fremdleistungen durch die Unternehmen ***Person-B*** s.p. (SI), ***T*** ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** S.P. (SI), ***L*** d.o.o. (HR) und ***P*** ***T*** d.o.o. jedoch weder durch schriftliche Nachweise, noch durch Zeugenaussagen beseitigt werden. Es erscheint nach Meinung der Abgabenbehörde unglaublich, dass ein Rechnungsaussteller im Geschäftsverkehr einen beträchtlichen Umfang an Transportleistungen in bar abwickelt, ohne sich die Bezahlung bestätigen zu lassen. Es ist nicht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang zu bringen, dass Rechnungsbeträge von derartiger Höhe ohne Vorliegen von entsprechenden schriftlichen Vereinbarungen zwischen Geschäftspartnern akzeptiert werden, da sie letztlich nicht prüfbar sind. Vielmehr hat der Schuldner im Geschäftsverkehr gerade bei so namhaften Bargeldbeträgen ein Interesse daran, einen ordnungsgemäßen Nachweis über die Bezahlung seiner Schulden zu erlangen. Letztlich konnten die Feststellungen der Außenprüfung auf Basis der Beschwerdeargumentation nicht widerlegt werden. Darüber hinaus war der durch die Außenprüfung partiell anerkannte Fremdleistungsanteil des Unternehmens ***Person-B*** s.p. (SI) in Entsprechung der Bestimmungen des § 162 Abs 2 BAO ebenfalls abzuerkennen. Zusammengefasst war auf Basis der genannten Bestimmungen für folgende Beträge die gewinnmindernde Anerkennung zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

[Tabelle]

Aus der chronologischen und thematischen Darlegung des Prüfungsverlaufes geht zudem hervor, dass das Verfahren keineswegs mangelhaft geführt wurde. Es gab keine Intention das Verfahren bewusst zu verzögern, die zahlenmäßigen Grundlagen der Feststellungen wurden in mehreren Vorhalten und Besprechungen erläutert und es wurde sehr wohl auch zu Gunsten des Abgabepflichtigen ermittelt. Dies geht im Begründungsverlauf nicht zuletzt aus den Hinweisen hervor, wonach verschiedene Punkte nicht mehr streitgegenständlich sind. Die Feststellungen betreffend den Zuschlag gemäß § 22 Abs 3 KStG sind nicht isoliert zu betrachten, sondern resultieren aus dem im Zusammenhang mit der Empfängernennung dargelegten, untermauerten und rechtlich gewürdigten Sachverhalt. Darüber hinaus wurden auch hinsichtlich der Überprüfung von Zusammenfassenden Meldungen keine Verfahrensvorschriften verletzt und es liegen betreffend die handelnden Organe weder Befangenheitsgründe vor, noch wurden solche im Beschwerdeschreiben konkret genannt.

Vorlageanträge

Mit Vorlageantragsschreiben vom 24.03.2021 (OZ 17) stellte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden durch das Verwaltungsgericht. Ergänzend wurde vorgebracht:

[Seite 2 des Vorlageantragsschreibens]

1.) Betragliche Differenzen

*Erstmals im Zuge der Beschwerdeentscheidung wird unserer Mandantschaft ein Detail mitgeliefert, wie sich die nicht als Betriebsausgabe anerkannten Fremdleistungsaufwendungen zusammensetzen. Die Überprüfung dieser Einzelbeträge ergab, dass beim Subunternehmer ***Person-B*** S.P. im Jahr 2010 das Finanzamt einen Betrag von € 120.994,30 zum Ansatz; bringt, richtigerweise - wenn man den zweifelhaften Ausführungen der Abgabenbehörde folgt - jedoch nur ein Betrag von € 108.119,30 an Fremdleistungsaufwendungen für ***T*** S.P. in der Bilanz enthalten ist. Das Finanzamt hat hierbei übersehen, die stornierten Rechnungen laut Buchungsliste Nr. 93 und 94 im Gesamtbetrag von € 12.875 € zu berücksichtigen.*

*Des Weiteren - ebenfalls im Jahre 2010 - setzt das Finanzamt für den Subunternehmer ***T*** ***K*** einen Kürzungsbetrag von € 60.816 € als Fremdleistungsaufwand an, wobei hier der mit Buchung Nr. 115 stornierte Betrag von € 6.720 € unberücksichtigt blieb, sodass Fremdleistungen für ***T*** ***K*** lediglich im Ausmaß von € 54.096 € im Jahresabschluss enthalten sind.*

*Im Zuge der Beschwerdeerledigung hat das Finanzamt sämtlichen Subleistungen des Unternehmens ***Person-B*** S.P. nicht anerkannt, somit auch nicht jene Teilbeträge, für welche Herr ***Person-B*** die IG-Erwerbsdaten im Ausmaß von € 32.514 € gemeldet hat. Dies mit der Begründung, dass aufgrund der fehlenden oder nicht glaubhaft gemachten Empfängernennungen kein Leistungsaustausch belegt ist.*

*Herr ***Person-B*** hat für das Jahr 2010 € 32.514 € als EU-Leistung beim zuständigen EU-Amt gemeldet. Ein Nachweis, dass dies Umsätze mit unserem Mandanten sind, hat das Finanzamt nicht erhoben. Dies wäre und ist lediglich der Abgabenbehörde direkt möglich; unserem Mandanten steht zu den EU-IG Lieferungsmeldungen keine Einsichtsmöglichkeit vor.*

2.) Empfängernennungen

Hierzu wird sämtlicher E-Mailverkehr beginnend mit 17.11.2015 dem Bundesfinanzgericht zur Verfügung gestellt. Die vom Steuerpflichtigen begehrte Namensnennung bezog sich im Mail vom 19.11.2015 auf Eingangsrechnungen aus Kroatien (pauschal) ohne konkreten Namen zu nennen. Die Namensnennung erfolgte seitens des Finanzamtes erst nach Aufforderung der steuerlichen Vertretung mit Mail vom 23.11.2015 und derartig dürftig, sodass aufgrund der

dargestellten Namen für den Abgabepflichtigen eine Zuweisung, um welche Unternehmungen es sich handelt, nicht möglich war.

Ein Auftrag an das Finanzamt zur Mängelbehebung erfolgte mit Mail vom 01.12.2015, und urgiert mit 17.12.2015, worauf mit 04.01.2016 wieder nur pauschal (Vermerk des Finanzamtes "...in ihrer Anzahl nicht erschöpfend.") wieder nur oberflächlich und schleierhaft fragmentweise die Namen der Firmen seitens des Finanzamtes genannt wurden.

[Seite 3 des Vorlageantragsschreibens]

Für die dem Steuerpflichtigen zuweisbaren Firmen wurden die Empfängerbenennungen bereits mit Mail vom 01.12.2015 übermittelt, wobei das Finanzamt gebeten wurde, die Firmenbezeichnungen wie "Transportkosten" und "****p****" u.a. namentlich genauer zu bezeichnen. Dies wurde seitens des Finanzamtes nie erledigt.

Es ist richtig, dass bei Auslandssachverhalten der Steuerpflichtige eine erhöhte Mitwirkungspflicht hat. Demgegenüber steht jedoch die Pflicht der Finanz, den Sachverhalt objektiv und von Amts wegen vollständig zu ermitteln. Diese Pflicht darf - entgegen der bisherigen Vorgangsweise des Finanzamtes - nicht auf den Steuerpflichtigen überwält werden. Die begehrte Empfängerbenennung ist eine Ermessensentscheidung des Finanzamtes, welche einer gesonderten Ermessenentscheidung und Begründung bedarf! Für die Subunternehmer ****p**** ****t**** d.o.o. und ****Person-B**** S.P. ist die Empfängerbenennung - wie das Finanzamt richtig ausgeführt hat - bereits mit Email vom 1.12.2015. erfolgt.

Zumal es keine Fristen für die Empfängerbenennung gibt und das Finanzamt bisher die objektive und vollständige Erhebung unterlassen hat, werden vorsorglich die Empfängerbenennungen für die bisher fehlenden Empfänger wie folgt bekanntgegeben:

- ****L**** d.o.o. : Geldempfänger war Herr ****S**** ****L**** per seinerzeitiger Adresse ****
****Ort-B****, ****, oder ein zu Inkasso bevollmächtigter Mitarbeiter (LKW Fahrer) des Unternehmens.

- Für das Unternehmen ****p**** ****t**** d.o.o. wird Herr ****K**** ****p**** als Geldempfänger genannt oder ein von diesem mit dem Inkasso beauftragter Mitarbeiter.

3.) Würdigung von Zeugeneinvernahmen und Unterstellung von Falschaussagen des Zeugen
****J**** ****C****

Die ****Bf-GmbH**** ist eines der Unternehmungen aus der ****X**** Gruppe. Unter anderem gehörte die ****X6**** d.o.o. Zweigniederlassung Österreich mit Sitz in der ****Adr**** ebenfalls zur ****X**** Gruppe und hat Transportlogistik und Transportleistungen durchgeführt. Dieses Unternehmen hat den gleichen Firmensitz wie die ****Bf-GmbH****, führt den gleichen

Geschäftszweck aus und ist ***X*** sowohl bei der ***Bf-GmbH*** als auch bei der ***X6*** d.o.o.. (nunmehr ***X5-GmbH*** GmbH) Geschäftsführer.

Herr ***J*** ***C*** hat mit seinen Firmen ***Firma-S2*** bzw. ***Firma-S1*** bereits beginnend ab dem Jahr 2008 Transportleistungen für die ***X6*** d.o.o., deren Geschäftsführer Herr ***X*** war, Geschäfte abgewickelt und zwar im folgendem Umfang:

2008	€ 35.318 €
2009	€ 130.416 €
2010	€ 254.075 €
2011	€ 178.170 €
2012	€ 67.029 €
2013	€ 9.426,75
2014	€ 133.693,75

Somit besteht sehr wohl seit dem Jahr 2008 bis laufend eine Geschäftsbeziehung zwischen den Firmen des ***J*** ***C*** (***Firma-S1*** bzw. ***Firma-S2***). Somit kann Herr ***J*** ***C*** sehr wohl über den gesamten Prüfungszeitraum die Geschäftsbeziehungen zwischen ***L*** d.o.o. und ***X*** (als Geschäftsführer der ***X6*** d.o.o.) wahrgenommen haben.

[Seite 4 des Vorlageantragsschreibens]

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom Dezember 2019 finden sich keinerlei Hinweise darauf, dass das Finanzamt die Aussage des Herrn ***J*** ***C*** wegen zeitlicher Diskrepanzen anzweifelt. Diese zeitlichen Diskrepanzen sind nun durch den Nachweis der Geschäftsbeziehung zwischen der ***X6*** d.o.o. Zweigniederlassung ***Ort-H*** (Schwesternunternehmen der [Beschwerdeführerin] mit gleichen Firmensitz und gleicher Geschäftsführung) außer Streit zu stellen und ist der Zeugenaussage absolute Beweiskraft zuzuerkennen.

Es ist vollkommen egal, ob ***L*** d.o.o. lt der eingeholten IWD Auskunft im Baugewerbe tätig sei (Aussage ***C***... ***L*** hat heute eine Baufirma). ***L*** d.o.o. hat das Transportgewerbe ausgeführt und wird dies durch die Aussage des Herrn ***J*** ***C*** bestätigt, für welchen ***L*** d.o.o. ebenfalls Transportleistungen durchgeführt hat.

4.) Leistungserbringung

Dem Finanzamt wurde im Zuge der Besprechungen diverse Linienverträge vorgelegt, für welche diverse Subfrächter, auch ***T***, ***P***, ***T*** und ***L*** beauftragt wurden. Weder in der Niederschrift noch in sonstigen prüfungsrelevanten Aufzeichnungen wird diesbezüglich vom Finanzamt darauf eingegangen. Auch im Zuge der Beschwerdevorentscheidung agiert das Finanzamt wiederum ausschließlich mit Vermutungen, Verdachtsmomenten, Erfahrungen des

täglichen Lebens widersprechend etc. ohne konkrete Beweise für das Nichtvorliegen einer Geschäftsbeziehung zu haben.

*5.) Zeugeneinvernahme ***R*** ***V*** (Stiefsohn von ***Person-B***)*

*Richtig ist, dass Herr ***R*** ***V*** ab 2014 bei der ***Bf-GmbH*** im Dienstverhältnis stand. Vorher war er bei seinem Vater, Herrn ***Person-B*** beschäftigt und zwar ab 2007 bis zum Beginn des Dienstverhältnisses zur ***Bf-GmbH*** im Jahr 2014.*

*Herr ***V*** war als Mitarbeiter bei der Firma ***T*** bis 2014 beschäftigt gewesen und hat in dieser Eigenschaft die Geschäftsbeziehung von ***T*** zu ***X*** bestätigt, indem er Herrn ***T*** bei Beladetätigkeiten am Firmengelände der ***X*** ***Y*** GmbH gesehen hat. Auch gibt er an, dass sein Vater "glaublich" für ***X*** gefahren ist. Somit ist eine Geschäftsbeziehung ***T***/**X*** weitestgehend bewiesen - zumindest glaubhaft gemacht - weil ***V*** auch angibt, Rechnungen seines Vaters zu ***X*** mitgenommen zu haben.*

*Auch Herr ***E*** bestätigt in seiner Einvernahme, das ***T*** Subfrächter war.*

*Auch Herr ***C*** bestätigt in seiner Aussage vom 20.2. mit ***T*** bei ***X*** Kaffee getrunken zu haben.*

6.) Barzahlungen

*Das Finanzamt meint, dass für die Barzahlungen keine Belege, Rechnungen, Übernahmebestätigungen ausgestellt wurden. Es gibt keine einzige gesetzliche Bestimmung, wonach bis zum Jahr 2014 für die Auszahlung bzw. Entgegennahme von Geld Bestätigungen auszustellen sind. Auch dass Barzahlungen - gerade im Verkehr mit den neuen östlichen EU-Ländern - üblich und gebräuchlich sind, entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Nur so war es diesen Unternehmungen aus Ex-Jugoslawien möglich, die in den Medien beschriebene dürftige Steuermoral zu leben. (Aussage Herr ***C***: Er hat ***L*** auch in bar bezahlt)*

[Seite 5 des Vorlageantragsschreibens]

*Aussage ***C***: vor dem EU Beitritt Kroatiens war es üblich in bar zu bezahlen*

*Aussage ***C***: ich habe es 100 Mal gesehen, dass ***X*** in bar bezahlt hat (jeden von Slowenien) J. und wir sind alle aus demselben Grund gekommen, um bezahlt zu werden, in bar.*

7.) Wieder nur Vermutungen anstatt Beweise seitens der Finanzbehörde

Auch im Zuge der Erlassung der Beschwerdeentscheidung agiert das Finanzamt wieder nur mit Vermutungen, oberflächlichen und betraglich unrichtigen Erhebungen, Zweifeln anstatt Beweisen, fehlerhaften Auslegungen der Zeugenaussagen, etc.

Es wurden keinerlei neue Erhebungen oder Beweise/Nachweise oder ähnliches durchgeführt.

Die unschlüssigen und falschen Wiedergaben werden in Kurzform wie folgt dargestellt:

- Wenn ein Zeuge aussagt... "er wisse nicht was in den Kuverts drinnen ist..." zieht die Abgabenbehörde den Schluss daraus, dass kein Bargeld drinnen ist

*Aussage ***E*** ... auch gibt ***E*** an, schon Kuverts an Subfrächter übergeben zu haben (z.B. an ***T***)*

*- Wenn sich ein Zeuge bei einem Zeitraum irrt, wird dem größere Beweislast zugemessen, als ordnungsgemäße Aufzeichnungen aus der Lohnbuchhaltung (***V***)*

*- Wenn ein Zeuge aussagt er sei nur als Inlandsdisponent tätig gewesen und die Firmen kennt vielleicht der Kollege ***V*** ***D*** (Anm.: als Auslandsdisponent) erfolgte amtswegig keine Befragung*

*- Zeugen werden einfach nur oberflächlich befragt - zu wichtigen, den Sachverhalt betreffende Fragen (z.B. über die Beschäftigung von ***R*** ***V*** - wie lange er bei seinem Vater ***T*** beschäftigt war) werden nicht hinterfragt.*

*- Erhebungen hinsichtlich ***T*** ...welche Geschäftskontakte aufgrund der Rechnungen bei den zusammenfassenden Meldungen gemeldet wurden unterbleiben (keine Erhebungen welche zugunsten des Abgabepflichtigen sind)*

*- Unrichtige Protokollierung ***E***: wenn ***E*** aussagt "... aber wie gesagt das wickelt mein Kollege ab ..." hat er zu diesem Thema schon Aussagen getroffen, die sich nicht im Protokoll finden.*

*- Als anderen Disponenten nennt ***E*** in seiner Einvernahme auch Herrn ***G***. Auf Seite 14 der Bescheidbegründung bemängelt die Behörde, dass die Steuerpflichtige begehrt hätte "namentlich nicht genannte Personen" zu befragen.*

*- Beweise für die Geschäftsbeziehungen von ***X*** zu den 4 Unternehmungen kann nur die Abgabenbehörde mithilfe von grenzüberschreitenden Prüfungen oder Akteneinsichten durchführen. Für derartige Beweise fehlen einem Steuerpflichtigen die notwendigen gesetzlichen Bestimmungen. Für den Steuerpflichtigen bleibt - wenn die Abgabenbehörde keine derartigen Maßnahmen nicht amtswegig ausführt - nur die Glaubhaftmachung der Leistungen und der Geldflüsse.*

Beschwerdevorlage

Mit Vorlagebericht vom 17.08.2021 (OZ 55) legte die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht (unter detaillierter Schilderung des Verfahrensablaufes und des

Vorbringens der Beschwerdeführerin, jedoch ohne Darstellung des zugrundeliegenden steuerlichen Sachverhaltes) die Bescheidbeschwerden zur Entscheidung vor. Der Stellungnahme ist zu entnehmen:

Ad 1.) Betragsmäßige Differenzen

*Im Vorlageantrag wird moniert, der im Zusammenhang mit dem Subunternehmer ***Person-B*** S.P. für das Jahr 2010 aberkannte Betrag in Höhe von EUR 120.994,30 sei unrichtig, da Stornierungen der Rechnungen 93 und 94 im Umfang von EUR 12.875 € nicht berücksichtigt worden seien. Dahingehend wird seitens der Behörde festgehalten, dass die Rechnungen 93 und 94 gemäß Anhang zur Beschwerdevorentscheidung nicht Teil jener Auflistung sind, aus der sich die Summe von EUR 120.994,30 errechnet.*

*Im Fall des Kürzungsbetrages 2010 von EUR 60.816 im Zusammenhang mit dem Unternehmen ***T*** **K*** geht aus der Buchhaltung für die Rechnungsnummer 115 eine Stornierung mit dem Hinweis "****T*** doppelt" hervor. Demnach wurde dieser Betrag zweimal gebucht, gemäß Seite 2 im Dokument Rechnungsbeleg "B10_69 0724463 Rechnungen ***T***" aber jedenfalls einmal tatsächlich ausgewiesen.*

*Die Aberkennung und damit Verböserung 2010 im Zusammenhang mit MIAS Daten bezüglich das Unternehmen ***Person-B*** erfolgte zum einen, weil auch für diese Umsätze keine Nachweise erbracht werden konnten. Zum anderen aber auch auf Grund der Tatsache, dass die im MIAS gemeldeten Monatssummen großteils betragsmäßig nicht mit jenen der Buchhaltung korrelieren. Wie aus Beilage 36 ersichtlich, liegt eine exakte Übereinstimmung der Buchhaltungs- und MIAS-Daten lediglich im Juli vor. Eine Kombinationsmöglichkeit von Einzelbeträgen, aus der sich die im MIAS gemeldete Monatssumme ableiten ließe, gibt es nur im Februar und ansatzweise im Dezember. Darüber hinaus sind Überlegungen, ob sich kleinere Beträge der Buchhaltung im Monatsbetrag laut MIAS wiederfinden, reine Spekulation. Somit wurden jene Beträge, die die Beschwerdeführerin erklärte, nicht in gleicher Weise in der ZM erfasst und demgegenüber finden sich jene Summen, die das Unternehmen ***Person-B*** S.P. meldete, nicht betragsgleich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin wieder. Somit sind auch diese Geschäftsfälle weder erwiesen noch liegen für die EUR 32.514 Geldübergabebestätigungen vor.*

Ad 2.) Empfängernennungen

Im Zusammenhang mit unterbliebenen Empfängernennungen versucht die Beschwerdeführerin offenbar dieses Versäumnis der Abgabenbehörde anzulasten. Ob und zu welchem Zeitpunkt dahingehend konkrete Geschäftsfälle vertiefend betrachtet wurden, ist für die Feststellung irrelevant. Beantragt demnach der Abgabepflichtige, dass Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde gemäß § 162 Abs. 1 BAO die genaue Bezeichnung der Empfänger für sämtliche gewinnmindert geltend gemachte Beträge verlangen. Somit hätte die

Beschwerdeführerin bereits auf Basis der genannten pauschalen Aufforderung, die Empfänger all jener Geldbeträge nennen müssen, die bar bezahlt wurden. Wie aus dem Verfahrensverlauf ersichtlich, erfolgten darüber hinaus seitens der Behörde in der Folge immer wieder Aufforderungen zur Empfängernennung, denen weder im Zuge der Außenprüfung, noch im bisherigen Verlauf des Rechtsmittelverfahrens in ausreichendem Maß entsprochen wurde.

Ad 3.) Würdigung der Zeugeneinvernahme von Herrn ***C***

Dem Vorwurf, die Abgabenbehörde habe die Zeugeneinvernahme des Herrn ***J*** ***C*** nicht gewürdigt und ihm Falschaussagen unterstellt, wird vehement widersprochen.

Es wird diesbezüglich folgender Verlauf festgehalten:

Bei einer Einvernahme am 11.11.2019 sagte Herr ***J*** ***C***: "Ich fahre seit ca. 8 Jahren nicht mehr persönlich." (Beilage 28, S. 6). Auf die Frage ob er die Fa. ***L*** bzw. den Chef oder einen Fahrer oder ein Fahrzeug in der Firma ***X*** gesehen habe, antwortete Herr ***C*** in einer Befragung am 20.02.2020: "Oftmals, ja. Chef, Fahrer, Autos sowieso." (Beilage 30, S. 2).

Dahingehend hielt der Prüfer im Bericht (Beilage 31, S. 5) fest, dass Herr ***C*** somit seit zirka 2011 nicht mehr im täglichen Transportgeschäft als Fahrer tätig ist, repräsentative Fremdleistungsaufwendungen an die ***Firma-S2*** ***Y*** (Firma von Herrn ***C*** ***J***) aber erst ab dem Jahr 2013 verbucht wurden.

In der Beschwerde wurde in der Folge eingewendet, das Finanzamt habe diesbezüglich mangelhaft erhoben, den ***J*** ***C*** firmiere über zwei unterschiedliche Unternehmungen. Diesen Vorwurf wies die Abgabenbehörde in der BVE als unangebracht zurück, denn auch wenn Herr ***C*** sowohl unter der Bezeichnung ***Firma-S1*** Transport ***J*** ***C*** (Einzelunternehmen) als auch unter dem Namen ***Firma-S2*** transport d.o.o. firmiere, so würden sich in der Buchhaltung betreffend den prüfungsrelevanten Zeitraum für beide Firmenbezeichnungen erst ab 2013 repräsentative Fremdleistungsgeschäfte finden.

Nunmehr gibt die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag an, die ***Bf-GmbH*** sei nur eines der Unternehmungen aus der ***X*** Gruppe. Unter anderem gehöre auch die ***X6*** d.o.o. Zweigniederlassung Österreich ebenfalls zur ***X*** Gruppe. Dieses Unternehmen habe den gleichen Firmensitz wie die ***Bf-GmbH***, führe den gleichen Geschäftszweck aus und ***X*** ***X*** sei sowohl bei der ***Bf-GmbH*** als auch bei der ***X6*** d.o.o.. (nunmehr ***X5-GmbH*** GmbH) Geschäftsführer. Herr ***J*** ***C*** habe, so die Beschwerdeführerin, mit seinen Firmen ***Firma-S2*** bzw. ***Firma-S1*** bereits beginnend ab dem Jahr 2008 Transportleistungen für die ***X5-GmbH*** d.o.o., deren Geschäftsführer Herr ***X*** ***X*** war, Geschäfte in maßgeblichem Umfang abgewickelt.

*Seitens der Abgabenbehörde wird dahingehend festgehalten, dass es sich beim genannten Unternehmen um eine eigenständige Gesellschaft, mit eigener Steuer- und UID-Nummer, handelt, die mit der Beschwerdeführerin keine Gruppe im Sinne des § 9 KStG bildet. In diesem Zusammenhang gegebene Antworten wurden und werden auch nicht als Falschaussagen qualifiziert. Es wurden lediglich Fakten aus der Buchhaltung des geprüften Unternehmens wiedergegeben, darüber hinaus die Aussagen des Herrn ***J*** ***C*** aber sehr wohl gewürdigt.*

*Diesbezüglich wird beispielsweise auf Zitierungen in der ergänzenden Begründung zur BVE (S. 9) betreffend Zahlungsmodalitäten verwiesen. Im Besonderen sagte Herr ***C*** demnach, wenn er Barzahlungen von Herrn ***X*** erhalten habe, dann habe es auch eine Bestätigung gegeben und er meine, diese auch unterschrieben zu haben. Diese Vorgehensweise wurde in den streitgegenständlichen Geschäftsfällen eben nicht praktiziert.*

*Hinsichtlich der Thematik von Linienverträgen liegt der Behörde lediglich eine Vereinbarung mit dem Unternehmen ***Firma-F*** (Beilage 37) vor. Darin wird geregelt, dass die Beschwerdeführerin beziehungsweise Gesellschaften, die ebenfalls von Herrn ***X*** geführt werden, Transporte für ***Firma-F*** erbringt und sich dafür auch Subunternehmen bedienen kann. Seitens der Abgabenbehörde wird dahingehend festgehalten, dass dieser Fakt nicht dazu geeignet ist, nicht erfolgte Empfängernennungen nach den Bestimmungen des § 162 BAO rechtfertigen.*

*Zudem wurde in Vorhalt 03 (Beilage 14) sehr wohl auf den ***Firma-F***-Vertrag eingegangen. Dies allerdings hinsichtlich zu klärender Buchungen. In der BVE wurde zu diesbezüglichen Korrekturbuchungen angemerkt (S. 3), dass diese nicht mehr streitgegenständlich seien.*

*Ad 5.) Zeugenaussage von ***R*** ***V****

*Wie bereits in der Begründung zur Beschwerdevorentscheidung (S. 12) dargelegt, geht es im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren darum, konkrete in den Steuererklärungen 2010 bis 2014 gewinnmindernd geltend gemachte Fremdleistungen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Dafür ist nach Meinung der Abgabenbehörde die Argumentation, Herr ***V*** sei als Mitarbeiter bei der Firma ***T*** beschäftigt gewesen und habe in dieser Eigenschaft die Geschäftsbeziehung von ***T*** zu ***X*** bestätigt, indem er Herrn ***T*** bei Beladetätigkeiten am Firmengelände der ***X*** ***Y*** GmbH gesehen habe, nicht ausreichend. Gleiches gilt für die Aussagen, sein Vater sei "glaublich" für ***X*** gefahren und er selbst habe Rechnungen seines Vaters zu ***X*** mitgenommen.*

Ad 6.) Barzahlungen

Zur Frage, ob es gesetzliche Bestimmungen gibt, auf deren Basis die Außenprüfung berechtigt war, die streitgegenständlichen Fremdleistungskosten abzuerkennen, wird auf die bisherigen Ausführungen, wie im Besonderen hinsichtlich der Bestimmungen in §§ 138 und 162 BAO, verwiesen. Darüber hinaus entspricht es eben nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, derart hohe Geldbeträge an namentlich nicht bekannte Personen auszuhändigen, ohne sich die Empfangnahme zum Beweis der Bezahlung der Rechnung bestätigen zu lassen.

Der Grundsatz freier Beweiswürdigung schließt es nicht aus, Geschehensabläufe, die nach der Lebenserfahrung typisch sind, Gewicht beizumessen. (VwGH 6. 12. 1990, 90/16/0031, ÖStZB 1991, 269; 26. 5. 1993, 90/13/0155, ÖStZB 1994, 330, Ellinger BAO § 166 E 11)

Ad 7.) Vermutungen anstatt Beweise

Die Anschuldigungen in diesem Abschnitt des Vorlageantrages gehen an der Problematik vorbei und sind nach Meinung der Behörde auch haltlos. Nachdem auf Anregung der Beschwerdeführerin Informationen über das Auslandsbüro eingeholt, Zeugen befragt und Buchungen abgestimmt wurden, wird nun der Vorwurf erhoben, man habe keine neuen Beweise oder Nachweise erbracht.

Anders als von der Beschwerdeführerin behauptet, wurden keine Vermutungen angestellt, sondern insoweit der amtswegigen Ermittlungspflicht entsprochen, als dies innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeit und des vom Verfahrenszweck her gebotenen zumutbar war. Allerdings korrespondieren der Umfang und die Intensität der amtswegigen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde mit den Pflichten der Partei und tritt die Verpflichtung einer Behörde den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen angenommene Maß hinaus zu prüfen zurück, wenn der Abgabepflichtige der Beweisführung wesentlich näher als die Abgabenbehörde steht, sodass er im Rahmen der Mitwirkungspflicht die entsprechenden Nachweise hätte erbringen können beziehungsweise müssen (unter anderem wird verwiesen auf §§ 115 Abs 1, 119 Abs 1, 138 sowie 167 Abs 2 BAO).

Vor allem die Tatsache, dass den Feststellungen der Außenprüfung Auslandsbeziehungen zu Grunde liegen, hätten es dem Steuerpflichtigen von Anbeginn zur Pflicht gemacht, dafür zu sorgen, dass er in der Lage sein werde, gegenüber den österreichischen Abgabenbehörden im Bedarfsfall diese Beziehungen vollständig aufzuhellen und zu dokumentieren. Dabei wäre es der Beschwerdeführerin freigestanden, auch schon vor Beginn ihrer Beziehungen durch entsprechende Vereinbarungen für die Möglichkeit solcher Offenlegungen gegenüber den österreichischen Abgabenbehörden zu sorgen (VwGH 23.4.2002, 99/14/0173).

Kommt der Abgabepflichtige seiner nach § 138 Abs 1 BAO bestehenden Verpflichtung zur Klärung des Sachverhaltes innerhalb einer entsprechenden Frist nicht nach, ist es im Allgemeinen auch nicht Aufgabe der Behörde, noch zusätzliche Erhebungen zu pflegen. Sie wird vielmehr auf Grund des vorliegenden Beweismaterials in freier Beweiswürdigung ihre

Entscheidung zu fällen haben (VwGH 27. 9. 1990, 89/16/0225 ÖStZB 1992, 54 = Slg 6536 F; 25. 11. 1994, 92/17/0030, ÖStZB 1995, 371).

Als Empfänger im Sinne des § 162 Abs. 1 BAO gilt derjenige, mit welchem der Steuerpflichtige in eine rechtliche Beziehung tritt, also der Vertragspartner ist, der einerseits an den Steuerpflichtigen geleistet und andererseits die Gegenleistung empfangen hat. Auch die Antwort des Abgabepflichtigen auf ein Verlangen nach exakter Empfängerbenennung unterliegt - wie alle anderen Sachverhaltsangaben - der freien Beweiswürdigung der Abgabenbehörde. Wird ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. Empfänger der abgesetzten Beträge sind, hat die Behörde den Abzug zu versagen (VwGH 28.05.2009, 2008/15/0046; VwGH 14.10.2010, 2008/15/0124).

Im gegenständlichen Fall ist es der Beschwerdeführerin nach Meinung der Abgabenbehörde nicht gelungen, den Leistungsaustausch mit den streitgegenständlichen Subfirmen sowie die festgestellten Barzahlungen zu belegen. Es wird daher beantragt, die Beschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2010 bis 2014 abzuweisen.

Die Beschwerdeführerin hat die mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat beantragt (siehe Seite 1 des Vorlageantragsschreibens vom 24.03.2021 [OZ 17]).

Verwaltungsgerichtliches Verfahren

Ergänzende Ermittlungen

Mit Beschluss vom 01.08.2023 (OZ 56) forderte das Bundesfinanzgericht die Abgabenbehörde ua. zur Bekanntgabe des Inhalts der dem BFG noch nicht vorgelegten streitgegenständlichen Rechnungen (durch Übermittlung von Ablichtungen) auf.

Mit Schreiben vom 13.09.2023 (OZ 61) teilte die Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht mit, sie habe die Beschwerdeführerin aufgefordert, die gewinnmindernd geltend gemachten Fremdleistungsbeträge bis zum 30.08.2023 zu belegen. Ein per E-Mail gestelltes Ersuchen, die Frist bis zum 30.08.2023 zu verlängern, sei mit der Frage beantwortet worden, ob eine Verlängerung bis zum 15.09.2023 akzeptierbar wäre. Daraufhin habe die steuerliche Vertretung mitgeteilt, sie sei bereits im Austausch mit dem Klienten und würde sich ehestmöglich melden. Ein weiterer Austausch habe nicht stattgefunden. In einem Antwortschreiben habe die Beschwerdeführerin nunmehr mitgeteilt, sie werde dem Ersuchen des Finanzamtes nicht Folge leisten. Dem beigelegten Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 01.09.2023 (OZ 60) ist zu entnehmen:

Das Finanzamt fordert die Steuerpflichtige auf, jene Belege und Unterlagen beizubringen, welche das Bundesfinanzgericht vom Finanzamt einfordert. Hierzu wird bemerkt, dass diese

Unterlagen, welche jetzt eingefordert werden, von der Steuerpflichtigen bereits vollständig im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens dem Finanzamt vorgelegt wurden. Dies gilt sowohl für die begehrten Aufwandskonten als auch die Buchungsbelege (Rechnungen). Das jetzige nochmalige Einfordern wird von der Steuerpflichtigen als Schikane verstanden, da es sich hierbei um eine Unzahl von Belegen handelt und die Beibringung dieser bereits vorgelegten Unterlagen einen enormen Zeitaufwand nach sich zieht. Schikane auch deshalb, weil das Ersuchen um Fristerstreckung vom Finanzamt abgewiesen wurde.

Die Steuerpflichtige wird dem Ersuchen des Finanzamtes nicht Folge leisten und die mühselige und zeitlich umfangreichste Arbeit nicht auf sich nehmen und die Buchungsbelege nicht noch einmal heraussuchen und diese kopiert bzw. gescannt vorlegen.

Es wäre für die Abgabenbehörde auch ein Leichtes die Aufwandskonten (aufgrund der im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens zur Verfügung gestellten elektronischen Daten) herzustellen. Als Zeichen der Kooperationsbereitschaft werden die relativ einfach wiederherzustellenden Aufwandskonten für die Jahre 2010 bis 2014 noch einmal vorgelegt.

Seitens der Steuerpflichtigen ergeht folgende Stellungnahme:

Zumal die Unterlagen bereits in dem über 5 Jahre (!!!) langen Betriebsprüfungsverfahren vorgelegt wurden möge das Finanzamt diese Unterlagen aus den Akten des Betriebsprüfungsverfahrens ausfindig machen und diese direkt dem BFG vorlegen. Dass die Unterlagen bereits vollständig und richtig dem Finanzamt vorgelegt wurde ergibt sich aus folgenden Schlussfolgerungen:

1. Das Finanzamt hat aufgrund dieser Buchungsbelege (Rechnungen) die Streichung von Betriebsausgaben in größerem Umfang vorgenommen. Wären diese Unterlagen dem Finanzamt nicht zugänglich gewesen, hätte eine Streichung der Betriebsausgaben nicht erfolgen dürfen, weil

- eine auf reine Vermutung aufgebaute Streichung nicht gesetzeskonform ist*
- das Finanzamt diese Unterlagen zweifelsfrei gehabt hat. Wenn diese Unterlagen nun nicht mehr vorliegen, hat das Finanzamt Beweismittel vernichtet und hat dies im Verfahren vor dem BFG zweifelsfrei zu Lasten des Finanzamtes zu gehen.*
- die bereits im RM-Verfahren eingewandten Verfahrensfehler - durch das angebliche Nichtvorhandensein dieser Unterlagen - das mangelhaft geführte Betriebsprüfungsverfahren wiederum dokumentieren.*
- wenn die Beträge nur aus dem Ergebnis der Prüfsoftware ausgefiltert wurden und eine Querkontrolle mit den Rechnungen und Zahlungsbelegen nicht erfolgt ist, kann dies keiner ordnungsgemäßen Prüfung entsprechen.*

2. Es bleibt dem Finanzamt unbenommen, selbst in die Unterlagen Einsicht zu nehmen, diese zu scannen oder kopieren und so dem Ersuchen des BFG nachzukommen. Die Unterlagen liegen am Firmensitz auf und können vom Finanzamt nach voriger Terminvereinbarung gerne eingesehen werden (auch kopiert bzw. mit finanzeigenen Geräten gescannt werden).

3. Die Abgabepflichtige sieht sich keinesfalls als Hilfsorgan des Finanzamtes die Fehler im vorausgegangenen Verfahren zu sanieren.

4. Die Aufforderung zur Vorlage dieser Unterlagen ist vom BFG an das Finanzamt ergangen und nicht vom BFG an die Abgabepflichtige. In weiterer Folge hat das Finanzamt diese Aufgabe an die Abgabepflichtige delegiert obwohl dies eine Bringschuld des Finanzamtes an das BFG ist.

5. Sollte das Finanzamt dem Ersuchen des BFG nicht nachkommen können oder wollen und die geforderten Unterlagen dem BFG beibringen, ist dies ein Verfahrensfehler, welchen auf jeden Fall der VwGH zu prüfen haben wird.

6. Die Steuerpflichtige ist auf jeden Fall vollends und freiwillig zu Kooperation bereit und wird die gesamten Steuerunterlagen der Jahre 2010 bis 2014 zur Einsichtnahme und zum Anfertigen von Ablichtungen jeglicher Art zur Verfügung stellen.

Mit Beschluss vom 30.09.2024 (OZ 62) forderte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin unter Auflistung der verbuchten Aufwendungen (getrennt nach Rechnungsaussteller und Streitjahren) und der vorliegenden Rechnungen dazu auf, die Rechnungen, soweit nicht vorliegend gegenüber dem Bundesfinanzgericht offenzulegen.

Mit Schreiben vom 30.10.2024 (OZ 64) beantragte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter die Akteneinsicht und beantragte eine einmonatige Fristverlängerung für die Offenlegung.

Am 25.11.2024 nahm die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter die Akteneinsicht (siehe Aktenvermerk OZ 68).

Mit Schreiben vom 29.11.2024 (OZ 71) beantragte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter erneut eine Fristverlängerung für die Offenlegung der Rechnungen (ohne Fristangabe).

Mit Beschluss vom 27.01.2025 (OZ 80) übermittelte das Bundesfinanzgericht der Abgabenbehörde und der Beschwerdeführerin Auflistungen der verbuchten Aufwendungen (OZ 81) und wies darauf hin, dass die Abgabenbehörde vereinzelt abweichende Beträge den Bemessungsgrundlagen hinzugerechnet habe (in der Aufstellung rot unterlegt). Das Bundesfinanzgericht forderte die Abgabenbehörde zur Äußerung auf, ob es sich dabei um Fehler handle oder ob es sachliche Gründe für diese Differenzen gebe. Weiters wies das Bundesfinanzgericht darauf hin, dass die Abgabenbehörde die aufgrund der Rechnungen von

Person-B s.p. verbuchten Aufwendungen zur Gänze den Bemessungsgrundlagen hinzugerechnet habe. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung führe die Abgabenbehörde hingegen aus, es würden die Fremdleistungsaufwendungen in jener Höhe anerkannt, in welcher diese auch über das Mehrwertsteuerinformationssystem gemeldet worden seien. Das Bundesfinanzgericht forderte die Abgabenbehörde zur Äußerung auf, ob in welcher Höhe diese Aufwendungen aus ihrer Sicht den Bemessungsgrundlagen hinzuzurechnen seien.

Mit Schreiben vom 31.01.2025 (OZ 83) brachte die Abgabenbehörde vor:

Punkt 1

Die in der Auflistung des BFG (OZ81) rot gekennzeichneten Differenzen haben folgende Ursachen:

*- Beträge ***T*** 2010: Hier wurde der mit Beleg KA 69 bezeichnete Betrag herausgerechnet, da am selben Tag in selber Höhe eine Korrekturbuchung erfolgte.*

[Tabelle]

*- Beträge ***T*** 2012: Es kam bedauerlicherweise zu einem Ziffernsturz. Die Hinzurechnung resultiert aus den angeführten Geschäftsfällen (OZ81/2) und sollte EUR 80.320,00 betragen.*

*- Beträge ***T*** 2010: Der gerundete Betrag in Höhe von EUR 88.480,00 resultiert aus gebuchten Geschäftsfällen im Ausmaß von EUR 120.994,30 (Anhang zur BVE-Begründung, OZ14/22f), abzüglich zunächst anerkannter MIAS Meldungen im Umfang von EUR 32.514,00 (OZ14/11). Im Zuge der BVE erfolgte dann insofern eine Abänderung (OZ14/15), als nunmehr auch die im MIAS gemeldeten Beträge nicht anerkannt werden.*

Punkt 2

*- Gemäß den Ausführungen zu Punkt 1 sind aus Sicht der Abgabenbehörde den Bemessungsgrundlagen sämtliche aufgrund der Rechnungen von ***Person-B*** s.p. verbuchten Aufwendungen im Umfang von EUR 120.994,30 hinzuzurechnen. Eine Auflistung der konkreten Geschäftsfälle befindet sich im Anhang der BVE-Begründung (OZ14/22f).*

Mit Beschluss vom 31.01.2025 (OZ 85) brachte das Bundesfinanzgericht der Beschwerdeführerin das Schreiben der Abgabenbehörde sowie eine ergänzte Auflistung der hinzugerechneten Aufwendungen zur Kenntnis und teilte mit, dass in die Auflistung vier bisher vom BFG übersehene Aufwandsbuchungen des Jahres 2010 zu ***Person-B*** s.p. (in der Auflistung grau unterlegt) aufgenommen worden seien. Das Verlangen zur Offenlegung der Rechnungen werde um diese vier Aufwandsbuchungen erweitert. Im Übrigen habe die Abgabenbehörde mit dem Schreiben aufgeklärt, dass (abgesehen von einem kleinen

Ziffernsturz zugunsten der Beschwerdeführerin) keine rechnerischen Differenzen zwischen Aufwandsbuchungen und Hinzurechnungen der Abgabenbehörde bestünden.

Mit Schreiben vom 11.02.2025 (OZ 91) brachte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter vor:

1. Allgemein

*Es möge nicht unerwähnt bleiben, dass unserer Mandantschaft erst im Zuge des Beschwerdeverfahrens und der Beschwerdevorentscheidung eine Aufstellung übergeben wurde wo die Abgabenbehörde eine Auflistung sämtlicher hinzugerechneter Beträge offengelegt hat. (Siehe Schreiben über Nachreichung der fehlenden Begründung vom 14.9.2020.) Dadurch ergeben sich erst jetzt Detailfragen, welche bei ordnungsgemäßer Vorgehensweise der Abgabenbehörde bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens erledigt hätten werden können. Wie oberflächlich, ungenau und dem Parteiengehör widersprechend die Abgabenbehörde agierte, ergibt sich auch aus Seite 8 des BP Berichtes (Tz 6 Darstellung in Zahlenform), wo die Hinzurechnungsbeträge des Jahres 2014 überhaupt nicht angeführt sind und der Hinzurechnungsbetrag ***T*** für das Jahr 2011 ebenfalls fehlt.*

2. ***T***_***K*** ... S.P

*Richtiger Betrag der im Jahre 2010 aufwandsmäßig erfassten Leistungen ist € 54.096,00 und nicht wie das Finanzamt anführt € 60,816,00. Differenz ist die mit 31.12.2010 und UB 115 stornierte Leistung in Höhe von € 6.720,-- Somit sind im Jahre 2010 für den Subunternehmer ***T*** ***K*** lediglich € 54.096,00 als Aufwand gebucht und ist maximal dieser Betrag hinzuzurechnen. Beilagen mit /8-1 bis /8-5 (Leistungen ***T*** gelb gekennzeichnet) samt Rechenstreifen über 54.096,00*

3. ***T***_***K*** ... S.P.

Ziffernsturz 80.230,00 zu 80.320,00 ist ok, zeigt aber auch die oberflächliche Vorgehensweise des Finanzamtes auf.

4. ***Person-B*** S.P.

*Richtiger Betrag der im Jahre 2010 aufwandsmäßig erfassten Leistungen ist € 108.119,30 und nicht wie das Finanzamt anführt € 120.994,30. Differenz sind die mit 30.06.2010 und Belegkennung ER 93 stornierte Leistung in Höhe von € 800,-- und Belegkennung ER 94 stornierte Leistung in Höhe von € 12.075,-- . Somit sind im Jahre 2010 für den Subunternehmer ***T*** lediglich € 108.119,00 als Aufwand gebucht und ist maximal dieser Betrag hinzuzurechnen. Beilagen mit /9-1 bis /9-6 (Leistungen ***T*** mit rotem Punkt gekennzeichnet) samt Rechenstreifen über 108.119,00. Zumal auf dem Aufwandskonto 5755 die beiden Beträge lediglich als "Sto" textmäßig geführt sind wird besonders auf die Beilage /9-*

6 hingewiesen. Dies ist das Lieferantensammelkonto "T" (für ***T***) und erfolgt dadurch der Beweis, dass diese beiden Stornos den Subunternehmer ***T*** betreffen.

5. ***Person-B*** S.P.

Ergänzend führt das Finanzamt weiters noch an, dass die MIAS Meldungen von ***T*** zur Gänze nicht anerkannt werden und daher im obgenannten Betrag Aufwendungen von € 32.514,- enthalten sind, welche ***T*** sehr wohl als Leistungen für ausländische Auftraggeber gemeldet hat. Die MIAS Meldungen wurden unserem Mandanten erst im Zuge der Beschwerdeentscheidungen zu Kenntnis gebracht - wobei der Vermerk des Finanzamtes.... "diese Meldungen seien nicht mit den gebuchten Aufwendungen der Steuerpflichtigen ident" widersprochen werden muss. Laut Beilage /5-1 bis /5-5 sind zumindest 4 MIAS Meldungen über insgesamt € 10,799,00 mit den Aufwandsbuchungen unserer Mandantschaft ident und eindeutig nachvollziehbar.

In diesem Zusammenhang wir insbesondere auf die Steuermoral in südländischen Gebieten verwiesen wo auch Prof. ***P*** in seiner Analyse (Kronenzeitung 20.1.2020 siehe Beilage /1) bemerkt, dass der Steuerbetrug in südlichen Ländern bis zu sieben Mal grösser ist als hierzulande. Es ist anzunehmen und entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass die baren Auszahlungen an ***T*** (***T*** dezidiert hat auf Barauszahlungen bestanden) teilweise an der Buchhaltung des Subunternehmers vorbeigeführt wurden und dadurch dieser eine Steuerverkürzung in Slowenien begangen hat.

6. Bezüglich der vom BFG geforderten Offenlegung der Rechnungen zu den Aufwandsbuchungen wird mit gesondertem Schreiben Stellung genommen.

Mit Beschluss vom 13.02.2025 (OZ 92) brachte das Bundesfinanzgericht der Abgabenbehörde das Schreiben des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin zur Kenntnis und forderte die Abgabenbehörde auf, das von der Beschwerdeführerin im beiliegenden Schreiben erwähnte "Schreiben über Nachreichung der fehlenden Begründung vom 14.09.2020" samt allfälligem Antrag der Beschwerdeführerin nachzureichen oder - sollte die Abgabenbehörde diese Aktenstücke bereits übermittelt haben - stattdessen die Fundstelle bekanntzugeben.

Mit Beschluss vom 13.02.2025 (OZ 94) verlangte das Bundesfinanzgericht von der Beschwerdeführerin 1) den Beleg mit der Belegkennung UB 115 (siehe Punkt 2 des Schreibens vom 11.02.2025) durch Übermittlung einer Ablichtung offenzulegen und Auskunft über die Gründe der Stornobuchung "****T*** doppelt" zu geben (für das Jahr 2010 findet sich zur ***T*** ***K*** am Aufwandskonto 5755 nur eine einzige Buchung über den Stornobetrag von 6.720 €), 2) den Beleg mit der Belegkennung ER 93 (siehe Punkt 4 des Schreibens vom 11.02.2025) durch Übermittlung einer Ablichtung offenzulegen und 3) den Beleg mit der Belegkennung ER 94 (siehe Punkt 4 des Schreibens vom 11.02.2025) durch Übermittlung einer

Ablichtung offenzulegen und Auskunft zu geben, welche der beiden Buchungen vom 31.03.2010 (Betrag jeweils 12.075 €) storniert wurde (Belegkennung ER 17 oder 19).

Mit Schreiben vom 17.02.2025 (OZ 95) brachte die Abgabenbehörde vor:

Beim erwähnten "Schreiben über Nachreichung der fehlenden Begründung vom 14.09.2020" handelt es sich um das Dokument OZ8. Seitens der Abgabenbehörde wurde in der BVE-Begründung (OZ14/14) zum einen ausgeführt, warum über diesen Antrag nicht gesondert abgesprochen wird, zum anderen aber auch detailliert auf die Inhalte dieses Dokumentes eingegangen.

Im Vorlageantrag wird diese Tatsache auch bestätigt (OZ17/2) und bereits an dieser Stelle auf die nun (OZ91) unter den Punkten 2 und 4 monierten Differenzbeträge hingewiesen. Die Behörde nahm dazu im Abschnitt "Ad 1.) Betragsmäßige Differenzen" des Vorlageberichtes Stellung.

Zusammengefasst merkte man zu Punkt 2 an, dass der doppelt gebuchte Betrag (EUR 6.720) in der Fremdleistungsaufstellung (OZ14/17) ja dann zumindest einmal vorkommen müsste. Bezüglich Punkt 4 war festzuhalten, dass ER 93 und ER 94 gar nicht Teil jener Fremdleistungsaufstellung (OZ14/22f) sind, aus der sich der Betrag in Höhe von EUR 120.994,30 errechnet.

Auf die nunmehr unter Punkt 5 monierte Thematik wurde in der BVE-Begründung (OZ14/15) sowie im Vorlagebericht im Zusammenhang mit der Beilage 36 (OZ53) eingegangen.

Mit Beschluss vom 17.02.2025 (OZ 96) brachte das Bundesfinanzgericht der Beschwerdeführerin das Schreiben der Abgabenbehörde zur Kenntnis.

Mit Schreiben vom 27.02.2025 (OZ 104) übermittelte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin 20 Rechnungen von ***Person-B*** s.p. (alle datiert aus dem Jahr 2010, eine davon doppelt, vier davon bereits von der Abgabenbehörde bei der Beschwerdevorlage übermittelt) und brachte vor:

Das Bundesfinanzgericht fordert unsere Mandantschaft mit Schreiben vom 30.9.2024 auf, die den verbuchten Aufwendungen (auf dem Konto 5755) zugrundeliegenden Rechnungen durch Vorlage der entsprechenden Belege offenzulegen. Nach mehrmaligen Ersuchen um Fristerstreckung zur Vorlage der Rechnungen nimmt unsere Mandantschaft hierzu wie folgt Stellung:

1. Der jetzigen Aufforderung des BFG ist eine inhaltsgleiche Aufforderung an das Finanzamt vorangegangen. Dieser BFG-Auftrag vom 1.8.2023 ist an das Finanzamt ergangen und sah die Beschwerdeführerin keine Veranlassung, diese an sie vom Finanzamt delegierten Arbeiten (Rechnungen abermals zur Verfügung zu stellen) zu erledigen. Das Finanzamt hat dies lapidar

mit dem Schreiben vom 13.9.2023 (... die Beschwerdeführerin werde dem Ersuchen des Finanzamtes nicht Folge leisten...) abgetan. Zumal im Zuge einer Akteneinsicht in Zweifel gestellt wird, dass die Abgabenbehörde den vollständigen Prüfungsakt dem BFG vorgelegt hat, wurden die Beweggründe für die Nichterledigung der delegierten Rechnungsvorlagen im Schreiben vom 1.9.2023 dargelegt und wird dieses Schreiben zu Vollständigkeit als Beilage /I übermittelt.

2. Im jetzigen Schreiben des BFG vom 31.1.2025 erweitert das BFG das Ersuchen um Vorlage von 4 weiteren Rechnungen des Jahres 2010.

3. Die Beschwerdeführerin hat sich seit der Aufforderung des BFG vom 30.9.2024 laufend damit beschäftigt, die geforderten Rechnungen aus den Belegsammlungen 2010 bis 2014 beizubringen und offenzulegen. Der Beschwerdeführerin und allen Mitarbeitern der Abteilung Rechnungswesen ist die Art und der Ort der Belegablage bekannt, jedoch ist trotz Durchsicht aller möglicher Akten und Aktenteilen ein Auffinden der begehrten Rechnungen nicht möglich. Diese Belege wurde offensichtlich im Zuge der Betriebsprüfung entnommen, eingesehen und kopiert, aber nicht wieder ordnungsgemäß jenen Ablagen zugeführt, wo sie sich im Originalzustand befunden haben. Dass sich Rechnungen ordnungsgemäß abgelegt in den Akten befunden haben ist unbestritten, da im Zuge der Betriebsprüfung Rechnungen kopiert und zu den BP-Akten genommen wurden. Offensichtlich hat das Finanzamt nach Einsichtnahme eine eigenwillige Form der Belegaufbewahrung gewählt, welche für die Beschwerdeführerin nicht nachvollziehbar ist. Jetzt sind die Originalrechnungen nicht mehr an jenen Orten auffindbar, wo sie sich vor der Prüfung befunden haben.

Dass das Finanzamt die Ordner eingesehen und "selbst" - Kopien angefertigt hat, ergibt sich aus dem Mailverkehr vom 28.10.2015 ***R*** ***/L***/**/E*** ***/W1***/**/F*** (Beilage /2) sowie auch 4.1.2016 ***W1***/**/F*** (Beilage /3) Des Weiteren wurde eine größere Anzahl von Rechnungen (von ***T***) in Kopie und teilweise auch in Original (Originalrechnung erkennt man durch die Originallochung - herausgerissene Rechnungen) im Zuge der Betriebsprüfung der steuerlichen Vertreterin zur Aufklärung der Leistungen übergeben. Diese Rechnungen ***T*** befinden sich offensichtlich nicht mehr im Prüfungsakt des Finanzamtes bzw. wurden diese nicht dem BFG übergeben (Zweifel an der vollständigen Aktenübergabe des Finanzamtes an das BFG). Diese Rechnungen (mit dem POST-IT Vermerk "Div. Rechnungen ***T*** von FA gemacht") befanden sich im BP-Arbeitsakt der steuerlichen Vertretung und werden diese als Beilage /4 dem BFG überreicht. Dass im Zuge der Anfertigung von Rechnungskopien Belege aus der Belegsammlung vom Finanzamt entfernt werden mussten, ergibt sich schon aus dem Arbeitsablauf bei Anfertigung von Kopien. Die Frage der neuerlichen Ablage, wo und wie diese erfolgte, können einzig und allein die beiden Prüfungsorgane des Finanzamtes beantworten.

4. Im Übrigen wird bezüglich des Erfordernisses der Rechnungsvorlage an das BFG auf den Schriftsatz vom 1.9.2023 verwiesen - insbesondere, dass der Nachweis der Aufwendungen nicht nur von EDV Tabellen erfolgen darf sondern auch der Nachweis mit Originalrechnungen von der Abgabenbehörde zu erbringen ist.

Am 07.03.2025 gab der als Auskunftsperson zum Verfahren einvernommene Prüfer zu dem Vorbringen der Beschwerdeführerin befragt an (siehe Niederschrift OZ 108):

Ich war Prüfer im Aussenprüfungsverfahren der Beschwerdeführerin. Aufgrund des Umfanges des Unternehmens hat es zwei Prüfer gegeben.

Das Schreiben des stV vom 27.02.2025 wurde mir vom Behördenvertreter im Beschwerdeverfahren zur Kenntnis gebracht. Ich weiß, um was es bei der Befragung gehen wird.

*Die Einsichtnahme in der Belegsammlung hat beim stV in der ***Str.*** stattgefunden. Kontaktperson beim stV war Herr ***G*** ***S***. In der Kanzlei gab es ganz hinten links einen Raum, der uns als Archiv vorgestellt wurde. In diesem Raum waren Ordner aufgereiht. Es waren ca. 100 Ordner. Wir haben Einsicht in die Belegsammlung genommen. Ein Vertreter des stV war bei dieser Einsichtnahme nicht dabei. Gefühlsmäßig waren wir 5-10 Mal beim stV zur Einsichtnahme in die Belegsammlung. Zuerst hat die Einsichtnahme in die elektronischen Daten der Buchhaltung stattgefunden. Bei Auffälligkeiten wurden die dazugehörigen Belege herausgesucht. Betreffend die Transportfremdleistungsaufwendungen gebe ich an, dass es schwer war, die Belege zu den Aufwandsbuchungen zu finden. Es hat keine eigenen Ordner für die Fremdleistungen gegeben. Wie die Ordnung der Belegsammlung aufgebaut war, kann ich heute nicht mehr sagen. Die Ordnung war für mich nicht nachvollziehbar. Die Belege wurden durch Blättern in der Belegsammlung gesucht. Das Auffinden von Belegen über diese Transportaufwendungen war meiner Erinnerung nach schwer, das gilt sowohl für das Auffinden konkreter Rechnungen, als auch für das Auffinden dieser Rechnungen im Allgemeinen. Wenn mir vorgehalten wird, dass der stV nun vorbringt, dass der Bf. und allen Mitarbeiterinnen der Abteilung Rechnungswesen die Art und der Ort der Belegablage bekannt ist, so gebe ich an, dass ich das nicht nachvollziehen kann, weil die Rechnungen nach meiner Wahrnehmung nicht gesammelt an einem bestimmten Ort oder nach einem bestimmten System gruppiert in der Belegsammlung gesammelt waren. Wir als Prüfer haben keine Originalbelege mitgenommen, weder gesammelt noch einzeln. Wir haben vor Ort Kopien am Gerät des stV gemacht. Zur Vorgangsweise beim Kopieren gebe ich an, dass ich den Ordner durchgeblättert habe. Wenn ich eine Rechnung gefunden habe, habe ich diese Rechnung an einem der beiden Löcher des Ordners ausgehängt, sodass diese Rechnung im Ordner sichtbar blieb. Wenn ich den Ordner fertig durchgesehen habe, bin ich zum Kopierer gegangen. Dort habe ich den Ordner an den jeweils solcher Art markierter Stellen aufgeschlagen, die Rechnung herausgenommen, kopiert und an derselben Stelle wieder eingeordnet. Das habe ich mit jeder Rechnung des Ordners*

*gemacht. Es wurden nicht alle Rechnungen kopiert, weil das Auffinden in der Belegsammlung so schwierig und zeitintensiv war. Aufgrund der geschilderten Vorgangsweise beim Kopieren kann ausgeschlossen werden, dass Rechnungen vom FA in der Belegsammlung bei der Rückführung verreicht wurden. Es ist mir nicht bekannt, dass wir Prüfer dem stV bei Besprechungen Originalrechnungen aus der Belegsammlung übergeben hätten. Wir haben schwarz-weiß Kopien angefertigt. Ich kann nicht ausschließen, dass Hrn. ***S*** im Zuge der Besprechung Rechnungsbelege vorgelegt wurden, dabei hat es sich aber um Kopien gehandelt. Es hat aber keine Vorhalte oder Besprechungen zu einzelnen Belegen gegeben. Die Kommunikation ist überwiegend über EMail geführt worden. An eine Übergabe einer größeren Anzahl von Rechnungen, teilweise auch in Original (***T***) kann ich mich nicht erinnern.*

Mündliche Verhandlung

Mit Vorladungsschreiben vom 24.03.2025 (OZ 113) wurden die Beschwerdeführerin und die Abgabenbehörde nach Vorankündigung per E-Mail (OZ 114) zur mündlichen Verhandlung am 23.04.2025 vorgeladen.

Mit E-Mail vom 27.03.2025 (OZ 115) ersuchte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin um Terminverschiebung, das ***X*** ***X*** zu dieser Zeit auf Geschäftstermin im Ausland sei. Bezüglich möglicher Termine werde man zeitnah ausreichende Zeitfenster für andere Termin bekanntgeben.

Mit E-Mail vom 31.03.2025 (OZ 118) teilte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin "mögliche Termine für die mündliche Verhandlung, wo sowohl der Beschwerdeführer als auch Parteienvertreter verfügbar sind" mit, wobei als zweiter Termin der 21.05.2025 genannt wurde.

Mit Schreiben vom 01.04.2025 (OZ 119) teilte das Bundesfinanzgericht der Beschwerdeführerin mit, dass der Vertagungsbitte nicht entsprochen werde, weil weder dargetan worden sei, dass die berufliche Verhinderung tatsächlich vorliege, noch dargetan worden sei, dass die berufliche Verhinderung nicht durch entsprechende rechtzeitige Disposition beseitigt werden könne. Darüber hinaus stehe es dem gesetzlichen Vertreter der Beschwerdeführerin frei, sich bei der mündlichen Verhandlung vertreten zu lassen.

Mit E-Mail vom 13.04.2025 (OZ 121) stellte der steuerliche Vertreter neuerlich einen Antrag auf Terminverschiebung, wobei er Unterlagen für Flüge, Konferenzen und Hotelbuchungen beischloss (Abflug 21.04.2025, Ankunft 12.05.2025)). Die Anwesenheit des Geschäftsführers bei der mündlichen Verhandlung sei unbedingt erforderlich, weil nur er über bestimmte Geschäftsabläufe und Vorkommnisse werde Auskunft geben können.

Mit (persönlich beim Bundesfinanzgericht überreichtem) als "Vorbereitender Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" bezeichnetem Schreiben vom 16.04.2025 (OZ 122) brachte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin vor:

Nicht unerwähnt soll bleiben, dass die Steuerpflichtige über ihren steuerlichen Vertreter am 4.2.2025 eine Beschwerdeerörterung anregen wollte, um hierbei die wesentlichen Punkte der Beschwerde zu erörtern, gegebenenfalls zu klären und insbesondere einen langen Verfahrenslauf und langwierige Vorerhebungen dem BFG zu ersparen.

Nach Rücksprache mit dem BFG hat das Finanzamt eine Beschwerdeerörterung abgelehnt, sodass jetzt im mündlichen Beschwerdeverfahren langwierige Stellungnahmen erforderlich sind, Verfahrensfehler aufgezeigt werden und aktenwidrige Feststellungen des BP-Verfahrens verfahrensgegenständlich sein werden.

Vorab möchte die Beschwerdeführerin auf die Stellungnahme im Vorlageantrag des Finanzamtes an das BFG Stellung nehmen wie folgt:

Ad 1.) Betragliche Differenzen

*Diese Differenzen dürften sich im Zuge der Vorhalteverfahren des BFG geklärt haben, sodass bei ***Person-B*** ein Aufwandsbetrag von € 108.119,30 und bei ***T*** ***K*** ein Aufwandsbetrag von € 54.096,00 außer Streit gestellt wird. Auch bezüglich der MIAS Meldungen hat die Beschwerdeführerin weitere Übereinstimmungen ermittelt und im Vorhalteverfahren dem BFG mitgeteilt. Auf die weiteren Ausführungen in diesem vorbereitenden Schriftsatz unter Pkt. 3.2. und 5. wird verwiesen.*

Ad 2.) Empfängerernennungen

Diese Stellungnahme ist völlig unrichtig, widerspricht der Aktenlage und widerspricht ebenso auch anderen, eigenen Ausführungen der Abgabenbehörde in den bisherigen Schriftsätzen. Auf die Punkte 3. und 4. Dieses Schriftsatzes wird verwiesen.

*Ad 3.) Würdigung Zeugeneinvernahme(n) ***C****

*Hier irrt der Prüfer zwar nicht, dass ***Firma-S2*** und ***C*** erst ab 2013 Umsätze zur Beschwerdeführerin begründet hat, übersieht dabei aber die Geschäftsbeziehung zur Schwesternfirma ***X6*** Zweigniederlassung Österreich, wo seit dem Jahre 2008 bis 2013 namhafte Geschäftsbeziehungen vorlagen (siehe Pkt. 6.2. dieses Schriftsatzes). ***X6*** hatte den gleichen Firmensitz und die gleiche Geschäftstätigkeit und auch den gleichen GF wie die Beschwerdeführerin. Ob eine Gruppe im Sinne des § 9 KStG gebildet wurde, ist irrelevant.*

*Ad 5.) Zeugenaussage ***R*** ***V****

*Die Zeugenaussage von ***R*** ***V*** wird durch die Zeugenaussagen von ***J*** ***C*** in der Richtigkeit bestätigt. Ebenfalls bestätigt auch ***J*** ***E*** die Geschäftsbeziehung von ***T*** zur Beschwerdeführerin.*

Ad, 6.) Barzahlungen

Barzahlungen sind ein taugliches Instrumentarium zur Begleichung von Rechnungen und weder verboten, noch gibt es spezielle gesetzliche Vorgaben wie diese abzuwickeln sind. Ob aus Schlampigkeit, Zeitdruck oder bewusstem Vorgehen keine Bestätigungen ausgestellt werden, ist irrelevant.

Ad 7.) Vermutungen statt Beweise

Die Betriebsprüfungsabteilung hat in einer 5-jährigen Prüfungsdauer Erhebungen durchgeführt und ist aufgrund von Vermutungen, falschen Auslegungen von Zeugenaussagen und unrichtigen Annahmen zu einem Ergebnis gekommen. Dies alles, ohne die Anerkennung von glaubhaft gemachten Geschäftsabläufen zu würdigen bzw. Erfahrungswerte des täglichen Lebens - insbesondere solche mit Ländern, in denen die Steuermoral 7 Mal niedriger ist, als in Österreich - einfließen zu lassen. Diese Vorgehensweise wurde im Zuge der Beschwerdeerledigung von der Rechtsmittelbehörde erster Instanz eins zu eins übernommen, ohne weitere Sachverhalte und Beweise des Rechtsmittels zu würdigen, oder eigene Beurteilungen - eventuell für die Beschwerdeführerin entlastende Ansichten einfließen zu lassen.

Die Behörde ist beweispflichtig und kann die Beweislast nicht zum Steuerpflichtigen hin verschieben. Die Steuerprüfer und auch die Rechtsmittelinstanz machen es sich zu einfach und haben nur negative, für die Beschwerdeführerin belastende Vermutungen (keine Beweise!!!) einfließen lassen.

*Die Abgabenbehörde hat die Pflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit und wird dies durch die Umkehr der Beweislast nicht aufgehoben. Es ist unzulässig, aus dem bloßen Misslingen eines Beweises auf das Erwiesensein des Gegenteils zu schließen. Die Abgabenbehörde hat die amtswegige Ermittlungspflicht und kann sich dieser Verantwortung nicht entziehen. Wo keine Beweise vorliegen, hat auch die Glaubhaftmachung im Sinne der BAO zu erfolgen - auch zugunsten des Abgabepflichtigen! Dies trifft auch auf die "freie Beweiswürdigung" zu, welche im vorliegenden Fall nur zu Lasten der Beschwerdeführerin erfolgte. Nicht unerwähnt soll bleiben, dass von den Unternehmern ***T*** und ***P*** keine persönlichen Aussagen vorliegen. Hieraus zu schließen, dass die vorhin genannten nicht Empfänger der Gelder sein sollen, ist reines Wunschdenken der Abgabenbehörde.*

Ad 8.) Vorlage von Rechnungen

Zur Anforderung sämtlicher streitgegenständlicher Rechnungen durch das BFG wird ergänzend zum Schriftsatz vom 27. Februar 2025 noch erwähnt, dass zusätzlich zu den Ausführungen noch vorzubringen ist, dass die Herren der Betriebsprüfung nicht nur mit 28.10.2015 bis 2.11.2015 für das Anfertigen von Kopien einen Termin wahrgenommen haben sondern auch zusätzlich noch für Mitte September 2016 weitere (umfangreiche) Kopien am Firmensitz des Unternehmens angefertigt haben (Mail vom 8.9.2016 Beilage 21) . Dass diese Rechnungen nun nicht mehr im Akt des Finanzamtes aufliegen, kann nicht zu Lasten der Beschwerdeführerin ausgelegt werden.

Ergänzend zu den bisherigen Ausführungen wird ausgeführt und ergänzt:

1. Verfahrensdauer in Hinblick auf mangelhaftes Verfahren u.a.

- Prüfungsbeginn 25.6.2015

- Niederschrift und Bericht samt Bescheide 11. August 2020 (ca 5 Jahre Prüfungsdauer!!!) Es wäre der Abgabenbehörde durchwegs zumutbar gewesen, in diesen 5 Jahren ordnungsgemäß Unterlagen anzufertigen und Beweise zu erheben, anstatt sich auf Vermutungen zu stützen

- RM der Beschwerdeführerin am 31. August 2020 samt Antrag auf Nachreichung der fehlenden Begründung 14.9.2020

- Beschwerdeerledigung durch die Abgabenbehörde 1. Instanz am 26.2.2021 eingelangt

- Vorlageantrag gestellt am 23. März 2021

- Akt dem BFG vorgelegt am 17.8.2021

- Beantragte mündliche (Senats-)Verhandlung: ausstehend seit 3,5 Jahren

Eventuelle Anspruchszinsen und Aussetzungszinsen, welche über die gesetzlichen Zeiträume der behördlichen Bearbeitungspflicht hinausgehen würden, stehen im Verantwortungsbereich der Behörden.

Es liegt Nahe, dass die Betriebsprüfer nach der über 5-jährigen Prüfungsdauer "liefern" musste, d.h. dass zur Rechtfertigung der überlangen Dauer ein Mehrergebnis entstehen sollte (musste), dessen Höhe die Prüfungsdauer rechtfertigen sollte. Hierzu wird begehrt, dass die Abgabenbehörde jene Schriftsätze vorlegt, womit sie die lange Prüfungsdauer gegenüber der Oberbehörde rechtfertigen mussten. Wahrscheinlich wird sich aus diesen Schriftsätzen schon eine bestimmte Voreingenommenheit ergeben (vor Abschluss der Erhebungen und des Verfahrens!!!), welche sich im Ergebnis niedergeschlagen hat. Die Betriebsprüfer waren im Laufe des Verfahrens sehr voreingenommen und haben eine objektive Beurteilung missen lassen, die Grundsätze der Glaubhaftmachung nicht gewürdigt und ein einseitiges Verfahren geführt.

2. Verletzung des Parteiengehörs

*2.1. Nicht erfolgte Zeugenladung ***S*** **L****

*Im Betriebsprüfungsverfahren wurde der Antrag gestellt, den Subunternehmer ***S*** **L*** als Zeugen vorzuladen und ihn als Zeugen unter Hinweis auf die Wahrheitspflicht zu befragen. Dieser Zeugenladung ist das Finanzamt im Prüfungsverfahren nicht gefolgt und hat auch das BFG im Beschwerdeverfahren den Zeugen nicht geladen bzw. befragt.*

Beweis des Antrages auf Zeugenbefragung: Seite 5 unten des BP Berichtes (Beilage 1)

2.2. Nicht Offenlegung von Beanstandungen anlässlich der Betriebsprüfung

Der Einzelnachweis der nicht anerkannten Rechnungen wurde erst über gesonderten Antrag (Nachweis der fehlenden Begründung vom 14.9.2020) mit Beschwerdevorentscheidung am 26.2.2021 erbracht. (Beilage 2)

2.3. Parteiengehör und unvollständige Befragungen

Die Beschwerdeführerin hat begehrt, bei den Zeugenbefragungen anwesend sein zu können und selbst Fragen an die Zeugen stellen zu können. Wurde vom Finanzamt abgelehnt (Seite 6 von 15 - 2. Absatz (Beilage 3) in Beschwerdevorentscheidung)

3. Aktenwidrige Feststellungen

*3.1. Empfängerernennung ***T*** **K***:*

*Die Abgabenbehörde hat im Begründungsschreiben auf Seite 7 von 15 u.a. aufgezeigt dass weder im Vorhalt, noch im weiteren Verlauf der Außenprüfung ein Empfänger der Geldbeträge genannt wurde. Diese Feststellung ist schlichtweg falsch. Richtig ist - und das wird mit beiliegendem Mail bewiesen - dass die Empfängerernennung ***T*** **K*** mit Mail vom 11.1.2016 um 10:21 Uhr erfolgte.*

*Die Abgabenbehörde bzw. das BFG möge aufgrund dieser Tatsache die Schlussfolgerungen für die Absetzbarkeit der Ausgaben von ***T*** **K*** neu überdenken. (Beilage 4)*

*3.2. MIAS Meldungen ***T****

*Entgegen den Feststellungen des Finanzamtes ist es der Beschwerdeführerin ohne schwieriges Unterfangen möglich, mindestens 4 MIAS Meldungen des Subunternehmers den Rechnungen aus der Buchhaltung der Steuerpflichtigen zuzuweisen. Alleine schon dadurch ist nachgewiesen, dass ***T*** Leistungen für die Steuerpflichtige erbracht hat.*

MIAS Meldungen sind im Regelfall durch den Ausweis der Einzelrechnungen zu erstellen. Warum wurden uns nur die gesammelten monatlichen Beträge bekannt gegeben? (Beilage 5)

4 Einforderung von Empfängernennungen i.V. mit unmöglichen Leistungen

4.1. Empfängernennungen

Der gänzliche Schriftverkehr wird zum Beweis dazu, wie säumig und oberflächlich das Finanzamt agiert hat, hiermit vorgelegt und erklärt (Beilage 6)

*17.11.2015 : ***W1*** in Vht 3*

*19.11.2015 : ***F*** an ***W1***: bräuchte schon die Namen für wen sie wollen ...*

*23.11.2015 : ***W1*** an ***F*** - nur Abkürzungen der Firmen*

*1.12.2015: ***F*** an ***W1***: Namen wie ***P***, ***A*** etc ist zu wenig (siehe Übersetzung von ***A*** ist slovenisch und heißt soviel wie Kraftfahrunternehmen/Transportunternehmen/Fuhrunternehmer (Beilage 6-1)*

*17.12.2015: ***F*** an ***W1***... Urgenzder Bezeichnung*

*4.1.2016: ***W1*** an ***F*** Liste mit Namen und Rechnungen (falsche Liste stimmt mit beigelegten Rechnungen nicht überein!!!) und wieder nur "Transportkosten"*

*11.1.2016: ***F*** an ***W1*** Empfänger für ***T*** und *** werden genannt*

*Der Beschwerdeführerin wurden - und das ergibt sich aus dem vorig angeführten Schriftverkehr - keine genauen Benennungen jener Unternehmen genannt, für welche die Abgabenbehörde die Empfängernennungen begehrt hat. ***P***, ***A*** etc sind zu wenig und außerdem hätten nicht nur die Firmen genannt werden müssen, sondern auch die einzelnen Rechnungen für die die Empfängernennung hätte sein sollen. Nur die Namen ist "a bissi" zu wenig*

*Lt. Stellungnahme des Finanzamtes in der Beschwerdebegründung sind für die Subunternehmer ***T*** und ***P*** die Empfängernennungen erfolgt (Seite 13 von 15 Begründung RM als Beilage 7) .*

****L***: konnte nicht genannt werden da Unmöglichkeit der Leistung von FA begehrt wurde. ***L*** ist im Konkurs, ist verzogen und die Beschwerdeführerin hatte keine aktuelle Adresse. Es handelt sich bei ***L*** um einen offenbar unerfüllbaren Auftrag. Durch den Konkurs und die Änderung der Geschäfts- und Wohnadresse des Leistungsempfängers ist die Aufforderung der Abgabenbehörde zur Empfängernennung zu einer für die Beschwerdeführerin unverschuldeten und tatsächlichen Unmöglichkeit gelangt.*

****T*** ***K***: ***J*** ***C*** wurde mit 11.1.2016 genannt (Beilage 4)*

In weiter Folge agiert das Finanzamt sowohl im Prüfungsverfahren als auch im Rechtsmittelverfahren aktenwidrig so, als ob für die drei genannten Firmen keine Empfängernennungen erfolgt seien. (Seit 7 von 15 Mitte blau Beilage 16)

5. (MIT-) Verschulden der Abgabenbehörde

*MIAS Meldungen sind von den Unternehmen monatlich zu melden und die Meldungen des leistenden Unternehmens und des empfangenen Unternehmens müssen übereinstimmend sein. Dies wird auch von der zentralen Meldestelle kontrolliert und es erfolgt im Fall von Differenzen üblicherweise ein Vorhalteverfahren (siehe Aufforderung zur Korrektur an ***X*** für andere Lieferanten - Muster als Beilage 8). Warum ist dies im Falle ***X*** und den 4 beanstandeten Subunternehmer nicht erfolgt? Wäre dies geschehen, hätte die Beschwerdeführerin sofort reagieren können, Meldungen bei den Subunternehmern urgieren bzw. diese von weiteren Geschäftstätigkeiten ausschließen können. Es ist ein Verfahrensfehler der zentralen Meldestelle und/oder auch der örtlich zuständigen Abgabenbehörden, auf diese Missstände nicht zeitnah hingewiesen zu haben.*

6. Zu den einzelnen Firmen im Detail (Falsche Schlussfolgerungen der Abgabenbehörde)

*6.1. ***T*** (verstorben in 2016 - SLO Behörde hat keine Infos erhalten)*

****T*** freie Beweiswürdigung fehlt Begründung zu Ermessensentscheidung!*

*Wenn 3 voneinander unabhängige Zeugen aussagen, ***T*** bei ***X*** beim Laden gesehen zu haben, beim Zahlen gesehen zu haben, mit ihm Kaffee getrunken zu haben, ihn und seine Fahrer gesehen zu haben (***C*** als Beilage 9) , Ladetätigkeiten beobachtet zu haben und sogar Rechnungen zu ***X*** gebracht zu haben (***V*** Beilage 10) und auch ***E*** kennt lt. seiner NS ***T*** - (NS Seite 4 unten und Seite 5 unten Beilage 11) - , weiters wenn MIAS Meldungen übereinstimmend vorliegen etc, kann das Finanzamt nicht mit der Bemerkung "rechtfertigen maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger bzw. die Geldempfänger der abgesetzten Beträge sind" die Absetzbarkeit versagen. Schuldig bleibt die Abgabenbehörde bis jetzt mit der Bekanntgabe, welche "maßgebenden Gründe" hier angenommen werden. Vielmehr müssten da schon die Zeugenaussagen gegenüber der angenommenen freien Beweiswürdigung der Abgabenbehörde überwiegen. Die Aussagen von fremden, unbeeinflussten Zeugen haben schwerer zu wiegen als die Vermutungen der Abgabenbehörde.*

Barzahlungen sind nicht verboten und Beeinträchtigen die steuerliche Absetzbarkeit nicht.

*Gem. § 22 Abs 3 KStG ist ein Zuschlag in Höhe von 25 % von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet. Zumal die Empfängernennung erfolgte, indem ***Person-*

B*** als Empfänger genannt wurde, ist die Vorschreibung des Zuschlages zur Körperschaftsteuer nicht gerechtfertigt.

6.2. ***L*** (hat auf Anfrage des HR Finanzamtes nur spärlich reagiert)

L der "freien Beweiswürdigung" fehlt die Begründung zur Ermessensentscheidung!

Aussagen von ***C*** (Beilage 9-1) sind eindeutig, dass ***L*** für ***X*** gefahren ist und Leistungen erbracht hat und in Bar bezahlt wurde (auch wenn das Finanzamt erst ab 2013 repräsentative ***C*** / ***Firma-S2*** Fremdleistungsgeschäfte erkennt). Auch wenn ***C*** mit der Firma ***Firma-S2*** doo bzw. ***Firma-S1*** für eine andere "****X****" - Firma gefahren ist (z.B. ***X6*** - siehe Rechnungen in den Jahren 2009 bis 2013 als Beilage 13), ist er ja doch im Firmengelände der Beschwerdeführerin anwesend gewesen und hat ***L*** im prüfungsgegenständlichen Zeitraum getroffen. Ob Das Treffen als "Fahrer", als Verantwortungsträger für sein Unternehmen ***Firma-S2*** d.o.o. oder- "einfach nur so dort gewesen zu sein" - ist irrelevant. Die lt. Finanzamt angenommene herabgeminderte Glaubwürdigkeit der Aussage ***C*** wird als reine Mutmaßung zu bezeichnen sein.

Irrelevant ist auch die Bemerkung des Finanzamtes dass keine Gruppenbesteuerung vorliegt und deshalb keine "Unternehmensgruppe ****X****" vorliegen kann.

Barzahlungen sind nicht verboten und Beeinträchtigen die steuerliche Absetzbarkeit nicht

Gem. § 22 Abs 3 KSTG ist ein Zuschlag in Höhe von 25% von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet. Zumal die Empfängernennung erfolgte, indem ***S*** ***L*** als Empfänger genannt wurde, ist die Vorschreibung des Zuschlages zur Körperschaftsteuer nicht gerechtfertigt.

6.3. ***P*** (hat lt. SLO Behörde keine Bilanzen und Steuererklärungen abgegeben und hat auf Anfrage des SLO-Finanzamtes nicht reagiert)

Wenn ***P*** die mit der Beschwerdeführerin getätigten Umsätze nicht in seinen Steuererklärungen und Bilanzen erfasst hat, ist logisch, dass dieser bei der seinerzeitigen Befragung durch die slowenischen Behörden über die Geschäfte mit der Beschwerdeführerin keine Aussagen getätigt hat.

ABER: ***P*** erklärte Umsätze lt. Aufstellung Finanzamt (Beilage 14) von nur € 7.900,- (Es wäre zu hinterfragen gewesen, wie ein Unternehmen mit € 7.900,- Jahresumsatz leben kann) das riecht schon förmlich nach nicht erklärten Umsätzen... Ist da ***X*** nicht glaubwürdiger?

Ermessensentscheidung des Finanzamtes - Ermessens-fehl/-missbrauch?

Kann der Beschwerdeführerin ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (§ 138 BAO).

*Gem. § 22 Abs 3 KStG ist ein Zuschlag in Höhe von 25 % von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet. Zumal die Empfängernennung erfolgte, indem ***K*** ***P*** als Empfänger genannt wurde, ist die Vorschreibung des Zuschlages zur Körperschaftssteuer nicht gerechtfertigt.*

Barzahlungen sind nicht verboten und Beeinträchtigen die steuerliche Absetzbarkeit nicht.

*6.4. ***T*** ***K*** (2 Mitarbeiter angemeldet)*

*Wenn ***J*** ***C*** als GF von ***T*** ***K*** die mit der Beschwerdeführerin getätigten Umsätze nicht in seinen Steuererklärungen und Bilanzen erfasst hat ist logisch, dass dieser bei der seinerzeitigen Befragung durch die slowenischen Behörden die Geschäfte mit der Beschwerdeführerin verneint hat. Ist das eine Schutzbehauptung???*

*Ein Zuschlag zur KöSt in Höhe von 25 % ist von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet. Eine genaue Empfängernennung ist bei ***T*** nachweislich erfolgt, wodurch die Vorschreibung des Zuschlages zur KöSt nicht gerechtfertigt ist.*

7. Amtswegige Ermittlungspflicht auch zugunsten der Abgabepflichtigen und Anerkennung von glaubhaft gemachten Tatsachen

*Laut Zeugenbefragung ***E*** (war nur Inlandsdisponent) hat dieser Herrn ***V*** ***D*** (Seite 4 der NS als Zeuge Beilage 11) und Herrn ***G*** jeweils als Auslandsdisponent genannt, das Finanzamt hat die Auslandsdisponenten jedoch nicht zu ausländischen Subunternehmer befragt und dadurch die Bestimmungen des § 315 Abs. 3 BAO verletzt (... Die Abgabenbehörden haben Angaben des Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen...). Hätte die Abgabenbehörde die Auslandsdisponenten ***D*** und ***G*** befragt, hätten sie die Bestätigung über die Subleistungen von ***T***, ***L***, ***T*** und ***P*** erhalten.*

*Einvernahme von Zeuge ***V*** geb. TT.01.1987 ist mangelhaft. ***V*** (ist Stiefsohn von ***T***) war von 9.9.2014 (er war zu diesem Zeitpunkt 27 Jahre alt) bis 30.10.2015 bei ***X*** beschäftigt (Beilage 15). Vorher - bis zu seinem 27 Lebensjahr - war er bei ***T*** beschäftigt (Beilage 9+10 siehe 2. NS ***C*** Seite 5 und NS ***V*** Seite 3 "... gleichgestellt wie seine Mitarbeiter ...")*

****T*** ist für ***X*** gefahren (***V*** war (nicht angemeldeter) Mitarbeiter von ***T*** und deshalb hat auch ***V*** Rechnungen zu ***X*** mitgebracht. Und auch ***E*** kennt lt. seiner NS ***T*** - (Beilage 11 Seite 4 unten und Seite 5 unten).*

*Seite 13/ BVE : das Finanzamt möge die „maßgebenden Gründe der Vermutung "dass die genannten Personen nicht Geldempfänger sind" kundtun. Dies nur zu sagen und zu behaupten ist zu wenig - das muss die Abgabenbehörde schon ausreichend begründen (ERMESSEN ist zu begründen!!!) Dass diese Aussage der Behörde keine rechtliche und faktische Grundlage hat, ergibt sich aus den (im Amtshilfeverfahren) erfolgten Befragungen der Geschäftspartner. Weder von ***T*** noch von ***P*** gibt es Aussagen, die darauf hindeuten würden, dass diese keine Geschäftstätigkeit zur Beschwerdeführerin begründet hätten (Beilagen 17 und 18). ***L*** hat zwar in der Befragung durch die HR Behörde die Ausstellung von Rechnungen und den Erhalt von Zahlungen von ***X*** verneint (Beilage 19), aufgrund der Zeugenaussagen ***C*** sind aber Geschäftsbeziehungen durchwegs bestätigt.*

*Einzig und alleine ***J*** ***C*** (Beilage 20) hat eine Stellungnahme abgegeben, welche allerdings auch als Schutzbehauptung gegenüber der slowenischen Behörde gewertet werden kann.*

Die Aussagen von fremden, unbeeinflussten Zeugen wiegen für die Wahrheitsfindung schwerer, als die Vermutungen der Abgabenbehörde. Die Abgabenbehörde verletzt hier gröblichst die Verfahrensvorschriften und kann daran auch der Vermerk auf Seite 13 von 15 der Begründung der Beschwerdeentscheidung "ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften" nichts ändern.

*Die Abgabenbehörde ignoriert die Bestimmungen der BAO, bei Nichtvorliegen von Beweisen die Glaubhaftmachung von Ausgaben anzuerkennen und als Ausgabe anzuerkennen und begeht dadurch einen nicht wiedergutzumachenden Verfahrensfehler. Die Abgabenbehörde agiert nur zugunsten des Steueraufkommens und bei logischen und den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechenden Tatsachen, welche sich auch zugunsten der Beschwerdeführerin auswirken würden, nicht auch zugunsten der Beschwerdeführerin (siehe Ausführungen über die Steuermoral in südlichen Gebieten von Prof. ***P***).*

Mit (postalisch übermitteltem) Schreiben vom 14.04.2025 (OZ 124) beantragte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin die Akteneinsicht und die Verschiebung der mündlichen Verhandlung.

Mit Beschluss vom 16.04.2025 (OZ 123) verfügte das Bundesfinanzgericht die Abberaumung der mündlichen Verhandlung (das Dokument wurde von der Post mit den Vermerken "Empfänger ist ortsabwesend von 19.04.2025 bis 10.05.2025" und "keine Zustellung möglich" an das Bundesfinanzgericht zurückgestellt [OZ 130]; der steuerliche Vertreter wurde mittels E-Mail von der Abberaumung informiert).

Mit Vorladungsschreiben vom 09.05.2025 (OZ 131) wurden die Beschwerdeführerin und die Abgabenbehörde zur mündlichen Verhandlung am 21.05.2025 (dem vom steuerlichen Vertreter in der E-Mail vom 31.03.2025 [OZ 118] zweitgenannten Termin) vorgeladen.

Am 21.05.2025 fand die mündliche Verhandlung durch den Senat statt, zu der weder die Beschwerdeführerin noch sein steuerlicher Vertreter erschienen ist. Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 21.05.2025 (OZ 138) ist zu entnehmen:

Beginn: 10:15 Uhr

Der Senatsvorsitzende eröffnet die mündliche Verhandlung.

Der Senatsvorsitzende stellt fest, dass für die Bf niemand erschienen ist. Die Vorladung (Gf ist Empfänger) wurde laut Rückschein (RSa) hinterlegt. Beginn der Abholfrist 15.05.2025 (ist Zustellungszeitpunkt). Zustellversuch am 14.05.2025. Die Ausfertigung der Vorladung erfolgte unmittelbar nach dem Gericht bekanntgegebener Rückkehr von der Reise des Gf. Der Verhandlungstermin am 21.05.2025 wurde seitens des stV im Zuge der Vertagungsbitte zum ersten angesetzten Verhandlungstermin vorgeschlagen.

Und trägt die Sache laut Beilagen 1 und 2 (umfassend insbesondere das Vorbringen der Bf in ihren Eingaben) vor.

Zum Vorbringen der Bf, die nicht offen gelegten Rechnungen seien in der Belegsammlung an einer Stelle abgelegt worden und jetzt dort nicht mehr auffindbar, verliest der Senatsvorsitzende die Niederschrift mit dem Prüfer (OZ 108).

Die mündliche Verhandlung wird um 11:23 Uhr unterbrochen (Pause).

*Die mündliche Verhandlung wird um 11:27 Uhr mit der Einvernahme des hereingerufenen Prüfers ***R*** ***L*** fortgesetzt. Über Vorhalt der Emails v. 08.09.2016 (***R*** ***L***) und v. 09.09.2016 (***X*** ***X***) durch den Senatsvorsitzenden gibt Herr ***L*** an, dass er an einem der Termine bei der Firma ***X*** war. Dort wurden gemeinsam mit der Mitarbeiterin an deren PC noch offene Fragen aufgeklärt. Die Eingaben am PC hat ausschließlich die Mitarbeiterin der Firma ***X*** gemacht. Soweit erinnernlich wurde dort nicht in die Belegsammlung Einsicht genommen. Ende der Befragung: 11:36 Uhr*

In Hinblick darauf, dass auf Seiten der Bf niemand erschienen ist, verliest der Senatsvorsitzende die v. stV eingebrachte Eingabe "Vorbereitender Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" v. 16.04.2025 vollständig. Ende der Verlesung 11:57 Uhr.

Der Vorsitzende fragt den anwesenden Parteienvertreter, ob er noch Tatsachen, Beweise oder Anträge vorbringen möchte, was von diesem verneint wird.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragt die Abweisung der Bescheidbeschwerden.

Der Senatsvorsitzende verliert den Antrag des stV der Bf zur Stattgabe der Beschwerden.

Die anwesende Partei verlässt um 12:00 Uhr den Verhandlungssaal zum Zwecke der Beratung und Abstimmung des Senates.

Nach Beratung und Abstimmung des Senates tritt der Vertreter der Abgabenbehörde um 12:34 Uhr wieder in den Verhandlungssaal ein.

Der Vorsitzende schließt die mündliche Verhandlung mit der Verkündung des Erkenntnisses wie folgt:

Im Namen der Republik

*Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerden der [Bf] v. 31.08.2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes ***Ort-H***-Umgebung v. 11.08.2020 betreffend Körperschaftsteuer 2010 bis 2014 nach mündlicher Verhandlung erkannt:*

Der Körperschaftsteuerbescheid 2010 wird abgeändert. Die Körperschaftsteuer wird mit 17.567,50 € festgesetzt (Bemessungsgrundlage: 74.643,63 €).

Die Beschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2011 bis 2014 werden als unbegründet abgewiesen.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

Zur Begründung:

*Die Bf hat – obwohl ihr die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten bewusst war – keine Auskünfte zur Abwicklung der ihr in Rechnung gestellten Transportleistungen (zum Beispiel vertragliche Abmachungen mit den Rechnungsausstellern, Herkunft, Art und Umfang der transportierten Güter, Erfassung und Dokumentation der transportierten Güter, Name von Fahrern, genaue Bezeichnung der Transportendpunkte, Ansprechpersonen bei den Transportendpunkten, Abrechnungen und Belege mit den Transportauftraggebern) erteilt. Die Bf hat auch ihre Offenlegungspflicht hinsichtlich der dem BFG nicht vorliegenden Rechnungen verletzt und damit eine Gesamtbetrachtung der einzelnen Leistungen und in weiterer Folge den Konnex mit Barzahlungen verhindert. Die Aussagen der von der Bf zum Beweis bzw. zur Glaubhaftmachung der Richtigkeit der Rechnungen beantragten Zeugen sind in zeitlicher Hinsicht nicht konkret und vermögen die inhaltliche Richtigkeit nicht nachzuweisen, zumal an dem Standort mehrere Firmen der ***X***-Gruppe ihre Geschäfte abwickeln. Lediglich für die von ***T*** in MIAS gemeldeten Umsätze ergibt sich ein ausreichender Nachweis.*

Ende: 12:36 Uhr.

Mit Schreiben vom 23.05.2025 (OZ 140) brachte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin vor, dass - da die Zustellung der Ladung verspätet erfolgt sei - er im Auftrag seiner Mandantschaft den Antrag stelle, eventuelle Entscheidungen vom 21.5.2025, welche nicht dem Antrag der Beschwerdeführerin entsprächen, aufzuheben und neuerlich eine mündliche Verhandlung anzuberaumen. Die Ladung datiere vom 09.05.2025 und sei der Beschwerdeführerin durch Hinterlegung am 15.05.2025 zugestellt worden. Zwischen dem Tag der Zustellung und der anberaumten Verhandlung liege gerade eine Zeitspanne von sechs Tagen. Diese Zeitspanne sei aufgrund der Judikatur als zu kurz bemessen anzusehen und daher rechtswidrig. Voraussetzung für die Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit der Partei sei eine ordnungsgemäße Ladung. Eine solche liegt vor, wenn der Ladungsbescheid inhaltlich den gesetzlichen Erfordernissen entspreche und ordnungsgemäß im Sinne der Bestimmungen des Zustellgesetzes zugestellt worden sei. Von einer mängelfreien Ladung zu einer mündlichen Verhandlung sei in Anbetracht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auszugehen, wenn u.a. folgende Erfordernisse kumulativ erfüllt seien: Die Ladung ist rechtzeitig erfolgt und die Zustellung der Ladung ist ordnungsgemäß, d.h. fehlerfrei, erfolgt. Wie das BFG in VH/7500037/2015 vom 14.12.2015 ausführe, seien die Parteien so rechtzeitig zur Verhandlung zu laden, dass ihnen von der Zustellung der Ladung an mindestens zwei Wochen zur Vorbereitung zur Verfügung stünden. Diese zweiwöchige Vorbereitungszeit sei in der vorliegenden Ladung nicht gewährt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerden erwogen:

Ausgangspunkt der Entscheidung sind die oben unter "Sachverhalt" (Seite 1 bis 13) dargestellten (der Aktenlage zu entnehmenden) Umstände, die als festgestellt gelten.

Zur Beschwerdevorlage ist festzuhalten, dass die Darstellung des Sachverhaltes im Vorlagebericht dem Verwaltungsgericht ua. einen ausreichenden Überblick über den dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegenden Sachverhalt (einschließlich der wesentlichen Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens) verschaffen soll (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 265 Tz 2a). Betrifft der Streitpunkt sog. Scheinrechnungen (Scheinaufwandsrechnungen oder Aufwandsdeckungsrechnungen), soll dem Vorlagebericht jedenfalls eine Auflistung aller betroffenen Rechnungen mit den einzelnen abgabenbehördlichen Hinzurechnungsbeträgen (samt Summenbildung) und die Gründe für die Beurteilung der Rechnungen als Scheinrechnungen zu entnehmen sein. Im Fall von (Aufwands-)Deckungsrechnungen soll dem Vorlagebericht zu entnehmen sein, für welche Rechnungsaussteller die genaue Bezeichnung der Empfänger der abgesetzten Beträge verlangt wurde (§ 162 BAO und § 22 Abs. 3 KStG 1988) und wo dieses Verlangen im elektronisch übermittelten Verwaltungsakt dokumentiert ist.

Aufgrund des Einwands des "nicht nachvollziehbaren Zahlenwerks" (Seite 1 des Beschwerdeschreibens [OZ 1]) hat das BFG die auf dem Buchhaltungskonto 5755 "Sonst: Leistungen EU m. VSt" (OZ 60) verbuchten Aufwendungen nach Rechnungsausstellern und

Streitjahren getrennt aufgelistet und der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebracht (siehe den Beschluss vom 30.09.2024 [OZ 62] sowie den Beschluss vom 31.01.2025 [OZ 85]). In Übereinstimmung mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin (siehe Seite 2 des Vorlageantragsschreibens [OZ 17] sowie Seite 1 bis 2 des Schreibens vom 11.02.2025 [OZ 91]) wird festgestellt, dass die Beschwerdeführerin (unter Berücksichtigung von Aufwandsstornierungen) aufgrund der Rechnungen von ***T*** – ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. Aufwendungen von 54.096 € (2010), 79.680 € (2011), 80.320 € (2012) und 7.040 € (2013), aufgrund der Rechnungen von ***P*** ***T*** d.o.o. Aufwendungen von 29.260 € (2012), aufgrund der Rechnungen von ***Person-B*** s.p. Aufwendungen von 108.119,30 € (2010), 3.957,65 € (2011) und 17.325 € (2013) sowie aufgrund der Rechnungen von ***L*** d.o.o. Aufwendungen von 37.825 € (2010), 36.540 € (2011), 60.725 € (2012), 208.585 € (2013) und 237.490 € (2014) als Betriebsausgaben geltend gemacht hat.

Strittig ist, ob die Abgabenbehörde den steuerlich geltend gemachten Aufwendungen den Betriebsausgabenabzug versagen und einen Zuschlag zur Körperschaftsteuer gemäß § 22 Abs. 3 KStG 1988 verhängen durfte.

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG 1988).

Im Transportgewerbe ist es - auch wenn die Praxis, den Personalbedarf durch das Eingehen illegaler Beschäftigungsverhältnisse oder durch Schwarzlohnzahlungen zu decken und die dafür nötigen Geldmittel unter einem anderen Titel als Betriebsausgaben abzusetzen, bekannt ist - nicht unüblich, Aufträge wegen fehlender eigener Ressourcen zum Teil oder zur Gänze an Subunternehmer weiterzugeben (ähnlich für das Baugewerbe: VwGH 26.06.2002, 2000/13/0013).

Entscheidende Bedeutung kommt der Frage der Erweislichkeit der behaupteten vertraglichen Beziehungen (Erbringung bestimmter Leistungen einerseits und Zahlungsfluss andererseits) zu (vgl. VwGH 22.03.2006, 2002/13/0116).

Die Anwendung des § 162 BAO (und des § 22 Abs. 3 KStG 1988) setzt voraus, DASS DIE IN RECHNUNG GESTELLTE LEISTUNG ERBRACHT WURDE, der Rechnungsempfänger aber entweder die Benennung des tatsächlichen Empfängers der abgesetzten Beträge (= Erbringer der in Rechnung gestellten Leistung) verweigert hat oder aber ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen wurde, dass die benannte Person nicht der tatsächliche Empfänger der abgesetzten Beträge (= Erbringer der in Rechnung gestellten Leistung) ist. Denn bei § 162 BAO geht es nicht "so sehr" darum, dass der Steuerpflichtige "an sich" den Nachweis erbringt, eine Betriebsausgabe getätigt zu haben, als dass eine Verkürzung der Steuern dadurch verhindert werden soll, dass der Steuerpflichtige den Namen des Zahlungsempfängers nennt und damit die Finanzverwaltung in die Lage setzt, die der Betriebsausgabe auf der Seite des Zahlungsempfängers entsprechende Einnahme bei diesem

zu versteuern (vgl. VwGH 15.11.1963, 0749/62). § 162 BAO beruht nämlich auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von (tatsächlich getätigten) Betriebsausgaben TROTZ FESTSTEHENDER SACHLICHER BERECHTIGUNG abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat (vgl. VwGH 16.03.1988, 87/13/0252).

Bei der Außenprüfung hat die Abgabenbehörde die Beschwerdeführerin für die in Rechnung gestellten Aufwendungen zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO aufgefordert (siehe "Vorhalt 3" [OZ 31/3] samt ergänzender Nennung der vom Verlangen betroffenen Rechnungsaussteller (anhand ihres Namenskürzels laut Buchhaltungskonto 5755), ua. auch die vier hier entscheidungsgegenständlichen Rechnungsaussteller [OZ 33/1]). Die Beschwerdeführerin hat in der Beantwortung als Empfänger "***Person-B***" und "Herrn ***P***" bezeichnet, für die anderen beiden Rechnungsaussteller (***T*** - ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. und ***L*** d.o.o.) keine Nennung vorgenommen (siehe Beilage zur E-Mail vom 01.12.2015 [OZ 33/4]. Im Vorlageantrag (OZ 17/3) hat die Beschwerdeführerin im Bewusstsein des gestellten Verlangens zur Empfängerbenennung und deren Rechtsfolgen ergänzend ***S*** ***L*** (für die ***L*** d.o.o.) und ***K*** ***P*** (für die ***P*** ***T*** d.o.o.) als Geldempfänger bezeichnet.

Gemäß dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung hat die Abgabenbehörde die abgesetzten Beträge den Bemessungsgrundlagen hinzugerechnet und den Zuschlag gemäß § 22 Abs. 3 KStG 1988 verhängt, weil – so die Abgabenbehörde - der Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 nicht habe entsprochen werden können (siehe Seite 10). Zur Begründung führt die Abgabenbehörde aus, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung gegenübersteht (siehe Seite 3, 4, 6 und 7 des Berichts), womit in Anbetracht der Anwendung der Rechtsfolgen von § 162 BAO und § 22 Abs. 3 KStG 1988 offensichtlich gemeint ist, dass diesen Aufwendungen keine Leistungen der Rechnungsaussteller (als behauptete Empfänger der abgesetzten Beträge) gegenüberstehen (siehe auch die Ausführungen der Abgabenbehörde zu § 162 BAO auf den Seiten 13-15 der gesonderten Begründung der Beschwerdeentscheidung [OZ 14]).

Zur Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde:

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Die Abgabenbehörde hat die von den vier Rechnungsausstellern erklärten bzw. gemeldeten Umsätze durch elektronische Auskunftsverlangen an Slowenien und Kroatien ermittelt.

Zu ***T*** - ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. hat Slowenien folgende Auskunft gegeben:

"Die wichtigsten Wirtschaftstätigkeiten sind: die Verbreitung von Zeitungen und Zeitschriften, die Verteilung von unadressierten Werbeprospekten an Haushalte, Kurierdienste (Expresssendungen) und die Zustellung von Dokumenten, vor allem in Slowenien."

*"***J*** ***C*** s.p. hat täglich Post- und Kurierdienste in Slowenien und nicht in Österreich ausgeführt. Er arbeitete allein und mit zwei Angestellten (***D*** [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] im Zeitraum vom 7.6.2011 bis 29.6.2011 und ***G*** [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] im Zeitraum vom 23.10.2013 bis 28.1.2014.*

Gelegentlich wurden Arbeiten durch Subunternehmer ausgeführt (Arbeiten durch einen Studentendienst und andere Einzelunternehmer).

Wir haben Rechnungen verglichen, Rechnungen, die wir mit Ihrer Anfrage erhalten haben (Rechnungen ausgestellt vom 28.2.2010, 30.4.2010, 30.6.2010 und 31.10.2010) und Rechnungen des Steuerzahlers, die an diesen Daten ausgestellt wurden. Das Finanzamt stellte die folgenden Unstimmigkeiten fest:

- Rechnungen, die von unserem Steuerzahler ausgestellt wurden sind in anderer Form, mit anderen Nummern und Kontocodes*
- Sie sind an Kunden aus Slowenien gerichtet und beziehen sich auf Dienstleistungen in Slowenien (Kurierdienste, Verbreitung von Zeitungen und Ausgaben)*
- Rechnungen haben andere Stempel und andere Unterschriften des Steuerzahlers*

Gemäß den erhaltenen Rechnungen, die Sie uns zur Verfügung gestellt haben, hat unser Steuerzahler folgende Aussage gemacht:

- dass 99 % der Dienstleistungen in Slowenien erbracht wurden, ab 2013 hat er einige Dienstleistungen selbst im Auftrag des Rechtsanwalts [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] für die [Text von der Abgabenbehörde geschwärzt] erbracht.*

Es wurden keine weiteren Dienstleistungen in Österreich erbracht.

- Die Firma ***Bf-GmbH***, ATU *** und die natürliche Person ***X*** ***X***, ***, *** sind ihm unbekannt und er hört von ihnen zum ersten Mal. Er gab auch an, dass ihm die Rechnungen, die er vermutlich an eine österreichische Firma ausgestellt hat, unbekannt sind und er sie zum ersten Mal sieht.*

*-Es besteht keine Geschäftsverbindung zwischen ***T*** ***J*** ***C*** s.p. und der österreichischen Firma ***Bf-GmbH***, ATU ***.*

*-Dass er keine Rechnungen an die Firma ***Bf-GmbH*** ausgestellt hat.*

*-Dass die Rechnungen, die Sie uns vorgelegt haben (Nr. 0029 vom 28.2.2010, Nr. 0063 vom 30.6.2010, Nr. 0048 vom 30.4.2010) nicht mit der Unterschrift von Herrn ***C*** unterschrieben sind, Rechnungen nicht mit seinem Markenzeichen versehen wurden und dass die von ihm ausgestellten Rechnungen auch formal unterschiedlich sind.*

*-Herr ***C*** erklärte, dass er Rechnungen selbst und am Computer ausstellt.*

*-Er hat nie eine Geschäftsreise nach ***Ort-M*** unternommen.*

-Dass es ihm physisch unmöglich ist, in Österreich zu arbeiten, da er täglich Dienstleistungen in Slowenien erbringt – Kurierdienste, für die er auch Beweise hat (Arbeitsbeschreibungen, Zeugen, ...)"

"Die genannten Transaktionen sind in den Geschäftsunterlagen unseres Steuerzahlers nicht ersichtlich. Unser Steuerzahler hat nicht mit einem österreichischen Unternehmen zusammengearbeitet und hat keine Forderungen gegenüber dem Unternehmen in Österreich."

"Es gab keine Schulden, keine Zahlungen und keine Geschäftsbeziehungen."

"Es gab keine Transaktionen mit einem österreichischen Unternehmen."

Zu *L*** d.o.o.** hat Kroatien folgende Auskunft gegeben:

*"Der Steuerzahler ***L*** d.o.o. ***Ort-J*** wurde am 09.06.2017 aus dem Handelsgericht in ***Ort-V*** gelöscht. Zuvor hatte der Konkursrichter das Konkursverfahren am TT. Mai 2017 abgeschlossen. Bei der Kontrolle der im Zeitraum vom 01.01.2009 bis 31.12.2014 eingereichten Umsatzsteuererklärungen wurde festgestellt, dass der Steuerzahler keine internationalen Transportdienstleistungen gemeldet hat. Da der Steuerzahler nicht mehr aktiv ist, haben unsere zuständigen Beamten den Verantwortlichen Herrn ***S*** ***L*** telefonisch kontaktiert und dieser hat erklärt, dass er ***X*** Transport und Logistic nie Rechnungen ausgestellt und keine Zahlungen von diesem österreichischen Steuerzahler erhalten hat."*

Zu *Person-B*** s.p.** hat Slowenien folgende Auskunft gegeben:

*"Herr ***Person-B*** ist am TT.03.2016 verstorben, daher hat das zuständige Finanzamt keine Betriebsprüfung eingeleitet, da die angeforderten Informationen und Unterlagen nicht beschafft werden konnten.*

*Steuerpflichtiger ***B*** ***T*** s.p. ist nicht mehr aktiv.*

*Gemäß den Daten aus der offiziellen Datenbank des Finanzamts war Steuerpflichtiger ***B*** s.p. vom 01.08.2005 bis zum 05.12.2013 als Einzelunternehmer registriert. Für Mehrwertsteuerzwecke war er im Zeitraum vom 01.11.2005 bis zum 05.12.2013 registriert."*

Zu ***P*** ***T*** d.o.o. hat Kroatien folgende Auskunft gegeben:

*"Der Verantwortliche ***K*** ***P*** antwortet nicht auf Vorladungen der Steuerbehörden und nimmt auch seit etwa 6 Monaten keinen Kontakt mit dem Buchhaltungsservice auf."*

"Die Rechnung, die Sie Ihrer Anfrage beigelegt haben, ist in der eingereichten Mehrwertsteuererklärung für 2012 nicht aufgeführt, da keine im Ausland erbrachten Dienstleistungen aufgeführt sind."

*"Unser Steuerzahler hat nicht auf Vorladungen der Steuerbehörden geantwortet. Die Vorladung konnte dem Steuerzahler nicht zugestellt werden und wurde nach drei Wochen per Post zurückgeschickt. Der ***Buchhaltungsservice-B*** d.o.o. hat seit 2012 keine Aufzeichnungen. Der Steuerzahler nimmt seit über einem halben Jahr keinen Kontakt mit dem Buchhaltungsservice auf. Bei der Überprüfung der Mehrwertsteuererklärungen für 2012 wurde festgestellt, dass der Steuerzahler keine im Ausland erbrachten Dienstleistungen aufgeführt hat."*

Der nach diesen Auskünften von der Abgabenbehörde durchgeführte "Abgleich der von den Unternehmen im Ausland zur Versteuerung gemeldeten Umsätzen, den Beträgen laut Zusammenfassender Meldung und Fremdleistungsaufwandsbeträgen laut Buchhaltung" (siehe nochmals Seite 3, 4, 6 und 7 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung) hat wenig Aussagekraft für die Beurteilung, ob die in Rechnung gestellten Leistungen von diesen Firmen erbracht wurden, weil – wie auch die Beschwerdeführerin auf Seite 2 des Schreibens vom 06.03.2019 (OZ 41) zum Ausdruck bringt - deren Steuerehrlichkeit von der Abgabenbehörde nicht unmittelbar überprüft werden kann (vgl. VwGH 14.02.2023, Ra 2020/13/0007, wonach die Steuerverwaltung von einem Steuerpflichtigen nicht generell verlangen kann zu prüfen, ob etwa der Aussteller der Rechnung seinen Verpflichtungen hinsichtlich der Erklärung und Abführung der Mehrwertsteuer nachgekommen ist).

Jedoch sind die in den Auskünften angeführten Umstände geeignet, Zweifel an der Richtigkeit der verbuchten Aufwendungen (und damit an der Richtigkeit der angebrachten Abgabenerklärungen) zu begründen. Die Abgabenbehörde stützt ihre Feststellung, dass den Aufwendungen, welche in der Buchhaltung festgehalten wurden, keine Leistung (der Rechnungsaussteller) gegenübersteht, daher zu Recht unter Bezugnahme auf § 138 BAO (bzw. ihr diesbezügliches Verlangen) darauf, dass die Beschwerdeführerin verpflichtet gewesen wäre, die Beziehungen zu den Rechnungsausstellern vollständig aufzuhellen und zu dokumentieren (siehe Seite 9 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung [OZ 48] und Seite 10 des Vorlageberichts [OZ 55]).

Zur Beweis- bzw. Glaubhaftmachungspflicht und zur erhöhten Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin:

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind).

§ 138 Abs. 1 BAO hat die Feststellung solcher Verhältnisse im Auge, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung somit nähersteht als die Behörde. Es handelt sich um Tatsachen, für die die Behörde keine zweckdienliche Nachprüfungsmöglichkeit hat, für deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige aber vorsorgend wirken kann (VwGH 24.02.2004, 99/14/0247).

Gemäß § 115 Abs. 1 zweiter Satz BAO wird die Verpflichtung der Abgabenbehörden, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Die ERHÖHTE MITWIRKUNGSPFLICHT BEI SACHVERHALTEN MIT AUSLANDSBEZUG mitumfasst eine entsprechende BEWEISVORSORGE PFLICHT (vgl. VwGH 16.04.2024, Ro 2022/13/0017, mwN).

Vor diesem sachverhaltsmäßigen und rechtlichen Hintergrund hat die Abgabenbehörde zu Recht von der Beschwerdeführerin mit Vorhalt "12/2018" (OZ 40) gemäß § 138 BAO den Nachweis verlangt, dass die Rechnungsaussteller tatsächlich eine Leistung erbracht haben und der Zahlungsverkehr tatsächlich stattgefunden hat (siehe Seite 5).

Aufgrund dieses Verlangens war es an der Beschwerdeführerin in Wahrnehmung ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht gelegen, zu den in Rechnung gestellten Leistungen einerseits und zum Zahlungsfluss andererseits alle ihr möglichen Tatsachen, Beweise und Anträge vorzubringen, die der Abgabenbehörde die Beurteilung ermöglichen, von wem diese Leistungen tatsächlich erbracht wurden.

Zu den Beweisen und Anträgen der Beschwerdeführerin:

Der bei der Außenprüfung vorgelegte Dienstleistungsvertrag (OZ 54), mit dem allgemein geregelt wird, dass die Beschwerdeführerin und andere von ***X*** ***X*** geführt Gesellschaften Transporte für ***Firma-F*** erbringen und sich dafür auch Subunternehmen bedienen können, erweist nicht, dass die in Rechnung gestellten Leistungen von den Rechnungsausstellern erbracht wurden.

Darüber hinaus hat die Beschwerdeführerin lediglich beantragt, mittels Zeugeneinvernahmen (***J*** ***E*** als Disponent bei der Beschwerdeführerin, ***R*** ***V*** als Stiefsohn des ***B*** ***T*** und ***J*** ***C*** als Subunternehmer der Beschwerdeführerin) den "Wahrheitsgehalt" zu "hinterfragen" (siehe das Schreiben vom 06.03.2019 [OZ 41]).

Das Bundesfinanzgericht hat daher zu beurteilen, ob sich aus diesen Zeugenaussagen die Erbringung der in Rechnung gestellten Leistungen durch die Rechnungsaussteller vollumfänglich und mit ausreichender Wahrscheinlichkeit ergibt.

*****T*** - ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. / ***P*** ***T*** d.o.o.**

Zu den Rechnungen von ***T*** – ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. (Summe der geltend gemachten Aufwendungen: 54.096 € für 2010, 79.680 € für 2011, 80.320 € für 2012 und 7.040 € für 2013) hat die Beschwerdeführerin die Einvernahme des ***J*** ***E*** zum Beweis, dass "dieses Unternehmen für sie Subleistungen erbracht hat" und zum Beweis, dass "die Zahlungen der Rechnungen durch die Übergabe von Kuverts in bar erfolgt ist", beantragt.

Zu den Rechnungen von ***P*** ***T*** d.o.o. (Summe der geltend gemachten Aufwendungen: 29.260 € für 2012) hat die Beschwerdeführerin beantragt, ***J*** ***E*** ("welcher vielfach Transportdispositionen Subunternehmer abgewickelt hat") "diesbezüglich zu befragen".

Der beantragte Zeuge ***J*** ***E*** gab bei seiner Einvernahme an, beide Firmen nicht zu kennen und beide Firmennamen nicht gehört zu haben. Er könne daher dazu nichts sagen. Vielleicht sein Kollege ***D*** ***V*** (Seite 4 der Niederschrift [OZ 43]). Weiters gab ***J*** ***E*** an, dass er noch nie an Subunternehmer Bargeld ausbezahlt habe. Er wisse gar nicht, dass Bargeld ausbezahlt werde. Er wisse nichts davon, dass ein Subfrächter komme und Bargeld verlange oder erhalte. Er habe das auch nie beobachtet. Er wüsste auch nicht, wer das sein könnte. Er habe Kuverts schon gesehen. Was da drin gewesen sei, wisse er nicht. Es habe schon Kuverts für Subfrächter gegeben. Größe DIN A 5. Solche Kuverts habe er an Subfrächter schon übergeben (Seite 4-5 der Niederschrift [OZ 43]).

Die Abgabenbehörde hat den geltend gemachten Aufwendungen zur Gänze die steuerliche Anerkennung versagt (von diesen Aufwendungen abweichende Hinzurechnungsbeträge bei der ***T*** – ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p.: 60.816 € für 2010 und 80.230 € für 2012 [aufgrund des im Vergleich zum geltend gemachten Aufwand von 80.320 € um 110 €

geringeren Hinzurechnungsbetrages ohne Beschwer], bei der ***P*** ***T*** d.o.o. stimmt der Hinzurechnungsbetrag mit diesen Aufwendungen überein) und dies mit der Aussage des ***J*** ***E***, beide Firmen nicht zu kennen und beide Firmennamen nicht gehört zu haben, begründet (siehe Seite 3 und Seite 7 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung [OZ 48]).

Die Beschwerdeführerin wendet dagegen im Beschwerdeschreiben (OZ 1) ein, dass die zeugenschaftliche Aussage von ***J*** ***E***, dass er von dem Unternehmen "****T*** ***K****" noch nie gehört habe, logisch sei, da ***J*** ***E*** in seiner zeugenschaftlichen Aussage richtigerweise anführe, ausschließlich Inlandsdisponent zu sein, das heiße ausschließlich Transporte innerhalb von Österreich zu organisieren und zu leiten. Inlandsdisponent bedeute weiterhin, die eigenen Fahrer zu betreuen bzw. Transport innerhalb von Österreich (auch wenn sie von ausländischen Frächtern durchgeführt würden), zu betreuen. Für Auslandsdispo seien andere Mitarbeiter im Unternehmen "****X****" beschäftigt. Im Zuge einer dieser Besprechungen sei begehrt worden, dass bezüglich der Unternehmens "****T*** ***K****" einer der Auslandsdisponenten befragt werden möge, was seitens der Abgabenbehörde weder protokolliert noch durchgeführt worden sei. ***J*** ***E*** gebe auf Seite 4 (erstes Drittel der Seite) an, dass vielleicht seine Kollegen (aus der Auslandsdispo) die Firma "****P****" bzw. "****T*** ***K****" kennen würden. Somit wäre es Pflicht der Abgabenbehörde gewesen, diese Kollegen zu befragen, um hier nicht auf Vermutungen, Annahmen und Verdachtsmomente angewiesen zu sein (Seite 4). Bezüglich der von Abgabepflichtigen beantragten Zeugeneinvernahme des ***J*** ***E*** werde wie bei dem Subunternehmen "****T*** ***K****" drauf verwiesen, dass ***J*** ***E*** lediglich Inlandsdisponent gewesen sei (siehe die Zeugeneinvernahme) und mit Auslandstransporten nichts zu tun habe (Seite 7).

Die Abgabenbehörde führt in der Begründung der (Sammel-)Beschwerdevorentscheidung (OZ 14) dazu aus, dass, obgleich ***J*** ***E*** die Geschäftsbeziehung zur Beschwerdeführerin bezeugen sollte, nun im Beschwerdeschreiben "kundgetan" werde, dass dessen Aussage, vom Unternehmen ***T*** ***K*** noch nie gehört zu haben, logisch sei, da er ausschließlich Inlandsdisponent sei. Wer letztlich die streitgegenständlichen Geschäftsfälle im Unternehmen der Beschwerdeführerin bearbeitet haben solle, gehe weder aus der Zeugenaussage des ***J*** ***E*** hervor, noch habe die Beschwerdeführerin selbst eine solche Person namhaft gemacht. Demgegenüber werde nunmehr im Beschwerdeschreiben sinngemäß gefordert, die Abgabenbehörde hätte selbst einen Beschäftigten des ***X*** ***X*** suchen, finden, vorladen und einvernehmen müssen. Dieser hätte dann betreffend die Firma ***T*** ***K*** die Geschäftsfälle, deren Erbringung sowie deren ordnungsgemäße Bezahlung bezeugen können (Seite 8). Auch betreffend das Unternehmen ***P*** ***T*** d.o.o. habe die steuerliche Vertretung vorgebracht, nicht nachgewiesene Geschäftsfälle und Transaktionen in Form einer Zeugenaussage glaubhaft machen zu wollen. Demnach könne ***J*** ***E*** als Mitarbeiter der Beschwerdeführerin entsprechende Auskünfte erteilen. Diesem Ersuchen sei

seitens der Abgabenbehörde entsprochen worden und habe am 16.10.2019 eine niederschriftlich dokumentierte Zeugeneinvernahme von ***J*** ***E*** stattgefunden. Das Ergebnis der Einvernahme sei der Beschwerdeführerin zur Kenntnis gebracht worden, entspreche aber offenbar nicht den Erwartungen. Denn im Beschwerdeschreiben werde nunmehr dessen Aussage aufgegriffen, er sei lediglich Inlandsdisponent gewesen und habe mit Auslandstransporten gar nichts zu tun gehabt. Letztlich sei es die Aufgabe der Behörde, andere (Anm.: nicht namentlich genannte) Personen zu befragen (Seite 12).

Das Bundesfinanzgericht sieht mit der Aussage des beantragten Zeugen ***J*** ***E***, beide Firmen nicht zu kennen und beide Firmennamen nicht gehört zu haben, den "Wahrheitsgehalt" der Rechnungen von ***T*** – ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. und ***P*** ***T*** d.o.o. nicht als erwiesen an.

Was den Einwand der Beschwerdeführerin, ***J*** ***E*** sei nur für die Inlandsdisposition zuständig gewesen, betrifft, so ist sie darauf hinzuweisen, dass die Abgabenbehörde mit ***J*** ***E*** jenen Zeugen einvernommen hat, den sie selbst zum Beweis des "Wahrheitsgehalts" die Einvernahme des ***J*** ***E*** beantragt hat. Wenn die Beschwerdeführerin nun vorbringt, dass für "Auslandsdispo" andere Mitarbeiter im Unternehmen beschäftigt seien und bemängelt, dass in einer Besprechung begehrt worden sei, dass einer der Auslandsdisponenten befragt werden möge, dies jedoch von der Abgabenbehörde weder protokolliert noch durchgeführt worden sei, so ist sie darauf hinzuweisen, dass Anbringen zur Geltendmachung von Rechten (so auch Anträge auf Beweisaufnahme) aufgrund § 85 Abs. 1 BAO schriftlich einzureichen sind und es ihr sowohl im verwaltungsbehördlichen als auch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren freigestanden und aufgrund der erhöhten Mitwirkungspflicht (siehe oben) zugekommen wäre, die Einvernahme von namentlich bestimmten Personen als Zeugen zu einem konkreten Beweisthema zu beantragen. Aufgrund der erhöhten Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin war die Abgabenbehörde nicht zur Erkundung, ob irgendwelche (von einem Zeugen zufällig erwähnte) Personen vielleicht etwas wissen könnten, verpflichtet. Denn die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde tritt bei Auslandssachverhalten gegenüber der Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei zurück (VwGH 19.10.2006, 2006/14/0109).

Die Rechnungen von ***T*** – ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. und ***P*** ***T*** d.o.o. hat die Beschwerdeführerin entgegen ihrer Obliegenheit (§ 119 BAO) auch nicht vollständig offengelegt.

Es war daher davon auszugehen, dass ***T*** – ***K*** ***S*** ***J*** ***C*** s.p. und ***P*** ***T*** d.o.o. nicht die Empfänger der abgesetzten Beträge (Erbringer der in Rechnung gestellten Leistungen) waren.

L d.o.o.

Zum Beweis, dass die ***L*** d.o.o. für die Beschwerdeführerin "Subleistungen" erbracht hat (Summe der geltend gemachten Aufwendungen: 37.825 € für 2010, 36.540 € für 2011, 60.725 € für 2012, 208.585 € für 2013 und 237.490 € für 2014), hat die Beschwerdeführerin die Einvernahme des ***J*** ***C*** beantragt. Der Kontakt der Beschwerdeführerin zur ***L*** d.o.o. sei über die Firma "Firma-S2" erfolgt. Dieser könne bestätigen, dass die ***L*** d.o.o. für die Beschwerdeführerin "Subleistungen" erbracht habe. (Seite 2-3 des Schreibens vom 06.03.2019 [OZ 41]).

Der beantragte Zeuge ***J*** ***C*** gab laut Niederschrift (OZ 45) bei seiner Einvernahme durch die Abgabenbehörde am 11.11.2019 an, dass er ***X*** seit 2004 kenne, seit 2009 fahre er praktisch täglich in Sub für ***X*** (Seite 3). Die ***L*** d.o.o. kenne er (Seite 3). ***S*** ***L*** sei der Geschäftsführer der Firma und seine Kontaktperson. Dieser sei auch Linie gefahren, dh täglich seine Linie von Salzburg/Freilassing nach Ljubljana/Slowenien, auch von ***Ort-H*** nach Deutschland. Er (***S*** ***L***) sei selbst gefahren oder seine Fahrer. Er habe zu diesem kein freundschaftliches Verhältnis gehabt, eine normale Geschäftsbeziehung. Sie hätten sich nach dessen Konkurs wenige Male zufällig getroffen, dieser habe heute eine Baufirma. Sie hätten keinen regelmäßigen Kontakt (Seite 3). Er habe die Eingangsrechnungen von ***L*** immer überwiesen, nie in bar bezahlt. Seit Kroatien in der EU sei - 2013 - würden alle Rechnungen überwiesen. Davor sei es vorgekommen, dass er in bar bezahlt worden sei. Damals habe eine Banküberweisung mehr als eine Woche gedauert und sei teuer gewesen (Seite 4). Seit dem EU-Beitritt im Jahr 2013 habe ***X*** fast immer mit Banküberweisung bezahlt, davor sei es gängige Praxis gewesen, in bar gegen Bestätigung zu bezahlen. Mit den Kontoüberweisungen habe es immer wieder Probleme gegeben. Die Bestätigungen seien für die Buchhaltung von ***X***. Er (***C***) meine, er habe unterschrieben, wenn er Bargeld übernommen habe. Er habe meistens nachgezahlt. Das Bargeld sei aus der Hosentasche von ***X*** gekommen oder in einem Kuvert, in allen möglichen betraglichen Kombinationen. ***X*** habe entweder die Rechnung zur Gänze auf einmal bezahlt oder in Raten. Er habe immer bezahlt, wenn auch mit Verspätung. Wenn in bar bezahlt worden sei, dann immer von ***X*** (Seite 5). Die Rechnungslegung über Transportleistungen an die Firma ***X*** sei in den letzten zwei Jahren per Email und per Post erfolgt, doppelt, sie schrieben einmal im Monat Rechnung. Diese Ausgangsrechnungen an ***X*** seien immer an die Buchhaltung gegangen, nie persönlich. Er (***C***) oder seine Fahrer gäben die Rechnung im Büro der Buchhaltung ab oder auch bei der Dispo, Herr ***D2***, oder ***D3*** oder ***O***, ***S***, die Familiennamen wisse er nicht, die seien alle vertrauenswürdig, die hätten die Rechnungen an die Buchhaltung weitergeleitet (Seite 6). Auf die Frage, ob es gängige Praxis sei, dass ein Fahrer den Transportlohn (als Bargeld) von der Fa. ***X*** bekomme und dieser Fahrer diesen Betrag in seiner Firma (Subunternehmen) abgebe, antworte er, dass er seit ca. 8 Jahren nicht mehr persönlich fahre. Wenn mit Bargeld bezahlt worden sei, dann sei immer er persönlich nach Österreich gefahren.

Seine Fahrer hätten nie Bargeld entgegengenommen. Er habe auch schon seit Jahren kein Bargeld mehr von ***X*** bekommen (Seite 6). Auf die Frage, ob ihm bekannt sei, dass Rechnungen auch an andere Transportunternehmen von ***X*** in bar bezahlt worden seien, antworte er, dass er es 100 Mal gesehen habe, dass ***X*** in bar bezahlt habe. Einige Fahrer? Nein, er glaube jeden von Slowenien. Er erinnere sich für diese Angabe an den Zeitraum um 2010. Ob das heute noch so sei, wisse er nicht (Seite 7).

J ***C*** gab laut Niederschrift (OZ 47) bei seiner Einvernahme durch die Abgabenbehörde am 20.02.2020 auf die Frage, ob er die ***L*** d.o.o. zur Beschwerdeführerin gebracht habe bzw. den Kontakt zwischen den beiden Firmen hergestellt habe, bejahend ("Genau.") an, dass die "Fa. ***L***" mit der "Fa. ***X***" den ersten Kontakt glaublich über ***T*** (Transportbörse) gehabt habe. Danach habe ***L*** ihn gefragt, ob er die "Fa. ***X***" kenne und wie das so sei wegen der Zahlungen, ob die "Fa. ***X***" pünktlich zahle und so. Auf die Frage, ob er die "Fa. ***L***" bzw. den Chef oder einen Fahrer oder ein Fahrzeug in der "Firma ***X***" gesehen habe, gab ***J*** ***C*** an: "Oftmals, ja. Chef, Fahrer, Autos sowieso". Wann könne er nicht sagen, er (***L***) hätte einmal einen Iveco, dann einen Peugeot gehabt, aber wann das gewesen sei, könne er nicht sagen. Er wolle nichts Falsches sagen, es sei schon jahrelang zurück, aber welche Jahre genau, das wisse er nicht (Seite 2 der Niederschrift [OZ 47]).

Die Abgabenbehörde hat den geltend gemachten Aufwendungen zur Gänze die steuerliche Anerkennung versagt (die Hinzurechnungsbeträge stimmen mit diesen Aufwendungen überein) und dies damit begründet, dass ***J*** ***C*** seit zirka 2011 nicht mehr im täglichen Transportgeschäft als Fahrer tätig sei. Repräsentative Fremdleistungsaufwendungen an die ***Firma-S2*** ***Y*** (Firma von ***J*** ***C***) seien erst ab dem Jahr 2013 verbucht worden, davor sei die Firmenbeziehung der Firmen ***Firma-S2*** ***Y*** und der Beschwerdeführerin, wenn überhaupt, auf eine geringe Anzahl an Geschäftsfällen beschränkt gewesen. ***J*** ***C*** begründe seinen Hauptwohnsitz laut ZMR seit Jänner 2017 an der Wohnadresse des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin. Der Aussage, ***J*** ***C*** habe den Chef und die Fahrer der Firma ***L*** d.o.o. oftmals bei der Beschwerdeführerin gesehen, könne demnach keine höhere Glaubwürdigkeit beigemessen werden, da ***J*** ***C*** nach eigenen Aussagen seit Beginn der Geschäftsbeziehung zur Beschwerdeführerin nicht mehr im täglichen Transportwesen als Fahrer tätig gewesen sei. In freier Beweiswürdigung werde der Aussage eines Zeugen dann die höhere Glaubwürdigkeit beigemessen, wenn er im sachverhaltsgegenständlichen Zeitraum in verantwortungstragender Position tätig gewesen sei und hinsichtlich von in diesem Zeitraum vorgefallenen Geschäftsfällen Aussagen zu tätigen vermöge. ***J*** ***C*** sei eine im Verfahren fremde Person, welche sich in der vermeintlichen Geschäftsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und ***L*** d.o.o. in keiner verantwortungstragenden Position befunden habe (siehe Seite 5 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung [OZ 48]).

Die Beschwerdeführerin wendet dagegen im Beschwerdeschreiben (OZ 1) ein, dass ***J*** ***C*** angegeben habe, dass er die Firma ***L*** d.o.o. kenne, die Firma ***L*** d. o. o. für ihn auch als Subfrächter gefahren sei und Herr ***L*** teilweise selbst oder mit seinen Fahrern die Transporte durchgeführt habe. Bezüglich der Zahlungen gebe ***J*** ***C*** an, dass seit 2013 die Rechnungen überwiesen würden, und es davor vorgekommen sei, dass Rechnungen in bar an ***L*** bezahlt worden seien, weil ***L*** Probleme mit seinem Geschäftskonto gehabt hätte, sodass auch die Firma ***Firma-S2*** ***L*** in bar bezahlt habe. Einige Absätze weiter gebe ***J*** ***C*** an, dass ***X*** seit 2013 fast immer mit Banküberweisung bezahle, es vorher aber gängige Praxis gewesen sei, in bar bezahlt zu werden. Diese Barzahlungen habe immer ***X*** ***X*** durchgeführt. Bezüglich der Anwesenheit im Unternehmen ***X*** gebe ***J*** ***C*** an, dass nur er persönlich für seine Firma abrechne und er oder seine Fahrer die Rechnungen in der Buchhaltung oder bei der Dispo bei der Firma ***X*** abgegeben hätten. In der Zeugenaussage vom 20.2.2020 gebe ***J*** ***C*** an, dass er ***L*** und seine Fahrer oftmals bei ***X*** gesehen habe. Somit bestätige ***J*** ***C*** die Geschäftsbeziehung zwischen ***L*** und ***X***. Gänzlich irre die Abgabenbehörde mit der Aussage, dass ***Firma-S2*** ***T*** und ***J*** ***C*** erst ab 2013 repräsentative Fremdleistungsgeschäfte gemacht hätten und vorher nur eine geringe Anzahl an Geschäftsfällen gewesen seien. Hier habe das Finanzamt mangelhaft erhoben. Eine Zeugenaussage nur dann anzuerkennen, wenn ein Zeuge in verantwortungstragender Position tätig gewesen sei, erscheine einer "bestimmten Willkür des bearbeitenden Finanzbeamten" zu entspringen. Zeugenschaftliche Aussagen über Wahrnehmungen aller Art seien von der Abgabenbehörde als solche zu würdigen - auch wenn diese Aussagen der Abgabenbehörde "hinsichtlich des Wunsches nach Aufbringung von Mehrsteuern im Zuge einer Steuerprüfung nicht hilfreich" seien. Sich hinter einer "freien Beweiswürdigung" zu verstecken und dieser Zeugenaussage die Beweiskraft zu entziehen, grenze an Amtsmissbrauch. Ob ***J*** ***C*** als LKW-Fahrer (bis 2011) oder als Geschäftsführer eines großen Transportunternehmens (ab 2012) seine Wahrnehmungen gemacht habe, sei für die Abgabenerhebung irrelevant. Bezüglich der Barzahlungen gebe ***J*** ***C*** weiter an, dass, wenn mit Bargeld bezahlt werde, er immer persönlich nach Österreich gefahren sei und er ca. "hundertmal gesehen hat, dass ***X*** in bar seine Subunternehmer bezahlt" habe. ***J*** ***C*** meine, dass jeder Slowene bar bezahlt worden sei (Seite 5). Aufgrund von Zeugenaussagen sei die Geschäftsbeziehung zwischen ***X*** und ***L*** als bewiesen zu betrachten und auch bestätigten Zeugenaussagen von fremden Personen, dass Rechnungen (insbesondere an Slowenen) bar bezahlt worden seien, sodass für Vermutungen, Annahmen und Mutmaßungen kein Platz mehr bleibe (Seite 6).

Die Abgabenbehörde führt in der Begründung der (Sammel-)Beschwerdevorentscheidung (OZ 14) dazu aus, dass aus dem Beschwerdeschreiben nicht hervorgehe, inwieweit die (zitierten) Aussagen (des ***J*** ***C***) erbrachte Leistungen und erfolgte Zahlungen im Geschäftsverhältnis zwischen den Firmen ***L*** und ***X*** beweisen solle. Im Übrigen

sage ***J*** ***C***, wenn er Barzahlungen von ***X*** ***X*** erhalten habe, dann habe es auch eine Bestätigung gegeben und er meine, diese unterschrieben zu haben. Demgegenüber gebe es betreffend die streitgegenständlichen Fremdleistungen weder derartige Bestätigungen, noch sei der konkrete Empfänger dieser Zahlungen genannt worden. Im Rahmen der am 05.12.2019 stattgefundenen Schlussbesprechung habe sich die Beschwerdeführerin dahingehend geäußert, bei der Vernehmung des ***J*** ***C*** seien nicht die richtigen Fragen gestellt worden. Auch diesmal habe die Abgabenbehörde dem Ersuchen der Beschwerdeführerin entsprochen, es wurde nicht nur ein neuer Termin vereinbart, sondern der steuerlichen Vertretung auch die Möglichkeit gegeben, Fragen zu übermitteln, die ***J*** ***C*** bei der neuerlichen Befragung am 20.02.2020 gestellt werden sollten. Die Beschwerdeführerin zitiere aus dieser Zeugenaussage, dass ***J*** ***C*** angebe, ***L*** und seine Fahrer oftmals bei ***X*** gesehen zu haben. Seitens der Abgabenbehörde werde ergänzt, dass ***J*** ***C*** dahingehend keinen konkreten Zeitraum habe nennen können. Mit dieser Aussage könne somit keine einzige der im prüfungsrelevanten Zeitraum gewinnmindernd geltend gemachten Fremdleistungen konkret bestätigt werden (Seite 9). Auch wenn ***J*** ***C*** sowohl unter der Bezeichnung ***Firma-S1*** Transport ***J*** ***C*** (Einzelunternehmen) als auch unter dem Namen ***Firma-S2*** transport d.o.o. firmiere, so fänden sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin betreffend den prüfungsrelevanten Zeitraum dennoch erst ab 2013 repräsentative Fremdleistungsgeschäfte (Seite 9). ***J*** ***C*** sage, dass Bargeld übergeben worden sei, habe er persönlich nicht gesehen (Seite 10). ***J*** ***C*** gebe für seine Geschäftsbeziehung mit ***X*** ***X*** an, in bar bezahlt worden zu sein. Er erinnere sich auch an Quittungen. Zwar habe er selbst keine Durchschrift erhalten, aber ***X*** ***X*** müsste eine Ausfertigung haben (Seite 10).

Im Vorlageantragsschreiben vom 24.03.2021 (OZ 17) bringt die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter dazu vor, dass sie eines der Unternehmungen aus der ***X***-Gruppe sei. Unter anderem habe die ***X6*** d.o.o. Zweigniederlassung Österreich mit Sitz in der ***Adr*** ebenfalls zur ***X***-Gruppe gehört und habe Transportlogistik und Transportleistungen durchgeführt. Dieses Unternehmen habe den gleichen Firmensitz wie die Beschwerdeführerin, führe den gleichen Geschäftszweck aus und ***X*** ***X*** sei sowohl bei der Beschwerdeführerin als auch bei der ***X6*** d.o.o. (nunmehr ***X5-GmbH*** GmbH) Geschäftsführer. ***J*** ***C*** habe mit seinen Firmen ***Firma-S2*** bzw. ***Firma-S1*** bereits beginnend ab dem Jahr 2008 Transportleistungen für die ***X6*** d.o.o., deren Geschäftsführer Herr ***X*** ***X*** gewesen sei, Geschäfte abgewickelt. Somit bestehe sehr wohl seit dem Jahr 2008 bis laufend eine Geschäftsbeziehung zwischen den Firmen des ***J*** ***C*** (***Firma-S1*** bzw. ***Firma-S2***). Somit könne ***J*** ***C*** sehr wohl über den gesamten Prüfungszeitraum die Geschäftsbeziehungen zwischen ***L*** d.o.o. und ***X*** (als Geschäftsführer der ***X6*** d.o.o.) wahrgenommen haben. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom Dezember 2019 fänden sich keinerlei

Hinweise darauf, dass das Finanzamt die Aussage des ***J*** ***C*** wegen zeitlicher Diskrepanzen anzweifele. Diese zeitlichen Diskrepanzen seien nun durch den Nachweis der Geschäftsbeziehung zwischen der ***X6*** d.o.o. Zweigniederlassung ***Ort-H*** (Schwesternunternehmen der Beschwerdeführerin mit gleichem Firmensitz und gleicher Geschäftsführung) außer Streit zu stellen und sei der Zeugenaussage absolute Beweiskraft zuzuerkennen (Seite 3-4).

Im Vorlagebericht (OZ 55) bringt die Abgabenbehörde ua. vor, dass ***J*** ***C*** gesagt habe, wenn er Barzahlungen von ***X*** ***X*** erhalten habe, dann habe es auch eine Bestätigung gegeben und er meine, diese auch unterschrieben zu haben. Diese Vorgehensweise sei in den streitgegenständlichen Geschäftsfällen eben nicht praktiziert worden (Seite 9 letzter Absatz).

Im "Vorbereitenden Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" vom 16.04.2025 (OZ 122) bringt der steuerliche Vertreter zur Zeugeneinvernahme des ***J*** ***C*** wiederholend vor, dass der Prüfer zwar nicht irre, dass ***Firma-S2*** und ***C*** erst ab 2013 Umsätze zur Beschwerdeführerin begründet hätten, dabei aber die Geschäftsbeziehung zur Schwesternfirma ***X6*** Zweigniederlassung Österreich übersehe, wo seit dem Jahre 2008 bis 2013 namhafte Geschäftsbeziehungen vorgelegen seien. ***X6*** habe den gleichen Firmensitz und die gleiche Geschäftstätigkeit und auch den gleichen Geschäftsführer wie die Beschwerdeführerin gehabt (Seite 2).

Die Aussage des beantragten Zeugen ***J*** ***C*** erweist für das Bundesfinanzgericht, dass es bei ***X*** Barzahlungen an Subunternehmer gegeben hat (allerdings: seit dem EU-Beitritt Kroatiens im Jahr 2013 habe ***X*** fast immer mit Banküberweisung bezahlt). Die behauptete Vorgangsweise der Barzahlung der Rechnungsaussteller ohne Beleg wurde von ***J*** ***C*** für seine Leistungen nicht bestätigt (es sei gängige Praxis gewesen, in bar gegen Bestätigung zu bezahlen bzw. er meine, er habe unterschrieben, wenn er Bargeld übernommen habe). Dabei ist zu beachten, dass ***J*** ***C*** bei der ersten Einvernahme (Niederschrift OZ 45) aussagte, dass er sei ca. acht Jahren nicht mehr persönlich fahre, was persönliche Wahrnehmungen ab diesem Zeitpunkt ausschließt. Zur Aussage des ***J*** ***C*** bei der zweiten Einvernahme (Niederschrift OZ 47), dass er "Chef, Fahrer, Autos" von ***L*** "oftmals" bei ***X*** gesehen habe, ist festzustellen, dass ***J*** ***C*** nicht sagen konnte, wann das gewesen sei bzw. dass ***J*** ***C*** aussagte, dass es schon jahrelang zurück sei, aber welche Jahre genau, das wisse er nicht. Für das Bundesfinanzgericht lassen die Aussagen des ***J*** ***C*** zwar die Annahme zu, dass eine Geschäftsbeziehung über Transportleistungen zwischen einem Unternehmen des ***X*** ***X*** und ***L*** d.o.o. bestanden hat, ohne jedoch ein genaues Ausmaß oder einen bestimmten Zeitraum der Leistungen oder eine Geschäftsbeziehung mit einem bestimmten Unternehmen der ***X***-Gruppe (konkret mit der Beschwerdeführerin, zumal die Beschwerdeführerin selbst mehrfach darauf hinweist, dass an derselben Adresse auch andere Firmen der ***X***-Gruppe mit dem

Geschäftsführer ***X*** tätig waren) zu erweisen. Somit konnte mit der Aussage des ***J*** nicht bewiesen werden, dass die der Beschwerdeführerin für die Jahre 2010 bis 2014 in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich von ***L*** d.o.o. erbracht wurden.

Abgesehen vom Antrag auf Einvernahme des ***J*** ***C*** als Zeugen hat Beschwerdeführerin – trotz im Verfahren vorhandenen Bewusstseins, aufgrund des Auslandsachverhaltes eine erhöhte Mitwirkungspflicht zu haben (siehe Seite 3 des Vorlageantragsschreibens [OZ 17]) – auf das Verlangen der Abgabenbehörde (§ 138 BAO) hin zu den von ***L*** d.o.o. in Rechnung gestellten Leistungen keine Tatsachen, Beweise und Anträge vorgebracht, die der Abgabenbehörde (bzw. dem Verwaltungsgericht) die Beurteilung ermöglichten (bzw. ermöglichen), ob diese Leistungen tatsächlich vom Rechnungsaussteller erbracht wurden. Die Beschwerdeführerin hat in ihrer Antwort keine Angaben zur Abwicklung der ihr in Rechnung gestellten Transportleistungen (z.B. vertragliche Abmachungen mit den Rechnungsausstellern, Herkunft, Art und Umfang der transportierten Güter, Erfassung und Dokumentation der transportierten Güter, Namen von Fahrern, genaue Bezeichnung der Transportendpunkte, Ansprechpersonen bei den Transportendpunkten, Abrechnungen mit den Transportauftraggebern) gemacht (siehe das Schreiben vom 06.03.2019 [OZ 41]).

Wenn im "Vorbereitenden Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" vom 16.04.2025 (OZ 122) vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin vorgebracht wird, dass im Betriebsprüfungsverfahren der Antrag gestellt worden sei, den Subunternehmer ***S*** ***L*** als Zeugen vorzuladen und ihn als Zeugen unter Hinweis auf die Wahrheitspflicht zu befragen, und das Finanzamt dieser Zeugenladung im Prüfungsverfahren nicht gefolgt sei, und auch das Bundesfinanzgericht im Beschwerdeverfahren den Zeugen nicht geladen bzw. befragt habe (Seite 6), so ist dem entgegenzuhalten, dass ein solcher Antrag (der aufgrund § 85 Abs. 1 BAO schriftlich einzureichen gewesen wäre) weder im Verwaltungsakt aufzufinden ist noch von der Beschwerdeführerin eine Ablichtung davon vorgelegt wurde. Stattdessen verweist die Beschwerdeführerin als "Beweis des Antrages auf Zeugenbefragung" auf "Seite 5 unten des BP Berichtes". An der genannten Stelle des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung (OZ 48) wird ausgeführt: "Auch die Tatsache, dass von Seiten der steuerlichen Vertretung vorgebracht wurde, dass nicht um Zeugeneinvernahme des Geschäftsführers der ***L*** d.o.o. angesucht wurde, weil dieser keinen wahrheitsgemäßen Sachverhalt wiedergeben würde, scheint für die Abgabenbehörde nicht glaubwürdig. Von Seiten der Abgabenpflichtigen wurde im Laufe des Prüfungsverfahrens mehrmals mündlich vorgebracht, dass Herr ***L*** ***S*** nur dann in Österreich wahrheitsgemäß bei einer Zeugeneinvernahme aussagen würde, wenn man ihm garantieren würde, dass die österreichische Abgabenbehörde seine Äußerungen, die glaublich seine steuerliche Unehrllichkeit in Kroatien darlegen würden, nicht an die kroatischen Abgabenbehörden weiter melden würde." Aus diesen Ausführungen kann das Bundesfinanzgericht nicht erkennen, dass die Beschwerdeführerin bei der Außenprüfung einen Antrag auf Einvernahme des ***S*** ***L*** gestellt hätte.

Die Rechnungen von ***L*** d.o.o. hat die Beschwerdeführerin entgegen ihrer Obliegenheit (§ 119 BAO) auch nicht vollständig offengelegt, womit sie nicht nur eine vollständige Überprüfung der darin ausgewiesenen Leistungen, sondern auch eine Gesamtbetrachtung aller Rechnungsinhalte bezüglich ihres Wahrheitsgehalts sowie das Auffinden von Anhaltspunkten für weitere gerichtsbehördliche Ermittlungen verhindert hat.

Es war daher davon auszugehen, dass ***L*** d.o.o. nicht der Empfänger der abgesetzten Beträge (Erbringer der in Rechnung gestellten Leistungen) war.

*****Person-B*** s.p.**

Zum Beweis des "Wahrheitsgehalts" der Rechnungen von ***Person-B*** s.p. (Summe der geltend gemachten Aufwendungen: 108.119,30 € für 2010, 3.957,65 € für 2011 und 17.325 € für 2013) hat die Beschwerdeführerin der Abgabenbehörde ***R*** ***V*** (Stiefsohn von ***B*** ***T***) als "ständigen Fahrer von ***Person-B***", der "insbesondere die Österreichfahrten als Angestellter von ***Person-B***" für die Beschwerdeführerin durchgeführt habe, genannt (Seite 2 des Schreibens vom 06.03.2019 [OZ 41]).

Der beantragte Zeuge ***R*** ***V*** (der nach eigener Angabe selbst ca. 2 Jahre bei "****X****" gearbeitet hat) gab bei seiner Einvernahme auf die Frage, ob es eine Geschäftsbeziehung zwischen seinem "Vater" und der "Fa. ****X****" gegeben habe, an, dass er das nicht wisse. Er habe ihn bei "****X****" gesehen, wenn er geladen habe. Was und wohin, wisse er nicht. Konkret wisse er die Geschäfte nicht. Es sei vorgekommen, dass er die Rechnung seines "Vaters" an "****X****" mitgenommen habe, weil er zu dieser Zeit als Fahrer bei "****X****" beschäftigt gewesen sei. Er habe dieses Kuvert in einen Postkasten am Firmengelände "****X****" eingeworfen oder bei "****E****" gelassen, wenn dieser da gewesen sei. Zahlungsfrist seien 30 Tage gewesen, mehr wisse er nicht. So habe die Rechnung nicht per Post geschickt werden müssen, was zwei bis drei Tage gedauert habe. So sei es am selben Tag gegangen. Er sei sicher nicht als Angestellter bei der Firma seines "Vaters" für "****X****" gefahren (Seite 3 der Niederschrift [OZ 42]).

J ***E*** erwähnte bei seiner Einvernahme, es habe schon Kuverts für Subfrächter gegeben. Größe DIN A 5. Solche Kuverts habe er an Subfrächter schon übergeben. Er habe sie auf den Tisch bekommen. Erinnerung "Kuverts an ***T***, den gibt es nicht mehr; Erinnerung auch an ***Firma-S2***". Es sei schon lange her, er wisse nicht mehr in welchen Jahren (Seite 4 der Niederschrift [OZ 43]). Er habe schon Kuverts von Subfrächtern entgegengenommen. Auf diesen Kuverts sei meistens der Firmenstempel der Subfrächter gewesen: "****Firma-S2***, ***T*** und andere." (Seite 5 der Niederschrift [OZ 43]).

J ***C*** gab bei seiner Einvernahme auf die nebenbei gestellte Frage, wie gut er "Herrn ***T***" gekannt habe, an, dass dieser gestorben sei, das wisse er. Gut gekannt habe er ihn nicht, bei "****X****" habe er vielleicht zwei Mal Kaffee mit ihm getrunken, manchmal

habe er ihm geholfen, etwas "in Slowenien" zu bringen, aber das sei alles gewesen (Seite 4 der Niederschrift [OZ 47]). Auf die Frage, ob er "Herrn ***T***" oder seine Fahrzeuge oder seine Fahrer bei "****X****" in der Firma gesehen habe, gab ***J*** ***C*** an: "Fast jedes Mal wenn ich auch dort war". Er (***Person-B***) habe auch Subunternehmer gehabt. Wie die hießen, wisse er nicht, aber wenn er die gesehen habe, habe er gewusst, dass "der für ***B*** fährt" (Seite 5 der Niederschrift [OZ 47]).

Die Abgabenbehörde hat die verbuchten Aufwendungen zur Gänze den Bemessungsgrundlagen hinzugerechnet (von den verbuchten Aufwendungen irrtümlich abweichender Hinzurechnungsbetrag: 88.480 € für 2010). Zur Begründung führt die Abgabenbehörde aus, sie zweifle nicht daran, dass zwischen der Firma des ***Person-B*** und der Beschwerdeführerin Geschäftsbeziehungen bestanden hätten. Jedoch hätten die Zweifel an der Richtigkeit der Höhe der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Fremdleistungsaufwendungen nicht beseitigt werden können. Es würden die Fremdleistungsaufwendungen in jener Höhe anerkannt, in welcher diese auch über das Mehrwertsteuerinformationssystem gemeldet worden seien (siehe Seite 6 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung [OZ 48]).

Die Beschwerdeführerin wendet dagegen im Beschwerdeschreiben (OZ 1) ein, dass die Abgabenbehörde sich für die Beweise der Geschäftsbeziehung an die Zeugeneinvernahme des ***R*** ***V*** (Sohn des Herrn ***T***) zu halten habe. Herr ***V*** gebe in seiner Zeugeneinvernahme an, dass ***Person-B*** auch für "****X****" gefahren sei (Seite 2). Auf Seite 3 bestätige ***R*** ***V***, er habe ***Person-B*** bei "****X****" gesehen, wenn er geladen habe (auch wenn vorher offensichtlich falsch protokolliert worden sei "ich weiss nicht ob die beiden geschäftlich zusammengearbeitet haben"...). Die Mitteilung der ausländischen Steuerbehörde (MIAS) nehme die Abgabenbehörde heran, um die Betriebsausgaben der Beschwerdeführerin, welche die gemeldeten Beträge des Frächters ***Person-B*** der Höhe nach überstiegen, nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen. Hierbei negiere die Abgabenbehörde die Zeugeneinvernahme des ***R*** ***V***, welcher bestätige, dass ***Person-B*** für "****X****" Transportleistungen durchgeführt habe. Bezüglich der Geschäftsbeziehung zwischen ***Person-B*** und "****X****" sage ***R*** ***V***: - Ich glaube mein Vater ist auch für "****X****" gefahren. - Ich habe ihn bei "****X****" gesehen, wenn er geladen hat, was und wohin weiß ich nicht - Es ist vorgekommen, dass ich die Rechnung meines Vaters an ***X**** mitgenommen habe. - Das Kuvert mit dem Bargeld habe ich von ***J*** ***E*** bekommen (Seite 6 des Beschwerdeschreibens [OZ 1]). Anstatt konkrete Fragen zur Geschäftsverbindung ***Person-B*** zu "****X****" zu befragen (wann, wie oft, welcher Zeitraum etc), habe die Abgabenbehörde Fragen gestellt, die nicht den aufklärungsbedürftigen Sachverhalt betreffen (Seite 6 des Beschwerdeschreibens [OZ 1]). Des Weiteren werde auf die Zeugenaussage des ***J*** ***E*** verwiesen, welcher in der Niederschrift auf Seite 4 unten aussage: - Solche Kuverts habe ich an Subfrächter schon übergeben. Ich bekam sie auf den Tisch: erinnerlich Kuverts an "****T****" - Seite 5 sagt

J ***E*** aus, dass er schon Kuverts von Subfrächtern entgegengenommen hat, er aber nicht weiß, was da drinnen war. Auf den Kuverts in DIN A5 war meistens der Firmenstempel der Subfrächter oben: ***Firma-S2***, ***T*** und andere - auf Seite 6 sagt weiters ***J*** ***E*** betreffend ***R*** ***V*** aus, dass ***Person-B*** sein Vater, der Subfrächter war, bekannt ist. Betrachte man die Rechnungen von ***Person-B*** an "***X***", sei aufgrund der fortlaufenden Rechnungsnummern ersichtlich, dass ***Person-B*** auch gegenüber anderen Unternehmungen Rechnungen geschrieben habe, da die Rechnungen von ***Person-B***, welche in der Buchhaltung "***X***" erfasst seien, durchwegs Lücken aufwiesen. Es sei anzunehmen, dass ***Person-B*** seine Umsätze von österreichischen Unternehmen verkürzt habe. Hierfür sprächen auch die in dessen Steuererklärungen gemeldeten Gesamtumsätze von € 61.842,-. Dieser Umsatz sei für einen Betrieb mit 1 LKW und 1 Bus und einem fremden Mitarbeiter nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend (Seite 7 des Beschwerdeschreibens [OZ 1]). Aus den Aussagen des ***R*** ***V*** und des ***J*** ***E*** ergebe sich zweifellos, dass ***Person-B*** für die Beschwerdeführerin Leistungen erbracht habe, sodass die beantragten Betriebsausgaben für Frachtleistungen anzuerkennen seien (Seite 7 des Beschwerdeschreibens [OZ 1]).

Die Abgabenbehörde hat im Zuge der Beschwerdeentscheidungen den geltend gemachten Aufwendungen zur Gänze die steuerliche Anerkennung versagt, weil – so ist der gesonderten Begründung der Beschwerdeentscheidungen (OZ 14) zu entnehmen - sich den gemeldeten Monatsbeträgen keinen konkreten Geschäftsfällen aus der Buchhaltung zuordnen ließen (Seite 10). Für die Veranlagungsjahre 2011 bis 2014 gebe es keine zusammenfassenden Meldungen, keine gemäß IWD-Auskunft erklärten Umsätze und auch keine sonstigen Unterlagen, die einen Leistungsaustausch belegen würden (Seite 11). Aus der Aussage von ***R*** ***V***, er habe seinen Vater bei ***X*** ***X*** gesehen, seien keine Rückschlüsse auf eine etwaige Geschäftsbeziehung im Prüfungszeitraum abzuleiten. Fremdleistungen der Firma ***T*** seien in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin im Zeitraum 2010 bis 2013 erfasst. ***R*** ***V*** gebe jedoch an, erst ab 2014 für die Beschwerdeführerin gefahren zu sein. Wenn er also 2014 beobachtet habe, dass sein Vater bei der Beschwerdeführerin geladen habe, so sei anzumerken, dass sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin im Jahr 2014 keine entsprechenden Transportleistungen wiederfänden (Seite 11). Auch die Darlegung im Beschwerdeschreiben, dass ***R*** ***V*** betreffend die Geschäftsbeziehung zwischen ***T*** und ***X*** ausgesagt habe, von Herrn ***J*** ***E*** Kuverts mit Bargeld erhalten zu haben, fände sich in dieser Form nicht im Einvernahmeprotokoll wieder. ***R*** ***V*** habe lediglich angegeben, Zahlungen für seine Überstunden in Kuverts erhalten zu haben. Gefragt nach Zahlungen für Transportleistungen habe er demgegenüber explizit zu Protokoll gegeben, dass er keine Beobachtungen machen könne, ob Bargeld ausgehändigt oder entgegengenommen worden sei. Ihm seien keine Kuverts aufgefallen (Seite 11). Auch aus dem Verweis auf die Zeugenaussagen des ***J*** ***E*** sei kein Nachweis

dafür abzuleiten, dass jene konkreten Fremdleistungen tatsächlich erbracht und bezahlt worden seien. Es gehe dabei um Kuverts, bezüglich derer ***J*** ***E*** selbst sage, er wisse nicht, was da drinnen gewesen sei (Seite 12). Darüber hinaus gebe ***J*** ***E*** betreffend ***R*** ***V*** an, dieser sei vor zwei Jahren bei der Firma ***X*** angestellt gewesen. Demnach habe dieses Dienstverhältnis nicht wie von ***R*** ***V*** ausgesagt 2014, sondern im Jahr 2017 bestanden (Seite 12).

Im Vorlageantragsschreiben vom 24.03.2021 (OZ 17) bringt die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter dazu vor, dass es richtig sei, dass ***R*** ***V*** ab 2014 bei der Beschwerdeführerin im Dienstverhältnis gestanden sei. Vorher sei er bei seinem Vater ***Person-B*** beschäftigt gewesen, und zwar ab 2007 bis zum Beginn des Dienstverhältnisses zur Beschwerdeführerin im Jahr 2014. ***R*** ***V*** sei als Mitarbeiter bei der Firma ***T*** bis 2014 beschäftigt gewesen und habe in dieser Eigenschaft die Geschäftsbeziehung von ***T*** zu ***X*** bestätigt, indem er ***Person-B*** bei Beladetätigkeiten am Firmengelände der Beschwerdeführerin gesehen habe. Auch gebe er an, dass sein Vater "glaublich" für ***X*** gefahren sei. Somit sei eine Geschäftsbeziehung ***T***/***X*** weitestgehend bewiesen - zumindest glaubhaft gemacht - weil ***R*** ***V*** auch angebe, Rechnungen seines Vaters zu ***X*** mitgenommen zu haben. Auch ***J*** ***E*** bestätige in seiner Einvernahme, dass ***Person-B*** Subfrächter gewesen sei. Auch ***J*** ***C*** bestätige in seiner Aussage vom 20.02., mit ***Person-B*** bei ***X*** Kaffee getrunken zu haben (Seite 4).

Im Vorlagebericht (OZ 55) bringt die Abgabenbehörde ua. vor, dass nach Meinung der Abgabenbehörde die Argumentation, ***R*** ***V*** sei als Mitarbeiter bei der Firma ***T*** beschäftigt gewesen und habe in dieser Eigenschaft die Geschäftsbeziehung von ***T*** zu ***X*** bestätigt, indem er ***Person-B*** bei Beladetätigkeiten am Firmengelände der Beschwerdeführerin gesehen habe, nicht ausreichend. Gleiches gelte für die Aussagen, sein Vater sei "glaublich" für ***X*** gefahren und er selbst habe Rechnungen seines Vaters zu ***X*** mitgenommen (Seite 10).

Im Schreiben vom 11.02.2025 (OZ 91) bringt die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter vor, dass dem Vermerk des Finanzamtes "diese Meldungen seien nicht mit den gebuchten Aufwendungen der Steuerpflichtigen ident" widersprochen werden müsse. Laut Beilage /5-1 bis /5-5 seien zumindest 4 MIAS Meldungen über insgesamt 10.799 € mit den Aufwandsbuchungen ident und eindeutig nachvollziehbar (Seite 2 Punkt 5).

Im "Vorbereitenden Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" vom 16.04.2025 (OZ 122) bringt der steuerliche Vertreter vor, dass Zeugenaussage von ***R*** ***V*** durch die Zeugenaussagen von ***C*** in der Richtigkeit bestätigt würde. Ebenfalls bestätige auch ***J*** ***E*** die Geschäftsbeziehung von ***T*** zur Beschwerdeführerin (Seite 2).

Die Aussage des beantragten Zeugen ***R*** ***V*** ("ich habe ihn bei ***X*** gesehen, wenn er geladen habe" bzw. "es sei vorgekommen, dass er die Rechnung seines Vaters an ***X*** mitgenommen habe") lässt für das Bundesfinanzgericht zwar die Annahme zu, dass eine Geschäftsbeziehung über Transportleistungen zwischen einem Unternehmen des ***X*** und ***Person-B*** s.p. bestanden hat, ohne jedoch ein genaues Ausmaß oder einen bestimmten Zeitraum der Leistungen oder eine Geschäftsbeziehung mit einem bestimmten Unternehmen der ***X***-Gruppe (konkret mit der Beschwerdeführerin, zumal die Beschwerdeführerin selbst mehrfach darauf hinweist, dass an derselben Adresse auch andere Firmen der ***X***-Gruppe mit dem Geschäftsführer ***X*** ***X*** tätig waren) zu erweisen ("konkret wisse er die Geschäfte nicht").

Somit konnte mit der Aussage des ***R*** ***V*** nicht bewiesen werden, dass die der Beschwerdeführerin für die Jahre 2010 bis 2014 in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich von ***Person-B*** s.p. erbracht wurden, sondern nur, dass irgendwann eine Geschäftsbeziehung bestanden hat (was von ***J*** ***E*** und ***J*** ***C*** grundsätzlich bestätigt wurde, wobei jedoch letzterer bei seiner Einvernahme angab, dass er seit ca. 8 Jahren nicht mehr persönlich fahre).

Abgesehen vom Antrag auf Einvernahme des ***R*** ***V*** als Zeugen hat die Beschwerdeführerin – trotz im Verfahren vorhandenen Bewusstseins, aufgrund des Auslandsachverhaltes eine erhöhte Mitwirkungspflicht zu haben (siehe Seite 3 des Vorlageantragsschreibens [OZ 17]) – auf das Verlangen der Abgabenbehörde (§ 138 BAO) hin zu den von ***Person-B*** s.p. in Rechnung gestellten Leistungen keine Tatsachen, Beweise und Anträge vorgebracht, die der Abgabenbehörde (bzw. dem Verwaltungsgericht) die Beurteilung ermöglichten (bzw. ermöglichen), ob diese Leistungen tatsächlich vom Rechnungsaussteller erbracht wurden. Die Beschwerdeführerin hat in ihrer Antwort keine Angaben zur Abwicklung der ihr in Rechnung gestellten Transportleistungen (z.B. vertragliche Abmachungen mit den Rechnungsausstellern, Herkunft, Art und Umfang der transportierten Güter, Erfassung und Dokumentation der transportierten Güter, Namen von Fahrern, genaue Bezeichnung der Transportendpunkte, Ansprechpersonen bei den Transportendpunkten, Abrechnungen mit den Transportauftraggebern) gemacht (siehe das Schreiben vom 06.03.2019 [OZ 41]).

Die Rechnungen von ***Person-B*** s.p. hat die Beschwerdeführerin entgegen ihrer Obliegenheit (§ 119 BAO) auch nicht vollständig offengelegt, womit sie nicht nur eine vollständige Überprüfung der darin ausgewiesenen Leistungen, sondern auch eine Gesamtbetrachtung aller Rechnungsinhalte bezüglich ihres Wahrheitsgehalts sowie das Auffinden von Anhaltspunkten für weitere gerichtsbehördliche Ermittlungen verhindert hat.

Das Bundesfinanzgericht geht jedoch aufgrund der MIAS-Meldungen für das Jahr 2010 davon aus, dass ***Person-B*** s.p. insoweit der Empfänger der abgesetzten Beträge (Erbringer der

in Rechnung gestellten Leistungen) war. Dass ***R*** ***V***, der laut Vorbringen der Beschwerdeführerin ab dem Jahr 2014 bei ihr beschäftigt war, seinen Vater im Streitjahr 2014 bei "X" gesehen hat, wenn er geladen hat, erweist die Aussage hingegen nicht.

Darüber hinaus war davon auszugehen, dass Person-B s.p. nicht der Empfänger der abgesetzten Beträge (Erbringer der in Rechnung gestellten Leistungen) war.

Zum Vorbringen der unvollständigen Befragung:

Wenn die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter im "Vorbereitenden Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" vom 16.04.2025 (OZ 122) vorbringt, dass sie begehrt habe, bei den Zeugenbefragungen anwesend sein zu können und selbst Fragen an die Zeugen stellen zu können und dies von der Abgabenbehörde abgelehnt worden sei (Seite 6), so ist dem entgegenzuhalten, dass es keinen Rechtsanspruch auf eine Teilnahme bei der Zeugeneinvernahme gibt.

Wird ein Zeuge nicht kontradiktorisch vernommen, bedeutet dies, dass das Verwaltungsgericht (bzw. vorher die Abgabenbehörde) die Ergebnisse der Beweisaufnahme den Parteien vorzuhalten hat und sich mit den von ihnen (bis zum Erlass der Entscheidung) dazu erstatteten Vorbringen zu Unvollständigkeiten in der Befragung oder allfälligen Widersprüchlichkeiten im Aussageverhalten auseinanderzusetzen hat, was bei Aufzeigen wesentlicher Befragungslücken eine neuerliche Zeugeneinvernahme erforderlich machen kann (vgl. VwGH 29.09.2022, Ra 2021/15/0115).

Wenn die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter im Beschwerdeschreiben (OZ 1) vorbringt, dass wichtige, den wahren Sachverhalt betreffende Fragen nicht gestellt worden seien (Seite 3 erster Absatz), dann ist ihr entgegenzuhalten, dass sie selbst bei ihren Anträgen auf Zeugeneinvernahme (siehe oben) das Beweisthema nur grob genannt und dass sie im weiteren Verfahren nicht konkretisiert hat, welche Fragen noch an welchen Zeugen hätten gestellt werden sollen und – abgesehen vom Schreiben vom 17.12.2019 (OZ 77) - keine weiteren Fragen vorgeschlagen hat. Die mit Schreiben vom 17.12.2019 (OZ 77) des steuerlichen Vertreters nach der Schlussbesprechung am 05.12.2019 von der Beschwerdeführerin übermitteltem weiteren Fragen an den beantragten Zeugen J ***C*** hat die Abgabenbehörde diesem bei der zweiten Einvernahme gestellt (siehe die Niederschrift [OZ 47/2]).

Zur Nichtoffenlegung von Rechnungen:

Was die Frage der Offenlegung der fehlenden Rechnungen betrifft, so ist noch darauf einzugehen, dass die Beschwerdeführerin im verwaltungsgerichtlichen Verfahren erfolglos zur vollständigen Offenlegung der Rechnungen aufgefordert wurde. So hat das Bundesfinanzgericht die Abgabenbehörde mit Beschluss vom 01.08.2023 (OZ 56) aufgefordert,

den Inhalt der fehlenden Rechnungen durch ein Verlangen an die Beschwerdeführerin zur Offenlegung dieser Rechnungen durch Übermittlung von Ablichtungen ergänzend zu ermitteln.

Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin antwortete auf die Aufforderung der Abgabenbehörde zur Offenlegung der fehlenden Rechnungen mit Schreiben vom 01.09.2023 (OZ 60/1) lediglich, dass die Rechnungen bereits vollständig im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens dem Finanzamt "vorgelegt" worden seien. Das jetzige nochmalige Einfordern werde als Schikane verstanden, da es sich hierbei um eine Unzahl von Belegen handle und die Beibringung dieser bereits "vorgelegten" Unterlagen einen enormen Zeitaufwand nach sich ziehe. Die Steuerpflichtige werde dem Ersuchen des Finanzamtes nicht Folge leisten und die mühselige und zeitlich umfangreichste Arbeit nicht auf sich nehmen und die Buchungsbelege nicht "noch einmal" heraussuchen und diese kopiert bzw. gescannt vorlegen (siehe Seite 2 erster Absatz).

Aufgrund dessen forderte das Bundesfinanzgericht selbst die Beschwerdeführerin mit Beschluss vom 30.09.2024 (OZ 62) auf, die den (aufgelisteten) verbuchten Aufwendungen zugrundeliegenden fehlenden Rechnungen gegenüber dem Bundesfinanzgericht offenzulegen.

Nach zwei Anträgen auf Fristverlängerung (OZ 64 und OZ 71) und einem Hinweis des Bundesfinanzgerichts auf die ausstehende Offenlegung (siehe den Beschluss vom 31.01.2025 [OZ 85]) brachte der steuerliche Vertreter im Schreiben vom 11.02.2025 (OZ 91) vor, bezüglich der vom Bundesfinanzgericht geforderten Offenlegung der Rechnungen werde mit gesondertem Schreiben Stellung genommen (Seite 2).

Mit Schreiben vom 27.02.2025 (OZ 104) brachte der steuerliche Vertreter zu den fehlenden Rechnungen vor, die Beschwerdeführerin habe sich seit der Aufforderung des Bundesfinanzgerichts vom 30.09.2024 "laufend damit beschäftigt, die geforderten Rechnungen aus den Belegsammlungen 2010 bis 2014 beizubringen und offenzulegen". Der Beschwerdeführerin und allen Mitarbeitern der Abteilung Rechnungswesen sei "die Art und der Ort der Belegablage bekannt", jedoch sei trotz Durchsicht aller möglicher Akten und Aktenteilen ein Auffinden der begehrten Rechnungen nicht möglich. Diese Belege seien offensichtlich im Zuge der Betriebsprüfung entnommen, eingesehen und kopiert, aber nicht wieder ordnungsgemäß jenen Ablagen, wo sie sich im Originalzustand befunden hätten, zugeführt worden. Dass sich Rechnungen ordnungsgemäß abgelegt in den Akten befunden hätten, sei "unbestritten", da im Zuge der Betriebsprüfung Rechnungen kopiert und zu den BP-Akten genommen worden seien. Offensichtlich habe das Finanzamt nach Einsichtnahme eine "eigenwillige Form der Belegaufbewahrung gewählt", welche für die Beschwerdeführerin nicht nachvollziehbar sei. Jetzt seien die Originalrechnungen nicht mehr an jenen Orten auffindbar, wo sie sich vor der Prüfung befunden hätten (Seite 2 Punkt 3). Dass im Zuge der Anfertigung von Rechnungskopien Belege aus der Belegsammlung vom Finanzamt hätten entfernt werden müssen, ergebe sich schon aus dem Arbeitsablauf bei Anfertigung von Kopien. Die Frage der

neuerlichen Ablage, wo und wie diese erfolgt sei, könnten einzig und allein die beiden Prüfungsorgane des Finanzamtes beantworten (Seite 2 Punkt 4).

Der Prüfer ***R*** ***L*** gab zu diesem Vorbringen befragt an, dass sie beim steuerlichen Vertreter Einsicht in die Belegsammlung genommen hätten (ca. 100 in einem Raum aufgereichte Ordner). Bei den Transportfremdleistungsaufwendungen sei es schwer gewesen, die Belege zu den Aufwandsbuchungen zu finden. Es habe keine eigenen Ordner für die Fremdleistungen gegeben. Wie die Ordnung der Belegsammlung aufgebaut gewesen sei, könne er heute nicht mehr sagen. Die Ordnung sei für ihn nicht nachvollziehbar gewesen. Die Belege seien durch Blättern in der Belegsammlung gesucht worden. Das Auffinden von Belegen über diese Transportaufwendungen sei seiner Erinnerung nach schwer, das gilt sowohl für das Auffinden konkreter Rechnungen, als auch für das Auffinden dieser Rechnungen im Allgemeinen. Wenn mir vorgehalten wird, dass der stV nun vorbringt, dass der Bf. und allen Mitarbeiterinnen der Abteilung Rechnungswesen die Art und der Ort der Belegablage bekannt ist, so gebe ich an, dass ich das nicht nachvollziehen kann, weil die Rechnungen nach meiner Wahrnehmung nicht gesammelt an einem bestimmten Ort oder nach einem bestimmten System gruppiert in der Belegsammlung gesammelt waren. Wir als Prüfer haben keine Originalbelege mitgenommen, weder gesammelt noch einzeln. Wir haben vor Ort Kopien am Gerät des stV gemacht. Zur Vorgangsweise beim Kopieren gebe ich an, dass ich den Ordner durchgeblättert habe. Wenn ich eine Rechnung gefunden habe, habe ich diese Rechnung an einem der beiden Löcher des Ordners ausgehängt, sodass diese Rechnung im Ordner sichtbar blieb. Wenn ich den Ordner fertig durchgesehen habe, bin ich zum Kopierer gegangen. Dort habe ich den Ordner an den jeweils solcher Art markierter Stellen aufgeschlagen, die Rechnung herausgenommen, kopiert und an derselben Stelle wieder eingeordnet. Das habe ich mit jeder Rechnung des Ordners gemacht. Es wurden nicht alle Rechnungen kopiert, weil das Auffinden in der Belegsammlung so schwierig und zeitintensiv war. Aufgrund der geschilderten Vorgangsweise beim Kopieren kann ausgeschlossen werden, dass Rechnungen vom Finanzamt in der Belegsammlung bei der Rückführung verreicht wurden (siehe die Niederschrift vom 07.03.2025 (OZ 108)).

Die Beschwerdeführerin und die Abgabenbehörde sind sich somit einig, dass das Heraussuchen der in der Belegsammlung verteilt abgelegten Rechnungen zeitaufwändig und mühsam ist bzw. wäre. Dass die Abgabenbehörde die von ihr kopierten Rechnungen verreicht hätte, kann nach der (in der mündlichen Verhandlung verlesenen) Aussage des Prüfers ***R*** ***L*** bezüglich der Vorgangsweise beim Kopieren ausgeschlossen werden. Im Übrigen müssten dann zumindest noch jene Rechnungen, die die Prüfer nicht in der Belegsammlung gefunden und kopiert haben (also genau die fehlenden Rechnungen), an jenem "Ort der Belegablage", der "der Beschwerdeführerin und allen Mitarbeitern der Abteilung Rechnungswesen" "bekannt" ist, auffindbar sein.

Das Vorbringen im "Vorbereitenden Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" vom 16.04.2025 (OZ 122), wonach Barzahlungen ein taugliches Instrumentarium zur Begleichung von Rechnungen und weder verboten seien, noch es spezielle gesetzliche Vorgaben gebe, wie diese abzuwickeln seien, und es irrelevant sei, ob aus Schlampigkeit, Zeitdruck oder bewusstem Vorgehen keine Bestätigungen ausgestellt würden (Seite 2), trifft auf den Beschwerdefall nicht zu. Denn die Barzahlung von Rechnungsbeträgen an ausländische Rechnungsaussteller ohne Bestätigung des Geldübernehmers widerspricht der sich aus der erhöhten Mitwirkungspflicht bei Sachverhalten mit Auslandsbezug ergebenden Beweisvorsorgepflicht (vgl. nochmals VwGH 16.04.2024, Ro 2022/13/0017, wonach die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Sachverhalten mit Auslandsbezug eine entsprechende Beweisvorsorgepflicht mitumfasst).

Dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters im "Vorbereitenden Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" vom 16.04.2025 (OZ 122), dass von den Prüfern kopierte Rechnungen nicht mehr im Akt des Finanzamtes aufliegen und dies nicht zu Lasten der Beschwerdeführerin ausgelegt werden könne (Seite 5), ist entgegenzuhalten, dass ein Abgabepflichtiger im verwaltungsgerichtlichen Verfahren seine Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) auch dann erfüllen muss, wenn die Abgabenbehörde Ablichtungen von Geschäftspapieren, Schriften und Urkunden bei der Außenprüfung nicht zum Akt genommen hat oder Ablichtungen in Verstoß geraten sind.

Zur Verjährungseinrede:

Die Verjährungsfrist beträgt fünf Jahre (vgl. § 207 Abs. 2 BAO). Die Verjährung beginnt in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (vgl. § 208 Abs. 1 lit a BAO). Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist (vgl. § 209 Abs. 1 BAO).

Bei der Körperschaftsteuer 2010 hat die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2010 zu laufen begonnen. Die Verjährung wäre nach fünf Jahren mit Ablauf des Jahres 2015 eingetreten. Durch den Erstbescheid vom 14.10.2011 hat sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2016 verlängert.

Bei der Körperschaftsteuer 2011 hat die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2011 zu laufen begonnen. Die Verjährung wäre nach fünf Jahren mit Ablauf des Jahres 2016 eingetreten. Durch den Erstbescheid vom 15.11.2012 hat sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2017 verlängert.

Bei der Körperschaftsteuer 2012 hat die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2012 zu laufen begonnen. Die Verjährung wäre nach fünf Jahren mit Ablauf des Jahres 2017 eingetreten. Durch den Erstbescheid vom 11.11.2013 hat sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2017 verlängert.

Bei der Körperschaftsteuer 2013 hat die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2013 zu laufen begonnen. Die Verjährung wäre nach fünf Jahren mit Ablauf des Jahres 2018 eingetreten. Durch den Erstbescheid vom 10.12.2014 hat sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2019 verlängert.

Durch die Besprechung am 14.04.2016 und das am 04.05.2016 ausgefertigte Schreiben "Vorhalt 4" wurde die Verjährungsfrist bei der Körperschaftsteuer 2010 um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2017 verlängert. Durch die Besprechung am 27.06.2017 und die Auskunftersuchen zu den vier Rechnungsausstellern an Slowenien und Kroatien am 30.06.2017 wurde die Verjährungsfrist bei der Körperschaftsteuer 2010 und 2011 jeweils um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2018 verlängert. Durch die Besprechung am 05.12.2018 und das am 07.12.2018 ausgefertigte Schreiben "Vorhalt 12/2018" (OZ 40) wurde die Verjährungsfrist bei der Körperschaftsteuer 2010, 2011 und 2012 jeweils um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2019 verlängert. Durch die Zeugeneinvernahmen vom 14.10.2019, vom 16.10.2019 und vom 11.11.2019 sowie die Schlussbesprechung vom 05.12.2019 wurde die Verjährungsfrist für die Körperschaftsteuer 2010, 2011, 2012 und 2013 jeweils um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2020 verlängert.

Bei der Körperschaftsteuer 2014 hat die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2014 zu laufen begonnen. Die Verjährung wäre nach fünf Jahren mit Ablauf des Jahres 2019 eingetreten. Durch den Erstbescheid vom 28.01.2019 hat sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2020 verlängert.

Die angefochtenen Bescheide wurden am 17.08.2020 zugestellt. Der Einwand der Verjährung ist daher nicht berechtigt.

Zum Einwand der überlangen Verfahrensdauer:

Der Einwand der Beschwerdeführerin, dass die Verfahrensdauer übermäßig lang gewesen sei (Seite 2 des Beschwerdeschreibens [OZ 1]), ist für die entscheidungsgegenständliche Abgabenfestsetzung ohne Belang, weil es sich weder bei der beschwerdegegenständlichen Abgabenfestsetzung noch bei der darüber zu treffenden Rechtsmittelentscheidung um Ermessensentscheidungen handelt. Wenn der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin dazu im "Vorbereitenden Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" vom 16.04.2025 (OZ 122) die Vorlage jener Schriftsätze begehrt, mit denen die Abgabenbehörde die lange Prüfungsdauer gegenüber der Oberbehörde habe rechtfertigen müssen, so ist darauf hinzuweisen, dass ein diesbezügliches Antragsrecht nicht existiert. Abgesehen davon hat die

Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht keine diesbezüglichen Schriftsätze übermittelt (andernfalls sie der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin bei der Akteneinsicht am 25.11.2024 gesehen hätte).

Zum neuerlichen Antrag auf Akteneinsicht:

Am 25.11.2024 hat der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin die Akteneinsicht genommen (siehe Aktenvermerk OZ 68). Mit Schreiben vom 14.04.2025 (OZ 124) hat der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin einen neuerlichen Antrag auf Akteneinsicht gestellt, sich jedoch diesbezüglich nicht mehr beim (zur Gewährung der Akteneinsicht bereiten Bundesfinanzgericht) gemeldet. Wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach ausgesprochen hat, ist die Gestattung ein Realakt, der nicht einer besonderen Genehmigung bedarf und es bei der Partei liegt, diese Möglichkeit zu nützen (vgl. VwGH 29.02.2024, Ra 2022/13/0005).

Zum Einwand des zu kurzen Zeitraums zwischen Zustellung der Vorladung und der anberaumten Verhandlung:

Zum Einwand der (bei der mündlichen Verhandlung abwesenden) Beschwerdeführerin, dass der Zeitraum zwischen Zustellung der Vorladung und der anberaumten Verhandlung zu kurz gewesen sei, ist darauf hinzuweisen, dass der Termin für die mündliche Verhandlung am 21.05.2025 – nachdem die für 23.04.2025 anberaumte mündliche Verhandlung (OZ 113) wegen einer Reise des ***X*** ***X*** vertagt wurde (OZ 123) - vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin in Kenntnis der vorangehenden Abwesenheit und des Rückkehrzeitpunktes des ***X*** ***X*** selbst vorgeschlagen wurde und sogar ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass "sowohl der Beschwerdeführer als auch Parteienvertreter verfügbar sind" (siehe die E-Mail vom 31.03.2025 [OZ 118]). Eine frühere Zustellung der Vorladung zur mündlichen Verhandlung am 21.05.2025 war dem Bundesfinanzgericht nicht möglich, weil der Beschwerdeführer der Post seine Ortsabwesenheit bekanntgegeben hat (siehe den Beschluss über die Abberaumung der mündlichen Verhandlung, der von der Post mit den Vermerken "Empfänger ist ortsabwesend von 19.04.2025 bis 10.05.2025" und "keine Zustellung möglich" an das Bundesfinanzgericht zurückgestellt wurde [OZ 130]). Das Bundesfinanzgericht hat die Vorladung zur mündlichen Verhandlung am 21.05.2025 nach der Rückkehr des ***X*** ***X*** (Ankunft 12.05.2025) rasch ausgefertigt (Abfertigung: 12.05.2025). Die Vorladung wurde nach einem Zustellversuch am 14.05.2025 bei der Post hinterlegt (Beginn der Abholfrist: 15.05.2025; siehe OZ 133) und von ***X*** ***X*** erst am 21.05.2025 (9:53 Uhr) abgeholt (siehe OZ 140/5). Auf Seiten der Beschwerdeführerin wurde es verabsäumt, das Dokument mit der Vorladung zur mündlichen Verhandlung zeitgerecht abzuholen (im Hinblick auf den vom steuerlichen Vertreter selbst für 21.05.2025 vorgeschlagenen Verhandlungstermin musste damit gerechnet werden, dass das hinterlegte Dokument die Vorladung zur mündlichen Verhandlung an diesem Tag enthält). Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der steuerliche Vertreter persönlich am 16.04.2025 einen

"Vorbereitenden Schriftsatz zur mündlichen Verhandlung" mit Beilagen (OZ 122), in dem umfassend alle Einwendungen zusammengefasst wurden, eingebracht hat (dieses Schreiben wurde bei der mündlichen Verhandlung vollständig verlesen). Die mündliche Verhandlung wurde mit der Verkündung des Erkenntnisses geschlossen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2010 war daher insoweit abzuändern, als Aufwendungen aufgrund von Rechnungen von ***Person-B*** s.p. von insgesamt 32.514 € (108.119,30 € abzüglich Summe lt. MIAS-Meldungen ergibt nicht anerkannte Aufwendungen von insgesamt 75.605,30 €) zu berücksichtigen waren. Die Beschwerden betreffend Körperschaftsteuer 2011 bis 2014 waren hingegen als unbegründet abzuweisen.

Steuerliche Hinzurechnungen lt. Erkenntnis:

	K 2010	K 2011	K 2012	K 2013	K 2014
Einkünfte lt. Erstbescheid	-85.191,93 €	-76.520,51 €	195.487,80 €	83.441,93 €	106.246,70 €
T - ***K*** s.p.	54.096 €	79.680 €	80.230 €	7.040 €	-
L d.o.o.	37.825 €	36.540 €	60.725 €	208.585 €	237.490 €
P ***T*** d.o.o.	-	-	29.260 €	-	-
Person-B s.p.	75.605,30 €	3.957,65 €	-	17.325 €	-
Einkünfte lt. BFG	82.334,37 €	43.657,14 €	365.702,80 €	316.391,93 €	343.736,70 €

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da diese Voraussetzung im Hinblick auf die oben wiedergegebene Rechtsprechung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 4. Juli 2025