

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Name Vorsitzender, die Richterin Name Richterin sowie die fachkundigen Laienrichter Name Laienrichter und Name Laienrichter in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, BF Adresse, vertreten durch Name Liquidator, Adresse Liquidator, als Liquidator, über die Beschwerde vom 29. Juli 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 1. Juni 2016 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens der Körperschaftssteuer 2008 bis 2010, Körperschaftsteuer 2008 bis 2011 und Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 bis 2011, Steuernummer BFStNr, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13. Jänner 2026, in Anwesenheit der Schriftführerin Name Schriftführerin zu Recht erkannt:

I. 1. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens der Körperschaftsteuer 2008 bis 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

I. 2. Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuer 2008 bis 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

I.3. Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen für die Jahre 2008 bis 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin, die im Baugewerbe (Verlegung von Eisen, Armierung) tätig war, wurde eine Außenprüfung hinsichtlich die Jahre 2008 bis 2011 durchgeführt. Betreffend die Körperschaftssteuer und die Kapitalertragssteuer für die Jahre 2008 bis 2011 fand eine finanzstrafrechtliche Prüfung statt.

Dieser Prüfung vorangegangen war eine Hausdurchsuchung am Datum sowie eine im Zuge des Sozialbetrugsverfahrens durchgeführte Telefonüberwachung.

Laut dem Prüfbericht vom 23. Mai 2016 wurden Teile des Fremdleistungsaufwandes nicht anerkannt, da es sich bei den Rechnungen der portugiesischen Subunternehmen um Schein- bzw. Deckungsrechnungen gehandelt hat. Im Gegenzug wurde ein entsprechender Personalaufwand geschätzt. Der Differenzbetrag zwischen dem fingierten Fremdleistungsaufwand und dem Personalaufwand wurde dem Gesellschafter und Geschäftsführer als verdeckte Ausschüttung hinzugerechnet. Weiters wurde in den Jahren 2009 und 2010 eine Rückstellung für Nachforderungen aufgrund einer GPLA-Prüfung nicht anerkannt.

Aufgrund dieser Prüfung wurden die Verfahren betreffend die Körperschaftssteuer für die Jahre 2008 bis 2010 mit Bescheiden vom 1. Juni 2016 wiederaufgenommen und neue Körperschaftsteuerbescheide ebenfalls am 1. Juni 2016 erlassen. Für das Jahr 2011 wurde der Körperschaftsteuerbescheid ohne Wiederaufnahme des Verfahrens auch am 1. Juni 2016 erlassen und die Feststellungen der Prüfung berücksichtigt. Ebenso wurden mit 1. Juni 2016 die Anspruchszinsen für die Jahre 2008 bis 2011 festgesetzt.

All diese Bescheide wurden an die Firmenanschrift laut Firmenbuch zugestellt, kamen jedoch mit dem Vermerk „verzogen“ zurück. Aufgrund der Angaben einer neuen Zustelladresse im Rahmen der Einvernahme des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin am 9. Juni 2016 wurden sämtliche Bescheide am 4. Juli 2016 an die neue Adresse zugestellt.

Mit Schreiben vom 29. Juli 2016 erhob die Beschwerdeführerin durch ihren Vertreter gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 bis 2011 und gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2008 bis 2011 sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung der Anspruchszinsen für die Jahre 2008 bis 2011 Beschwerde und stellte einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat. Begründend wurde betreffend die Wiederaufnahmebescheide darauf verwiesen, dass sich deren Begründung auf einen Verweis auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfbericht erschöpfe. Es handle sich dabei lediglich um Stehsätze, denen kein Begründungswert innewohne. Der Verweis auf die Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründe bzw. überwiegende Interesse an der Rechtsrichtigkeit und nicht bloß geringfügige steuerliche Auswirkungen würden als ordnungsgemäße Bescheidbegründung nicht reichen. Auch die Körperschaftssteuerbescheide würden an Begründungsmängeln leiden, da sie nur auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfbericht verweisen würden. Inhaltlich wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin zulässige Werkverträge zu ausländischen Subunternehmen abgeschlossen habe. Sie hätte zu keinem Zeitpunkt eigenständige Dienstverhältnisse zu portugiesischen oder polnischen Arbeitnehmern begründet. Die

Beschwerdeführerin durfte auf die Richtigkeit der Entsendeformulare vertrauen. Sie habe weder direkte Lohnzahlungen vorgenommen noch persönliche Weisungen erteilt. Als Subauftraggeberin hätte ihr die Erteilung sachlicher Weisungen zugestanden. Sämtlichen Zahlungen aus den Werkverträgen würden Belege gegenüberstehen. Auch enthalte der Bericht über das Außenprüfungsergebnis über weite Strecken Feststellungen, die keine Deckung in konkreten Beweisergebnissen finden würden. Der Bericht beinhalte nur eine Zusammenfassung der vorgenommenen Amtshandlungen und der dabei vorgefundenen Beweismittel. Diese Beweise würden überdies substanz- und substratlos zu Lasten der Beschwerdeführerin unrichtig gewürdigt. Es folgten diverse Ausführungen betreffend die Entsendeformulare. Weiters seien auch wesentliche Parteirechte abgeschnitten und die Bescheide auch unrichtig rechtlich beurteilt worden.

Mit Datum wurde über die Beschwerdeführerin der Konkurs eröffnet.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24. Oktober 2017 wurde die Beschwerde betreffend die Wiederaufnahmebescheide 2008 bis 2011 und mit einer weiteren Beschwerdeverentscheidung vom 24. Oktober 2017 die Beschwerde betreffend die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2008 bis 2011 jeweils als unbegründet abgewiesen. Ebenso wurde mit Beschwerdeverentscheidungen vom 30. Oktober 2017 für jedes Jahr getrennt die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2011 als unbegründet abgewiesen und auf die gesonderte Bescheidbegründung verwiesen. Sämtliche Bescheide wurden an den Masseverwalter der Beschwerdeführerin zugestellt.

Mit Schreiben vom 14. November 2017 brachte der Vertreter der Beschwerdeführerin mit Vollmacht des Masseverwalters einen Vorlageantrag ein. Begründend wurde auf die Beschwerde mitsamt den dort gestellten Anträgen verwiesen, die vollinhaltlich aufrecht bleiben würden.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgericht vom 4. März 2025 (RV/6100156/2018) wurde die Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Körperschaftssteuer 2011 als unzulässig zurückgewiesen, da im Jahr 2011 keine Wiederaufnahme erfolgte.

Aufgrund eines Ersuchens um Aktenübersendung durch das Gericht übermittelte das Bundesverwaltungsgericht die Verhandlungsschriften sowie die Erkenntnisse Zahlen und Datum. Nach weiteren Aufforderungen durch das Gericht übermittelte die belangte Behörde diverse Unterlagen und gab Stellungnahmen ab.

Diese dem Gericht übermittelten Unterlagen und Stellungnahmen wurden der Beschwerdeführerin zwecks Wahrung des Parteiengehörs übermittelt. Gleichzeitig wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert in Bezug auf die Rückstellung für Nachforderungen aufgrund einer GPLA-Prüfung, auf die Stelligmachung von ausländischen Zeugen, die

Leistungserbringung im Zusammenhang mit dem nicht anerkannten Teil des Fremdleistungsaufwandes, auf den geschätzten Personalaufwand und auf die Haftungsbescheide betreffend die Kapitalertragssteuer Fragen zu beantworten, Stellungnahmen abzugeben und Unterlagen vorzulegen. Seitens der Beschwerdeführerin erfolgte keine Reaktion.

Am 13. Jänner 2026 fand die mündliche Senatsverhandlung statt. Zu dieser erschien die beschwerdeführende Partei nicht. Die belangte Behörde verwies im Wesentlichen auf ihr bisheriges Vorbringen, insbesondere auf die Erkenntnisse des BVwG vom Datum (Zahlen BVwG).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin wurde am Datum im Firmenbuch unter der Firmenbuchnummer Nummer eingetragen. Als Geschäftsanschrift war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum die Adresse Adresse, als Geschäftszweig Verlegung von Eisen, Armierungen und als Geschäftsführer Name eingetragen (siehe Firmenbuchauszug zu Nummer). Die Beschwerdeführerin war in der Baubranche tätig.

Der Alleingesellschafter war Name bis zum 19. November 2010 (siehe Firmenbuchauszug zu Nummer). Auch danach war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum dieser weiterhin der einzige Gesellschafter der Beschwerdeführerin.

Mit Beschluss vom Datum durch das Landesgericht Salzburg zu Zahl wurde über die Beschwerdeführerin der Konkurs eröffnet. Der Konkurs wurde am Datum nach Verteilung an die Massegläubiger gemäß § 124a iVm § 123a IO aufgehoben und Name ab dem Datum als Liquidator bestellt (siehe Insolvenzdatei LG Salzburg (569) zu Aktenzeichen Zahl, Ausdruck vom 19. Juli 2023 sowie Firmenbuchauszug zu Nummer).

Wiederaufnahme

Die Beschwerdeführerin hat die Körperschaftssteuererklärung für das Jahr 2008 am 13. Jänner 2010, für das Jahr 2009 am 8. Juni 2011, für das Jahr 2010 am 7. November 2011 und für das Jahr 2011 am 28. Jänner 2013 elektronisch eingebracht. In diesen Erklärungen waren die im Rahmen der Außenprüfung festgestellten Teile des Fremdleistungsaufwandes sowie in den

Jahren 2009 und 2010 die im Rahmen der Außenprüfung festgestellte Rückstellung enthalten (Tz 3 und Tz 6 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 sowie Verwaltungsakt). Die Jahre 2008 bis 2010 wurden erklärungsgemäß veranlagt (Erstbescheid 2008 am 15. Jänner 2010, 2009 am 5. Juli 2011 und 2010 am 30. Jänner 2012, siehe Verwaltungsakt). Betreffend das Jahr 2011 erging der Erstbescheid am 1. Juni 2016 bereits unter Berücksichtigung der Ergebnisse der Außenprüfung (siehe Verwaltungsakt).

Die GPLA-Prüfung für Jahre 2007 bis 2010 wurde durch die Österreichischen Gesundheitskassa (damals Salzburger Gebietskrankenkasse) durchgeführt. Die Schlussbesprechung fand am 25. Juni 2012 statt (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Juni 2012). Aufgrund des Berichts vom 19. Juli 2012 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2007 bis 2010 wurden unter anderem Haftungsbescheide betreffend Lohnsteuer, für deren Einbehaltung und Abfuhr die Beschwerdeführerin als Arbeitgeber haftet, sowie Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2008 bis 2010 am 19. Juli 2012 erlassen (siehe die jeweiligen Bescheide).

Die belangte Behörde begann am 6. August 2012 (siehe Prüfungsauftrag vom 23. Juli 2012) eine Umsatzsteuer-, Körperschaftssteuer- und Kapitalertragssteuerprüfung für die Jahre 2008 bis 2011, wobei es sich betreffend die Körperschaftsteuer und die Kapitalertragssteuer um eine finanzstrafrechtliche Prüfung gehandelt hat.

Im Zeitpunkt der Erlassung der Körperschaftsteuererstbescheide 2008 bis 2010 hatte die Betriebsprüfungsabteilung der belangten Behörde weder Kenntnis von dem Fremdleistungsaufwand, der aufgrund von Scheinrechnungen geltend gemacht wurde, noch den Grundlagen, auf denen die gegenständlichen Rückstellungen basierten. Diese Tatsachenkomplexe sind neu hervorgekommen.

Die belangte Behörde verwies in den Wiederaufnahmebescheiden 2008 bis 2010 auf die Niederschrift bzw. den Prüfbericht. In dem Prüfbericht stützt die belangte Behörde (siehe Tz 8 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) ihre Wiederaufnahme auf unter Tz 3 bis 6 der angeführten Feststellungen)

Fremdleistungs- und Personalaufwand

Im Verfahren wegen des Vergehens der organisierten Schwarzarbeit vor dem Landesgericht Salzburg übernahm der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin die Verantwortung (siehe Beschluss über die Diversion zu Zahl und Datum). Mit Urteil des Landesgerichtes Salzburg (siehe Urteil vom Datum zu Zahl) wurde der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin im

Verfahren wegen Abgabenhinterziehung sowie des teils vollendeten, teils versuchten Abgabebetuges gemäß § 214 Abs. 2 FinStrG wegen Unzuständigkeit freigesprochen.

Mit Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes (siehe Erkenntnis zu Zahl vom Datum) wurde die Beschwerde der Beschwerdeführerin als unbegründet abgewiesen und für bestimmte aufgelistete Personen zu den angeführten Zeiträumen die Pflichtversicherung festgestellt. Mit dem weiteren Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes (siehe Erkenntnis zu Zahl vom Datum) wurden die nachverrechneten Sozialversicherungsbeiträge verringert.

Die gegenständlichen portugiesischen Firmen, nämlich Name Firma 1, Name Firma 2, Name Firma 3, Name Firma 4, Name Firma 5, Firma Name 6, Firma Name 7, Firma Name 8 und Firma Name 9, traten fast nie gleichzeitig als Subunternehmer der Beschwerdeführerin auf. In der Regel bestand das Auftragsverhältnis nur für jeweils sechs bis zwölf Monate (siehe dazu Feststellungen und Beweiswürdigung zu den einzelnen Firmen). Die Arbeiter arbeiteten zumeist bei der nächsten Firma weiter (siehe Anlage 5 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 in Zusammenschau mit dem Erkenntnis des BVwG vom Datum zu Zahl).

Das Erscheinungsbild und das Layout der Eingangsrechnungen waren bei fast allen Firmen das gleiche. Es sind immer nur das Bauvorhaben und der Bauunternehmer und als Leistungszeitraum jeweils ein Monat vermerkt. Die Abrechnung erfolgt pro Tonnen. Eine detailliertere Aufstellung bzw. das Anführen von Teilbereichen der Bauvorhaben erfolgt nicht (siehe dazu Feststellungen zu den einzelnen Firmen und jeweilige Beweiswürdigung).

Jahr 2008

Im Jahr 2008 machte die Beschwerdeführerin laut Erklärung Euro 5.276.833,75 an Fremdleistungsaufwand geltend. Von diesem Fremdleistungsaufwand wurde der Aufwand in Höhe von Euro 1.255.551,74 nicht anerkannt (siehe Tabelle auf Seite 6 des Betriebsprüfungsberichtes): Dieser nicht anerkannte Aufwand betraf die portugiesischen Firmen Name Firma 1 – Name (Euro 303.648,11, März bis Juli 2008), Name Firma 2 (Euro 690.202,11, Juli bis Dezember 2008), Name Firma 3 (Euro 155.208,53, Februar bis Juli 2008) und Name Firma 4 (Euro 106.492,99, August bis November 2008).

Firma Name Firma 1

Bei den Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 1 (Adresse, Portugal) handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht (siehe Anlage 33 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016). Im Jahr 2008 wurden von März bis Juli 2008 von dieser Firma 20 Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 303.648,11 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Es wurden Euro 155.892,69 bar und Euro 147.755,42 mittels Banküberweisung bezahlt (siehe Anlage 6/1 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 304010).

Firma Name Firma 2

Bei den Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 2 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2008 wurden von Juli bis Dezember 2008 von dieser Firma 24 Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 690.202,11 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Es wurden Euro 413.783,14 bar bezahlt und Euro 276.418,70 mittels Banküberweisung (siehe Anlage 6/2 und 6/3 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 306010).

Firma Name Firma 3 (im Folgenden Name Firma 3)

Bei den Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 3 handelt es sich in den gegenständlichen Jahren um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistung erbracht. Im Jahr 2008 wurden von Februar bis Juli 2008 von dieser Firma sieben Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 155.208,53 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/4 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 313010).

Firma Name Firma 4 (in der Folge Name Firma 4)

Bei den Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 4 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat in den gegenständlichen Jahren keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2008 wurden von August bis November 2008 von dieser Firma vier Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 106.492,99 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/5 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 305010).

Jahr 2009

Im Jahr 2009 machte die Beschwerdeführerin einen Fremdleistungsaufwand in Höhe von Euro 6.193.356,75 geltend. Von diesem Fremdleistungsaufwand wurde ein Aufwand in Höhe von Euro 1.877.812,86 nicht anerkannt (siehe Tabelle aus Seite 6 des Betriebsprüfungsberichtes vom 23. Mai 2016): Der nicht anerkannte Aufwand betraf die portugiesischen Firmen Name Firma 2 (Euro 766.737,42, Jänner bis Juni 2009), Name Firma 5 Construcões (Euro 762.690,80, Juli bis Dezember 2009), Name Firma 3 (Euro 167.563,63, Februar bis Juli 2009) und Name Firma 4 (Euro 180.821,01, Jänner sowie August bis Dezember 2009).

Firma Name Firma 2

Bei den Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 2 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht (siehe auch das Jahr 2008). Im Jahr 2009 wurden von Jänner bis Juni 2009 von dieser Firma 31 Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 766.737,42 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Es wurden Euro 447.500,00 bar und Euro 319.237,42 mittels Banküberweisung bezahlt (siehe Anlage 6/6 und 6/7 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 306010).

Firma Name Firma 5 (in der Folge Name Firma 5)

Bei den Rechnungen des Subunternehmens Name Firma 5 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2009 wurden von Juli bis Dezember 2009 von dieser Firma 47 Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 762.690,80 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Es wurden Euro 707.001,20 bar und Euro 79.695,80 mittels Banküberweisung bezahlt (siehe Anlage 6/8 und 6/9 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 303013).

Firma Name Firma 3 und Firma Name Firma 4

Bei den Rechnungen der Subunternehmen Name Firma 3 und Name Firma 4 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firmen haben keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2009 wurden von Februar bis Juli 2009 von der Firma Name Firma 3 sechs Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 167.563,63 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/10 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 313010). Weiters wurden im Jahr 2009 von Jänner bis Dezember 2009 von der Firma Name Firma 4 sechs Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 180.821,01 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/11 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 305010).

Jahr 2010

Im Jahr 2010 machte die Beschwerdeführerin einen Fremdleistungsaufwand in Höhe von Euro 4.804.633,65 geltend. Von diesem Fremdleistungsaufwand wurde ein Aufwand in Höhe von Euro 1.826.297,29 nicht anerkannt (siehe Tabelle aus Seite 7 des Betriebsprüfungsberichtes vom 23. Mai 2016): Der nicht anerkannte Aufwand betraf die portugiesischen Firmen Name Firma 6 (Euro 1.492.641,50, Jänner bis Dezember 2010), Name Firma 3 (Euro 170.519,64, Februar bis Juli 2010) und Name Firma 4 (Euro 163.136,15, Februar sowie August bis Dezember 2010).

Firma Name Firma 6 (kurz Name Firma 6)

Bei den Rechnungen der Firma Name Firma 6 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2010 wurden von Jänner bis Dezember 2010 von dieser Firma 98 Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 1.492.641,50 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/12, 6/13 und 6/14 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 322010).

Firma Name Firma 3 und Firma Name Firma 4

Bei den Rechnungen der Subunternehmen Name Firma 3 und Name Firma 4 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firmen haben keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2010 wurden von Februar bis August 2010 von der Firma Name Firma 3 sieben Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 170.519,64 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/15 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 313010). Weiters wurden im Jahr 2010 von Jänner bis Dezember 2010 von der Firma Name Firma 4 sechs Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 163.136,15 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/16 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 305010).

Jahr 2011

Im Jahr 2011 machte die Beschwerdeführerin einen Fremdleistungsaufwand in Höhe von Euro 4.766.031,07 geltend. Von diesem Fremdleistungsaufwand wurde ein Aufwand in Höhe von

Euro 2.145.825,84 nicht anerkannt (siehe Tabelle aus Seite 7 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016): Der nicht anerkannte Aufwand betraf die portugiesischen Firmen Name Firma 6 (Euro 355.710,00, Jänner bis April 2011), Name Firma 7 (Euro 1.327.215,25, April bis Dezember 2011), Name Firma 8 (Euro 88.438,50, Februar bis April 2011), Name Firma 9 (Euro 97.389,00, Juli bis September 2011), Name Firma 3 (Euro 230.974,59, Februar bis Juli 2011) und Name Firma 4 (Euro 46.098,50, Jänner und September 2011).

Firma Name Firma 6

Bei den Rechnungen der Firma Name Firma 6 handelt es sich um ein Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2011 wurden von Jänner bis April 2011 von dieser Firma 20 Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 355.710,00 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/17 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 322010).

Firma Firma Firma Name 7 (in der Folge Name Firma 7)

Bei den Rechnungen der Firma Name Firma 7 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2011 wurden von April bis Dezember 2011 von dieser Firma 57 Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 1.327.215,25 (laut Konto 319024 in der Anlage 6/19 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Es wurden Euro 1.296.012,27 bar und Euro 30.000,00 mittels zweier Banküberweisungen bezahlt (siehe Anlage 6/18 und 6/19 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 319024).

Firma Firma Name 8 (im folgenden Name Firma 8)

Bei den Rechnungen der Firma Name Firma 8 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2011 wurden von Februar bis April 2011 von dieser Firma acht Rechnungen (die Rechnungen vom 28.02.2011 und vom 13.03.20211 wurden zweimal verbucht und dann einmal wieder mit einer Gutschriftbuchung neutralisiert) mit einer Gesamthöhe von Euro 88.438,50 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Es wurden Euro 21.262,50 bar und Euro 67.176,00 mittels Banküberweisung bezahlt (siehe Anlage 6/20 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 318011).

Firma Firma Name 9 (kurz Name Firma 9)

Bei den Rechnungen der Firma Name Firma 9 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firma hat keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2011 wurden von Juli bis September 2011 fünf Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 97.389,00 als Betriebsaufwand verbucht (die ER 106 wurde zweimal verbucht und einmal gutgeschrieben, außerdem mit gleicher Nummer noch einmal in anderer Höhe verbucht, die ER 105 zweimal verbucht und zweimal gutgeschrieben). Es wurden Euro 75.000,00 bar und Euro 15.000,00 per Banküberweisung ohne Beleg am 09. November 2011 bezahlt (siehe Anlage 6/21 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016, Konto 306015).

Firma Name Firma 3 und Firma Name Firma 4

Bei den Rechnungen der Subunternehmen Name Firma 3 und Name Firma 4 handelt es sich um Scheinrechnungen. Diese Firmen haben keine Leistungen erbracht. Im Jahr 2011 wurden von Februar bis Juli 2011 von der Firma Name Firma 3 sechs Rechnungen mit einer Gesamthöhe von Euro 230.974,59 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/22 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 313010). Weiters wurden im Jahr 2011 von Jänner und August 2011 von der Firma Name Firma 4 drei bzw. zwei Rechnungen (Rechnung vom 28.01.2011 mit einer Gutschrift von 86 Cent) mit einer Gesamthöhe von Euro 46.098,50 durch die Beschwerdeführerin als Betriebsaufwand verbucht. Der gesamte Betrag wurde bar bezahlt (siehe Anlage 6/23 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016 Konto 305010).

Bei den gegenständlichen Rechnungen der oben angeführten Firmen handelt es sich um Scheinrechnungen bzw. im Ausmaß der Schwarzlohnzahlungen (Personalaufwand) um Deckungsrechnungen. Die verrechneten Leistungen wurden tatsächlich erbracht. Die tätigen Personen arbeiteten für den Beschwerdeführerin und wurden formal über diese nicht tätigen Subunternehmen verrechnet. Dieser Personalaufwand wurde durch den Prüfer geschätzt.

Als Grundlage für die Schätzung des Personalaufwandes wurden die bei der Hausdurchsuchung gefundenen Stundenlisten der einzelnen Arbeiter (Jänner bis Dezember 2009, Jänner bis November 2010 und Jänner bis Juli 2011), die für viele Arbeiter auch die Stundensätze enthielten, herangezogen. Bei den restlichen Arbeitern wurde ein Stundensatz von Euro 10,00 angesetzt. Die Zeiträume, für die keine Stundenlisten vorlagen, wurden entsprechend der Zeiträume mit vorliegenden Stundenlisten geschätzt (siehe BP-Bericht vom 23. Mai 2016 und im Detail pro Arbeitnehmer Anlage 61 dieses BP-Berichtes):

Im Jahr 2008 wurde der Personalaufwand analog zu 2009 mit Euro 524.820,63 geschätzt (siehe Anlage 61/5 und Seite 29 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Im Jahr 2009 wurde der Personalaufwand anhand der laut den Stundenlisten tatsächlich bezahlten Aufwendungen mit Euro 784.952,50 geschätzt (siehe Anlage 61/8 und Seite 29 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Im Jahr 2010 wurde der Personalaufwand anhand der laut den Stundenlisten tatsächlich für die Monate Jänner bis November bezahlten Aufwendungen und entsprechend für den Monat Dezember mit Euro 786.463,13 geschätzt (siehe Anlage 61/11 und Seite 29 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Im Jahr 2011 wurde der Personalaufwand anhand der laut den Stundenlisten tatsächlich für die Monate Jänner bis Juni bezahlten Aufwendungen und entsprechend für die Monate Juli bis Dezember mit Euro 1.262.952,47 geschätzt (siehe Anlage 61/13 – 61/15 und Seite 29 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016).

Fremdleistungs- und Personalaufwand	2008	2009	2010	2011
aberkannter Fremdleistungsaufwand	1.255.551,74	1.877.812,86	1.826.297,29	2.145.825,84
geschätzter Personalaufwand	524.820,63	784.952,50	786.463,13	1.262.952,47
Personalaufwand in % vom Fremdleistungsaufwand	41,80	41,80	43,06	58,86
Gewinnhinzurechnung (Differenz) verdeckte Ausschüttung	730.731,11	1.092.860,36	1.039.834,16	882.873,37

Die angeführten gegenständlichen Fremdleistungsaufwendungen abzüglich des Personalaufwandes wurden der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer hinzugerechnet. Es handelt sich um verdeckte Ausschüttungen.

Rückstellung

Betreffend die Jahre 2007 bis 2009 begann die Salzburger Gebietskrankenkasse am 17. Mai 2010 eine Prüfung betreffend Lohnsteuer (L, DB, DZ gemäß § 86 Abs. 1 EStG), Sozialversicherung und Kommunalsteuer (siehe Prüfungsauftrag vom 17. Mai 2010). Für das Jahr 2010 begann die Prüfung am 21. Juni 2011 (siehe Prüfungsauftrag vom 17. Juni 2011). Die Schlussbesprechung fand am 25. Juni 2012 statt (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Juni 2012). Aufgrund des Berichts vom 19. Juli 2012 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2007 bis 2010 wurden unter anderem Haftungsbescheide betreffend Lohnsteuer, für deren Einbehaltung und Abfuhr die Beschwerdeführerin als Arbeitgeber haftet, sowie Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2008 bis 2010 am 19. Juli 2012 erlassen (siehe die jeweiligen Bescheide).

Die belangte Behörde begann am 6. August 2012 mit einer Außenprüfung betreffend die Umsatzsteuer, Körperschaftssteuer und Kapitalertragssteuer für die Jahre 2008 bis 2011 wobei betreffend die Körperschaftssteuer und die Kapitalertragssteuer für die Jahre 2008 bis 2011 eine finanzstrafrechtliche Prüfung durchgeführt wurde (siehe Prüfungsauftrag der belangten Behörde vom 23. Juli 2012). Die Schlussbesprechung fand am 28. April 2016 statt (siehe Niederschrift vom 28. April 2016).

Die Beschwerdeführerin ermittelte ihren Gewinn gemäß § 5 EStG. Der Bilanzstichtag ist jeweils der 31.12., die Bilanzeinreichung für das Jahr 2009 erfolgte am 5. Mai 2011, für das Jahr 2010 am 26. September 2011 (siehe Auszug aus dem Firmenbuch zu Nummer). Sie erfasste im Jahr 2009 Euro 260.000,00 sowie im Jahr 2010 Euro 746.796,90 als Rückstellung für Nachforderungen aufgrund einer GPLA-Prüfung. Die Beschwerdeführerin hat nicht dargetan, wann diese Rückstellungen eingebucht wurden, wie sich diese Rückstellungen zusammengesetzt haben und für welche Nachforderungen im Detail die Rückstellungen eingebucht wurden. Weiters hat die Beschwerdeführerin keine konkreten Umstände nachgewiesen, nach denen mit dem Entstehen einer betriebsbedingten Verbindlichkeit zum 31.12.2009 sowie zum 31.12.2010 ernsthaft zu rechnen war.

Die Rückstellung in Höhe von Euro 260.000,00 wurde im Jahr 2009, die Rückstellung in Höhe von Euro 746.796,90 wurde im Jahr 2010 der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer hinzugerechnet.

2. Beweiswürdigung

Das Beweisverfahren ist vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung beherrscht (§ 167 BAO).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung

zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine größere Wahrscheinlichkeit für sich hat.

Die Abgabenbehörden haben 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 (§ 115 Abs. 1 BAO). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist oder eine solche unterlässt. Die Grenze der amtlichen Ermittlungspflicht orientiert sich an der Zumutbarkeit, die bei Auslandsbeziehungen eine mehr oder weniger starke Einschränkung erfährt (VwGH 23.02.2010, 2007/15/0292). Weiters haben auf Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 Abs. 1 BAO die Abgabepflichtigen 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. Dabei hat § 138 Abs. 1 BAO die Feststellung solcher Verhältnisse im Auge, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, denen der Abgabepflichtigen hinsichtlich der Beweisführung somit näher steht 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). Kommt der Abgabepflichtige seiner nach § 138 Abs. 1 BAO bestehenden Verpflichtung zur Klärung des Sachverhaltes nicht nach, ist es im Allgemeinen nicht Aufgabe der Behörde, noch zusätzlich Erhebungen zu pflegen. Sie wird vielmehr auf Grund des vorliegenden Beweismaterials in freier Beweiswürdigung ihre Entscheidung zu fällen haben (VwGH 25.11.1994, 92/17/0030).

Im gegenständlichen Fall ist die Beschwerdeführerin ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen, insbesondere indem sie die angeforderten Unterlagen und Stellungnahmen (siehe Beschluss des Gerichtes vom 5. August 2025) nicht vorgelegt hat. Entsprechend obigen Ausführungen waren daher die Feststellungen anhand des vorliegenden Beweismaterials in freier Beweiswürdigung zu treffen.

Zunächst ist auf die bei den einzelnen Feststellungen in Klammer angeführten Beweismittel zu verweisen, die im jeweiligen Zusammenhang schlüssig und widerspruchsfrei waren und daher den Feststellungen zu Grunde gelegt werden konnten.

Bis zum 16. November 2010 war Name laut Firmenbuch Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin. Danach wurde im Firmenbuch Herr Name als Alleingesellschafter

angemerkt. Grundlage für die Eintragung war der Vertrag vom 25. Oktober 2010 (Anlage 62 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016), mit dem die Geschäftsanteile des Name auf Name um Euro 35.000,00 Abtretungspreis, zahlbar binnen 14 Tagen, vereinbart wurde. Weiters verblieben bei Name die Gewinnanteile der vergangenen Jahre und des laufenden Jahres (Anmerkung somit 2010). Entgegen den Angaben in diesem Vertrag wurde der Abtretungspreis nie bezahlt (siehe dazu auch Mail Mag. Name vom 20. August 2014 und Angaben des Herrn Name in der Niederschrift des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 11. Mai 2016). Herr Name gab in der niederschriftlichen Einvernahme an, dass er nicht einmal den Geschäftszweig der Beschwerdeführerin genau sagen könne. Er sei nicht in dieser Firma tätig und nicht in die Geschäftsleitung eingebunden gewesen. Er habe die Geschäftsanteile auf freundschaftliches Ersuchen des Steuerberaters übernommen. Es sei kein Kaufpreis gezahlt worden, da es sich nur um einen Freundschaftsdienst gehandelt habe und klar war, dass dieser nicht bezahlt werden muss. Es sollte für ihn keine finanziellen Vor- und Nachteile geben, er habe auch keine Gewinnausschüttung erhalten. Die Aussage des Herrn Name ist glaubwürdig und stimmig. Es konnten keinerlei Zahlungsbelege vorgelegt werden. Auch wurden seitens der Beschwerdeführerin betreffend diese Feststellung keinerlei Entgegnungen eingewendet. Das Gericht geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum Herr Name Gesellschafter der alleinige Gesellschafter der Beschwerdeführerin gewesen ist.

Wiederaufnahme

Betreffend den Kenntnisstand der belangten Behörde im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme ist neben den in Klammern angeführten Unterlagen, die aus dem Verwaltungsakt zu entnehmen sind, auch darauf zu verweisen, dass das Sozialbetrugsverfahren von der österreichischen Gesundheitskassa (damals Salzburger Gebietskrankenkasse) durchgeführt wurde. Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren (beispielsweise VwGH 14.08.2024, Ra 2023/13/0159).

Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren. Der abgabenfestsetzenden Stelle, der Betriebsprüfung des Finanzamtes Österreichs, sind die tatsächlichen Umstände, nämlich dass die Beschwerdeführerin Betriebsaufwand aufgrund von Scheinrechnungen (auch durch die Abfragen bei der portugiesischen Finanzverwaltung) geltend gemacht hat, und dass die Rückstellung für eine GPLA-Prüfung eingestellt wurde, erst im Zuge der Betriebsprüfung hervorgekommen.

Fremdleistungs- und Personalaufwand

Die gegenständlichen Beträge des Fremdleistungsaufwandes wurden von der Betriebsprüfung mittels Kontoauszügen der Beschwerdeführerin belegt. Seitens der Beschwerdeführerin wurden keine Angaben zu den Beträgen gemacht und auch nicht beeinsprucht. Für das Gericht sind sämtliche, angeführte Zahlen nachvollziehbar.

Die Feststellung betreffend die Firma Name Firma 1 beruhen vor allem auf der Auskunft der portugiesischen Finanzbehörde, an der nach Ansicht des Gerichtes nicht zu zweifeln ist. In der portugiesischen Datenbank existiert die Firma Name Firma 1 nicht und ist den Finanzbehörden nicht bekannt. Die angegebene Identifikationsnummer gehört nicht einer Firma, sondern einer Person namens Name Name (siehe Anlage 33 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 33/6 sowie 33/9). Name Name war bei der portugiesischen Steuerverwaltung als Selbständiger im Baugewerbe vom 01.02.2008 bis 30.09.2008 registriert, hat aber nie eine Steuererklärung abgegeben (siehe Anlage 33 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 33/12). Die Banküberweisungen erfolgten auf ein österreichisches Konto (siehe Bankauszüge sowie Angaben in der Eingangsrechnung vom 30. Mai 2008). Dieses Bankkonto war ein auf zwei Privatleute lautendes Gehaltskonto und nicht das Geschäftskonto einer Firma (siehe Schreiben der BAWAG PSK vom 07. Oktober 2014). Laut dem Stempel auf dem Kassabeleg (siehe Anlage 55 des BP-Berichtes vom 26. Mai 2016) führt die Firma eine österreichische Telefonnummer. Die Eingangsrechnung (siehe Eingangsrechnung vom 30. Mai 2008) entspricht dem Erscheinungsbild der Eingangsrechnungen der anderen hier gegenständlichen Firmen, es wurden nur der Leistungszeitraum Mai 2008 und Verlegearbeiten BV Arge Name ARGE und BU Name Bauunternehmen angeführt. Im Zusammenhang mit den weiteren Firmen Name Firma 2 und Name Firma 6 ergibt sich, dass die dahinterstehende Person Name ist. Nach allgemeiner Erfahrung ist es nicht glaubwürdig, dass in der Zusammenarbeit mit dieser Person der Beschwerdeführerin nicht aufgefallen ist, dass diese Person für mehrere Firmen aufgetreten war. Demgemäß hätte die Beschwerdeführerin für Nachweise und Unterlagen im Zusammenhang mit der Leistungserbringung durch diese Firmen vorsorgen müssen. Vielmehr ist wahrscheinlicher, dass die Beschwerdeführerin mit dieser Person zusammengewirkt hat und die Scheinrechnungen für die Beschwerdeführerin dementsprechend erstellt wurden. Weitere detaillierte Unterlagen, Aufzeichnungen und Verträge wurden durch die Beschwerdeführerin nicht vorgelegt. Das Gericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt und die behaupteten Geschäfte in dieser Form nicht stattgefunden haben.

Die Feststellung betreffend die Firma Name Firma 2 beruhen vor allem auf der Auskunft der portugiesischen Finanzbehörde, an der nach Ansicht des Gerichtes nicht zu zweifeln ist. Diese Firma ist der portugiesischen Steuer- und Zollbehörde nicht bekannt (siehe Anlage 34 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 34/1 und 34/13). Auskunft wurde für Name erteilt, der seit dem 30.09.2009 steuerlich nicht mehr gemeldet ist. Seit 1998 war dieser Angestellter eines portugiesischen Industrieunternehmens, im Jahr 2007 leitete er ein Cafe, in den Jahren 2008 und 2009 war er im Bauwesen tätig (siehe Anlage 34 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 34/1). Laut eigenen Angaben ist Name Angestellter einer portugiesischen Firma. 2008 habe er seine Daten einem Freund, nämlich Name Name, überlassen, um eine Firma in Österreich zu gründen (siehe Anlage 34 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 34/3). Das Erscheinungsbild der Eingangsrechnungen (siehe Rechnung vom 31.12.2008 und vom 30.06.2009) entspricht dem Erscheinungsbild der Rechnungen der anderen Firmen, als Angabe wurde nur Verlegearbeiten BV ARGE Namen ARGE sowie BU Name Bauunternehmen und als Leistungszeitraum Dezember 2008 bzw. Juni 2009 und eine österreichische Kontonummer angeben. Diese Kontonummer lautet auf Name und nicht auf Name Firma 2 (siehe Schreiben der Raiffeisenbank Ort vom 7. Oktober 2014). Die Rechnung enthält keinerlei Hinweis auf ein Einzelunternehmen. Am 31. Juli 2008 (siehe Übernahmebestätigung der Volksbank zum 31. Juli 2008) wurde eine Zahlung an das Universitätsklinikum Salzburg für die Name Firma 2 eingezahlt und auf deren Konto verbucht. Diese Banküberweisung erfolgte gleichzeitig mit den ersten Rechnungen dieser Firma. Dies ist nach Ansicht des Gerichtes nur dadurch erklärbar, dass es sich mit Wissen der Beschwerdeführerin um Scheinrechnungen gehandelt hat. In Zusammenhang mit Name ist auf die obigen Ausführungen zu verweisen. Aus dem Erkenntnis des BVwG vom Datum (zu Zahl) geht außerdem hervor, dass für mehrere Personen (Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name und Name) die Versicherungspflicht der Beschwerdeführerin festgestellt wurde und es sich damit nicht um Arbeitnehmer der Name Firma 2, sondern der Beschwerdeführerin gehandelt hat (siehe auch Anlage 5 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016). An der Richtigkeit dieser Ausführungen hat das erkennende Gericht keine Zweifel. Daraus ist auch ersichtlich, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handeln muss. Auch hier ist es für das Gericht schlüssig, dass die Beschwerdeführerin in Zusammenarbeit mit dieser Person Scheinrechnungen erstellt hat und die Leistungserbringung in dieser behaupteten Form nicht stattgefunden hat.

Die Feststellungen betreffend die Firma Name Firma 3 (Name Firma 3) beruhen auf der Auskunft der portugiesischen Finanzbehörde, an der nach Ansicht des Gerichtes nicht zu zweifeln ist. An der Adresse der Firma Name Firma 3 befindet sich keine Einrichtung, die auf eine Betriebsstruktur in den Jahren 2007 bis 2011 hinweist. Es gibt keine Aktivitäten, das Unternehmen ist jedoch für steuerliche Zwecke in Portugal registriert (siehe Anlage 35 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 35/8). Herr Name ist Miteigentümer und

Geschäftsführer dieser Firma und der Firma Name Firma 4. Dieser gab an, im Jahr 2007 in Österreich für einen Mann namens Mr. Name von „Name Service“ gearbeitet zu haben. Er habe dann seine Aktivitäten eingestellt, da der Auftraggeber seinen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei. Weiters vermutet er, dass der Name Name Firma 3 missbräuchlich verwendet worden sei. Letztere Firma existiert nur auf dem Papier, es gibt keine Räumlichkeiten und keine Aktivitäten (siehe Anlage 35 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 35/14). Da eine Firma ohne Betriebsstruktur keine Leistungen erbringen kann, handelt es sich bei den Rechnungen dieser Firma um Scheinrechnungen. Die Rechnungen (siehe Rechnungen vom 22.06.2011, 23.05.2011, 26.04.2011, 30.03.2011 und 22.02.2011) dieser Firma beinhalten nur allgemeine Bauvorhaben (Baustelle BV Ort – Diverse Baustellen), monatliche Leistungszeiträume und die Angabe Rundstahl schneiden/biegen. Auf diesen Rechnungen befindet sich keine Angabe einer Telefonnummer oder Kontoverbindungen, noch eine firmenmäßige Zeichnung. Sie sind bis auf den Firmenkopf in Deutsch verfasst und entsprechen, bis auf die Kursivschreibung, den Eingangsrechnungen der anderen gegenständlichen Firmen. Desweiteren hatte (siehe Anlage 35/15-35/18 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) diese Firma nur im Jahr 2007 mehrere Arbeitnehmer, im Jahr 2008 nur einen Arbeitnehmer. Im Zusammenschau dieser Liste mit dem Erkenntnis des BVwG vom Datum (zu Zahl) ergibt sich außerdem, dass für gewisse dieser Arbeitnehmer (Name, Name, Name, Name, Name, Name und Name) im Zeitraum der gegenständlichen Rechnungen eine Versicherungspflicht von der Beschwerdeführerin und damit die Arbeitgeberschaft der Beschwerdeführerin, festgestellt wurde. Das Gericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt und die behaupteten Geschäfte in dieser Form nicht stattgefunden haben.

Die Feststellungen betreffend die Firma Name Firma 4 (Name Firma 4) beruhen auf der Auskunft der portugiesischen Finanzbehörde, an der nach Ansicht des Gerichtes nicht zu zweifeln ist. Die Firma Name Firma 4 ist zwar für steuerliche Zwecke in Portugal registriert, an der Adresse gibt es allerdings keinerlei Hinweise auf eine Betriebsstruktur in den Jahren 2007 bis 2011. Geschäftsführer und Miteigentümer ist Herr Name (siehe Ausführungen oben unter der Firma Name Firma 3). Dieser gibt an, im Jahr 2007 in Österreich für einen Mann namens Name gearbeitet zu haben. Da die Verpflichtungen, speziell die Bezahlung nicht erfüllt wurde, wurden die Aktivitäten eingestellt. Er vermutet, dass der Name der Firma missbräuchlich verwendet worden sei (siehe Anlage 36 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016). Auch hier ergibt sich aus der Zusammenschau der Liste der Arbeitnehmer (siehe Anlage 36 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 36/11 bis 36/15) und dem Erkenntnis des BVwG vom Datum (zu Zahl), dass bestimmte dort früher als Arbeitnehmer gemeldete Personen (Name, Name, Name, Name, Name, Name und Name) der Versicherungspflicht der Beschwerdeführerin in den Jahren 2009 und 2010 unterlagen und damit diese Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin gewesen sind. Das Erscheinungsbild der Rechnung (siehe Name Firma

4 Rechnung vom 25.01.2011) entspricht zwar nicht dem der anderen Firmen, allerdings wurden wiederum nur Verlegearbeiten BV Diverse Baustellen Ort und der Leistungszeitraum Jänner 2011 sowie Rundstahl schneiden und biegen angeführt. Es befindet sich keine Kontonummer, keine Telefonnummer und keine Unterschrift bzw. Firmenstempel auf der Rechnung. Der aktuelle Name der Firma ist Name Firma 4 (siehe Anlage 36 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 36/5) und nicht Name Firma 10 (siehe Rechnung Name Firma 4 vom 25.01.2011). Somit wurde auf der Rechnung ein Name verwendet, der im Zeitraum vom 01.01.2007 bis 31.12.2011 nicht geführt wurde (vergleiche Anlage 36/5 siehe oben und die oben angeführte Rechnung). Das Gericht geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt und die behaupteten Geschäfte in dieser Form nicht stattgefunden haben.

Die Feststellungen betreffend die Firma Name Firma 5 (im Folgenden Name Firma 5) beruhen auf der Auskunft der portugiesischen Finanzbehörde, an der nach Ansicht des Gerichtes nicht zu zweifeln ist. Die Firma Name Firma 5 existiert laut der portugiesischen Steuerbehörde nicht. Unter der Identifikationsnummer ist Name bekannt. Dieser hat den Namen „Name Firma 5“ zu Werbezwecken für seine selbständigen Tätigkeiten verwendet. Er hat seine Tätigkeiten mit 28.02.2010 eingestellt. Seine Tätigkeit umfasste die Beschichtung von Böden und Wänden und das Verlegen von typischen portugiesischen Steinpflaster (siehe Anlage 37 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 76/8). Herr Name hat nie außerhalb von Portugal als Selbständiger gearbeitet (siehe Anlage 37 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 37/9). Er hat ein Jahr lang in Österreich als Angestellter gearbeitet und ist im Februar 2008 nach Portugal zurückgekehrt (siehe Anlage 37 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 37/10). Zwischen 22.10.2009 und 11.1.2010 stellte er für portugiesische Kunden Rechnungen aus (siehe diese portugiesischen Rechnungen Anlage 37/15 bis 37/17 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016). Diese Rechnungen haben ein anderes Erscheinungsbild als die Rechnungen, die die Beschwerdeführerin als Belege in ihrer Buchhaltung verwendet hat (siehe Rechnung Name Firma 5 vom 30.11.2009). Diese Eingangsrechnungen der Beschwerdeführerin entspricht bis auf die Schriftgröße und Schriftart dem Erscheinungsbild der Rechnungen der anderen gegenständlichen Firmen. Auf dieser wurden wiederum nur Verlegearbeiten BV KW Bauvorhaben und BU Name Bauunternehmen, als Leistungszeitraum November 2009 und Rundstahl angeführt, sowie zahlbar sofort nach Erhalt der Rechnung, allerdings keine Angabe einer Konto- oder Telefonnummer. In der Buchhaltung der Beschwerdeführerin wurden im Jahr 2009 nur drei Bankbuchungen verbucht, die entsprechenden Bankbelege befanden sich jedoch nicht in der Buchhaltung (siehe Auszug aus dem Konto Name Firma 5 2009 vom 25.03.2014 mit handschriftlichem Vermerk). Auch bei dieser Firma geht aus dem Erkenntnis des BVwG vom Datum (zu Zahl) hervor, dass für mehrere Personen (Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name, Name und Name) eine Versicherungspflicht der Beschwerdeführerin festgestellt wurde

und es sich damit nicht um einen Arbeitnehmer der Name Firma 5, sondern der Beschwerdeführerin gehandelt hat (siehe auch Anlage 5 BP-Berichtes vom 23. Mai 2016). In freier Beweiswürdigung geht das Gericht davon aus, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt und die behaupteten Geschäfte in dieser Form nicht stattgefunden haben.

[illegible]

Zusammenarbeit mit Name Scheinrechnungen erstellt hat und die Leistungserbringung in dieser behaupteten Form nicht stattgefunden hat.

Die Feststellungen der Firma Name Firma 7 beruhen auf der Auskunft der portugiesischen Finanzbehörde, an der nach Ansicht des Gerichtes nicht zu zweifeln ist. Diese Firma hat als Geschäftsführer und jeweils zur Hälfte als Gesellschafter Name und Name. Die Adresse der Firma entspricht seit 21.11.2011 dem Wohnsitz von Name und sie ist in der Baubranche tätig (siehe Anlage 39 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 39/8). Gegründet wurde die Gesellschaft am 01.09.2010 und am 28.05.2013 wurde das Unternehmen von einem Gericht als zahlungsunfähig erklärt. Die Geschäftsführer bzw. Gesellschafter konnten von den portugiesischen Steuerbehörden nicht gefunden werden (siehe Anlage 39 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 39/9). Im Jahr 2011 wurden 14 Rechnungen von der Beschwerdeführerin an diese Firma in deren Buchhaltung erfasst (siehe Anlage 39 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 39/12). Diese Firma war zwischen 2010 und 2012 aktiv. Im Jahr 2011 hatte sie ein Bankkonto bei der Name Bank (siehe Anlage 39 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 39/13). Die Rechnungen, die die Beschwerdeführerin vorlegte, entsprachen nicht den Rechnungen, die der portugiesischen Finanzverwaltung vorgelegt wurden. Diese 14 Rechnungen der portugiesischen Finanzbehörde (siehe Anlage 39/25 bis 39/38 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) sind in Portugiesisch verfasst und haben ein ganz anderes Erscheinungsbild als die Eingangsrechnungen bei der Beschwerdeführerin. Bei der Beschwerdeführerin sind jedoch 57 Eingangsrechnungen verbucht. Diese 57 Eingangsrechnungen bei der Beschwerdeführerin entsprechen wiederum dem Erscheinungsbild der anderen gegenständlichen Firmen (siehe Anlage 39/39 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016): Es wurden wieder nur Verlegearbeiten mit Bauvorhaben und Bauunternehmer sowie als Leistungszeitraum ein Monat genannt und die Bezeichnung Rundstahl. Es gab keine Kontonummer und keine Telefonnummer, zahlbar sofort nach Erhalt der Rechnung. Es lagen als „Subunternehmervertrag“ bezeichnete Verträge zwischen der Beschwerdeführerin und der Name Firma 7 vor (siehe Anlage 4 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016), in denen jeweils im Gegensatz dazu als Zahlungsbedingungen 3% Skonto innerhalb von 14 Tagen oder 30 Tage netto vereinbart wurde. Weitere Unterlagen, Aufzeichnungen und Verträge wurden trotz Aufforderung des Gerichtes von der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt. Aus der Kontoaufstellung (siehe Anlage 6/18 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) ist ersichtlich, dass es sich im Gegensatz zu den Rechnungen bei den Kassabarzahlungen und auch den zwei Banküberweisung - bis auf eine einzige Kassazahlung – immer um runde Beträge handelt. Außerdem wurden Belegnummern der Eingangsrechnungen teilweise doppelt vergeben (Belegnummer 1 bis 6). Das Gericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt und die behaupteten Geschäfte in dieser Form nicht stattgefunden haben.

Die Feststellungen betreffend die Firma Name Firma 8 beruhen auf der Auskunft der portugiesischen Finanzbehörde, an der nach Ansicht des Gerichtes nicht zu zweifeln ist. Laut dieser Auskunft gab es diese Firma, im Jahr 2011 entfaltete sie allerdings keine Aktivitäten und zwischen dieser Firma und der Beschwerdeführerin gab es keine wirtschaftliche Beziehung (siehe Anlage 40 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016: CLO-Auskunft 40/9, 40/10 und 40/11). Ehemalige Arbeiter der Name Firma 8 (Name, Name, Name, Name, Name und Name, siehe Mail vom 5. Mai 2011 in Anlage 57/1 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) wurden zumindest ab Mai stundenmäßig von der Beschwerdeführerin (als Name, Name, Name, Name, Name und Name im Juli 2011, siehe Anlage 57/2 bis 57/4 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) erfasst und bezahlt (siehe Mail vom 4. Juli 2011 in Anlage 57/5 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016). Auch hier gab es einen als „Subunternehmervertrag“ bezeichneten Vertrag (siehe Anlage 56/1 bis 56/3 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016), der als Zahlungsbedingung 14 Tage mit 3% Skonto oder 30 Tage netto hatte. Dieser Vertrag beginnend mit Jänner 2011 war jedoch nicht unterfertigt. Die Beschwerdeführerin gab der Firma die Rechnungsdaten so wie die Höhe vor (siehe Mail der Beschwerdeführerin an die Firma vom 01. März 2011 Anlage 56/4 sowie Rechnung vom 20. Februar 2011 in Anlage 56/6 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016). Aus dem auch von der Beschwerdeführerin angesprochenen Schreiben bzw. Mail vom 29. April 2011 von Dr. Name (siehe Anlage 56/9 und 56/10 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) ging es um nicht vollständig geleistete Zahlungen. Laut Konto (siehe Kontoauszug 2011 Konto 318011 Name Firma 8) wurden die Rechnungen mittels Banküberweisung bezahlt, erst am 19. Mai 2011 und am 15. Dezember 2011 erfolgten Barzahlungen. Die Ausführungen in dem Mail vom 29. April 2011 betreffend Barzahlung an Angestellte sind daher nicht nachvollziehbar. Es handelt sich auch nicht um einen Nachweis einer tatsächlichen Leistungserbringung. Die auf den gegenständlichen Rechnungen angeführte Kontonummer (siehe Anlage 56/6 und 56/8 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) gehörte zu einer österreichischen Bank und lautete nicht auf den Firmennamen (siehe Schreiben der Bank Austria vom 01. Oktober 2014). Auch stimmten die laut Mail vom 14. März 2011 (siehe Anlage 56/7 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016) geleisteten Akontozahlungen mit der tatsächlichen Überweisung (siehe Überweisung Auszug Volksbank Salzburg vom 24.02.2011 in Höhe von Euro 9.992,00 statt laut Konto Euro 10.000,00) und dem Konto (keine Buchung eines Akonto in Höhe von Euro 7.000,00) nicht überein. Weitere Unterlagen, Aufzeichnungen und Verträge wurden durch die Beschwerdeführerin nicht vorgelegt. Das Gericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt und die behaupteten Geschäfte in dieser Form nicht stattgefunden haben.

Die Feststellungen betreffend die Firma Name Firma 9 beruhen auf den angeführten Unterlagen. Trotz Aufforderung wurden weitere Unterlagen, Aufzeichnungen und Verträge

durch die Beschwerdeführerin nicht vorgelegt. Außerdem ergibt sich aus der Telefonüberwachung (siehe Anlage 28/1 des BP-Berichtes vom 23. Mai 2016), dass es zwischen Name, Fa. Name Firma 9 und einem Mitarbeiter der Beschwerdeführerin um die Absprache ging, wie die Rechnung lauten sollten und dass nicht die Stundenanzahl, sondern das Gewicht angeführt werden sollte. In freier Beweiswürdigung geht das Gericht davon aus, dass es sich auch bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen handelt und die behaupteten Geschäfte in dieser Form nicht stattgefunden haben.

Das Gericht geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und dem Fehlen von Dokumentationen der Leistungserbringung durch die Subunternehmen nicht in der angegebenen Form durch die Rechnungsaussteller erbracht wurden. Diese Leistungen wurden tatsächlich erbracht, und zwar von für die Beschwerdeführerin tätigen Personen. Es handelt sich bei den angeführten Rechnungen um Scheinrechnungen, die im Ausmaß des angeführten Personalaufwandes Deckungsrechnungen sind.

Die Schätzung des Personalaufwandes ist anhand der angeführten Unterlagen detailliert nachvollziehbar. Hinsichtlich der Höhe des geschätzten Personalaufwandes wird auf die Berechnung des Prüfers verwiesen.

Fremdleistungs- und Personalaufwand	2008	2009	2010	2011
aberkannter Fremdleistungsaufwand	1.255.551,74	1.877.812,86	1.826.297,29	2.145.825,84
geschätzter Personalaufwand	524.820,63	784.952,50	786.463,13	1.262.952,47
Personalaufwand in % vom Fremdleistungsaufwand	41,80	41,80	43,06	58,86
Gewinnhinzurechnung (Differenz) verdeckte Ausschüttung	730.731,11	1.092.860,36	1.039.834,16	882.873,37

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht die Vorgangsweise in Fällen von „Deckungsrechnungen“ die Schätzung der Betriebsausgaben eine Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) mit 50% der nichtanerkannten Fremdleistungen und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttung den Erfahrungen des Wirtschaftslebens (VwGH 16.05.2002, 96/13/0168; 19.09.2007, 2003/13/0115; 23.08.2022 Ra 2022/13/0072).

Die gegenständliche Schätzung aufgrund der bei der Beschwerdeführerin vorgefundenen Stundenlisten liegt innerhalb dieser Bandbreite.

In Beweisanträgen ist das Beweismittel, das Beweisthema und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben. Bei im Ausland lebenden Personen ist es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Aufgabe des Abgabepflichtigen, Personen, die als Zeuge vernommen werden sollen, stellig zu machen (VwGH 29.03.2017, Ra 2016/15/0023; 11.11.2022, Ra 2022/13/0006).

Den in der Beschwerde und im Vorlageantrag gestellten Beweisanträgen wurden nicht gefolgt. Betreffend die ausländischen Zeugen wurde die Beschwerdeführerin ausdrücklich durch das Gericht darauf hingewiesen, dass ausländische Zeugen durch sie selbst stellig gemacht werden müssen. Die Beschwerdeführerin machte keine Zeugen stellig. Außerdem entsprachen die Beweisanträge, vor allem in Hinblick auf das Anführen eines Beweisthemas, nicht den gesetzlichen Vorgaben.

Rückstellung

Bezüglich der Feststellungen im Zusammenhang mit der Rückstellung ergibt sich der Bilanzstichtag und die Einstellung der Bilanz aus dem Firmenbuch. Die Beschwerdeführerin ist weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag auf den Punkt Rückstellung eingegangen. Mit Beschluss des Gerichtes vom 5. August 2025 wurde die Beschwerdeführerin unter anderem aufgefordert, betreffend die eingestellte Rückstellung in den Jahren 2009 und 2010 bekannt zu geben, wann diese Rückstellung eingebucht wurde, wann diese Bilanzen erstellt wurden, wie sich diese Rückstellungen zusammensetzen und für welche Nachforderung im Detail diese Rückstellungen eingestellt wurden. Weiters wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert die konkreten Umstände, nach denen mit dem Vorliegen oder dem Entstehen der Verbindlichkeit ernsthaft zu rechnen war, nachweislich darzulegen und eine Stellungnahme abzugeben, da in der Beschwerde keine Begründung betreffend die Aberkennung der Rückstellung abgegeben wurde. Dieser Aufforderung ist die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung kommt das erkennende Gericht daher zum Ergebnis, dass weder die

Höhe noch der Grund für dieser Rückstellungen und auch keinerlei konkrete Umstände betreffend die Ernsthaftigkeit des Vorliegens bzw. Entstehens einer Verbindlichkeit vorliegen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Körperschaftsteuer 2008 bis 2010

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder*
- b) Tatsachen und Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis aller Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.*

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist zu begründen. Der Begründungspflicht wird dabei nur dann entsprochen, wenn der Abgabepflichtige erkennen kann, welche Umstände als Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Diese Umstände sind in dem die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheid anzuführen. Dabei ist aber nicht von einer überspitzten Förmlichkeit auszugehen, sondern es reicht aus, wenn diese Umstände bei verständiger Würdigung aus dem Gesamtzusammenhang der Niederschrift über die Schlussbesprechung und des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung erkennbar sind (VwGH 05.05.1992, 92/14/0006).

Die Verfügung der Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO setzt voraus, dass Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind. Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt war, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion, zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen

oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 303 BAO Rz 24; zB VwGH 23.02.2010, 2006/15/0314; 29.07.2010, 2006/15/0006; 31.05.2011, 2009/15/0135; 19.09.2013, 2011/15/0157; 27.02.2019, Ra 2017/15/0015; 24.10.2019, Ra 2018/15/0097; 09.07.1997, 96/13/0185).

Bei einer Beschwerde gegen einen Bescheid betreffend Wiederaufnahme von Amts wegen durch das gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständige Finanzamt ist „Sache“ die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jenen wesentlichen Sachverhaltsmomenten, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der vom Finanzamt als neu hervorgekommen herangezogen wurde (vgl. VwGH 27.6.2013, 2010/15/0052).

Im gegenständlichen Fall hat die belangte Behörde in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, verwiesen.

Das Finanzamt kann zur Begründung der Wiederaufnahmebescheide auf den Betriebsprüfungsbericht oder die Niederschrift verweisen (VwGH vom 22.04.2022, Ra 2020/13/0025 und dort genannt VwGH vom 29.01.2015, 2012/15/0030 sowie vom 22.11.2012, 2012/15/0172).

Im Betriebsprüfungsbericht vom 23. Mai 2016 wird betreffend die Wiederaufnahme ausgeführt (siehe Tz. 8 Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 Bundesabgabenordnung), dass im Zuge des Prüfungsverfahrens für die Wirtschaftsjahre 2008 bis 2010 erstmalig die konkreten Voraussetzungen und Berechnungsunterlagen für den Fremdleistungsaufwand (Tz. 3), für den Personalaufwand (Tz.4), für die verdeckte Ausschüttung mit Zurechnung der fingierten Betriebsausgaben an Name Gesellschafter (Tz. 5) und für die Rückstellung Nachforderung GPLA-Prüfung (Tz.6) dargelegt wurden. Somit wurde auf diese Punkte weiterverwiesen. Eine Weiterverweisung ist zulässig (siehe VwGH vom 22.04.2022, Ra 2020/13/0025). Unter Tz. 3 wird ausgeführt, dass für die von der Wiederaufnahme betroffenen Jahre 2008 bis 2010 ein klar definierter Teil des Fremdleistungsaufwandes von angeführten Scheinfirmen erzeugt wurde bzw. auf Scheinrechnungen basiert. Weiters werden betreffend den einzelnen Firmen die diese Beurteilung tragenden Elemente aufgezeigt. Die mit diesem Sachverhalt zusammenhängende tatsächliche Umstände, nämlich die Geltendmachung tatsächlich nicht angefallener Betriebsausgaben, stellen Tatsachen im Sinne des § 303 BAO dar (siehe auch VwGH vom

22.04.2022, Ra 2020/13/0025). Damit hat die belangte Behörde bereits mit dem Verweis auf Tz. 3 des Betriebsprüfungsberichtes die Wiederaufnahmsgründe angeführt und die Bescheide betreffend die Jahre 2008 bis 2010 begründet.

Somit war bei verständiger Würdigung der Niederschrift und des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung für die Beschwerdeführerin eindeutig erkennbar, warum die Wiederaufnahme verfügt wurde, und ist das Finanzamt seiner Begründungspflicht nachgekommen.

Aus dem Hinweis auf den Bericht und den Punkt betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist zu folgern, dass die belangte Behörde die Wiederaufnahme auf den Neuerungsstatbestand gestützt hat.

Darf eine Behörde davon ausgehen, dass die fraglichen Bauleistungen nicht von den Subfirmen erbracht worden sind (und Scheinrechnungen vorliegen), liegt darin eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO, welche die Abgabenbehörde zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigt (VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115).

Die Beschwerdeführerin wendet weiters ein, dass im gegenständlichen Fall in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide nicht dargelegt wird, um welche Niederschrift bzw. welchen Prüfbericht es sich handeln soll, auf den verwiesen wurde.

Aus den gegenständlichen Bescheiden ist neben der Steuernummer auch das jeweilige Jahr konkret genannt. Ebenso wird darauf hingewiesen, dass das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftssteuer wiederaufgenommen wird. Einen weiteren Außenprüfungsbericht, der sich mit der Körperschaftssteuer der Beschwerdeführerin für diesen Zeitraum befasst, gibt es nicht. Somit ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes sehr wohl ersichtlich, auf welchen Außenprüfungsbericht das Finanzamt in seinen Begründungen verwiesen hat.

In der Beschwerde wurde weiters moniert, dass der Verweis auf Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründe bzw. der Verweis auf das im vorliegenden Fall überwiegenden Interesse an der Rechtsrichtigkeit und die nicht bloß geringfügigen steuerlichen Auswirkungen nicht um eine ordnungsgemäße Bescheidbegründung handeln würde, sondern um Stehsätze, denen kein Begründungswert innewohne.

Es ist zutreffend, dass die Ermessensübung zu begründen ist, was vor allem die Übung positiven Ermessens betrifft. Es ist in der Entscheidung darzutun, aus welchen Gründen bei der vorzunehmenden Interessensabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorrang eingeräumt wurde (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 303 BAO Rz 64). Im Normalfall reicht aber die standardisierte Begründung der Finanzämter ("Rechtsrichtigkeit vor Rechtsbeständigkeit") aus, sofern nicht besondere Umstände wie z.B. das Missverhältnis der Auswirkungen eine eingehendere Begründung erforderlich machen (vgl. *Setina*, SWK 2/2004, S

54). Dass eine steuerliche Auswirkung von Euro 182.682,78 für das Jahr 2008, von Euro 338.215,09 für das Jahr 2009 und von Euro 446.658,00 für das Jahr 2010 nicht geringfügig ist, bedarf wohl keiner weiteren Erläuterungen.

Wie sich aus den Ausführungen zur Körperschaftssteuer 2008 bis 2010 ergibt, wurden aufgrund der Wiederaufnahme auch anders lautende Bescheid erlassen.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide des Verfahrens betreffend die Körperschaftsteuer 2008 bis 2010 war daher als unbegründet abzuweisen.

3.1.2. Körperschaftsteuer 2008 bis 2011

Fremdleistungs- und Personalaufwand

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen und Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 138 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen 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.

§ 184 Abs. 1 BAO besagt, soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Eine Schätzungsbefugnis iSd § 184 Abs. 2 BAO besteht insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (§ 184 Abs. 3 BAO).

Die Nachweispflicht für Betriebsaufwendungen trifft die Beschwerdeführerin, die die Richtigkeit ihrer Angaben zu beweisen oder zumindest glaubhaft zu machen hat. Der Nachweis der Betriebsausgaben erfolgt durch Belege, aus denen die wesentlichen Merkmale der Geschäftsvorfälle ersichtlich sind, sodass die Leistungen und die getätigten Aufwendungen aus den Belegen erkennbar sind. Soweit dies möglich und zumutbar ist, hat ein Nachweis durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände voraus.

Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur bei Auslandsbeziehungen (bspw. VwGH 01.06.2006, 2004/15/0066), bei Begünstigungsbestimmungen (bspw. VwGH 23.04.2001, 2003/17/0207) sowie bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (bspw. VwGH 28.03.2000, 96/14/0107).

Die Beschwerdeführerin hat die gegenständlichen Betriebsausgaben nicht nachgewiesen und nicht glaubhaft gemacht.

Es ist in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen tatsächlich ganz oder teilweise erbracht worden sind (siehe VwGH 30.09.2015, 2013/15/0302).

Bei den gegenständlichen Rechnungen handelt es sich um Scheinrechnungen. Die in diesen Scheinrechnungen ausgewiesenen Beträge sind daher nicht als Betriebsausgaben zuzulassen. Die Leistungen wurden nicht durch die jeweils in den Feststellungen genannten Subunternehmer erbracht.

Da die in Rechnung gestellten Leistungen im gegenständlichen Zeitraum aber tatsächlich erbracht wurden, kann in wirtschaftlicher Betrachtungsweise davon ausgegangen werden, dass diese Leistungen durch Schwarzarbeiter der Beschwerdeführerin ohne Zahlung von Abgaben durchgeführt wurden. Der Beschwerdeführerin war bewusst, dass die behaupteten Leistungen von diesen Firmen nicht erbracht wurden. Soweit es Verträge gab, dienten diese der Verschleierung. Der entsprechende Personalaufwand war daher zu schätzen.

In Fällen von „Deckungsrechnungen“ kann eine Schätzung der Betriebsausgaben mit 50% der Fremdleistungen („Schwarzlöhne“) und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttung vorgenommen werden (vgl. VwGH 23.08.2022, Ra 2022/13/0072; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001).

Bezüglich des geschätzten Personalaufwandes ist anzumerken, dass die Abgabenbehörde und in weiterer Folge das Gericht nach § 184 BAO die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen haben, wenn diese nicht ermittelt oder berechnet werden können. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Für das Gericht ist die durch die belangte Behörde durchgeführte Schätzung nachvollziehbar und sachgerecht. Soweit

vorhanden basiert die Schätzung auf den Stundenlisten samt dort angeführter Stundensätze, es werden pro Jahr die einzelnen Arbeiter angeführt. Die Beschwerdeführerin hat weder in der Beschwerde und im Vorlageantrag noch nach Aufforderung des Gericht zu dieser Schätzung ein konkretes Vorbringen erstattet. In Anbetracht dieser Überlegungen sah sich das Gericht nicht veranlasst, von der Schätzung der belangten Behörde abzugehen und basiert daher der festgestellte Aufwand auf ebendieser Schätzung. In Bezug auf die Schätzung des Aufwandes ist noch anzumerken, dass einer jeden Schätzung ein Unsicherheitsfaktor innewohnt und es Ziel einer Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (beispielsweise VwGH 28.08.2007, 2004/17/0211).

Bei der Differenz zwischen den nicht anerkannten Fremdleistungsaufwand und dem geschätzten Personalaufwand handelt es sich um verdeckte Ausschüttungen, für die die Beschwerdeführerin zur Haftung für die Kapitalertragssteuer herangezogen werden kann.

Weiters wird darauf hingewiesen, dass im Abgabungsverfahren weder eine Bindung an ein freisprechendes Strafurteil noch an einen Einstellungsbeschluss besteht (siehe etwa VwGH 28.12.2022, Ra 2020/13/0014).

Die Beschwerdeführerin bringt in ihrer Beschwerde vor allem Einwendungen gegen die Beurteilung vor, ob es sich um Dienstnehmer der Beschwerdeführerin und um korrekte Entsendeformulare handelt. Dies betrifft jedoch das Verfahren vor dem Sozialversicherungsträger bzw. das GPLA-Verfahren.

Betreffend den Fremdleistungs- und Personalaufwand führt die Beschwerdeführerin nur aus, dass die Berechnung nicht nachvollziehbar sei, da die bescheiderlassende Behörde keinerlei nachvollziehbare Bewertung vornehme und dass die Behörde es in unzulässiger pauschaler Aberkennung sämtlicher Fremdleistungen ohne hinreichende Begründung unterlasse im selben Zug für die von ihr vorgenommenen Berechnungen nachvollziehbare Parameter darzulegen.

Allfällige substantiierte, relevante Behauptungen, auf die einzugehen wäre, brachte die Beschwerdeführerin im Verfahren nicht vor, sondern begnügte sich mit dem allgemein gehaltenen Vorbringen, dass der Sachverhalt unrichtig bzw. fehlerhaft sei, ohne dabei konkret darzulegen, welche Sachverhaltsfeststellungen aufgrund welcher Umstände inwieweit fehlerhaft seien. Desweiteren ergeben sich aus den jeweils bei den Feststellungen angeführten Unterlagen, welche Fremdleistungen in welcher Höhe und in welchem Jahr nicht anerkannt wurden und wie der Personalaufwand geschätzt wurde. Außerdem wären Begründungsmängel im Beschwerdeverfahren sanierbar. Auch ist eine Verletzung der Verfahrensvorschriften nicht

so konkretisiert worden, dass eine Prüfung durch das Gericht ermöglicht wurde, und außerdem nach der Aktenlage nicht erkennbar.

Der gegenständliche Fremdleistungsaufwand war daher nicht anzuerkennen, der geschätzte Personalaufwand war dafür einzustellen.

Rückstellung

Gemäß § 5 Abs. 1 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 52/2009) sind, für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, die nach § 189 UGB oder anderen bundesgesetzlichen Vorschriften der Pflicht zur Rechnungslegung unterliegen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) beziehen, die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgebend, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen. ...

§ 211 Abs. 1 Unternehmensgesetzbuch (UGB) besagt, dass Verbindlichkeiten zu ihrem Rückzahlungsbetrag, Rentenverpflichtungen zum Barwert der zukünftigen Auszahlungen anzusetzen sind. Rückstellungen sind in der Höhe anzusetzen, die nach vernünftiger unternehmerischer Beurteilung notwendig ist. Im Rahmen der Bewertung ist auf den Grundsatz der Vorsicht (§ 201 Abs. 2 Z 4) Bedacht zu nehmen (idF BGBl. I Nr. 120/2005).

§ 201 UGB (idF BGBl. Nr. 304/1996) besagt:

(1) Die Bewertung hat den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu entsprechen.

(2) Insbesondere gilt folgendes:

...

4. Der Grundsatz der Vorsicht ist einzuhalten, insbesondere sind

a) nur die am Abschlusstag verwirklichten Gewinne auszuweisen.

b) erkennbare Risiken und drohende Verluste, die in dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn die Umstände erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind.

c) Wertminderungen unabhängig davon zu berücksichtigen, ob das Geschäftsjahr mit dem Gewinn oder einem Verlust abschließt.

...

Ein Abweichen von diesen Grundsätzen ist nur bei Vorliegen besonderer Umstände zulässig.

Gemäß § 9 Abs. 1 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 71/2003) können Rückstellungen nur gebildet werden für

1. Anwartschaften auf Abfertigungen

2. laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen,

3. sonstige ungewisse Verbindlichkeiten, wenn die Rückstellung nicht Abfertigung, Pensionen oder Jubiläumsgelder betreffen.

4. drohende Verluste aus schwebenden Geschäften.

Dabei dürfen nach Abs. 3 des § 9 EStG 1988 (in der oben angeführten Fassung) Rückstellungen im Sinne des Abs. 1 Z 3 und 4 nicht pauschal gebildet werden. Die Bildung von Rückstellungen ist nur dann zulässig, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden können, nach denen im jeweiligen Einzelfall mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit (eines Verlustes) ernsthaft zu rechnen ist.

Die in § 9 festgelegten steuerlichen Rückstellungsvorschriften, die dem Leistungsfähigkeitsprinzip entsprechend ausgelegt werden müssen, gehen als zwingende steuerliche Vorschriften den unternehmensrechtlichen Regelungen vor (VwGH 27. 11. 2001, 2001/14/0081; 18. 12. 2001, 98/15/0177; Mühlehner in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (58. Lfg 2015) § 9 EStG Rz 17).

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten dürfen steuerlich nur gebildet werden, wenn konkrete Umstände nachgewiesen werden, dass ein Schaden zum Bilanzstichtag entstanden ist. Bei Verbindlichkeiten, die dem Grunde nach nicht sicher sind, ist eine Rückstellung nicht zu bilden.

Der Verwaltungsgerichtshof ist stets von einem eigenständigen steuerlichen Rückstellungsbegriff ausgegangen und hat als Voraussetzung einer steuerrechtlich anzuerkennenden Rückstellung in seiner Rechtsprechung regelmäßig verlangt, dass ein die Vergangenheit betreffender Aufwand bestimmter Art, dessen wirtschaftliche Veranlassung im Abschlussjahr gelegen ist, ernsthaft, somit mit größter Wahrscheinlichkeit, droht (vgl VwGH 7. 8. 2001, 97/14/0066; 26. 5. 2004, 2000/14/0181; 13. 4. 2005, 2001/13/0122; 25. 4. 2013, 2010/15/0157; Mühlehner in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (58. Lfg 2015) § 9 EStG Rz 27).

Die Beschwerdeführerin hat trotz Aufforderung durch das Gericht weder den Grund noch die Höhe der Rückstellung dargetan. Es ist nicht einmal klar, für welche Nachforderung eine Rückstellung überhaupt gebildet wurde. Sie hat auch keinerlei konkreten Umstände nachgewiesen, nach denen mit dem Vorliegen oder dem Entstehen einer Verbindlichkeit zu rechnen ist. Da nach der für das Bundesfinanzgericht erwiesenen Sachlage feststeht, dass die Beschwerdeführerin weder dem Grunde noch der Höhe nach eine ernsthafte Verpflichtung zur Zahlung von einer Verbindlichkeit drohte, war die gewinnmindernde Dotierung der Rückstellung in Höhe von Euro 260.000,00 in der Bilanz für das Jahr 2009 sowie in Höhe von Euro 746.796,90 in der Bilanz für das Jahr 2010 unzulässig.

Die Beschwerde gegen die Körperschaftssteuer für die Jahre 2008 bis 2011 war als unbegründet anzuweisen.

3.1.3. Festsetzung der Anspruchszinsen für die Jahre 2008 bis 2011

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO (in der Fassung BGBl. I Nr. 180/2004) sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Anspruchszinsen im Sinne des § 205 BAO sind eine objektive Rechtsfolge, um mögliche Zinsvorteile oder Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (VwGH 24.09.2008, 2007/15/0175).

Dabei sind Anspruchszinsenbescheide an die Stammabgabenbescheide gebunden. Wenn sich diese nachträglich als rechtswidrig erweisen und abgeändert oder aufgehoben werden, sind von Amts wegen neue, an die geänderten Stammabgabenbescheide gebundene Anspruchszinsenbescheide zu erlassen (VwGH 05.09.2012, 2012/15/0062).

Wegen der genannten Bindung ist der Zinsenbescheid allerdings nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (*Ritz/Koran*, BAO⁸ § 205 BAO Rz 34).

Da die Anspruchszinsfestsetzungsbescheide lediglich mit Einwänden bekämpft wurden, die (auch) gegen die Wiederaufnahme- sowie Körperschaftsteuerbescheide erhoben wurden, waren die Beschwerden gegen diese Bescheide als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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.

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (z.B. VwGH 17.09.2014, Ra 2014/04/0023). In den vorliegenden Beschwerden werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des grundsätzliche Bedeutung zukäme. Vielmehr handelt es sich um auf Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfragen, sodass eine Revision nicht zuzulassen war.

Was die Festsetzung von Anspruchszinsen anbelangt, weicht das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 19. Jänner 2026