

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***Ri1***, die Richterin ***Ri2*** sowie die fachkundigen Laienrichterinnen ***LRi1*** und ***LRi2*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** Steuernummer ***BF1StNr2***, im Beschwerdeverfahren vertreten durch ***Anwalt***, **Anwalt-Adr*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 02.07.2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF***,

I. über die Beschwerde vom 09.07.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 11.06.2018, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Körperschaftsteuer 2009, Körperschaftsteuer 2009, Anspruchszinsen 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. über die Beschwerde vom 09.07.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 11.06.2018 betreffend Haftung Kapitalertragsteuer 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

III. über die Beschwerde vom 09.07.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 11.06.2018 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens Körperschaftsteuer 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

IV. über die Beschwerde vom 09.07.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 11.06.2018 betreffend Festsetzung Körperschaftsteuer 2010 **den Beschluss gefasst:**

Die Beschwerde wird gemäß § 261 Abs 2 iVm § 278 BAO als gegenstandslos erklärt.

V. über die Beschwerde vom 09.07.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 11.06.2018 betreffend Festsetzung Anspruchszinsen

2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

VI. 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 (in der Folge kurz „Bf“) fand eine die Jahre 2009 – 2015 umfassende Außenprüfung statt. Zu den gesellschaftsrechtlichen Verhältnissen hielt die Prüferin im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung (kurz „BP-Bericht“) vom 08.06.2018 unter Tz 1. „Gründung / Gesellschafter / Geschäftsführer / Firmensitz“ fest, dass die ***Bf1*** mit Gesellschaftsvertrag vom 21.07.2003 gegründet wurde. Mit Einbringungsvertrag vom 19.12.2003 ist der Betrieb der ***A&A GesbR*** (Gesellschafter ***A*** und ***B***) in die neu gegründete GmbH eingebracht worden. ***A*** halte 25 % an der Gesellschaft, ***B*** 75 %. Herr ***A***, Geschäftsführer der Gesellschaft habe seinen Hauptwohnsitz bis 29.12.2009 in ***S*** gehabt; seit 30.12.2009 habe er seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Singapur.

Die Bf erbrachte Beratungsleistungen im Waffen- und Rüstungsgeschäft. Sie unterhielt seit dem Jahr 2002 (und schon vorher im Rahmen der ***A&A*** GesbR) Geschäftsbeziehungen mit der Fa. ***D*** Deutschland (in der Folge kurz „***D***“), in D-***T***. Die Vorgesellschaft sowie die Bf haben als Berater für die ***D*** Deutschland, von der die ***Warenmodell F*** durch die ***U*** angekauft wurden, fungiert.

Im Zuge der Außenprüfung (ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren sei zu StA-Zahl ***St*** geführt worden sowie habe eine Hausdurchsuchung durch das Bundeskriminalamt stattgefunden und erlangte die Finanzverwaltung wesentliche Informationen aus einem Amtshilfeersuchen an das Finanzamt München) wurde die Rechtsgrundlage der Prüfung für die Körperschaftsteuer und die Kapitalertragsteuer hinsichtlich das Jahr 2010 auf § 99 Abs 2 FinStrG geändert. Maßgeblich dafür sei der unter Tz 7 des bezeichneten Berichtes dargelegte Sachverhalt gewesen.

Tz. 7 Vergleich vom 21.12.2009 zwischen der *D*** Deutschland und 1. ***A***, 2. ***A&A*** Consulting, 3. ***Bf1*** – Zahlung EUR 2.000.00, --**

Die Prüferin stellte fest, dass neben den im Rechenwerk der Bf erfassten Leistungserlösen mit der ***D*** (auf Grund von umfangreichen Beratungs- und Wartungsverträgen, Consultingtätigkeiten und Kostenweiterverrechnungen, etc. im Zeitraum 2002 bis 2010) folgender Sachverhalt keinen Niederschlag fand: zwischen der ***D*** und 1. ***A***, 2.

A&A Consulting, 3. ***Bf1*** wurde am 29.12.2009 ein Vergleich abgeschlossen. Der Vergleich hatte den Inhalt, Vergütungsansprüche aus einem zum Consultant Agreement vom 22.05.2003 abgeschlossenen undatierten „Side Agreement“ zu bereinigen. Herrn ***A*** wurde bezugnehmend auf diesen Vergleich eine Summe von 2 Mio Euro auf sein persönliches Bankkonto in Singapur überwiesen.

In einer am 21.06.2016 eingereichten Stellungnahme des Rechtsanwaltes ***Anwalt*** im Gefolge der Beschuldigteneinvernahme des Herrn ***A*** am 06.03.2016 führte dieser aus, dass neben dem Consultant Agreement (das inhaltsgleich auch mit Herrn ***C*** abgeschlossen worden sei) ein Side Agreement zugunsten der Bf sowie Herrn ***C*** abgeschlossen worden sei. Die Bf verzichtete auf die Geltendmachung des Side Agreements, da man sich die Geschäftsbeziehungen mit der ***D*** nicht verschlechtern habe wollen; Herr ***C*** dagegen habe auf die Geltendmachung seines Side Agreements beharrt, weshalb verschiedene Manager der ***D*** Herrn ***A*** gebeten haben, auf Herrn ***C*** kalmierend einzuwirken. Herr ***A*** habe schließlich vor Ablauf der Verjährungsfrist auf Herrn ***C*** dahingehend einwirken können, mit 75 % des vertraglich festgelegten Betrages zufrieden zu sein. Herrn ***A*** seien in der Folge 2 Mio Euro persönlich zugezählt worden, da es seinem persönlichen Einsatz zu verdanken gewesen sei, dass die Angelegenheit für ***D*** mit einer 50%-igen Zahlung erledigt wurde. Der Einfachheit halber sei von ***D*** als Vereinbarung mit Herrn ***A*** der Vergleich mit Herrn ***C*** herangezogen worden, indem man einfach die Parteien und Zahlen austauschte. Der ausverhandelte Betrag sei dann gegen Rechnung des Herrn ***A*** bezahlt worden. Im System der ***D*** sei offensichtlich das seinerzeitige Einzelunternehmen des Herrn ***A*** gespeichert gewesen – als ***A&A*** Consulting (A. ***A***) – gemeint sei damit jedenfalls Herr ***A*** persönlich und keinesfalls die ***Bf1*** gewesen. Nachdem Herrn ***A*** (was den österreichischen Behörden bekannt war) nach Singapur verzogen sei, sei es auch nachvollziehbar, sich das Honorar in der Höhe von 2 Mio Euro nach Singapur überweisen zu lassen. Die Summe sei dort auch gemeldet und versteuert worden. Eine Bestätigung könne zu einem späteren Zeitpunkt vorgelegt werden.

Ergänzend führte er aus, dass – sollte der Betrag der Bf zugerechnet werden – ein Betrag von 1 Mio Euro auf Grund des Agreements mit der ***E*** AG bzw. Herrn ***G*** dieser Partei zustehen würde.

Zu diesem Vorbringen wurde seitens der Betriebsprüfung im im BP-Bericht weiter festgehalten, dass das Consultant Agreement vom 22.05.2003 über zu erbringende Beratungsleistungen iZm der Anschaffung des ***Warenmodell F*** durch die ***U*** von der ***D*** mit der ***Bf1*** abgeschlossen wurde. Unbestritten sei, dass Herr ***A*** persönlich bzw auch die ***A&A*** Consulting GesbR vor Abschluss des Vertrages bzw in der Bieterphase gemeinsam mit Herrn ***C***, dem zweiten Beratungspartner, Beratungsleistungen für die ***D*** erbrachten. Am 21. Juli 2003 (Eintragung im Firmenbuch am 14.08.2003) wurde die ***Bf1***

gegründet, in welche mit Einbringungsvertrag vom 19.12.2003 der Betrieb der Vorgesellschaft (**A&A** Consulting GesbR) eingebracht wurde. Sämtliche Leistungen und Verträge mit der ***D*** sind somit zivilrechtlich in die neu gegründete ***Bf1*** durch Einzelrechtsnachfolge übergegangen. Diese Umgründung wurde der ***D*** angezeigt und mit Schriftsatz vom 09.12.2003 bestätigend zur Kenntnis genommen worden.

In der Folge wurden sämtliche mit Herrn ***A*** bestehenden Vertragsverhältnisse zur ***D*** von der Bf weitergeführt und ab diesem Zeitpunkt an die ***D*** in Rechnung gestellt, vergütet und fanden diese auch in den Abgabenerklärungen ihren Niederschlag. Lediglich die geleistete Vergleichszahlung von 2 Mio Euro fand sich nicht im Rechenwerk der Bf bzw den Abgabenerklärungen wieder.

Auf Grund der dargelegten Geschäftsabwicklung sei daher davon auszugehen, dass der am 29.12.2009 geschlossene Vergleich über die Zahlung von 2 Mio Euro zur Beilegung sämtlicher weiterer Vergütungsansprüche Ausfluss des abgeschlossenen Consultant Agreements vom 22.05.2003 bzw der 3 ***IS*** Kundenverträge (= ***IS*** Beraterverträge) vom 2. November 2006 ist. Den Ausführungen in der Stellungnahme, dass die Vergleichszahlung für den persönlichen Einsatz des Herrn ***A*** gezahlt worden sei, könne nicht gefolgt werden, zumal diesbezüglich keine Unterlagen vorliegen.

Die Überweisung des Betrages auf das Bankkonto des Herrn ***A*** nach Singapur habe nach Auffassung der BP offenbar bewusst erfolgt, um die Einnahme bei der Bf vor der österreichischen Abgabenbehörde zu verschleiern und der Besteuerung in Österreich zu entziehen.

Es liege der Schluss nahe, dass die Vergleichszahlung nur durch die in den Vorjahren erbrachten Leistungen des Herrn ***A*** in seiner Funktion als Gesellschafter-Geschäftsführer im Rahmen der Bf gegenüber der ***D*** resultiere, dem geprüften Unternehmen zuzurechnen sei und dem Vermögen der Bf entzogen wurde. Die Überweisung sei nur auf Grund seiner Stellung im geprüften Unternehmen möglich gewesen.

Für das Finanzamt stand im Ergebnis fest, dass die Vergleichszahlung der Bf zuzurechnen ist und die Überweisung von ***D*** an Herrn ***A*** eine verdeckte Ausschüttung mit Zuflusszeitpunkt 26.05.2010 darstellt.

Tz. 8 2010: Konto 5700 Fremdleistungen – Provisionsaufwand *E*** AG**

Zum 31.12.2010 sei auf dem „Konto 5700 Fremdleistungen“ folgende Umbuchung vorgenommen worden:

[...]

Die Aufwandsbuchung an die Firma ***E*** AG resultiere aus einem Agreement vom 04. Oktober 2006, einer Abänderung des Beratungsvertrages vom 30.09./03.10.2008 sowie einer 2. Abänderung (Vertragsauflösung) vom 18.03.2010. Grundlage für die in der Rechnung vom 19.03.2010 aufgelisteten Leistungen bildeten die im Jahr 2010 verbuchten Erlöse aus dem Wartungsvertrag mit der ***D*** Deutschland, das seien insgesamt 1.108.404,60 EUR. Von diesen verbuchten Erlösen der ***D*** Deutschland stellte die ***E*** AG 50 % als weiter zu verrechnende „Provisionen“ der Bf am 19.03.2010 in Rechnung. Die Verbuchung der Erlöse aus dem Wartungsvertrag (***MC***, ***IS***, ***TS***) mit der ***D*** Deutschland habe 2010 auf dem Konto 4041 Erlöse Provisionen erfolgt.

Im Agreement vom 04.10.2006 haben die Bf und die ***E*** AG gemeinsame Beratungsleistungen für Kunden in der Luftfahrtindustrie vereinbart. Die Bf werde der ***E*** AG eine Vergütung von 50 % der erhaltenen Erlöse für die erbrachten Leistungen aus einem Kundenauftrag in den Ländern Österreich und Bulgarien zahlen. Die ***E*** AG werde als Gegenleistung der Bf eine Vergütung von 50 % der erhaltenen Erlöse für erbrachte Leistungen aus einem Kundenauftrag in den Ländern Indien, Malaysia, Indonesien, Schweiz und Japan zahlen. Die Vereinbarung könne von jeder Partei jederzeit gekündigt werden, nicht jedoch vor dem 31.12.2010.

Der Nachtrag zur gegenständlichen Vereinbarung (03.10.2008) beinhaltet, dass die Vereinbarung nicht vor dem 31.12.2012 aufgelöst werden kann. Im Nachtrag II (18.03.2010) wurde festgehalten, dass die Vereinbarung mit sofortiger Wirkung beendet wird. Die Endabrechnung setzt sich aus dem ***MC***, dem ***IS*** und dem ***TS*** zusammen, das sind insgesamt 1.108.404,55 Euro. Von diesem Betrag wurden 50 % abzüglich eines Abschlages, das sind 498.782,04 EUR von der ***Bf1*** an die ***E*** AG bezahlt. Der Sachverhalt wurde bei der Bf im Jahr 2010 aufwandswirksam auf dem Konto 5700 Fremdleistungen mit einem Betrag von EUR 498.782,04 erfasst und auch bezahlt.

Für die Betriebsprüfung ist aus den vorliegenden vertraglichen Unterlagen nicht ersichtlich, aus welchem Titel bzw aus welchen wirtschaftlichen Gründen die ***E*** AG der Bf Honorar-/Provisionsaufwendungen in Rechnung stellte und diese von der Bf der ***E*** AG vergütet wurden. Das Agreement habe die Erlös-Splittung für künftige Kundenverträge vorgesehen; derartige Einnahmen wurden aber weder von der Bf noch von der ***E*** AG erzielt. Auch beinhalte das Agreement (sowie deren Nachträge) keine Hinweise dahingehend, dass die gegenseitige Einnahmensplittung Ausfluss der getätigten Beratungen in Zusammenhang mit dem ***Warenmodell F***-Ankauf von der ***D*** ist oder etwa die Bf 50 % der Einnahmen aus den Beratungserlösen bzw. aus dem Wartungsvertrag mit der ***D*** als Provision bzw Beratungshonorar an die ***E*** AG weiter zu verrechnen habe. Im Übrigen könne – entgegen der Meinung der Bf bzw deren Anwalt – das Agreement vom 22.05.2003 nie Grundlage für die Weiterverrechnung der Kosten an die ***E*** AG sein, zumal die schriftliche Beratervereinbarung der Bf mit der ***E*** AG drei Jahre später abgeschlossen wurde.

Im Ergebnis hielt die Prüferin in ihrem Bericht fest, dass der im Jahr 2010 erfolgten Honorarverrechnung seitens der ***E*** AG und die in 2 Tranchen erfolgte Zahlung von gesamt 498.782,04 EUR durch die Bf keine tatsächliche Leistung zu Grunde lag. Es wurden daher den geltend gemachten Provisionszahlungen an die ***E*** AG die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben versagt.

Dem Begehren des Anwaltes in der Stellungnahme vom 21.06.2016, auf Grund des Agreements auch 50 % der Vergleichssumme (2 Mio Euro) der ***E*** AG zuzuzählen, trat die Betriebsprüfung nicht näher, da aus dem Agreement nicht hervorgehe, dass die Firma ***E*** AG Ansprüche auf derartige Provisionserlöse aus den mit ***D*** abgeschlossenen Geschäften bzw aus dem Vergleich vom 21.12.2009 geltend machen könne.

Gestützt auf diese Prüfungsfeststellungen nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer 2009 und Körperschaftsteuer 2010 am 11.06.2018 wieder auf. Mit Bescheiden vom selben Tag setzte es die Körperschaftsteuer 2009 (die Zahlung von 2 Mio Euro wurde der Bemessungsgrundlage hinzugerechnet) sowie die Körperschaftsteuer 2010 (498.782,04 Euro wurden der Bemessungsgrundlage hinzugerechnet) neu fest. In Einem ergingen auch Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 und 2010. Hinsichtlich des Zuflusses der Vergleichssumme an Herrn ***A*** zog das Finanzamt die Bf zur Haftung für die Kapitalertragsteuer 2010 heran.

In der Begründung der Bescheide wird jeweils auf den Betriebsprüfungsbericht bzw teilweise auch auf die über die Feststellungen in der zur abgabenbehördlichen Prüfung aufgenommenen Niederschrift verwiesen. Die für die Wiederaufnahme des Verfahrens neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweise wurden in Tz. 10 des Berichtes beispielhaft aufgelistet: Consultant Agreement vom 22.05.2003, Vergleich vom 21.12.2009, Rechnung über Vergleich vom 20.04.2010, Schriftliche Beratungsvereinbarung vom 04.10.2006, Überweisung des Geldbetrages von 2 Mio Euro auf das Privatkonto des Hr. ***A***.

Mit Schreiben vom 09.07.2018 (OZ 1 [= Ordnungsziffer des elektronischen Aktes, welche die Reihenfolge/Nummer des Dokumentes im Akt wiedergibt] des BFG-Beschwerdeaktes) erhob die Bf durch seinen rechtsanwaltlichen Vertreter gegen die im Spruch dieses Erkenntnisses genannten Bescheide vom 11.06.2018 das Rechtsmittel der Beschwerde. Im Hinblick auf die Zurechnung der Vergleichszahlung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass Herr ***C*** und die Bf mit der Firma ***D*** neben dem am 22.05.2003 abgeschlossenen Consultant Agreement ein Side Agreement hatten, das Gegenstand zahlreicher Diskussionen war. Die Bf habe auf die Geltendmachung ihres Side Agreements zu Gunsten Herrn ***C*** verzichtet (da man sich die Türe bezüglich weiterer Geschäfte mit der ***D*** nicht verschließen wollte). Herr ***A*** habe Herrn ***C*** überzeugen können, mit 75 % des vertraglich festgesetzten Betrages zufrieden zu sein. Die restlichen 20 % seien Herrn ***A*** persönlich zugezählt worden, da es seinem persönlichen Einsatz zu verdanken gewesen wäre, dass die

Angelegenheit - aus Sicht der ***D*** - mit einer Zahlung von 50 % ein für alle Mal erledigt wurde. Der ausverhandelte Betrag in der Höhe von 2 Mio Euro sei dann gegen Rechnung des Herrn ***A*** nach Singapur überwiesen worden. Eine Versteuerung in Singapur sei erfolgt.

Es sei ferner zu bemerken, dass – sollte der Betrag der Bf zugerechnet werden – ein Betrag von 1 Mio Euro auf Grund eines Agreements mit der ***E*** AG bzw. Herrn ***G*** dieser Partei zustehen würde. Verwiesen wird hierbei auf die Beilage ./C zur Beschwerde „joint consultancy agreement“ mit samt Verlängerung und entsprechendem Briefverkehr. Demzufolge hätte die Bf bei einem ***Warenkauf*** der Schweiz nachweislich 50 % der Einnahmen / Provision lukriert.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23.11.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Sachverhaltes und des Verfahrensganges bzw der rechtlichen Grundlagen wurde – unter Bezugnahme auf Tz. 7 des BP-Berichtes – ausgeführt, dass die Vergleichszahlung, die nur aus den in den Vorjahren erbrachten Leistungen des Herrn ***A*** in seiner Funktion als Gesellschafter-Geschäftsführer im Rahmen der Bf gegenüber der ***D*** resultiert, dem geprüften Unternehmen zuzurechnen und somit dem Vermögen der Bf entzogen worden sei. In seiner Funktion habe Herr ***A*** alle wirtschaftlichen, organisatorischen und finanziellen Belange im Unternehmen der Bf inne gehabt. Ergänzend wurde ausgeführt, dass sämtliche Leistungen und abgeschlossenen Verträge mit der ***D***, die mit Herrn ***A*** bzw dessen Vorgesellschaft ***A&A*** Consulting GesbR abgeschlossen wurden, mit Einbringungsvertrag vom 19.12.2003 in die neu gegründete ***Bf1*** zivilrechtlich durch Einzelrechtsnachfolge übergegangen seien. Die Nennung von Herrn ***A*** im Vergleich – die durch die anwaltliche Vertretung hervorgehoben wurde – sei nur Ausfluss seiner Gesellschafter-Geschäftsführer Tätigkeit für die Bf und deute nicht darauf hin, dass Vertragspartner Herr ***A*** persönlich sei.

Aus diesem Grund sei der in Frage stehende Vergleich und die daraus resultierende Vergleichszahlung allein der Bf zuzurechnen.

Zum Einwand der anwaltlichen Vertretung, dass das DBA Singapur unberücksichtigt geblieben ist, führte das Finanzamt aus, dass die Bf laut niederschriftlichen Aussagen des Herrn ***A*** über keine Betriebsstätte in Singapur verfüge. Die Meldung und Versteuerung der Einkünfte des Herrn ***A*** sei im Übrigen kein Thema im Prüfungsverfahren der Bf.

Hinsichtlich der Provisionsaufwendungen an die ***E*** AG wird seitens des Finanzamtes klargestellt, dass nicht der Vertrag vom 22.05.2003 sondern eigene vertragliche Regelungen (nämlich Agreement vom 04.10.2006, Abänderung des Beratervertrages vom 30.9./03.10.2008, 2. Abänderung (Vertragsauflösung) vom 18.03.2010) diesen zu Grunde lägen.

Bezüglich der gestellten Beweisanträge auf Einvernahme des Herrn ***A*** sowie zeugenschaftliche Einvernahme des Herrn ***H*** führte das Finanzamt aus, dass Herr

A während des gesamten Prüfungsverfahrens in Belange eingebunden und informiert gewesen sei. Im Übrigen haben Beweisanträge eine bestimmte Form einzuhalten, die vorliegend nicht zu erkennen sei (zB Bezeichnung des Beweisthemas).

Am 24.12.2018 beantragte die anwaltliche Vertretung die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht.

Der Beschwerdeakt wurde am 15.02.2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29.01.2024 wurde der Gerichtsabteilung GA 3002 der Beschwerdeakt zur Erledigung zugeteilt.

Im Vorfeld der mündlichen Verhandlung erstattete der Anwalt am 25.06.2026, beim BFG eingelangt am 29.06.2026, eine Stellungnahme (siehe OZ 63 des BFG-Beschwerdeaktes) und reichte in Einem weitere Unterlagen nach. Er verdeutlichte dabei insbesondere die Rolle des Herrn ***A*** bei Gesprächen und Verhandlungen (auch unter Einschaltung eines Rechtsanwaltes) mit Herrn ***C*** in Zusammenhang mit der Bereinigung seiner Ansprüche aus dem Side Letter. Kenntnis von den beiden Side Agreements habe unter anderem auch Herr Dr. ***H*** (Senior Vice President bei ***D*** International, zuständig für Zentral und Osteuropa sowie für die Compliance und Rechtsabteilung) gehabt, welcher im Schriftsatz als Zeuge beantragt wurde.

Die zweite Gesellschafterin der Bf, Frau ***B*** habe im Übrigen (auch) nichts mit dem Side Agreement – abgeschlossen mit der Bf – zu tun haben wollen. In einem Gesellschafterbeschluss sei der Verzicht verschriftlicht worden (Beilage ./D des Schreibens, OZ 63 des BFG-Beschwerdeaktes).

Für seine Verdienstlichkeit sollte Herr ***A*** schließlich einen Bonus erhalten. Herr ***L***, Herr ***J*** und Herr ***H*** (angestellt beim ***D***-Konzern) hätten sich dafür eingesetzt. Um allfällige rechtliche Unsicherheiten mitzubeachten (es sei beispielsweise noch ein Verjährungsverzicht aufrecht gewesen) sei auch die ***A&A*** Consulting und die ***Bf1*** in den Vergleich mit aufgenommen wurden. Der ausverhandelte Betrag sei dann gegen Rechnung des Herrn ***A*** bezahlt worden. Eine Überweisung (und auch Versteuerung) in Singapur erfolgte.

Zur Zurechnung der Vergleichssumme von 2 Mio Euro führte der Anwalt aus, dass auf Grund Nennung dreier Personen im Vergleich (wobei die ***A&A Consulting*** und die ***Bf1*** ident seien) zumindest je 1 Mio Euro an Herrn ***A*** und an die Bf zugezählt werden müssten, wobei die Bf ihren Betrag wiederum auf Grund des Agreements mit der ***E*** AG teilen müsste.

Zum Provisionsaufwand betreffend die ***E*** AG stellte er nochmals klar, dass dieser eigene Verträge auf Basis des Agreements vom 04.10.2006 und nicht den Vertrag mit ***D*** vom 22.05.2003 betreffe.

Zum Beweis des gesamten Vorbringens wurde die Einvernahme von Herrn ***A*** sowie fünf weiterer Zeugen beantragt.

In der mündlichen Senatsverhandlung am 02.07.2026 wurde der Sachverhalt anhand der getroffenen Feststellungen vom BFG wiedergegeben und die Richtigkeit von den Verfahrensparteien bestätigt. In rechtlicher Hinsicht wiederholten die Parteien ihr schriftliches Vorbringen. Herr ***H***, der gemeinsam mit der Bf mit erschienen ist, wurde als Auskunftsperson einvernommen. Herr ***H***, Angestellter der Firma ***D***, schilderte die internen Abläufe bei ***D*** im Hinblick auf das Zustandekommen von (Haupt-)Verträgen bzw der Existenz von „Side Lettern“, musste sich hinsichtlich der strittigen Zahlung aber auf Hörensagen berufen.

Die weiteren Anträge auf Ladung bzw Einvernahme der im Schreiben des Anwaltes vom 25.06.2026 bezeichneten Zeugen wurden beschlussmäßig abgewiesen (siehe Niederschrift über die mündliche Verhandlung, OZ 69 des BFG-Beschwerdeaktes).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1. Allgemeines

Die beschwerdeführende Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 21.07.2003 gegründet und ist im Firmenbuch unter der Firmenbuchnummer FN ***FN*** eingetragen. Gesellschafter der Gesellschaft sind seit der Gründung Herr ***A*** (25 %) sowie Frau ***B*** (75 %), Schwester von ***A***. Geschäftsführer der Bf seit der Gründung ist Herr ***A*** (vgl historischer Firmenbuchauszug, FN ***FN***, OZ 71 des BFG-Beschwerdeaktes).

Mit Einbringungsvertrag vom 19.12.2003 wurde der Betrieb der ***A&A*** Consulting GesbR (Gesellschafter waren Herr ***A*** zu 25 % und Frau ***B*** zu 75 %) mit allen Rechten und Pflichten als Gesamtsache in die ***Bf1*** eingebracht (vgl OZ 30 des BFG-Beschwerdeaktes). Die Einbringung wurde der Firma ***D*** mitgeteilt und nahm diese die Umfirmierung mit Schreiben vom 06.12.2003 an die Bf zur Kenntnis. Auswirkungen auf das bestehende Vertragsverhältnis waren zu dieser Zeit nicht angezeigt (OZ 31 des BFG-Beschwerdeaktes, siehe Schreiben von ***D*** hinsichtlich der Anzeige der Umgründung).

Die Bf bzw die ***A&A*** Consulting (GesbR) waren im Zeitraum Ende 2002 bis 2010 für die Firma ***D*** Deutschland GmbH iZm der Ausschreibung und dem Erwerb der

Warenmodell F einschließlich der Logistikleistungen durch die ***U*** tätig (Beratungs- und Wartungsverträge, Consultingtätigkeiten, Kostenweiterverrechnungen, etc.) (siehe BP-Bericht, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes sowie Antwort des Finanzamtes München zum Amtshilfe-Ersuchen des Finanzamtes Wien, OZ 38 des BFG-Beschwerdeaktes; Rechnung vom 04.12.2002, OZ 38 des BFG-Beschwerdeaktes, welche als Rechnungsaussteller die GesbR ausweist). Die Leistungen wurden von der Bf als Auftragnehmerin an die ***D*** als Auftraggeberin verrechnet, in deren Rechenwerk erfasst und bezahlt (BP-Bericht, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes).

Herr ***A*** verzog am 29.12.2009 nach Singapur (siehe BP-Bericht, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes; Auszug aus dem Zentralen Melderegister, OZ 73 des BFG-Beschwerdeaktes).

1.2. Vergleich vom 21.12.2009

Am 21.12.2009 wurde zwischen ***D***, ***A*** (1), Firma ***A&A*** Consulting (2) und ***Bf1*** (3) ein Vergleich abgeschlossen (Beilage 1 zum BP-Bericht, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes). Mit diesem Vergleich sollte der Streit, ob neben Vergütungsansprüchen aus einem Consultant Agreement vom 22.05.2003 noch Ansprüche aus einem Side Agreement bestehen, bereinigt werden. In Punkt II. des Vergleiches wurde Folgendes geregelt:

*„1. ***D*** zahlt einwendungsfrei an die ***A&A*** Consulter als Gesamtgläubiger zu Händen von Herrn ***A*** innerhalb von 45 Tagen nach Erhalt einer entsprechenden Rechnung einen Betrag von 2.000.000,00 Euro.*

*2. Mit Zahlungseingang des Betrages von 2.000.000,00 bei Herrn ***A*** sind – unbeschadet nachfolgender Ziffern 3 und 4 – alle wechselseitigen Ansprüche im Zusammenhang mit dem Consultant Agreement vom 22.05.2003 und dem hiermit im Zusammenhang stehenden undatierten „Side Agreement“ einschließlich Rechtsanwaltskosten und Zinsen endgültig abgegolten und erledigt.“*

[...]

Auf Seite 5 des Vergleiches wurde handschriftlich darauf hingewiesen, dass die Parteien 2 und 3 identisch sind.

Das **Consultant Agreement** (siehe OZ 32 des BFG-Beschwerdeaktes) wurde am 22.05.2003 zwischen ***D*** Deutschland GmbH und ***A&A*** Consulting abgeschlossen. Auf Seite 2 der Vereinbarung in Zusammenschau mit dem Anhang 1 („Appendix 1“) werden die verwendeten Termini definiert:

Territory: *geographical area as specified in Appendix 1, in which the duties defined in this Agreement and its Appendices shall be performed (***U***)*

Project: *potential or existing business opportunities as described in Appendix 1 in respect of which the Consultant shall perform the tasks defined in this Agreement and its Appendices with a view to prospecting and securing such business. (***)Waren(***)*

Product: *products and/or services of the Company as mentioned in Appendix 1 (***)Warenmodell F(***)*

Customer: *authorities, entities or individuals set out in Appendix 1, with whom the Company may conclude a sales contract related to the Project. (***)U(***)*

Contract: *final sales contract signed with a Customer in relation to the Project.*

Der Vertragsumfang wird in **Article 1 – Scope** definiert:

- 1.1 *Subject to the terms and conditions of this Agreement, the Company hereby entrusts to the Consultant, which accepts, an assignment of advice, support of the Company and assistance for the promotion of the Product, hereafter referred to as the "Assignment".*
- 1.2 *In no case shall the Assignment entrusted to the Consultant confer on the latter the quality of attorney, agent, representative, intermediary, partner, direct or indirect, visible or secret of the Company.*
- 1.3 *Furthermore, the Consultant undertakes never to appear in any one whatsoever of these roles and not to let itself appear as acting in anyone of these roles as also to take immediately all necessary steps to rectify, as soon as required, the situations which could lead to one believing that it acts directly or indirectly in any of these roles whatsoever.*
- 1.4 *In this regard, the Consultant shall not be empowered to negotiate or make offers, accept orders nor sign any legal act (including any contract) or other act in the name of/or for the account of the Company and, as a general rule, bind the Company in any manner whatsoever. It may not, in any event, accept or create for the Company any obligation whatsoever so far as concerns third parties.*
- 1.5 *It is furthermore agreed that this Agreement does not constitute in any case a service agreement or contract of representation and that it establishes no ties of subordination between the Parties of a nature as to justify the application of employment law.*
- 1.6 *This Agreement does not in any way limit the Company's liberty to appoint third parties to advise and to assist it in the Territory.*

Im **Anhang 2**, Ergänzung zu Artikel 3, „Obligations of the Company“ wurde Folgendes geregelt:
In case of success, the company will pay to the consultant an amount of remuneration of 0.25 %.

The percentage mentioned shall apply to the net receipts received by the Company except financing, resulting from the turnover earned under the Contract entered into, in the course of the period of validity of this Agreement.

*Such remuneration being payable during the whole of the period of execution of the Contract.
(Pro Rata)*

*In addition to the remuneration, the consultant is entitled to receive a retainer fee of € 15.000,- per month, starting January 1st, 2002 until December 31st, 2002, and a retainer fee of € 7.500,- starting January 1st 2003 until the final decision regarding procurement of the product is made by the ***U***.*

The paid retainer fee shall be subtracted from the remuneration at that date.

Das in englischer Sprache abgefasste undatierte **Side Agreement** (siehe OZ 34 des BFG-Beschwerdeaktes) wurde zwischen der ***D*** Deutschland sowie der ***A&A*** Consulting abgeschlossen. Vereinbart wurde eine zusätzliche Vergütung in der Höhe von 0,54 %. Die genaue Textierung lautete wie folgt:

„It is herewith agreed, that in addition to the (Consultancy Agreement, Supplement to Article 3. Obligations of the Company, the consultant is entitled to receive in ease of success a further 0.54 %. The percentage mentioned shall apply to the net receipts received by the Consortium resulting from the turnover earned under the Contract entered into, in the course of the period of validity of this Agreement.

*Such remuneration being payable during the whole of the period of execution of the Contract.
(Pro Rata).“*

Mit Bezug auf den Vergleich vom 21.12.2009 verrechnete Herr ***A*** persönlich am 20.04.2010 der Firma ***D*** Deutschland GmbH 2.000.000, -- Euro und ersuchte um Überweisung auf sein Konto Nr. ***Nr.*** bei der Bank ***Bank*** Singapore (Beilage 2 und 3 zum BP-Bericht, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes). Nach dem konzerninternen Vordruck zur Zahlungsfreigabe ist als Rechnungsaussteller des am 17.05.2010 eingegangenen Dokuments die Fa. ***A&A*** Consulting (A. ***A***) ausgewiesen (siehe Anlage 1b zur Antwort des FA München zum Amtshilfe-Ersuchen des Finanzamtes Wien, OZ 38 des BFG-Beschwerdeaktes). Die Zahlung der Summe durch ***D*** an Herrn ***A*** persönlich erfolgte am 26.05.2010 (siehe Feststellungen im BP-Bericht, Seite 7, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes sowie Antwort des FA München zum Amtshilfe-Ersuchen des Finanzamtes Wien, OZ 38 des BFG-Beschwerdeaktes).

Eine Meldung und Versteuerung eines Betrages von 2.025.100,00 \$ aus dem Titel „Trade“ durch Herrn ***A*** persönlich erfolgte in Singapur. Als Veranlagungsjahr ist 2011 ausgewiesen (siehe Feststellungen der BP, wonach eine Besteuerung bei der Steuerbehörde in

Singapore zu einem geringeren Steuersatz als in Österreich erfolgte, BP-Bericht, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes sowie Beilage ./G („Notice of Assessment Amended“) des Schreibens der anwaltlichen Vertretung vom 25.06.2026, OZ 63 des BFG-Beschwerdeaktes).

1.3. Provisionsaufwendungen

Zwischen der Bf und der ***E*** Capital Markets AG (in der Folge kurz: ***E***) wurde am 04.10.2006 ein Joint Agreement (Gemeinsame Beratungsvereinbarung in übersetzter Form, siehe OZ 35 des BFG-Beschwerdeaktes) abgeschlossen. Inhalt dieser Vereinbarung war Folgendes:

„Wobei:

*die Gesellschaft (Anmerkung: ***Bf1***) als Beraterin und Handelsdienstleisterin im Bereich der Luftfahrtindustrie tätig ist, und wobei die Partnerin (Anmerkung: ***E***) auf Grund ihrer breit gestreuten Geschäftskontakte in verschiedenen Bereichen, Regionen und Branchen beabsichtigt, ihr Grundgeschäft auf den Bereich der Industriellen Beratung zu erweitern, insbesondere für die Luftfahrtindustrie und damit verbundene Gegengeschäfte, die einvernehmlich zu vereinbaren sind:*

- *Die Gesellschaft, beabsichtigt, bestimmte Beratungstätigkeiten für Kunden und potentielle Kunden in der Luftfahrtindustrie in den Ländern Österreich und Bulgarien durchführen. („das Geschäft“).*
- *Die Partnerin hat der Gesellschaft erklärt, dass sie sich auf Grund ihrer Beziehungen und Kontakte und Erfahrung in der Unternehmensberatung im Allgemeinen auf entsprechende Expertise bei der Erbringung von ähnlichen Leistungen gemäß diesem Vertrag in den folgenden Ländern stützen kann: Indien, Indonesien, Malaysia, Schweiz und Japan.*

Sohin vereinbaren die Parteien in Anbetracht der in dieser Vereinbarung festgehaltenen gegenseitigen Zusicherungen, Verpflichtungen und Übereinkünften wie folgt:

1. Bestellung als gemeinsamer Berater

- 1.1. *Vorbehaltlich der Bestimmungen dieser Vereinbarung verpflichtet sich die Gesellschaft hiermit, die Partnerin zu beauftragen, und die Partnerin, die Gesellschaft zu beauftragen, gemeinsam als Berater und jeweils exklusiv Partner der jeweils anderen Partei in vorgenannten Ländern zu den in dieser Vereinbarung festgehaltenen Bestimmungen und vorbehaltlich einer Kündigung gemäß Klausel Zehn dieser Vereinbarung tätig zu sein.*
- 1.2. *Die Parteien nehmen zur Kenntnis, dass diese Vereinbarung exklusive für die Gesellschaft und die Partnerin gilt, und dass die Rechte und Pflichten der Gesellschaft*

und der Partnerin gemäß dieser Vereinbarung nicht ohne die vorherige schriftliche Genehmigung der jeweils anderen Partei nicht von der Gesellschaft oder der Partnerin übertragen oder abgetreten werden dürfen.

2. Gemeinsame Leistung

2.1. *Während der Dauer dieser Vereinbarung werden die Gesellschaft und die Partnerin gemeinsame Beratungsleistungen für Kunden der Luftfahrtindustrie gemäß den Bestimmungen dieser Vereinbarung und mit aller ordentlichen Sorgfalt erbringen,*

unter anderem:

2.1.1. *Ansprechen spezifischer Einzelpersonen, Unternehmen und/oder Regierungsstellen oder -behörden mit Vorschlägen für den Kauf von Waren und Dienstleistungen von potentiellen Kunden der Gesellschaft und der Partnerin in der Luftfahrtindustrie, wobei jede Partei ausschließlich in ihren vorgenannten Ländern tätig sein wird.*

2.1.2. *Beratung oder Unterstützung oder Durchführung von Verkauf und Marketing, einschließlich PR-Unterstützung, jede in ihren vorgenannten Ländern, wie von potenziellen Kunden der Gesellschaft bzw. der Partnerin zumutbar von Zeit zu Zeit in Verbindung mit ihren Geschäftsabsichten in ihren vorgenannten Ländern verlangt wird.*

2.1.3. *Pflege enger Kontakte mit relevanten Personen, Firmen und/oder Körperschaften oder Behörden, von welchen angemessenerweise angenommen werden kann, dass sie Geschäfte für die potenziellen Kunden der Partnerin und der Gesellschaft in ihren vorgenannten Ländern erleichtern oder einbringen können.*

2.1.4. *ihren Kunden umfassende und rechtzeitige professionelle Beratung in für das Geschäft in ihren vorgenannten Ländern relevanten Angelegenheiten bieten.*

2.1.4. *ihren Kunden umfassende und rechtzeitige professionelle Beratung In für den Betrieb und/oder die Fortführung des Geschäfts in ihren vorgenannten Ländern relevanten Angelegenheiten bieten.*

[...]

5. Vergütung

5.1. *Die Gesellschaft wird als Gegenleistung für die gemäß dieser Vereinbarung erbrachten Leistungen*

- 5.2. *mit Wirkung vom Datum der Unterzeichnung der Partnerin eine Vergütung von 50 % der von einem Kundenauftrag in Verbindungen mit den gemäß 2 in den Ländern Österreich und Bulgarien erbrachten Leistungen erhaltenen Erlöse zahlen. Es gilt als vereinbart, dass diese Vergütung gegen Rechnungsvorlage durch die Partnerin in der Art und Häufigkeit zu bezahlen ist, wie von den Parteien in dieser Vereinbarung geregelt, jedoch nicht später als 45 Tage nachdem die Gesellschaft die Vergütung von ihrem Kunden erhält.*
- 5.3. *Die Partnerin wird als Gegenleistung für die gemäß dieser Vereinbarung erbrachten Leistungen mit Wirkung vom Datum der Unterzeichnung der Partnerin eine Vergütung von 50 % der von einem Kundenauftrag in Verbindungen mit den gemäß 2 in den Ländern Indien, Malaysia, Indonesien, Schweiz und Japan erbrachten Leistungen erhaltenen Erlöse zahlen. Es gilt als vereinbart, dass diese Vergütung gegen Rechnungsvorlage durch die Partnerin in der Art und Häufigkeit zu bezahlen ist, wie von den Parteien in dieser Vereinbarung geregelt, jedoch nicht später als 45 Tage nachdem die Gesellschaft die Vergütung von ihrem Kunden erhält.*

[...]

9. Dauer und Beendigung

- 9.1. *Diese Vereinbarung gilt als mit dem Datum ihrer Unterzeichnung in Kraft getreten und bleibt in Kraft, bis sie gemäß Klausel 10.2 oder 10.3 oder auf sonstige schriftlich zwischen den Parteien vereinbarte Art und Weise beendet wird.*
- 9.2. *Diese Vereinbarung kann von jeder Partei gekündigt werden falls die jeweils andere Partei zu irgendeiner Zeit ihre Verpflichtungen, Gewährleistungen oder Zusagen gemäß dieser Vereinbarung nicht erfüllt, sofern der säumigen Partei die angebliche Verletzung schriftlich mitgeteilt und ihr eine angemessene Frist zur Behebung eingeräumt wurde.*
- 9.3. *Diese Vereinbarung kann von jeder Partei jederzeit gekündigt werden, nicht jedoch vor dem 31. Dezember 2010:*

[...]

[...].“

Im Nachtrag zu dieser Vereinbarung (datiert mit 30.09.2008 bzw 03.10.2008) wurde unter dem Punkt „Dauer und Beendigung“ geregelt, dass dieser Vertrag von keiner Partei vor dem 31.12.2012 aufgelöst werden kann (vgl Nachtragsvereinbarung, OZ 35 des BFG-Beschwerdeaktes).

Im Nachtrag II zu der ursprünglichen Vereinbarung vom 18.03.2010 wurde die Beendigung mit sofortiger Wirkung bestimmt. Dies vor allem, weil in der Schweiz, wofür gemäß dem Vertrag die ***E*** zuständig gewesen wäre, keine Geschäfte (und folglich Provisionen) erzielt wurden (siehe Niederschrift über die mündliche Verhandlung, OZ 69 des BFG-Beschwerdeaktes). Im Hinblick auf die Vergütung enthält der Nachtrag II folgende Regelung:

„Vergütung

Die Gesellschaft wird als Gegenleistung für die gemäß dieser Vereinbarung erbrachten Leistungen der Partnerin eine Endabfindung zahlen, die unmittelbar nach Erhalt der Rechnung von der Partnerin fällig ist. Der Berechnung liegen die offenen Beträge für folgende Verträge zugrunde:

[...]

Rechtsverzicht

Die Parteien stimmen dem Verzicht auf sämtliche gegenseitige Rechte und Pflichten gemäß dieser Vereinbarung zu, Die Bestimmungen in Klausel 7 bleiben in Kraft.“

Mit Rechnung vom 19.03.2010 der ***E*** an die Bf wurde der Betrag von 498.782,04 Euro in Rechnung gestellt (siehe Eingangsrechnung 37, OZ 36 des BFG-Beschwerdeaktes). Dieser Sachverhalt wurde bei der Bf im Jahr 2010 aufwandswirksam auf dem Konto „5700 Fremdleistungen“ mit dem Betrag von 498.782,04 erfasst und auch bezahlt. Zum 31.12.2010 wurde auf dem Konto 5700 Fremdleistungen folgende Umbuchung vorgenommen:

31.12. AS37 Fa. ***E*** AG / Provisionen 2009, € 498.782,04 (vgl BP-Bericht, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes).

Dieser Betrag ergibt 50 % der am Erlöskonto 4041 „Erlöse Provisionen“ der Bf verbuchten Rechnungen hinsichtlich ***D*** (siehe das Erlöskonto 4041 sowie die Rechnungen der Bf an die ***D***, OZ 36 des BFG-Beschwerdeaktes). Folgende Erlöse wurden angesprochen:

- 11.02.2010, Re 1001/P, ***MC***, 247,278,15 Euro
- 11.02.2010, Re 1002/P, ***IS***, 207.923,40 Euro
- 11.02.2010, Re 1003/P, ***TS***, 99.000,75 Euro
- 26.07.2010, Re 1006/P, ***MC***, 247.278,15 Euro
- 26.07.2010, Re 1007/P, ***IS***, 207.923,40 Euro
- 26.07.2010, Re 1008/P, ***TS***, 99.000,75 Euro

In Summe ergeben diese Erlöse 1.108.404,60 Euro. Die Bezahlung der 498.782,04 Euro erfolgte in zwei Teilbeträgen am 16.06.2010 (249.391,02 Euro) sowie am 22.09.2010 (249.391,04 Euro) (vgl BP-Bericht, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes sowie Zahlungsnachweis, OZ 36 des BFG-Beschwerdeaktes).

Bereits im Jahr 2009 verrechnete die ***E*** der Bf 50 % aus Erlösen aus den Verträgen „***IS***“, „***MC***“ sowie „***TS***“. Die Bf bezahlte am 25.08.2009 aus diesem Titel 288.200,56 EUR (siehe Unterlagen der Betriebsprüfung zum Sachverhaltskomplex ***E*** AG, Eingangsrechnungen 26-28, OZ 72 des BFG-Beschwerdeaktes sowie Niederschrift über die mündliche Verhandlung, OZ 69 des BFG-Beschwerdeaktes).

Die im Rechenwerk dazu passende Buchung lautete

12.06.2009 (Eingangsrechnung): Konto 3700 „Sonstige Verbindlichkeit“ an Konto 35503 „***E***“

25.08.2009 (Zahlungen): Konto 35503 „***E***“ an Konto 2831 „Volksbank“.

2. Beweiswürdigung

Die gesellschaftsrechtliche Konstellation der Bf ist durch den historischen Firmenbuchauszug belegt. Der Umstand der Einbringung der ***A&A*** Consulting GesbR in die ***Bf1*** sowie Bekanntgabe dieses Umstandes an die ***D*** wird durch den Einbringungsvertrag vom 19.12.2003 sowie das kenntnisnehmende Schreiben der ***D*** vom 06.12.2003 dokumentiert. Die Weiterführung von noch mit der ***A&A*** Consulting GesbR geschlossenen Verträge durch die Bf bzw die Rechtsnachfolge durch diese ist eine Folge der Umgründung und wurde überdies von den beiden Parteien nicht bestritten.

Dass Herr ***A*** seinen Wohnsitz am 29.12.2009 in das Ausland (Singapur) verlegte, ist durch die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht sowie den Eintrag in das Zentrale Melderegister ersichtlich.

Die vertraglichen Beziehungen der Bf mit der ***D*** ergeben sich vor allem durch die im Akt einliegenden Verträge, wie insbesondere das Consultant Agreement vom 22.05.2003 sowie den undatierter Side Letter (eine weitere Auflistung der Verträge wurde der Abgabenbehörde vom Finanzamt München im Zuge des Amtshilfeersuchens übermittelt; siehe OZ 38 des BFG-Beschwerdeaktes). Die Üblichkeit von Side Letters bestätigte im Übrigen Herr ***H*** im Zuge seiner Einvernahme als Auskunftsperson. Der seitens der ***D*** mit der Bf geschlossene Vergleich wurde im Dokument vom 21.12.2009 verschriftlicht. Auch dieses Vertragsdokument ist aktenkundig. Dass der Vergleich, der als Vertragspartner einerseits Herrn ***A***, andererseits die Firma ***A&A*** Consulting und andererseits die ***Bf1*** aufwies, die Bereinigung der Ansprüche zwischen der Bf und der ***D*** zum Inhalt hatte,

ergibt sich aus einer Zusammenschau aller Umstände des Beschwerdeverfahrens. Die Beratungsleistungen, die vormals durch die ***A&A*** Consulting GesbR erbracht wurden (siehe hierzu bspw die Rechnung vom 04.12.2002, OZ 38 des BFG-Beschwerdeaktes, welche als Rechnungsaussteller die GesbR ausweist), wurden auf Grund der Einbringung des Betriebs von der Bf fortgeführt. Alle Ansprüche aus Beratungsleistungen iZm ***Warenmodell F***-Geschäften waren daher von der Bf zu verfolgen und dieser zuzurechnen. Daher ist es auch nur logisch, dass die Ansprüche aus dem Consultant Agreement und dem Side Letter (abgeschlossen mit der „***A&A*** Consulting“) von der Bf als Rechtsnachfolgerin durchzusetzen waren.

Die Argumentation der anwaltlichen Vertretung, dass die 2 Mio Euro für besondere Verdienste des Herrn ***A*** im Zusammenhang mit den Vergleichsverhandlungen des Herrn ***C*** bezahlt wurden, ist hingegen – vor allem auch auf Grund der eindeutigen Textierung des Vergleiches - nicht glaubhaft. Hätte man Herrn ***A*** eine Provision für seine Vermittlung zukommen lassen wollen, so hätte man nicht einen Vergleich zwischen der Bf und der ***D*** aufsetzen dürfen.

Die Feststellungen zu den Provisionsaufwendungen hinsichtlich die ***E*** ergeben sich aus dem Joint Agreement vom 04.10.2006 sowie den Nachträgen hierzu, aus der Rechnung vom 19.03.2010 sowie der Bezug habenden Überweisung, die durch Zahlungsbelege nachgewiesen ist. Die Beschreibung der konkreten Leistungen erfolgte glaubhaft durch Herrn ***A*** in der mündlichen Verhandlung. Er führte aus, dass Inhalt der Leistung eine gegenseitige Aufteilung von Einnahmen war, wenn etwa die Bf Beratungsleistungen in Österreich sowie die ***E*** Beratungsleistungen in der Schweiz erbrachte. Das Nutzen von gegenseitigen Synergien war laut Stellungnahme der ***K AG*** als Rechtsnachfolgerin der ***E*** AG vom 30.05.2016, OZ 74 des BFG-Beschwerdeaktes, Vertragsinhalt. Dass die ***E*** am Ende keine Verträge lukrieren konnte, führte zum Ende der Geschäftsbeziehungen mit der Bf. Auch diesen Umstand konnte Herr ***A*** durch seine Ausführungen glaubhaft darlegen.

Entgegen den Ausführungen der Behördenvertreterinnen in der mündlichen Verhandlung, wonach es im Jahr 2009 keine entsprechenden Provisionsaufwendungen an die ***E*** gegeben hätte, dokumentierte ein Zahlungsvorgang aus dem Jahr 2009 genau Gegenteiliges. Bereits im Jahr 2009 finden sich somit Zahlungen an die ***E***.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Wiederaufnahme des Verfahrens

Die Körperschaftsteuerbescheide 2009 und 2010 ergingen in Folge der Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 BAO. Die Bf führte in ihrer Beschwerde nicht im Detail aus, wieso die

Wiederaufnahmebescheide mit Rechtswidrigkeit behaftet seien. In rechtlicher Hinsicht ist daher grundsätzlich Folgendes auszuführen:

Gem § 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 oder 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 dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im Beschwerdefall wurde die Wiederaufnahme auf das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln gestützt. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide verweisen in der Begründung auf die Ausführungen im BP-Bericht zu den Textziffern 1-10. In Tz. 10 wurde festgehalten, dass die in Tz. 1 bis 9 des Prüfungsberichtes getroffenen Feststellungen erstmals im Zuge der Prüfung durch die Einsicht in die vorgelegten Unterlagen sowie anhand vorliegendem Kontrollmaterial getroffen wurden. Beispielhaft wurden

- das Consultant Agreement vom 22.05.2003,
- der Vergleich vom 21.12.2009,
- die Rechnung über den Vergleich vom 20.04.2010 sowie
- die schriftliche Beratungsvereinbarung vom 04.10.2006 (Joint Agreement) genannt.

Neue Tatsache im Zuge der Betriebsprüfung sei die Überweisung des Geldbetrages von 2 Mio Euro auf das Privatkonto des ***A*** gewesen.

Im Hinblick auf die Provisionsaufwendungen aus dem Joint Agreement führte die Betriebsprüfung in Tz. 8 aus, dass Grundlage für die in der Rechnung vom 19.03.2010 aufgelisteten Leistungen die im Jahr 2010 verbuchten Erlöse aus dem Wartungsvertrag mit der ***D*** Deutschland bildeten. Aus den vorliegenden Unterlagen (Joint Agreement und Nachträgen hierzu) gehe nicht hervor, aus welchem „Titel“ bzw aus welchen wirtschaftlichen Gründen die Firma ***E*** der Bf Honorar-/Provisionsaufwendungen in Rechnung stelle und diese von der Bf vergütet werden. Der gegenseitige Beratervertrag habe lediglich eine gegenseitige Zahlung einer Vergütung vorgesehen, die sich auf 50 % von erhaltenen

Einnahmen aus künftigen Kundenverträgen in der Luftfahrtindustrie belaufen solle. Weder von der Bf noch von der ***E*** seien derartige Einnahmen aber erzielt worden.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094; VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064; VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Neu hervorkommen können als Beweismittel (§ 166) etwa Urkunden (§ 168) (*Ritz/Koran*, BAO⁸ § 303 Rz 25).

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006; VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135; VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157; VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015; VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Zur Begründung der Bescheide ist festzuhalten, dass es zulässig ist, sich in einer Begründung auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung sowie auf den Betriebsprüfungsbericht zu beziehen (VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172; *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 93 Rz 15 mwN). Die Behörde ist durch die Verweise ihrer Begründungspflicht grundsätzlich nachgekommen.

Im Beschwerdefall sind daher Wiederaufnahmsgründe in Form von neu hervorgekommenen Tatsachen bzw. Beweismitteln gegeben, die eine Wiederaufnahme grundsätzlich zu begründen vermögen.

Eine Wiederaufnahme setzt - neben dem Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen - voraus, dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Zu den anderslautenden Bescheiden siehe unter Punkt 3.3. und 3.4.

3.2. Zeugenablehnung

In der Beschwerde wurde beantragt, Herrn ***A*** sowie Herrn ***H*** zu den beiden Streitpunkten „Vergleich“ und „Provisionsaufwand ***E*** AG“ als Zeugen einzuvernehmen. Beide Personen würden stellig gemacht werden. Dieses Vorbringen wiederholte der Anwalt in der Stellungnahme vom 25.06.2026 und beantragte als Beweis für das gesamte Vorbringen

überdies die:

*zeugenschaftliche Einvernahme RADr. ***I***, welcher stellig gemacht wird*

*zeugenschaftliche Einvernahme ***B***, welche stellig gemacht wird.*

*zeugenschaftliche Einvernahme ***G***, welcher stellig gemacht wird*

*zeugenschaftliche Einvernahme ***J***, welcher in Deutschland wohnhaft ist und daher im Rahmen einer Videokonferenz einvernommen werden möge.*

*Festgehalten wird, dass die Zeugen Dr***I*** und ***G*** am 2.7.2026 nicht stellig gemacht werden können, da diese anderweitige Verpflichtungen haben.*

Die Senatsvorsitzende verkündete in der mündlichen Verhandlung den Beschluss, die beantragten Zeugen nicht zu laden bzw nicht zu vernehmen.

In rechtlicher Hinsicht begründet sich diese Ablehnung folgendermaßen:

Beweisanträge haben das Beweismittel und das Beweisthema (somit die Tatsachen und Punkte, die durch das angegebene Beweismittel geklärt werden sollen) anzugeben (zB VwGH 27.2.2001, 97/13/0091; 19.3.2008, 2008/15/0017; 2.9.2009, 2008/15/0057). Beweisanträge haben bei Zeugen auch deren Adresse anzugeben (zB VwGH 2.9.2009, 2008/15/0057; 23.1.2020, Ra 2019/15/0099).

Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das Beweismittel erwiesen werden sollen, brauchen die Abgabenbehörde und das Verwaltungsgericht nicht zu entsprechen (vgl VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006 mwN, VwGH 04.08.2022, Ra 2022/13/0070). Wenn - wie in der Beschwerde so wie in der Stellungnahme vom 25.06.2026 die Zeugen zum „Beweis für das gesamte Vorbringen“ beantragt werden, so liegt die Nennung eines konkreten Beweisthemas nicht vor und erfüllt der Beweisantrag nicht die von der Rechtsprechung geforderten Kriterien.

Von der Einvernahme der ebenso miterschiedenen Frau ***B***, Schwester des Geschäftsführers der Bf (und sogleich Mehrheitsgesellschafterin der Bf) als Zeugin oder Auskunftsperson wurde Abstand genommen, da gem § 183 Abs 3 BAO von der Aufnahme beantragter Beweise abzusehen ist, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind (siehe dazu zB VwGH 24.10.2001, 2000/17/0009).

Aus dem Vorbringen des Anwaltes in der mündlichen Verhandlung ergab sich, dass Frau ***B*** als Zeugin zum Beweis der in der Beilage ./D der Stellungnahme vom 25.06.2026 (OZ 63 des BFG-Beschwerdeaktes) angeführten Umstände, nämlich:

*„Die Gesellschafter der ***A&A*** GesmbH sind sich über folgende Punkte einig:*

- *das side-Agreement (side letter) zwischen ***D*** und ***A&A*** über eine zusätzliche Provision von 0,5% ist ohne Wissen der Gesellschafter abgeschlossen worden*
- ****D*** ist definitiv nicht willig, dieses Agreement zu erfüllen*

*Beide Gesellschafter beschließen daher einstimmig, im Sinne einer weiteren guten Geschäftsbeziehung zwischen ***D*** und ***A&A*** (für zukünftige Projekte CH, India und Japan), auf Forderungen aus diesem Agreement zu verzichten.*

Kopenhagen, 29.8.2009“

einvernommen werden sollte.

Das Gericht konnte auf den von den Beweisthemen erfassten Beweis der Einvernahme der zweiten Gesellschafterin der Bf im Sinne des Gebotes der Zweckmäßigkeit und der Beschränkung des Beweisverfahrens auf „geeignete“ Beweismittel verzichten. Für den Erkenntnisstand wäre durch dieses Beweismittel eine andere Beurteilung des Verfahrensgegenstandes mit Bestimmtheit ausgeschlossen gewesen, zumal die Richtigkeit der in dem Gesellschafterbeschluss (Urkunde iSd 168 BAO) dokumentierten Tatsache nicht angezweifelt wird – sohin keine unrichtige Urkunde vorliegt (vgl *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 168 Rz 6). Die Einvernahme der namhaft gemachten Zeugin zum Beweis für einen Sachverhalt, der vom Gericht ohnehin nicht anders als im Sinne der Ausführungen der Bf angenommen wird (siehe dazu weiter unten unter Punkt 3.3.), hätte als von vornherein unzweifelhafte Gegebenheit mit Gewissheit zur weiteren Erkenntnis nichts beizutragen vermögen.

Es war daher von dieser Zeugeneinvernahme zu Recht Abstand zu nehmen. Dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung entspricht es auch, dass das Gericht - ohne an formale Regeln gebunden gewesen zu sein - sich Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt verschaffte. Da Vergangenes zu beurteilen war, Vergangenes aber niemals mit absoluter Sicherheit unter Ausschluss jeglichen Irrtums aufgeklärt werden kann, war jene Möglichkeit als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen in Betracht kommenden möglichen Ereignissen die Gewissheit für sich hatte und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschloss (zur inhaltlichen Beurteilung siehe in den folgenden Punkten).

Der mit der beschwerdeführenden Partei mit erschienene Herr ***H*** wurde aus den oben angeführten Gründen nicht als Zeuge befragt, aber als Auskunftsperson iSd 143 BAO einvernommen. Wenn es um Klarstellungen oder Erhebungen geringerer Bedeutung, um das Sammeln erster Anhaltspunkte oder um routinemäßige Feststellungen geht, genügt die weniger formstrenge Befragung als Auskunftsperson (vgl VwGH 14.08.1991, 89/17/0238 zu § 113 WAO).

3.3. Zurechnung der Vergleichszahlung zur Bf.

Vorliegend rechnete die Abgabenbehörde den Vergleich vom 21.12.2009 sowie die anschließende Zahlung der Vergleichssumme der Bf zu und führte dies zu einer Änderung des Körperschaftsteuerbescheides 2009. Die anwaltliche Vertretung argumentierte demgegenüber im Wesentlichen, dass es allein der Verdienst Herrn ***A*** gewesen sei, dass Herr ***C*** auf einen Teil seiner Ansprüche aus dem Side Letter verzichtet hat und somit die 2 Mio Euro in gewisser Weise als Bonus für Herrn ***A*** zu sehen sei (siehe hierzu auch die Aussage von Herrn ***H***, OZ 67 des BFG-Beschwerdeaktes).

Hierzu ist zunächst grundlegend auszuführen, dass Einkünfte iSd § 2 Abs 3 EStG 1988 demjenigen zuzurechnen sind, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist. Die Zurechnung von Einkünften muss sich nicht mit dem wirtschaftlichen Eigentum an der Einkunftsquelle decken (VwGH 25.2.1997, 92/14/0039; VwGH 9.7.1997, 95/13/0025; VwGH 21.7.1998, 93/14/0149). Die Einkunftsquelle kann sich auf das wirtschaftliche Eigentum, auf ein Mietrecht, auf ein Recht zur Weiter- oder Untervermietung, auf ein Nutzungsrecht oder eine bloße Tätigkeit gründen. Zurechnungssubjekt ist derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt, der also die Möglichkeit besitzt, die ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Die rechtliche Gestaltung ist dabei nur maßgebend, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt (siehe zB VwGH 23.02.2017, Ra 2016/15/0012).

Nach § 167 Absatz 2 BAO iVm § 2a BAO hat das Verwaltungsgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahren nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Dabei genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 31.05.2017, Ro 2014/13/0025).

Das Bundesfinanzgericht kommt aufgrund der in freier Beweiswürdigung getroffenen Sachverhaltsfeststellungen somit zur rechtlichen Beurteilung, dass die Zurechnung der Vergleichszahlung an die Bf zu Recht erfolgt ist. Dies aus den folgenden Gründen:

Festzuhalten ist, dass die Einkunftsquelle „(Vermittlungs)leistungen für ***D***“ unstrittig der Bf zuzurechnen war. Demnach hatte auch die Bf auf Grund der Vereinbarung vom 22.05.2003 sowie aus dem undatierten Side Letter tatsächlich einen (Vergütungs-)Anspruch gegenüber ***D***. Dementsprechend ist jeglichen äußeren Umständen zu entnehmen, dass der Vertragspartner ***D*** (allfällige) Ansprüche bereinigen wollte. Die Korrespondenzen der damaligen anwaltlichen Vertretungen zur Verlängerung des Verjährungsverzichtes mit dem

Betreff „***D*** Deutschland GmbH ./.. ***A&A*** Consulting/***Bf1*** vertreten durch Herrn ***A***“ sprechen auch dafür, dass die Ansprüche der Bf gegenüber ***D*** bereinigt werden sollten (siehe Beilage ./E des Schreibens der anwaltlichen Vertretung vom 25.06.2026, OZ 69 des BFG Beschwerdeaktes).

Die Bf hatte tatsächlich einen Anspruch aus dem Side Letter und laut Vergleich vom 21.12.2009 wurden damit „*alle wechselseitigen Ansprüche im Zusammenhang mit dem Consultant Agreement vom 22.05.2003 und dem hiermit im Zusammenhang stehenden undatierten „Side Agreement“ einschließlich Rechtsanwaltskosten und Zinsen endgültig abgegolten und erledigt*“.

Es mag zwar sein, dass das Wirken von Herrn ***A*** Herrn ***C*** dazu brachte, auf einen Teil seines Anspruches zu verzichten, jedoch ist aus dem schriftlichen Vergleich vom 21.12.2009 nicht abzuleiten, dass die 2 Mio Euro für eine derartige Leistung bezahlt werden sollten. Der Vertragspartner und Verfasser des Vergleiches hat eben gerade diese Ansprüche (zwischen ***D*** und der Bf) und nicht das (erfolgreiche) Einwirken auf Herrn ***C*** abgegolten, was im Hinblick auf die Absichtserklärung von Frau ***B*** und Herrn ***A***, auf Forderungen aus diesem Agreement verzichten, ebenfalls möglich gewesen wäre.

Der Einwand des Anwaltes (erstmalig in der Stellungnahme vom 21.06.2016 vorgebracht), bei Zurechnung der 2 Mio Euro an die Bf sei die Hälfte des Betrages, sohin 1 Mio Euro, auf Grund des Joint Agreement vom 04.10.2006 an die ***E*** weiterzuleiten, entbehrt jeder rechtlichen bzw tatsächlichen Grundlage und ist als reine Schutzbehauptung zu werten.

Zum einen wurde im Nachtrag II vom 18.03.2010 zwischen den Parteien vereinbart, dass die Bf als Gegenleistung für die gemäß dieser Vereinbarung erbrachten Leistungen der ***E*** eine Endabfindung zahlen wird, die unmittelbar nach Erhalt der Rechnung von der ***E*** fällig ist. Der Berechnung lagen drei Verträge zu Grunde, in Summe ergab sich eine Endabfindung in der Höhe von 498.782,04 Euro.

Die Parteien stimmten unter der Überschrift „Rechtsverzicht“ dem Verzicht auf sämtliche gegenseitige Rechte und Pflichten gemäß dieser Vereinbarung zu. Damit wird klargestellt, dass zwischen der Bf und der ***E*** am 18.03.2010 keine anderen Ansprüche – wie insbesondere aus dem Side Letter bzw dem Vergleich, welcher zu diesem Zeitpunkt bereits abgeschlossen war, hierzu – offen waren.

Zum anderen diente das Joint Agreement zwischen der Bf und der ***E*** dazu, Beratungs- bzw Vermittlungsumsätze zu generieren und die entsprechenden Einnahmen hieraus zu splitten. Der Vergleich vom 21.12.2009 hingegen bereinigte jene Ansprüche, die sich aus der Vereinbarung vom 22.05.2003 sowie dem undatierten Side Letter ergaben und setzte zeitlich an einem viel früheren Zeitpunkt an. Es handelt sich hierbei um keinen originären Beratungs- bzw Vermittlungsumsatz sondern diente die Vergleichszahlung vielmehr dazu, offene (Vermittlungs-)Ansprüche zu bereinigen. In Punkt 3 des Vergleichs wurde darüberhinaus

ausdrücklich Folgendes festgehalten: „Die ***A&A*** Consulter erklären, dass es weitere Zusatzvereinbarungen mit dem Consultant Agreement vom 22.05.2003 nicht gibt und dass keiner von ihnen Ansprüche aus dem Consultant Agreement und/oder dem „Side Agreement“ an einen Dritten abgetreten oder verpfändet hat und dass kein Dritter die Ansprüche gepfändet hat. Falls doch ein Dritter Ansprüche aus dem Consultant Agreement und/oder dem „Side Agreement“ gegen ***D*** geltend machen sollte, verpflichten sich die ***A&A*** Consulter hiermit als Gesamtschuldner, ***D*** von solchen Ansprüchen Dritter, einschließlich der notwendigen Kosten der Rechtsverteidigung freizustellen.“

Ausdrücklich wurde sohin im Vergleich festgehalten, dass eine Abtretung der Ansprüche an Dritte nicht erfolgte.

Die gänzliche Zurechnung der Vergleichssumme an die Bf führt im Übrigen konsequenterweise auch dazu, dass eine Aufteilung der 2 Mio Euro zwischen der Bf und Herrn ***A*** (persönlich) nicht zu erfolgen hat (siehe hierzu die Ausführungen des Anwalts in der Stellungnahme vom 25.06.2026, OZ 63 des BFG-Beschwerdeaktes).

In Hinblick auf die Wiederaufnahme des Verfahrens Körperschaftsteuer 2009 kamen sohin neue Tataschen hervor (siehe oben) und es ergibt sich auch ein anderslautender Bescheid, weil die Vergleichssumme der Bf zuzurechnen ist. Daher war die Beschwerde hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens abzuweisen.

Da die Vergleichssumme von 2 Mio Euro - wie seitens der Abgabenbehörde im Körperschaftsteuerbescheid 2009 umgesetzt - der Bf zuzurechnen ist, war der Körperschaftsteuerbescheid 2009 nicht mit Rechtswidrigkeit behaftet und die Beschwerde war in diesem Punkt - wie im Spruch ersichtlich - abzuweisen.

3.4. Provisionsaufwendungen

Den geltend gemachten Provisionszahlungen an die ***E*** wurde mangels Vorliegens eines Leistungsaustausches die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben im Jahr 2010 durch die Abgabenbehörde versagt (siehe Bericht über die Betriebsprüfung, OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes).

Die Definition der Betriebsausgaben ist § 4 Abs 4 EStG 1988 zu entnehmen. Demnach sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Aufwendungen sind dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, aus betrieblichen Gründen (im Interesse des konkreten Betriebs) erbracht wird. Auch freiwillige (zB Kulanz) oder erfolglose Aufwendungen können aber betrieblich veranlasst sein. Auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit der Aufwendungen kommt es grundsätzlich nicht an (vgl hierzu und dem folgenden Absatz mwN auf die Rechtsprechung Jakom/Ebner/Marschner, EStG (2026) § 4 Rz 272).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 12.04.1983, 82/14/0150 sinngemäß ausgeführt hat, sind auch Aufwendungen zur Erzielung künftiger Betriebseinnahmen ihrem Wesen nach Betriebsausgaben, soweit ein ausreichender Zusammenhang mit den künftigen Betriebseinnahmen und somit einer Einkunftsquelle besteht (vgl 27.06.2000, 95/14/0134 mwN). Auch vergebliche Betriebsausgaben können abzugsfähig sein (*Jakom/Ebner/Marschner, EStG (2026) § 4 Rz 277*).

Durch den gemeinsamen Beratervertrag – das „Joint Agreement“ - verpflichteten sich einerseits die Bf und andererseits die ***E*** von den in den jeweils definierten Ländern (bei der Bf waren es Geschäfte in Österreich und Bulgarien, bei der ***E*** waren es beispielsweise Geschäfte in der Schweiz) generierten Erlösen aus (Beratungs-)Leistungen die Hälfte dieser an die andere Vertragspartei weiterzureichen. Unbestritten lagen den Wartungsverträgen mit ***D*** konkrete Vermittlungsleistungen der Bf. zu Grunde.

Für die Vermittlung von drei Wartungsverträgen mit der ***D*** erhielt die Bf im Jahr 2010 1.108.404,60 Euro an Provisionen, von welchen sie vereinbarungsgemäß 50 % (abzüglich eines zehnprozentigen Bonus für vorzeitige Abrechnung) an die ***E*** bezahlte.

Bereits im Jahr 2009 hat eine Bezahlung von Provisionen an die ***E*** – entgegen den ursprünglichen Feststellungen der Finanzverwaltung - stattgefunden, wie sich im Zuge der mündlichen Verhandlung aufklärte (siehe festgestellter Sachverhalt und OZ 69 des BFG-Beschwerdeaktes).

Die seitens der Abgabenbehörde angezweifelte Leistung lag bei dem als Joint Venture ausgestalteten Vertrag in *„der gegenseitigen Partnerschaft, Verträge für den Konzern ***M*** (vormals ***D***) in unterschiedlichen Ländern getrennt zu akquirieren und hieraus entstehende Erträge wirtschaftlich zu splitten. Sowohl die ***A&A*** GmbH, als auch die ***E*** AG hatten Zugang zu verschiedenen Abteilungen des Konzerns. ***D*** ist ein international tätiges Technologie- und Rüstungsunternehmen und hatte Interesse, mit Hilfe von Consulting Unternehmen weltweit Aufträge zu generieren oder Risiken abzusichern.*

*Die ***E*** AG / respektive ihre Mitarbeiter hatten im Zuge Ihrer Kernkompetenz „Risikomanagement“ für ***D*** bereits Erfahrungen, Risikomanagement für Offsetgeschäfte zu betreiben.*

****E*** AG hatte die Erwartung, bei einer positiven Entwicklung eines bereits laufenden Geschäftes in Österreich, Folgeaufträge in weiteren Ländern akquirieren zu können. Entsprechende Andeutungen seitens des Konzerns gaben hierzu Anlass.*

*Die ***D*** in den Ländern Schweiz, Indien, Malaysia und weiteren Ländern hinsichtlich der Vergabe von milliardenschweren Großaufträgen zuversichtlich sein konnte, wäre dem Offset als*

*zusätzlichem Marketinginstrument für den Erhalt von Aufträgen eine große Bedeutung zugekommen. Hier hätte ***E*** AG eine vertraglich begleitende Rolle spielen können.*

*Eventuell auch der negativen politischen Kampagne gegen ***D*** in Österreich geschuldet, ist jedoch bis zum Zeitpunkt der Vertragsbeendigung zwischen ***E*** AG und ***A&A Consulting***, weder ein relevanter Vertrag von ***D*** in den Ländern abgeschlossen worden, noch die ***E*** AG von ***D*** beauftragt worden, wovon dann der ***Bf1*** eine 50%ige Ertragsbeteiligung seitens ***E*** AG zugestanden hätte.“ (siehe hierzu die in den Unterlagen der Betriebsprüfung einliegende Stellungnahme der ***K AG*** als Rechtsnachfolgerin der ***E*** AG vom 30.05.2016, OZ 74 des BFG-Beschwerdeaktes).*

Die Bf erfüllte durch Weiterleitung der Provisionserlöse eine betriebliche Schuld, die im Sinne des § 4 EStG 1988 betrieblich veranlasst war. Charakteristikum eines Joint Venture Vertrages ist es gerade, dass Gesellschaften ihre Kräfte im Sinne einer Kooperationsvereinbarung („equity joint ventures oder „contractual joint ventures“) bündeln. Bereits rein vertragliche Kooperationen können für die Joint-Venture-Partner Vorteile im Hinblick auf den Zugang zu neuen Märkten, Produkten, Vertriebswegen oder auf die Stärkung und Verbreitung bestehender Marken bringen. Ohne weitere kapitalmäßige oder organisatorische Verflechtungen werden diese Joint Ventures in Form von Kooperationsvereinbarungen, Lizenz-, Know-how- oder Technologieverträgen, Franchiseverträgen, Liefer- oder Abnahmeverträgen oder Managementverträgen abgeschlossen (siehe hierzu *Wurrm*, Österreichische Steueraspekte internationaler Joint Ventures¹ in *Fraberger/Baumann/Plott/ Waitz-Ramsauer*, Konzernsteuerrecht: Handbuch² (2014)).

Dass die ***E***. ihrerseits keine Vertragsabschlüsse generieren konnte, lag am allgemeinen wirtschaftlichen Risiko und führte dieser Umstand letztlich zur Beendigung der Geschäftsbeziehung mit der Bf. Für das Gericht stellt es sich als erwiesen dar, dass sowohl im Jahr 2009 als auch im Jahr 2010 Zahlungen an die ***E*** geleistet wurden, da die entsprechenden Zahlungsbelege im Akt aufliegen. Dass für das Jahr 2009 keine entsprechende Aufwandsbuchung in den dem BFG vorliegenden Unterlagen (siehe dazu Rechnungen der ***E*** sowie Zahlungsnachweis und handschriftliche Notiz zur Verbuchung der Aufwendungen im Jahr 2009, OZ 75 des BFG-Beschwerdeakts) ersichtlich war, ist für die Beurteilung der grundsätzlichen Abzugsfähigkeit der Betriebsausgabe (hier: für das Jahr 2010) nicht schädlich.

Im Ergebnis sind die Provisionsaufwendungen der Bf an die ***E*** daher als Betriebsausgaben im Sinne des § 4 EStG 1988 anzuerkennen.

In Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Körperschaftsteuer 2010 führt das neue Beweismittel „Joint Agreement“ sowie die Ermittlungen der Abgabenbehörde zu der konkreten Leistung zu keinem anderslautenden Bescheid (konkret Körperschaftsteuerbescheid 2010),

weshalb der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens Körperschaftsteuer 2010 – wie im Spruch ersichtlich - aufzuheben war.

Die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 war als rechtliche Folge des § 261 Abs 2 iVm § 278 BAO – wie im Spruch ersichtlich - mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären.

3.5. Kapitalertragsteuer

Verdeckte Ausschüttungen sind alle im Gesellschafts- bzw Genossenschaftsverhältnis wurzelnden unmittelbaren oder mittelbaren, nicht ohne weiteres als Ausschüttungen von Gewinnanteilen erkennbaren Zuwendungen aus dem Vermögen einer Körperschaft an die an ihr beteiligten Personen, die sich als Zuwendungen von Teilen des Einkommens der Körperschaft darstellen und die die Körperschaft dritten, ihr fremd gegenüberstehenden Personen nicht zuwenden würde (zB VwGH 24.4.1996, 94/13/0124). Unter die verdeckte Ausschüttung fällt somit jeder Vorteil, den eine Körperschaft außerhalb der offenen Gewinnverteilung und der Einlagenrückzahlung (§ 4 Abs 12 EStG 1988) ihren Gesellschaftern mit Rücksicht auf deren Eigenschaft als Gesellschafter zuwendet.

Die Zuwendung der Vergleichszahlung an den Gesellschafter-Geschäftsführer Herrn ***A*** durch Überweisung des (Vergleichs-)Betrages an ihn persönlich (siehe dazu Punkt 1.2. und 3.3.) stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zählen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (§ 27 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988). Solche Einkünfte unterliegen, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat (inländische Kapitalerträge), der Kapitalertragsteuer (§ 93 Abs 2 Z 1 lit a EStG 1988).

Zu den Bezügen nach § 27 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 gehören auch verdeckte Ausschüttungen (VwGH 28.05.2015, Ro 2014/15/0046).

Die Kapitalertragsteuer betrug im streitgegenständlichen Jahr 25 % (vgl § 95 Abs 1 EStG 1988). Gem § 95 Abs 2 S 3 iVm Abs 3 EStG 1988 haftet der zum Abzug Verpflichtete für die richtige Berechnung sowie die ordnungsgemäße Abfuhr der KESt (siehe auch § 202 BAO). Die Haftung ist bescheidmäßig gem § 202 BAO geltend zu machen.

Für die verdeckte Ausschüttung war vorliegend die Bf mit gegenständlichem Haftungsbescheid zur Haftung heranzuziehen. Die Höhe der Steuer ergibt sich rechnerisch aus dem Umstand, dass die Bf (= Abzugsverpflichtete) lt Ausführungen der Betriebsprüfung die Kapitalertragsteuer übernahm; Einwendungen gegen diese seitens der Betriebsprüfung gewählte Vorgehensweise erstattete die Bf nicht und ist sohin auch die Höhe der Steuerbelastung korrekt.

3.6. DBA Österreich - Singapur

In seinen Eingaben (zuletzt am 25.06.2026) moniert die anwaltliche Vertretung, dass bei Versteuerung der 2 Mio EUR das geltende Doppelbesteuerungsabkommen (DBA Österreich-Singapur, BGBl III 248/2002 in der Stammfassung) nicht berücksichtigt wurde.

Hierzu ist zu bemerken, dass der VwGH in diversen Erkenntnissen bekräftigt hat, dass „*bei Vorliegen einer Abfuhrpflicht nach originär-innerstaatlichem Recht eine Abfuhr der Abzugsteuer [nach § 99 EStG 1988] nur dann unterbleiben [kann], wenn alle Voraussetzungen der DBA-Entlastungsverordnung für eine Entlastung an der Quelle in unmittelbarer Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens erfüllt sind*“ (VwGH 24.06.2009, 2009/15/0090; VwGH 27.05.2015, 2011/13/0111; VwGH 26.02.2013, 2009/15/0175; VwGH 17.07.2019, Ro 2017/13/0007; VwGH 23.04.2021, Ra 2020/13/0089; VwGH 09.10.2024, Ra 2023/15/0066).

Die DBA-Entlastungsverordnung (BGBl III 92/2005) normiert auszugsweise Folgendes:

Sind Einkünfte von im Ausland ansässigen Personen auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen ganz oder teilweise von einer inländischen Abzugsbesteuerung zu entlasten, kann diese Entlastung in unmittelbarer Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen vorbehaltlich der nachfolgenden Bestimmungen vom Vergütungsschuldner (vom Abfuhrpflichtigen) herbeigeführt werden (Entlastung an der Quelle). Der Vergütungsschuldner ist in diesem Fall verpflichtet, die Richtigkeit der Unterlassung oder Einschränkung des Steuerabzuges zu beweisen oder nach Maßgabe des § 138 BAO glaubhaft zu machen (§ 1 DBA-Entlastungsverordnung).

Die Abkommensberechtigung des ausländischen Einkünfteempfängers kann dem Grunde nach durch eine von der ausländischen Steuerverwaltung ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung unter Verwendung der Vordrucke ZS-QU1 (für natürliche Personen) oder ZS-QU2 (für juristische Personen) glaubhaft gemacht werden (§ 2 leg cit).

Eine Entlastung an der Quelle ist nach § 5 Abs 1 Z 1 DBA-Entlastungsverordnung insbesondere dann unzulässig, wenn den Dokumentationsanforderungen der §§ 2 bis 4 nicht ausreichend entsprochen wird.

Die DBA-Entlastungsverordnung erklärt sohin bei gewissen Dokumentationsdefiziten – etwa dem nicht zeitgerechten Vorliegen einer Ansässigkeitsbescheinigung auf dem entsprechenden österreichischen Vordruck – die Entlastung an der Quelle für „unzulässig“ (§ 5), selbst wenn materiell an der Entlastungsberechtigung keine Zweifel bestehen sollten. Sie normiert damit nach der Rechtsprechung „*eine Art vorläufige Steuerpflicht in Form einer Abzugspflicht, auch wenn dies im jeweiligen DBA nicht vorgesehen ist und das unmittelbar anwendbare DBA ebendiese Steuerpflicht beseitigt*“ (Kofler, Steuerentlastung an der Quelle und Ansässigkeitsbescheinigung, SWK 13-14/2024, 630 (636) mwN; vgl auch Kerschner, § 2 DBA-

EVO und die Ansässigkeitsbescheinigung zur Glaubhaftmachung der Abkommensberechtigung bei der Entlastung an der Quelle, ÖStZ 2026/213). Eine mangelnde materielle Steuerpflicht steht damit der Haftungsinanspruchnahme nicht entgegen (siehe etwa BFG 19. 11. 2014, RV/3100049/2011; 22.8.2022, RV/7100217/2017). So hat die Rechtsprechung in Fällen des Fehlens einer zeitnah ausgestellten Ansässigkeitsbescheinigung auch der Bekämpfung der Haftungsbescheide den Erfolg versagt und die Möglichkeit alternativer Nachweise zumindest im Ergebnis verworfen (BFG 21. 12. 2023, RV/3100688/2014; BFG 24.1.2024, RV/1100179/2019).

In vorliegendem Fall wurde als Nachweis der Versteuerung ein „Notice of Assessment Amended“ (übersetzt: geänderter Steuerbescheid) der „Inland Revenue Authority of Singapore“ (übersetzt: Steuerbehörde Singapur) vom 08.08.2011 vorgelegt (siehe Beilage ./G zum Schreiben des Anwaltes vom 25.06.2026). Als „year of assessment“ (übersetzt: Veranlagungsjahr) ist das Jahr 2011 ersichtlich.

Der Steuerbescheid der Steuerbehörde Singapur, der im Übrigen als Veranlagungsjahr das Jahr 2011 und nicht das Veranlagungsjahr 2010, in welchem Herrn ***A*** der Vergleichsbetrag zufluss, erfüllt nicht die Voraussetzungen, die die DBA-EV sowie die Rechtsprechung an die Entlastung an der Quelle fordern.

Da der Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer (auch) aus diesem Grund nicht mit Rechtswidrigkeit behaftet ist, war die Beschwerde soweit sie diesen Punkt betrifft wie im Spruch ersichtlich abzuweisen

3.7. Anspruchszinsen

Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist in § 205 BAO geregelt. *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, sind 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) (vgl § 205 Abs 1 BAO in der für die Streitjahre anzuwendenden Fassung).*

Anspruchszinsen gehören nach § 3 Abs 2 lit b BAO zu den Nebenansprüchen und sind zur festzusetzenden Abgabe formell akzessorisch (vgl. VwGH 27.03.2008, 2008/13/0036). Anspruchszinsenbescheide sind somit nach ständiger Rechtsprechung an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- (bzw. Körperschaft-) Steuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. VwGH 27.02.2008, 2005/13/0039; VwGH 29.7.2010, 2008/15/0107). Eine rechtskräftige Einkommen- oder Körperschaftsteuerfestsetzung wird vom Gesetz nicht verlangt (vgl. VwGH 27.3.2008, 2008/13/0036).

Der Zinsenbescheid ist mit Bescheidbeschwerde anfechtbar, etwa mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-)bescheid sei nicht zugestellt worden oder der im Zinsenbescheid angenommene Zeitpunkt seiner Zustellung sei unzutreffend (siehe dazu und zu den folgenden Absätzen *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 205 Rz 34 ff mN auf die Rechtsprechung).

Wegen der genannten Bindung ist der Zinsenbescheid allerdings nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuer- (Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig.

Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid (im Beschwerdefall der Körperschaftsteuerbescheid 2010) nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid; es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides.

Nach VwGH 5.9.2012, 2012/15/0062, ist der Zinsenbescheid vom Finanzamt nach § 295 Abs 3 anzupassen (bei nachträglicher Abänderung oder Aufhebung des Stammabgabenbescheides).

Auf Grund der dargestellten Rechtslage war die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen – wie im Spruch ersichtlich - abzuweisen.

3.8. Nichtzulässigkeit der 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.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommen, eine Revision ist nicht zulässig.

Ferner war die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich, weshalb die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs 4 B-VG ebenfalls nicht vorliegen (vgl VwGH 25.02.2016, Ra 2016/16/0006).

Graz, am 18. August 2026