



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch F&C.Wirtschpr.GmbH, vom 26. März 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 13. Dezember 2001 betreffend Körperschaftsteuer 1998 im Beisein der Schriftführerin xxx nach der am 10. November 2004 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 1998 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnungen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Betrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Die Höhe der Abgabe beträgt:

Körperschaftsteuer 1998: Euro 4,763,85 (ÖS 65.552,00)

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. handelt es sich um eine Zweigniederlassung eines deutschen Unternehmens, der G.Hamburg, die im Bereich Wiegetechnik tätig ist. Die Bw. wurde am 14.8.1998 ins Firmenbuch Wien eingetragen. Mit Einbringungsvertrag vom 23.9.1999 wurde der Betrieb der Bw. gemäß Art. III UmgrStG rückwirkend zum 31.12.1998 in die im Jahr 1999 gegründete G.Wien, eine 100%-ige Tochtergesellschaft der G.Hamburg, eingebracht. Diese wurde im Juli 2001 mit einem zur G.Hamburg fremden deutschen Unternehmen verschmolzen.

Die Bw. wurde aufgrund des Generalversammlungsbeschlusses vom 23.9.1999 aufgelöst und befindet sich seither in Liquidation.

Im Jahr 2001 fand u. a. hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1998 bei der Bw. eine **Betriebsprüfung (Bp)** statt. Neben anderen nicht berufungsgegenständlichen Feststellungen zur Körperschaftsteuer 1998 führte die Bp eine „**Berichtigung des Gewinnaufschlages betreffend der weiterverrechneten Kosten an die deutsche Muttergesellschaft G.Hamburg**“ durch. Aus den Ausführungen im Bp-Bericht geht dazu in Textziffer (Tz.) 23 folgender Sachverhalt hervor.

Die Bw. habe drei Dienstnehmer beschäftigt, deren Aufgabe darin bestanden habe Kunden für den Ankauf diverser Waagen zu akquirieren. Nach Weiterleitung der Aufträge seien die Anbotserstellung, Auftragsbestätigung, Lieferung und Fakturierung direkt durch das deutsche Unternehmen erfolgt. Das Zentrallager habe sich in Hamburg befunden, in Wien seien lediglich geringe Bestandteile für etwaige Serviceleistungen zwischengelagert worden. Sämtliche Kosten für Werbung, Messen etc. seien seitens der G.Hamburg getragen worden. Die Montage der gelieferten Waagen sowie durchzuführende Service- und Reparaturarbeiten habe die Bw. erledigt. Auch diese Arbeiten seien direkt seitens der G.Hamburg mit den österreichischen Kunden verrechnet worden und diese habe die Umsatzsteuer daraus in Österreich abgeführt.

Sämtliche Lohn- und Gehaltsaufwendungen, die Lohnnebenkosten für die Mitarbeiter sowie sämtliche Verwaltungskosten (Miet-, Büro- Telefonaufwendungen etc.) habe die Bw. getragen. Diese Kosten seien der Bw. unter Berücksichtigung eines 5%-igen Gewinnaufschlages seitens der G.Hamburg vergütet worden.

Hinsichtlich dieses Aufschlages sei der Bp eine Aktennotiz der G.Hamburg vom 18.9.1998 vorgelegt worden. Daraus waren für 1998 die budgetierten Umsätze (Erlöse Verkauf Industriewaagen Hamburg und Erlöse Serviceleistungen der Bw.), die Herstellungskosten in Deutschland sowie die lokalen Kosten der Bw. in Österreich ersichtlich. Die Gegenüberstellung – budgetierter Umsatz im Konzern zu budgetierte Kosten im Konzern – habe einen Gewinn von rund 5% ergeben. Es sei daher seitens der G.Hamburg entschieden worden, dass der Bw. die angefallen Kosten zuzüglich 5% Aufschlag vergütet werden sollten. Weiters gehe aus einem Schreiben der G.Hamburg hervor, dass die im Jahr 1998 tatsächlich erzielten Gesamtumsätze aus Industriewaagen und Serviceleistungen geringer als die tatsächlichen Herstellungskosten in Deutschland und die Kosten der Bw. in Österreich gewesen seien.

Wie die Bp in ihrem Bericht, auf Basis der Daten aus der Gewinn- und Verlustrechnung der Bw. zum 31.12.1998 darstellt, habe die Bw. jedoch einen geringeren Betrag als die tatsächlichen Gesamtkosten (Aufwendungen) zuzüglich Aufschlag an die G.Hamburg weiterverrechnet.

Die Tätigkeit der Bw. habe sich nach Ansicht der Bp ausschließlich auf die Erbringung von Dienstleistungen und nicht auf die Erzeugung von Sachgütern erstreckt. Der Meinung des steuerlichen Vertreters, dass von den Mitarbeitern der Bw. lediglich Nebenleistungen erbracht worden seien, könne nicht entsprochen werden. Die seitens der G.Hamburg übermittelten Unterlagen für die Festlegung des Gewinnaufschlages von 5% könnten nicht herangezogen werden, da die G.Hamburg in die Berechnungsgrundlagen die Erlöse aus dem Verkauf von Industriewaagen bzw. die angefallenen Herstellungskosten einbezogen habe. Die Bw. habe keinerlei Einfluss auf die Gestaltung der G.Hamburg hinsichtlich der Verkaufspreise und der Höhe der verrechneten Serviceleistungen.

Aus Art. 4 Abs 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland ergebe sich, dass bei Festsetzung der aus der Tätigkeit einer Betriebsstätte erzielten Einkünfte grundsätzlich von der Bilanz der Betriebsstätte auszugehen sei. Infolge der gesonderten Betriebsstättenbuchhaltung der Bw. sei die direkte Methode für die Ermittlung des Betriebsstättenergebnisses anzuwenden. Der ihr zuzurechnende Gewinn sei nach den Grundsätzen des Fremdvergleiches zu ermitteln. Wenn die Erbringung von Dienstleistungen die Haupttätigkeit der Betriebsstätte sei, sei diese mit dem Fremdvergleichspreis aus dem Staat der leistenden Unternehmenseinheit anzusetzen. Aus Erfahrungswerten werde in Österreich für Dienstleistungstätigkeiten ein Gewinnaufschlag in der Größenordnung von 5% - 15% kalkuliert, wobei 15% nicht als unangemessen zu beurteilen seien.

Bei Anwendung der Cost-plus-Methode sei auf die angefallenen Kosten der Bw. ein angemessener Kosten-(Gewinn-)aufschlag zu verrechnen um einen angemessenen Gewinn (entsprechend der Funktion und Marktbedingungen) in Österreich zu erzielen.

Die Bp habe daher auf die Aufwendungen laut Gewinn- und Verlustrechnung zum 31.12.1998 einen dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechenden Gewinnaufschlag von 10% angesetzt.

Unter Berücksichtigung der bisher erfolgten Weiterverrechnung resultiere daraus eine Gewinnzurechnung von insgesamt ÖS 221.994,--. Die Zurechnung erfolge außerbilanzmäßig.

Die Abgabenbehörde folgte den Feststellungen der Bp und erließ dementsprechend mit Datum **13.12.2001 den Bescheid für die Körperschaftsteuer 1998.**

Die Bw. erhob gegen diesen Bescheid mit Eingabe vom 26.3.2002 das **Rechtsmittel der Berufung.**

Die Berufung richtet sich lediglich gegen die durchgeführte Berichtigung des Gewinnaufschlages von 5% auf 10%.

Die Bw. verwies nach detaillierter Darlegung ihrer Tätigkeit auf die Tatsache der erfolgten Vergütung sämtlicher Kosten durch das deutsche Stammhaus mit einem Gewinnaufschlag von 5%. Sie argumentierte, dass ihr - bei Anwendung der den Standardmethoden zur Ermittlung angemessener Verrechnungspreise entsprechenden Verrechnungspreisgrundsätze für multinationale Unternehmen der OECD - die gewählte Kostenaufschlagsmethode

durchaus zweckmäßig erscheine. Es stelle sich jedoch die Frage, in welcher Höhe hier ein Gewinnaufschlag zu bemessen sei.

Wenn, wie im Fall der Bw., aus Vergleichen mit Konkurrenzunternehmen kein angemessener Gewinn ermittelt werden könne, obliege es dem Unternehmen einen der Funktion und dem Risiko entsprechenden Gewinnaufschlag nach kaufmännischem Ermessen festzulegen. Der Geschäftsleiter habe daher einen Aufschlag zu ermitteln, wie er dies auch bei Preisverhandlungen mit fremden Dritten getan hätte. Auf dieser Ebene kämen auch betriebswirtschaftliche Anhaltspunkte zur Festlegung eines angemessenen Gewinnaufschlages in Betracht. Eine betriebswirtschaftliche Untersuchung existiere im Fall der Bw. zumindest für das Jahr 1999. Aus den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien lasse sich entnehmen, dass die absolute Höhe des Gewinnaufschlags nur für den Einzelfall festgelegt werden könne. Je umfangreicher die Funktion und das übernommene Risiko seien, desto höher müsse die Abgeltung durch den Gewinnaufschlag sein.

Es habe aber für die Bw. kein hohes Risiko bestanden und sie habe keine wesentlichen Leistungen im Zusammenhang mit dem Vertrieb der Industriewaagen erbracht. Ihre Funktion habe sich lediglich auf die Akquirierung von Kunden sowie die Abwicklung von Serviceleistungen beschränkt. Dagegen habe das Stammhaus allein die wesentlichen Funktionen übernommen. Dies, sowie die hohen Gehaltskosten, die der Bw. aufgrund der Übernahme des Teilbetriebes aus dem P.Konzern entstanden seien, rechtfertigten einen bloß geringen Gewinnaufschlag. Der Bw. seien Verluste entstanden, da die Mitarbeiter des Teilbetriebes im Zuge der Ausgliederung übernommen werden mußten und die Gehälter des ehemaligen Geschäftsführers sowie seiner Sekretärin extrem hoch gewesen seien. Wären die Kosten geringer gewesen, wäre beim selben Ertragsanteil der prozentuelle Gewinnaufschlag höher gewesen.

Weiters werde auf die Judikatur des BFH verwiesen, welcher entnommen werden könne, dass „...in einem Anlaufzeitraum von wenigstens drei Jahren Verluste bei einer Vertriebstochter entstehen können. Dies gilt insbesondere auch für bereits am Inlandsmarkt eingeführte Produkte. Darüber hinaus anfallende Verluste lösen die widerlegbare Vermutung aus, dass der vereinbarte Verrechnungspreis unangemessen und durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Die Annahme einer widerlegbaren Vermutung bedeutet, dass der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass der tatsächlich vereinbarte Verrechnungspreis dennoch angemessen sei. ...“. Im Fall der Bw. bedeute dies, dass wegen des Gesamtverlustes der G.Hamburg auch der Zweigniederlassung (bzw. der späteren Tochtergesellschaft) kein Gewinn zugerechnet werden könne. Infolge der Verluste sei der Geschäftsbereich letztlich veräußert worden. Daher sollten für die innerhalb des Prüfungszeitraumes liegende Anlaufzeit jedenfalls Verluste akzeptiert werden und nicht zur Korrektur der Verrechnungspreise führen.

Falls die Berufung nicht durch Berufungsvorentscheidung erledigt werde, beantragte die Bw. die Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In ihrer **Stellungnahme zur Berufung** vom 11.6.2002 führt die Bp u. a. ergänzend aus. Im Bezug auf die Grundlagen für die Ermittlung des Gewinnaufschlages von 5% werde festgestellt, dass bei Anwendung der cost-plus-Methode für die Ermittlung eines angemessenen Gewinnaufschlages nur jene Kosten anzusetzen seien, die der österreichischen Bw. zuzurechnen seien. Eine Miteinbeziehung der Kosten und Erlöse für Industriewaagen des deutschen Stammhauses, sei für die Höhe des Gewinnaufschlages nicht möglich. Die Bw. habe zur Untermauerung ihrer Ausführungen, dass sie keine hohen Risiken übernommen habe und dass der Ansatz des geringen Gewinnaufschlages von 5% aufgrund der dargestellten Tätigkeit angemessen sei, keine Beweismittel bzw. konkreten Berechnungsgrundlagen beigebracht. Die ungünstige Kostenstruktur aufgrund der Personalkosten sei der Bw. bereits im Zeitpunkt der Übernahme bekannt gewesen. Die Bw. habe den seitens der Bp angewendeten, dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechenden, Gewinnaufschlag von 10% in keiner beweiskräftigen Form (z. B. in Form einer Funktionsanalyse) widerlegt.

Der Bw. seien keine tatsächlichen Anlaufverluste entstanden, da der vom P.Konzern übernommene Teilbereich Industriewaagen am österreichischen Markt schon eingeführt gewesen sei. Das angeführte BFH-Erkenntnis sei nicht anwendbar.

Im Bezug auf die nunmehr strittige, dem Fremdvergleich entsprechende, Höhe des Gewinnaufschlages werde auf die Besprechung zu diesem Thema vom 13.9.2001 zwischen der Bw., der Bp und dem zuständigen Fachbereichsleiter für internationales Steuerrecht hingewiesen.

In der **Gegenäußerung vom 15.10.2002** betonte die Bw., dass es sich bei dem Projekt um eine Fehlentscheidung gehandelt habe. Das grundsätzliche Ziel sei das Erreichen eines größeren Marktanteiles gewesen. Es habe sich leider das gesamte Geschäftskonzept als nicht realisierbar erwiesen, sodass es in der Folge auch zur Veräußerung dieses Teilbetriebes gekommen sei. Die Bw. argumentiert weiters, dass im technischen Bereich weder ein Großhandelsbetrieb noch ein Handelsvertreter eine 10%ige Gewinnmarge erziele. Es werde bezüglich der Frage der Angemessenheit des Gewinnaufschlages ergänzend eine Berechnung übermittelt, aus der hervorgehe, dass zum Erreichen eines 10%igen lokalen Gewinnaufschlages eine Provision von 61 bis 75% bezahlt werden müsse. Die Annahme der Bp gehe an der wirtschaftlichen Realität vorbei.

In der am **10. November 2004 abgehaltenen Berufungsverhandlung** wurde von den Parteien ergänzend ausgeführt

Der steuerliche Vertreter der Bw. stellt dar, dass es bei der deutschen Mutter eine Budgetierung gegeben habe, woraus ein Gewinn von 5% ersichtlich gewesen sei. Dies habe gleichzeitig die Grundlage zur Kaufentscheidung des Teilbetriebes aus dem P.Konzern gebildet. Diese 5% seien in den folgenden drei Jahren niemals erreicht worden, wodurch es schließlich zum Verkauf des Betriebszweiges an eine andere deutsche Firma im Bereich der Wägetechnik gekommen sei. Die Verrechnung des 5%-igen Gewinnaufschlages sei dennoch für die österreichische Zweigniederlassung beibehalten worden. Die Kosten seien trotz der Verluste zuzüglich des Aufschlages an die deutsche Mutter weiterverrechnet worden. Eine weitere Erhöhung sei daher nicht zu akzeptieren. Hinsichtlich der seitens der Bp beanstandeten Berechnungsgrundlage (Anmerk.: es wurden nicht die gesamten Kosten des Jahres 1998 berücksichtigt) für den bisher weiterverrechneten Aufschlag von 5% erklärte die Bw., dass dies aus einer Verschiebung des Aufwandes zwischen Dezember 1998 und Jänner 1999 resultiere.

Der Vertreter der Amtspartei merkt an, dass die Bw. mit dem Warenfluß nie etwas zu tun gehabt habe, sondern von Beginn an als Dienstleister tätig gewesen sei. Der Bezug auf die Umsatzherstellungskosten des Stammhauses erscheine daher für die Ermittlung des Aufschlages von 5% nicht geeignet. Um im Hinblick auf den Fremdvergleich zu realistischen Verrechnungspreisen zu kommen, sei Rücksicht auf Funktion und Arbeitsweise der Bw. zu nehmen. Wie der steuerliche Vertreter dargelegt habe, liege im Fall der Bw. eine spezielle Situation im Bereich der Gehaltsaufwendungen vor. Die Bw. habe die vertraglich bestehenden, jedoch überhöhten Gehälter der aus dem P.Konzern übernommenen Mitarbeiter tragen müssen. Den im Fremdvergleich um rund ein Drittel zu hohen Kosten aus dem Geschäftsführergehalt und den Gehältern der beiden Angestellten seien keine adäquaten Leistungen der Bw. gegenübergestanden. Die Bw. habe hauptsächlich Monteurleistungen erbracht. Wie der Vertreter der Amtspartei anmerkte, sei es daher denkbar und in wirtschaftlicher Hinsicht vertretbar, die Personalkosten nicht in voller Höhe in die Bemessungsgrundlage für den Gewinnzuschlag einfließen zu lassen, sondern diese um ein Drittel des verbuchten Personalaufwandes zu mindern. In Anwendung der cost-plus-Methode wäre auf die nunmehr zu errechnenden Gesamtkosten ein Aufschlag von 10% anzuwenden und das Ergebnis als zu versteuerndes Einkommen der Körperschaftsteuer zu unterziehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Sinne des Art. 4 des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) Österreich – Deutschland idF 8. Juli 1992 steht Österreich das Besteuerungsrecht für gewerbliche Einkünfte einer in Österreich befindlichen Betriebsstätte eines in Deutschland ansässigen Unternehmens zu. Der Betriebsstätte sollen dabei jene Einkünfte zugewiesen werden, die sie als selbständiges Unternehmen durch eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter denselben oder ähnlichen

Bedingungen und ohne jede Abhängigkeit von dem Unternehmen dessen Betriebsstätte sie ist, erzielt hätte. Dabei wird von der Feststellung des wirtschaftlichen Ergebnisses der Betriebsstätte aufgrund einer eigenständigen Gewinnermittlung, d. h. aufgrund eigener Bilanzen ausgegangen. Erbringt die Betriebsstätte an das Stammhaus Dienstleistungen, so sind dafür Verrechnungspreise zu berechnen, die dem Fremdverhaltensgrundsatz entsprechen. Ist dies nicht der Fall, so ist die Abgabenbehörde ermächtigt entsprechende Gewinnkorrekturen durchzuführen. Für die Beurteilung des Vorliegens einer fremdverhaltenskonformen Verrechnungspreisgestaltung sind die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien im Zusammenhang mit den Bestimmungen des DBA als Auslegungshilfe zu betrachten.

Die Bw. ist eine Zweigniederlassung, somit Betriebsstätte im Sinne des DBA, eines deutschen Unternehmens und erbringt für das Stammhaus Leistungen hauptsächlich in Form von Akquirierungen von Kunden sowie Montage- und Servicediensten. Die Warenlieferungen, Verrechnungen etc. erfolgen durch das Stammhaus direkt mit den Kunden in Österreich. Wie den Unterlagen zu entnehmen ist, sollen sämtliche der Bw. angefallene Kosten unter Anwendung eines Gewinnaufschlages von 5% durch das Stammhaus vergütet werden. Was auch grundsätzlich erfolgt ist. Festzuhalten ist, dass, wie durch den steuerlichen Vertreter der Bw. erklärt wird, aufgrund von Aufwandsverschiebungen um das Jahresende, nicht die gesamten Kosten des Jahres 1998 an das Stammhaus weiterverrechnet worden sind. Ein Betrag von rund ÖS 100.000,00 zuzüglich Gewinnaufschlag wurde nicht in den Erträgen des Jahres 1998 erfasst. Es liegt eine eigene Betriebsstättenbuchführung vor.

Der grundsätzlich angewendete Aufschlagssatz von 5% resultiert aus Berechnungen die das deutsche Stammhaus durchgeführt hat. Dabei wurde dem budgetierten Umsatz aus dem Verkauf der Industriewaagen und den Serviceleistungen der Bw. die Summe aus den Herstellungskosten (= Wareneinkauf des Stammhauses für die Waagen) und den Kosten der Bw. gegenübergestellt, woraus sich rechnerisch ein Gewinn in Höhe von rund 5% ergeben hat. Auf Basis dieser Berechnungen hat das Stammhaus beschlossen diesen Prozentsatz als Gewinnaufschlag / Provision an die Bw zu bezahlen.

Die Bp hat den Gewinnaufschlag von 5% zur Ermittlung der Verrechnungspreise als nicht angemessen und nicht dem Fremdvergleich entsprechend beurteilt. Sie begründete dies damit, dass seitens der Bw. ein angemessener Gewinnaufschlag zu verrechnen sei um einen der Funktion und den Marktbedingungen entsprechenden Gewinn zu erzielen. Aufgrund der Erfahrungswerte seien in Österreich für Leistungen im Dienstleistungsbereich Gewinnaufschläge zwischen 5% - 15% als üblich zu beurteilen. Der Prozentsatz wurde daher auf 10% erhöht und auf die Gesamtkosten des Wirtschaftsjahres 1998 angewendet. Der daraus resultierende Differenzbetrag zum bisher verrechneten Ertrag wurde der Bw. erfolgswirksam zugerechnet.

Unstrittig ist die im Hinblick auf die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien für die Durchführung des Fremdvergleiches angewendete Kostenaufschlagsmethode (Cost-Plus-Methode). Strittig ist jedoch die Höhe des Gewinnaufschlages.

Grundsätzlich geht die Kostenaufschlagsmethode von den Kosten des leistenden Unternehmens aus. Durch Hinzurechnung des Kosten-(Gewinn-)aufschlages gelangt man zum Fremdpreis für die erbrachte Leistung. Die Kosten werden dabei nach den Kalkulationsmethoden ermittelt, die der Leistende seiner Preispolitik gegenüber Dritten zugrunde legt. Theoretisch beruht diese Methode auf der Überlegung, dass ein marktwirtschaftlich geführtes Unternehmen dauerhaft nur funktionsfähig sein kann, wenn die vollen Kosten und ein bestimmter Mindestgewinn erzielt werden. Bei der Durchführung des Fremdvergleichs ist jedoch zu berücksichtigen, dass vergleichbare Kostenaufschläge nur auf vergleichbaren Kostengrundlagen angewendet werden können.

Wie die Bw. vorbringt ist ihre Kostensituation insofern als speziell und mit Dritten nicht vergleichbar zu beurteilen, als die, einen Teil der Gesamtkosten darstellenden, Gehaltskosten aus den vertraglich bestehenden Verpflichtungen für das übernommene Personal aus dem Teilbetrieb des P.Konzern resultieren. Diese Kosten sind im Verhältnis zur tatsächlichen Tätigkeit bzw. zum Aufgabenbereich der Bw. als überhöht und für die Ermittlung eines angemessenen Gewinnes nicht als maßgeblich zu beurteilen. Der Vertreter der Amtspartei folgt in der mündlichen Berufungsverhandlung dem Vorbringen der Bw. insofern, als ihm eine Minderung des Personalaufwandes im Rahmen der Ermittlung der Kostengrundlagen für die Verrechnungspreise wirtschaftlich vertretbar erscheint.

Das Stammhaus hat im Zuge der Übernahme des Teilbetriebes im Hinblick auf die angestrebte Ausweitung ihres Marktanteiles diese überhöhten Gehaltskosten in Kauf genommen. In betriebswirtschaftlicher Hinsicht ist jedoch nicht davon auszugehen, dass diese Kosten, die als nicht branchenüblich zu beurteilen sind, zur Kalkulation eines Gewinnaufschlages bei Preisverhandlungem mit einem fremden Dritten in Betracht gezogen werden können. Um zu einer vergleichbaren Kostengrundlage zu gelangen kann dem Argument der Bw. insofern gefolgt werden, als die Personalkosten nicht in voller Höhe bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den Gewinnzuschlag zu berücksichtigen sind.

Unter Berücksichtigung der speziellen Kostensituation der Bw. werden daher die für das Wirtschaftsjahr 1998 geltend gemachten Gehaltsaufwendungen von ÖS 1.451.005,-- entsprechend gekürzt. Bei Berechnung der dem Gewinnzuschlag zugrunde zu legenden Kosten wird aus diesem Titel ein um ein Drittel geminderter Anteil in Höhe von gerundet ÖS 967.300,-- eingerechnet.

Hinsichtlich der strittigen Höhe des Aufschlagssatzes ist der Berechnung des Stammhauses der Bw. nicht zu folgen. Aus der vorgelegten Berechnung auf Basis der Herstellungskosten und des Umsatzes des Stammhauses ist kein Schluss auf die durch die Bw. erzielbare

Spanne bzw. den Gewinnaufschlag zu ziehen. Die Begründung der Bw. für den niedrigen Aufschlagsatz ist nicht schlüssig, da die Tätigkeit der Bw. als Dienstleistungsbetrieb wesentlich anders gelagert ist, als die Tätigkeit des als Handelsbetrieb agierenden Stammhauses. Die Bw. erbringt gegenüber dem Stammhaus reine Dienstleistungen. Sie hat mit Verkauf und Einkauf der Produkte sowie der Preisgestaltung nichts zu tun bzw. auch keinen Einfluß darauf. Aufgrund der unterschiedlichen Geschäftsstrukturen stellt die vorgelegte Berechnung keine vergleichbare Grundlage zur Ermittlung eines Gewinnaufschlages der Bw. dar. Nur bei gleichgelagerter Tätigkeit wäre die Anwendung des durch das Stammhaus berechneten Gewinnaufschlages von 5% denkbar. Weiters begründet die Bw. den niedrigen Gewinnaufschlag mit dem negativen Geschäftserfolg des Stammhauses und der Tatsache, dass sich das Geschäftskonzept als Fehlentscheidung herausgestellt hat. Doch auch diesem Argument ist nicht zu folgen, da die Bw. im Hinblick auf seine (Verrechnungs-)Preisgestaltung als ein auf dem Markt eigenständig agierendes Unternehmen zu beurteilen ist.

Die Verrechnung der Kosten seitens der Bw. an das Stammhaus hat daher zu jenen Bedingungen zu erfolgen wie sie auch zwischen fremden Dritten in Österreich für die Erbringung von Dienstleistungen erfolgen würde. Es kann somit auf die in Österreich für Dienstleistungen üblichen Gewinnaufschläge abgestellt werden. Diese bewegen sich in der Größenordnung von 5% - 15%.

Die Anwendung eines Aufschlages von 10%, wie durch die Bp durchgeführt, ist im Hinblick auf die Funktion der Bw. als realistisch zu beurteilen.

In der Folge wird bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Berechnung des **Gesamtbetrages des Gewinnzuschlages** die spezielle Kostenstruktur der Bw. insofern berücksichtigt, als die unten angeführten *adaptierten Kosten* zugrunde gelegt werden. Aufgrund des Erfordernisses einer periodengerechten Erfassung der Weiterverrechnung der *gesamten* angefallenen Kosten ergibt sich bei Zurechnung des dem Fremdvergleich entsprechenden Gewinnaufschlages und Berücksichtigung der bisher erfolgten Verrechnungen die nachfolgend dargestellte **Gewinnkorrektur für 1998**.

Dazu wird angemerkt, dass seitens der Bw. bisher nicht die gesamten Kosten des Jahres 1998 weiterverrechnet worden sind. Der bisher weiterverrechnete Kostenbetrag beträgt ohne Zuschlag ÖS 1.930.900,00, ist also um rund ÖS 105.000,-- niedriger als die tatsächlichen Gesamtkosten von ÖS 2.036.490,00. Daraus folgt, dass ein nicht unbeträchtlicher Teil der unten dargestellten Gewinnzurechnung und des sich in der Folge ergebenden Abgabebetrages aus dieser bisherigen Minderverrechnung resultiert.

Entsprechend den o. a. Ausführungen war die Entscheidung über die Berufung spruchgemäß zu treffen.

Ermittlung des Gesamtbetrages des Gewinnzuschlages:

Gehaltskosten (verminderter Gehaltsaufwand)	967.300,00
Abschreibungen	15.274,00
so. betriebl. Aufwand	565.297,00
Zinsaufwand	4.914,00
SUMME adaptierte Kosten = Bemessungsgrundlage für Zuschlag	1.552.785,00
10% Gewinnaufschlag	155.278,00

Ermittlung der Gewinnkorrektur:

Gesamtkosten 1998 lt. GuV-Rechnung	2.036.490,00
zzgl. Gewinnaufschlag	155.278,00
= Verrechnung an Stammhaus insgesamt lt. Berufungsentscheidung	2.191.768,00
abzügl. bisherige Weiterverrechnung inkl. Aufschlag (1.930.900,00 + 96.545,00)	-2.027.445,00
Differenz = Gewinnzurechnung/-korrektur lt. Berufungsentscheidung	164.323,00

Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer 1998 sowie des Abgabebetrages (Beträge wenn nicht anders angegeben in ÖS):

Text	1998
Gewinn lt. Erkl.	10.225,00
zzgl. KSt lt. Erkl.	7.500,00
zzgl. 50% Bewirtungsspesen lt. Erkl.	2.356,00
zzgl. andere Abänderung lt. Erkl.	8.424,00
zzgl. Gewinnzurechnung lt. Berufungsentscheidung	164.323,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	192.828,00
zu versteuerndes Einkommen gerundet	192.800,00
34% Körperschaftsteuer	65.552,00
Abgabebetrag in Euro	4.763,85

Wien, am 2. Dezember 2004