



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Oberrat Mag. Wolfgang Ryda, Ing. Helmut Jörg und Dr. Robert Zsifkovits über die Berufung der Bw., 1140 Wien, Lstraße 237, vertreten durch Masseverwalter Dr. Klemens Dallinger, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Schulerstraße 18, vom 5. August 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften (nunmehr Finanzamt für den 12. 13. 14. Bezirk und Purkersdorf), vertreten durch Dr. Ortmayr, vom 30. Juni 1999 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1995 bis 1997 sowie Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1995 bis 1996 nach der am 21. Juni 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Unternehmen der in Form einer GmbH geführten Bw., über deren Vermögen mit Edikt des Handelsgerichts Wien vom 2. März 2006 Konkurs eröffnet wurde, fand im Jahre 1999 ein die Wirtschaftsjahre 1995 bis 1997 umfassendes Betriebsprüfungsverfahren statt, im Zuge dessen nachstehende Feststellungen getroffen wurden:

1. Feststellungen der Betriebsprüfung

1.1. Umsatzsteuer 1995 bis 1996

Tz 17 Ausfuhrlieferungen

Betreffend die in den Wirtschaftsjahren 1995 und 1996 ausgewiesenen Handelswarenerlösen im EU- Raum, respektive Handelswarenerlöse Drittländer sind nachstehende Umsätze enthalten:

Name des Unternehmens	Wirtschaftsjahr 1995	Wirtschaftsjahr 1996	Summe der Ausgangs- rechnungen in ATS
1. IS bzw. AS	X		2.892.580,00
1. IS bzw. AS		X	26.183.115,05
2.. M		X	17.392.943,00
3. TK		X	12.818.185,04
4.. JG		X	16.541.521,50
5.. XC		X	4.962.532,00
6. X		X	1.260.260,00
7. K		X	3.756.004,50
8. O		X	2.122.127,00
9. Ma		X	1.812.171,00
Gesamtsumme WJ 1995			2.892.580,00
Gesamtsumme WJ 1996			86.848.859,12

Laut Feststellungen des Prüfers habe die Bw. an die tabellarisch verzeichneten Unternehmen Speichermodule geliefert, wobei für sämtliche Umsätze die Steuerbefreiung für Auslands-lieferungen in Anspruch genommen worden sei.

Während entsprechende Ausfuhrnachweise vorgelegt worden seien, seien über das Zustandekommen der mittels Abholung abgewickelten Geschäfte bzw. die Existenz der ausländischen Abnehmer keine Aufzeichnungen geführt worden. Ebenso seien im Unternehmen weder Aufzeichnungen betreffend die Warenübernahme, noch über die Identität der Abholer vorhanden.

Erhebungen betreffend die ausländischen Abnehmer der Bw. hätten vielmehr nachstehendes Ergebnis gezeitigt

Fa IS bzw. AS (1)

Den seitens der Bw. gelegten Ausgangsrechnungen sei bis zum 13.2. 1995 der Name IS zu entnehmen gewesen, während für nachfolgende Zeiträume (die letzte in der Buchhaltung aufscheinende Rechnung datiert mit 12.10. 1995) die Fa. AS als Vertragspartner der Bw. aufscheint. Die Lieferadresse lautete auf CB. 345/A, RUM 2345 B.

Fa. M (2)

Auf den Rechnungen sei T. 55, RUM als Rechnungs- und Lieferadresse ausgewiesen worden.

In den Fällen der unter lit. a und b verzeichneten Unternehmen habe die Bw. die Zollpapiere vorbereitet. Während die Warenübergabe gegen Barzahlung erfolgt sei, sei den Fakturen als Versandart "Abholung" zu entnehmen gewesen.

Eine Anfrage beim Handelsdelegierten für Rumänien habe ergeben, dass oben angeführte Unternehmen nicht existieren, zumal weder Angaben unter den Firmennamen zu finden, noch die Adressen korrekt seien.

Im Prüfungsverfahren sei betreffend die Unternehmen ein in rumänischer Sprache abgefasster Gewerbeschein vorgelegt worden, wobei dieser verschiedene Firmen mit verschiedene Firmenverantwortlichen ausgewiesen habe. Ungeachtet dessen, seien die auf den Fakturen verzeichneten Adressen nicht aufgeschienen.

Laut Aussagen von Botenfahrern sei der Großteil der an die unter lit. a und b bezeichneten Unternehmen gelieferten Waren im Auftrag eines ungarischen Staatsbürgers von der Bw. abgeholt und via die Zollämter De und Kl über die österreichische Grenze verbracht worden. Die Botenfahrer selbst seien nur für den Transport verantwortlich gewesen, während die Bezahlung der Ware von dritter Seite erfolgt sei. Nach dem Passieren der österreichischen Grenzen und nach vor dem Erreichen des ungarischen Zollamtes seien die Fahrer erwartet, respektive von diesen die Ware gegen Erhalt des Fuhrlohnes übergeben worden. Die von den österreichischen Zollämtern bestätigten Ausfuhrbescheinigungen seien sodann der Bw. übermittelt worden.

Aus obiger Aussage schloss der Prüfer, dass unter den in lit. a und b. bezeichneten Firmen derselbe Abnehmer fungiert habe, wobei nämliche Identität auch durch die niederschriftliche Aussage Herrn N vom 1.10. 1996 bestätigt worden sei.

Firmen 3-8

Betreffend die übrigen, tabellarisch aufgelisteten Firmen wurde festgestellt, dass diesen von der Bw. Speichermodule in Rechnung gestellt worden seien, wobei als Versandart "Abholung" aufgeschienen sei. Die Bezahlung der Rechnungen sei mittels Scheck und unter Abzug der Vermittlungsprovision durch den Herrn RS erfolgt.

Eine Befragung Herrn S habe ergeben, dass dieser als Vermittler aufgetreten sei und die Bestellungen der Waren an die Bw. weitergeleitet habe. In der Folge habe die Bw. die Lieferungen samt Rechnungen sowie die Ausfuhrpapiere vorbereitet. Der Transport der Waren zu den ausländischen Abnehmern sei durch Botendienst erfolgt, in einem Fall habe Herr S persönlich einen Transport durchgeführt. Während die in den Buchhaltungsunterlagen der Bw. verzeichneten Zahlungsmodalitäten seitens Herrn S bestätigt worden sei, entziehe sich die Beauftragung des Botendienstes durch die Bw. dessen Kenntnis.

Erhebungen bei den Außenhandelsstellen betreffend die Firmen 3-8 zeitigten nachstehendes Ergebnis:

a. TK , MI, PL 03392 Warschau

Obiges Unternehmen war unter nämlichen Adresse nicht auffindbar.

b. JG , MD, 03392 Warszawa

Während die Adresse nicht existent sei habe Herr GA bekannt gegeben zwar mit Computerteilen zu handeln, dessen ungeachtet, aber nicht aus Österreich zu importieren.

c. XC , UI. MA, PL 2116 Warcawa

d. X RY 51331 Wroclaw

Obige Firmen waren an den angegebenen Adressen nicht domiziliert.

e. K Ltd. NI, RUS 125267 Moskau

Obiges Unternehmen war an nämlicher Adresse nicht existent. Die Vertragspartnerschaft, anderer, unter diesem Namen, aber an anderen Firmenadressen domizilierter Unternehmen zur Bw. war als ausgeschlossen zu betrachten.

f. O SC, UI AL, PL 50441 W

Eine Straße unter der in lit. f Bezeichnung gebe es in W nicht. eine in W an einer anderen Adresse angesiedelte Fa. O habe sich nicht als Abnehmer der fakturierten Speichermodule erwiesen.

Zusammenfassend seien oben angeführten Unternehmen entweder überhaupt nicht existent , respektive trotz übereinstimmender Firmensbezeichnung eindeutig nicht als ausländischer Abnehmer der Bw. verifizierbar gewesen.

Was die im Zuge des Prüfungsverfahrens von der Bw. vorgelegten Passkopien der Herrn KI und GA anlange, so bieten nämliche Unterlagen keinen Beweis für die tatsächliche Abnehmereigenschaft.

Auch komme der im Zuge des Prüfungsverfahrens vorgelegten Erklärung Herrn Mag. Z, worin dieser bestätigt habe, im Namen der Firmen O , X und XC bei der Fa. S Module gekauft zu haben, in Ansehung oben beschriebener, die Existenz der Unternehmen betreffende Ermittlungsergebnisse keine Beweiskraft zu.

g. Fa. Ma , Bul. JS, MAC 91000 Skopje/MACEDONIEN

Wiewohl seitens der Bw. an obiges Unternehmen mehrere Fakturen mit der Versandart "by Forwarder" ausgestellt worden seien, sei die tatsächliche Existenz nämlichen Vertragspartners nicht nachweisbar gewesen.

Konfrontiert mit obigen Ermittlungsergebnissen habe der Geschäftsführer der Bw. Herr No am 1.10 1996 zu Protokoll gegeben, dass die jeweiligen ausländischen Kunden die Waren durch Spedition, via Botendienst oder auch persönlich abgeholt hätten, ohne dass durch die Bw. eine Identitätsprüfung erfolgt sei. Im Falle der von Herrn S vermittelten Geschäften sei es zu einer persönlichen Abholung für die ausländischen Abnehmer gekommen. Die "Leute" von der AS bzw. IS hätten die Waren persönlich gegen Barzahlung abgeholt. Die Waren seien beim Zollamt Wien vorabgefertigt worden und seien die Ausfuhrnachweise Herrn No zum Teil persönlich übergeben, respektive per Post zugeschickt worden.

Der Prüfer gelangte zur Überzeugung, dass in Ansehung der Bestimmung des § 7 UStG 1972 bzw. 1994 eine steuerfreie Ausfuhrlieferung in Abholfällen nur dann vorliege, wenn die Tatsache des Befördern bzw. des Versendens der Waren durch den ausländischen Abnehmer in den Büchern des liefernden Unternehmers nachgewiesen und die Tatsache der erfolgten Ausfuhr durch Ausfuhrnachweise erbracht worden sei.

Die im Prüfungsverfahren vorgelegten Rechnungen und Ausfuhrnachweise seien in Ermangelung einer weiteren Präsentation von Bestellschreiben bzw. ergänzender Korrespondenzen nicht als zweifelsfreier Beweis, wonach das der Lieferung zu Grunde liegende Umsatzgeschäft tatsächlich mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen worden sei, zu werten. In Ansehung des Umstandes, dass einerseits die Existenz der ausländischen Abnehmer im Ermittlungsweg nicht verifizierbar gewesen sei, andererseits auch im Unternehmen der Bw. keine beweiskräftigen Unterlagen vorrätig gewesen seien, seien die

materiellrechtlichen Erfordernisse der Steuerfreiheit als nicht gegeben zu qualifizieren und ergo dessen die Umsatzgeschäfte als steuerpflichtig zu behandeln.

In weiterer Folge sei seitens der Bw. eingewendet worden, dass es sich bei den strittigen Umsatzgeschäften tatsächlich um Versandungsfälle gehandelt habe und demzufolge die Steuerfreiheit der Umsätze gegeben sei. Zur Stützung vorgenannter Ansicht wurde eine Erklärung des ungarischen Geschäftsmannes TS vorgelegt, wobei dieser angegeben habe, in den Jahren 1994 bis 1996 in ständiger Geschäftsbeziehung zur Bw. gestanden zu sein und unter anderem Geschäfte mit den Unternehmen IS, AS und M vermittelt zu haben. Zum Zwecke der Abwicklung der Auslandsgeschäfte sei mit der Bw. ein mündlicher Vermittlungs- und Versendeauftrag geschlossen worden, wobei Herr SZ sowohl für die Bezahlung durch den Kunden, als auch für die Versendung der Waren im Namen der Bw. zu sorgen gehabt habe. Zur Durchführung der Transporte sei es zur Beauftragung von Subunternehmern gekommen.

Nach Ansicht des Prüfers stehe obige Darstellung sowohl in krassem Widerspruch zu den im Rechenwerk der Bw. vorhandenen Unterlagen, als auch in Inkongruenz zu den Aussagen der Botenfahrer. Ungeachtet des Umstandes, dass die Geschäftsbeziehungen zu Herrn SZ keinen Eingang in die Buchhaltung der Bw. gefunden hätten, sei der Abschluss bloß mündlicher Absprachen angesichts eines Geschäftsvolumens von rund ATS 45. Mio. als ungewöhnlich zu qualifizieren.

Die von der Bw. beantragte Befragung Herrn St habe Rückschlüsse auf das Vorliegen von Abholfällen und nicht von Versandungsfällen zugelassen.

Selbst bei Vorliegen eines Versandungsfalles käme nach Rechtsansicht des Prüfers die Umsatzsteuerfreiheit für obige Geschäfte insoweit nicht in Betracht, als auch im Versandungsfall eine "einheitliche" oder "durchgehende" Beförderung vorzunehmen sei, was mit anderen Worten bedeute, dass zum Zeitpunkt der Beginn der Beförderung der Empfänger bekannt zu sein müsse, ein Umstand, der laut Ermittlungsergebnissen, nach welchen weder die auf den Rechnungen verzeichneten Abnehmer weder existieren, noch der tatsächliche Frachtweg bekannt gewesen sei, im vorliegenden Fall gerade nicht gegeben sei.

Darüber hinaus sei auch der auch im Falle einer Versendung geforderte Buchnachweis seitens der Bw. nicht erbracht worden.

In rechnerischer Hinsicht erfolgte aus obiger Feststellung eine Erhöhung der Umsätze (20 %) um die Nettobeträge von ATS **2.410.483,33** (1995) bzw. ATS **72.374.049,27** (1996).

1.2. Umsatzsteuer 1997

Tz 19 Ausfuhrlieferungen im WJ 1997

In diesem Punkt stellte der Prüfer hinsichtlich zweier, mit Datum 3.10. 1996 an die Fa. Sa Computer, RUM SM, GG 10 gelegter Ausgangsrechnungen von je ATS 219.000.- fest, dass für nämliche, bis dato steuerfrei belassene Umsatzgeschäfte ein entsprechender Ausfuhrnachweis nicht erbracht worden sei. Insoweit kam es in rechnerischer Hinsicht zu einer Erhöhung der Umsätze (20 %) um den Nettobetrag von ATS **365.000.-**

1.3. Körperschaftsteuer 1995 bis 1996

Tz 23 Bewertung des Warenlagers

In diesem Punkt stellte der Prüfer fest, dass zum Stichtag 31.1. 1996 Handelswaren in Höhe von ATS 11.2550.105,55 ausgewiesen worden seien. Zu diesem Stichtag seien ordnungsgemäße Inventuren vorgelegen und sei die Bewertung des Warenlagers zu Einstandspreisen erfolgt. Je nach Produktgruppe seien seitens der Bw. Abwertungen bis zu 90 % vorgenommen worden, wobei der Abwertungssatz mit dem niedrigeren am Bilanzstichtag bestehenden beizulegenden Wert begründet worden sei. Der beizulegende Wert selbst sei aus den Verkaufspreisen ermittelt worden sei, wobei die Abwertungssätze aus den in Monaten Juli bis September 1996 zu erzielenden Verkaufspreise herangezogen worden seien.

Der Prüfer vertrat- ausgehend von obiger Vorgangsweise- die Auffassung, dass aus dem strengen Niederstwertprinzip zu folgern sei, dass im Falle des Absinkens des Einstandspreise diesem via Abwertung auf den am Abschlussstichtag niedrigeren Markt oder Börsepreis zu begegnen sei.

Gemäß dem Imparitätsprinzip sei es zwingend Verluste, die einem abgelaufenen Geschäftsjahr zuzurechnen sind, bereits diesem zuzuweisen, ohne dass dem Zeitpunkt der tatsächlichen Realisation des Verlustes Rechnung zu tragen sei. Nämliches Prinzip bedeute für die Warenbewertung, dass im Falle einer in der Folgeperiode erfolgten Absinkens des Verkaufspreises unter den Einstandspreis im Wege einer Abwertung des Warenlagers zu begegnen sei. Für die Ermittlung der Abwertungssätze könne ungeachtet vorgenannter Bewertungsvorschrift nicht dazu führen, dass für deren Ausmaß, ein, nach dem Bilanzstichtag gelegener 6 - 8-monatiger Zeitraum herangezogen werde.

Das Geschäftsmetier der Bw., sprich die Computerbranche, sei zwar einerseits durch rasche Entmodung, andererseits aber auch durch hohe Umschlaghäufigkeit der Produkte charakterisiert. Aus vorgenannten Parametern sei zu folgern, dass kein Produkt lange auf Lager liege, weswegen eine genaue Ermittlung der Lageraufenthaltsdauer letztendlich unmöglich sei. Im Sinne der Ermittlung eines retrograden Vergleichswerts seien maximal die

auf den Bilanzstichtag folgenden 3 Monate heranzuziehen und befänden sich nach Ablauf dieses Zeitraumes nur noch "Ladenhüter" auf Lager.

In Entsprechung vorgenannter Ausführungen sei der zum Bilanzstichtag ausgewiesene Lagerbestand zum größten Teil abverkauft, respektive etwaige, aus den Geschäften herrührende Verluste bereits realisiert worden.

Seitens der Bw sei eine Gruppenbewertung vorgenommen, respektive je Gruppe ein einheitlicher Abwertungssatz zum Tragen gekommen. Die genaue Lagerdauer eines Produktes könne seitens der Geschäftsleitung der Bw. nicht angegeben werden, es könne jedoch der erfolgte Erstverkauf des jeweils ältesten Produktes unterstellt werden.

Den Umstand, dass seitens der Bw. für die Monate Februar bis April 1996 keine in eine Ermittlung des Abwertungssatz mündende Vergleichsrechnung vorgelegt werden konnte, nahm der Prüfer zum Anlass den Abwertungssatz im Schätzungswege mit 20 % je Produktgruppe zu bemessen bzw. die Bilanzposition "Fertige Waren und Erzeugnisse" im Jahre 1996 um den Betrag von **ATS 15.255.475,77** zu erhöhen.

2. Berufung vom 5. August 1999 gegen die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 1997 sowie die Körperschaftsteuer 1995 und 1996

Gegen die auf Basis der den unter Punkt 1 getroffenen Feststellungen der Betriebsprüfung erlassenen, mit 30. Juni 1999 datierten Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 1997 sowie Körperschaftsteuerbescheide 1995 und 1996 wurde mit Schriftsatz vom 5. August 1999 das Rechtsmittel der Berufung erhoben wobei der steuerliche Vertreter der Bw. auf die Feststellungen der Betriebsprüfung wie folgt replizierte:

2.1. Umsatzsteuer 1995 bis 1996

Einleitend gab der steuerliche Vertreter der Bw. bekannt, dass es sich bei den strittigen Auslandsgeschäften um so genannte Versandungsfälle gehandelt habe.

Diese Ansicht liege darin begründet, dass sowohl in den von Herrn S vermittelten "Polengeschäften" als auch im Falle der von Herrn SZ betreuten "Rumänienexporten" die Bw. seitens beider Herren angefragt worden sei Exporte an die von den Vermittlern bekannt gegebenen Kunden durchzuführen. In weiterer Folge habe die Bw. mündlich vereinbart, dass die Vermittler namens und auftrags der Bw. entgeltlich für die Versendung der Gegenstände verantwortlich gewesen seien. Die Bw. habe die Exportlieferungen kommissioniert und habe diese Speditionen zum Zwecke der Vorbereitung der Exporte unter Ausstellung der Ausfuhrpapiere beauftragt.

In Ansehung des Umstandes, dass im zu beurteilenden Fall Versandungsfälle vorlägen, sei eine Nachweispflicht die Existenz des ausländischen Abnehmer betreffend nicht vorgesehen.

Selbst bei Unterstellung eines Abhofalles – was seitens der Bw. allerdings strikt in Abrede gestellt werde – seien in den Fällen der polnischen Abnehmer KI und GA Passfotokopien angefertigt bzw. dem Betriebsprüfer vorgelegt worden. Durch nämliche Vorgangsweise habe die Bw. ihre Nachweispflicht in ausreichendem Maß erfüllt.

Ungeachtet vorstehender, eventualiter erhobener Einwendungen habe sich aus den Befragungen der Herren S und SZ eindeutig ergeben, dass den Ausfuhrlieferungen Versandungsfälle zugrunde gelegen seien.

Demgegenüber sei im Zuge der rechtlichen Würdigung der Aussage Herrn SZ keine Beachtung geschenkt worden, respektive im Zuge der Einvernahme Herrn St die zentrale Frage, ob laut dem Vorbringen der Bw. tatsächlich ein mündlicher Versandungsvertrag abgeschlossen worden sei.

Zusammenfassend seien die Beweisanbote von der Abgabenbehörde erster Instanz entweder gar nicht bzw. in nicht ausreichendem Maße genutzt worden und haften daher den Abgabenbescheiden verfahrensrechtliche Mängel an.

In materiellrechtlicher Hinsicht stehe außer Zweifel, dass die Bw. in ihrer Eigenschaft als Exporteur, die Versandung der Waren veranlasst habe, wobei dieser Umstand in den Exportpapieren ihren Ausdruck gefunden habe. In diesem Zusammenhang sei auf die Kommentierung in Kranich, Siegl, Waba zu § 3 Abs. 8 UStG 1972 zu verweisen, wonach im Falle des Versendens die Lieferung mit der Übergabe des Gegenstands an den Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter als ausgeführt gilt, zu verweisen.

Ein Versenden setze nach Ansicht obgenannter Autoren weiters voraus, dass der Lieferer im Zeitpunkt der Übergabe des Gegenstands an den Frachtführer, Verfrachter oder Spediteur alles getan hat, um den Gegenstand an den bereits feststehenden Abnehmer gelangen zu lassen.

In nämliche Richtung argumentiere auch Achatz, in Praxisfragen zum UStG 1994, Seite 110, in dem er ausführt, dass ein Ausfuhrtatbestand nur bei Vorliegen einer einheitlichen oder durchgehenden Beförderung oder Versandung verwirklicht ist, wobei im Zeitpunkt des Beginns der Beförderung oder Versandung der liefernde Unternehmer bereits alles Erforderliche für die Zustellung des fertigen Gegenstandes an den Abnehmer getan haben muss.

Es sei besonderes darauf hinzuweisen, dass im Wege der Steuerreform 2000 die Bestimmung des § 3 Abs. 8 UStG 1994 dahingehend geändert worden sei, dass via legistischer Aufgabe der Unterscheidung zwischen Versandungs- und Abhofall, auch im Abhofall die Nachweispflicht des ausländischen Abnehmers nicht mehr gegeben ist.

Aus obiger, ab dem 1.1. 2000 anzuwendender, das Ziel der Anpassung an die sechste EG-Richtlinie verfolgender Gesetzesstelle, sei zu folgern, dass die vom 1.1. 1995 bis 31.12. 1999 geltende Rechtslage die Nachweispflicht des österreichischen Exporteurs hinsichtlich des ausländischen Abnehmers geltenden EU Recht widerspreche und insoweit innerstaatlichem Recht bereits derogiert worden sei.

2.2. Körperschaftsteuer 1995 und 1996

Im Rahmen der Bewertung habe die Bw. zum Stichtag 31.1. 1996 durch Einzelbewertungsmaßnahmen je Produktgruppe Abschläge von bis zu 90 % dotiert, wobei die jeweiligen Prozentklassen der Abwertung durch Verkäufe im nachfolgenden Wirtschaftsjahr 1.2 1996 bis 31.1. 1997 effektiv unterdeckt werden könnten. Der Preisverfall der Waren sei vor allem im Zeitraum Mai bis September 1996 erfolgt und erhebe die sich nunmehr in Streit stehende Frage, ob nämlich Umstand am Bilanzstichtag 31.1. 1996 Rechnung zu tragen sei.

Im Schrifttum zum Einkommensteuergesetz werde seitens Doralt die Ansicht vertreten, dass die späterer Einsicht über die am Bilanzstichtag bestehende Verhältnisse (wert erhellende Umstände) zu berücksichtigen seien. Hierbei definiert der Autor den Bilanzerstellungszeitraum als jenen Zeitraum innerhalb dessen die Werterhellungstheorie greift. Der Bilanzerstellungszeitraum endet mit der für die jeweiligen Rechtsform entsprechenden handelsrechtlichen Feststellung des Jahresabschlusses. Im Falle der Bw. sei der per 31.1. 1996 erfolgte Jahresabschluss durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft geprüft und im November 1996 mit dem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehen worden. Insoweit gelte der Zeitraum Februar 1996 bis November 1996 als Werterhellungszeitraum.

In der handelsrechtlichen Literatur sei es unbestritten, dass ausgehend von dem auch für das Steuerrecht zu berücksichtigende Niederstwertprinzip über die Stichtagsbezogenheit hinaus künftig zu erwartende Wertminderungen antizipiert werden dürfen, die sich etwa auf Preisentwicklungen gründen, die im Zuge der späteren Bilanzerstellung bekannt geworden sind.

Zusammenfassend sei festzustellen, dass das im § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 eingeräumte Wahlrecht der Bewertung zwischen Anschaffungswerten und dem niedrigeren Teilwert durch das handelsrechtlich strenge Niederstwertprinzip eingeengt werde und sich im Sinne dieses Verständnisses der steuerliche Teilwert dem handelsrechtlich beizulegenden Wert entspreche.

Im Sinne vorgenannten Verständnisses sei es unmaßgeblich, welcher Zeitraum für die Beobachtung der Wertminderung zum Ansatz gelange, da ausschließlich auf die handelsrechtliche Feststellung des Jahresabschlusses, sprich auf das Ende der Frist der Wertaufhellung abzustellen sei.

In Ansehung obiger Ausführungen stellte die Bw. den Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Bescheide, respektive um Veranlagung im Sinne der gelegten Abgabenerklärungen, Im Falle der Vorlage des Rechtsmittels wurde um Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat gestellt.

3. Stellungnahme des Betriebsprüfers

Mit Schriftsatz vom 27.10. 1999 verwies der Prüfer in seiner Stellungnahme zum Rechtsmittel der Bw. hinsichtlich der Umsatzsteuer auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht.

Betreffend die Bewertung des Umlaufvermögens vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Heranziehung eines 6 bis 8 Monate nach dem Bilanzstichtag liegenden Vergleichswertes insoweit zu einem unrichtigen Ergebnis führen würde, als zum Bilanzstichtag nicht vorhandene stille Reserven ausgewiesen würden.

4. Gegenäußerung der Bw.

Mit Schriftsatz vom 3.12. 1999 replizierte der steuerliche Vertreter der Bw., dass der Prüfer in seiner Stellungnahme verabsäumt habe, den Argumenten im Rechtsmittelschriftsatz, wonach die strittigen Exportlieferungen als Versandungsfälle zu qualifizieren seien, keine Beachtung geschenkt habe. Im übrigen sei trotz unstrittigen Vorliegens von Versandungsfällen seitens der Bw. eine Dokumentation betreffend die Existenz der ausländischen Abnehmer vorgenommen worden.

Im Bereich des Umlaufvermögens sei die Bewertung nach dem Niederstwertprinzip vorzunehmen und sei auch auf die in nach dem Bilanzstichtag gelegene Zeiträume aufgetretene Wertänderungen Bedacht zu nehmen. Was nun die bewertungsrechtliche Situation der Warenvorräte im Unternehmen der Bw. anlange, so sei in etwa 4 bis 8 Monate nach dem Bilanzstichtag ein Preisverfall eingetreten und sei diesem bei Bilanzerstellung via Abwertung des Warenbestands Rechnung zu tragen gewesen.

Mit Schriftsatz vom 31.1. 2003 wurde ein auf § 323 Abs. 12 BAO fußender Antrag auf Entscheidung der Berufung durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt.

In einem fernmündlichen Gespräch wurde der nunmehr als Vertreter der Bw. fungierende Masseverwalter seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz darauf hingewiesen, dass ungeachtet der Anfechtung des Umsatzsteuerbescheides 1997 eine Berufungsbegründung unterblieben sei, respektive die zur Feststellung in Tz 18 des Betriebsprüfungsberichtes führenden fehlenden Ausfuhrnachweise nicht nachgereicht worden seien.

Mit Telefax vom 12. 5. 2006 zog der Masseverwalter den Antrag vom 31.1. 2003 auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat zurück.

In einem fernmündlichen Gespräch vom 17. 5. 2006 gab der Masseverwalter der Abgabenbehörde zweiter Instanz bekannt, dass – ungeachtet der Aufrechterhaltung der gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 gerichteten Berufung – in Ansehung des Umfanges der Buch-

haltungsunterlagen die Ausfuhrnachweise betreffend die mit der rumänischen Fa. Sa geschlossenen Umsatzsteuergeschäfte nicht auffindbar seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1995 und 1996

Einleitend ist festzuhalten, dass die Abgabenbehörde bei rechtlicher Würdigung des Streitpunktes nach der Umsatzsteuerfreiheit der in der Tz 17 des Prüfungsberichtes verzeichneten Umsatzgeschäften, - ausgehend von den unzweifelhaften und schlüssigen Ermittlungsergebnissen der Abgabenbehörde erster Instanz - von der Tatsache der Nichtexistenz der ausländischen Abnehmer als der in den Fakturen der Bw. beschriebenen Art und Weise ausgegangen ist.

In diesem Zusammenhang ist des weiteren anzumerken, dass obiger Sachverhalt, sprich das Divergieren der auf den Fakturen verzeichneten Abnehmer und den im Ermittlungswege erhobenen Ergebnissen betreffend deren Existenz seitens der Bw. dem Grunde nach nicht in Abrede gestellt worden ist, sondern sich diese ob Vorliegens von Versandungsfällen von der Nachweispflicht des ausländischen Abnehmers als exkulpiert und ergo dessen sämtliche strittigen Umsatzgeschäfte als von der Umsatzsteuer befreit erachtet.

Nach der Bestimmung des § 6 Z 1 UStG 1972 sowie der nahezu wortidenten Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen Ausfuhrlieferungen (§ 7) steuerfrei.

Der auf die Umsätze der Monate Februar 1994 bis Dezember 1994 anzuwendende § 7 Abs. 1 Z 1 erster Satz UStG 1972 normiert, dass eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Z 1) unter anderem dann vorliegt, wenn der Unternehmer das Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat.

Nämliches Tatbestandsmerkmal, sprich das Vorhandensein eines ausländischen Abnehmers ist angesichts der abgabenbehördlichen Ermittlungen im vorliegenden Fall gerade nicht gegeben, weswegen die Steuerfreiheit der Umsätze des Zeitraumes Februar 1994 bis Dezember 1994 völlig rechtens rückgängig gemacht worden ist.

Die auf die Umsätze Jänner 1995 bis Jänner 1997 anzuwendende Norm des § 7 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 führt hinsichtlich der Ausfuhrlieferung aus, dass eine solche (§ 6 Abs. 1 Z 1) dann vorliegt, wenn der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zugrunde liegt mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat und der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat.

§ 7 Abs. 1 letzter Satz UStG 1994 normiert, dass die vorstehenden Voraussetzungen buchmäßig nachgewiesen sein müssen.

Nach der Bestimmung des § 18 Abs. 8 UStG 1994 sind im Fall, in dem die Besteuerung von einem buchmäßigen Nachweis abhängt, die diesem Nachweis dienenden Bücher oder Aufzeichnungen im Inland zu führen und den dazugehörigen Unterlagen im Inland aufzubewahren; die nachzuweisenden Voraussetzungen müssen daraus leicht nachprüfbar zu ersehen sein.

Einleitend ist festzuhalten, dass obzitierte Gesetzesbestimmung nicht jene Fälle regelt, in denen ein buchmäßiger Nachweis erforderlich ist, sondern diese Fälle voraussetzt.

Hierbei fordert das Umsatzsteuergesetz 1994 den Buchnachweis vor allem bei den steuerfreien Umsätzen nach der Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z 1-3 leg. cit.

Im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählt der buchmäßige Nachweis zu den materiellrechtlichen Voraussetzungen einer umsatzsteuerfreien Ausföhrlieferung, ein Umstand, der sich darin äußert, dass bei Fehlen des buchmäßigen Nachweises dem Umsatzgeschäft – selbst bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – die Steuerfreiheit zwingend zu versagen ist (VwGH v.3.11. 1983, 82/15/0141).

Der Buchnachweis dient nicht dem Nachweis im Sinne eines Beweises für die sachliche Richtigkeit, sondern ist dieser – entgegen seiner Nämlichkeit – vielmehr als eine verbindliche Dokumentation von Geschäftsvorfällen in buchhalterischer Form zu qualifizieren.

Der Zweck des Buchnachweises besteht so hin darin, der Finanzverwaltung die Möglichkeit zu geben schon an Hand der Aufzeichnungen die Voraussetzungen des Befreiungstatbestandes jederzeit mit angemessenem Aufwand überprüfen zu können (BFH v. 3.5. 196, BStBl. III 265).

Hierbei müssen die für die Steuerfreiheit maßgebenden Umständen in den Büchern und Aufzeichnungen enthalten sein, wobei es nach der Verwaltungspraxis auch als zulässig erachtet wird, dass der Buchnachweis auch in außerhalb der Buchhaltungsunterlagen geföhrten Aufzeichnungen vorgenommen werden kann.

Das in der Textierung des § 18 Abs. 8 UStG 1994 verwendete Tatbestandsmerkmal "leichte Nachprüfbarkeit" der nachzuweisenden Voraussetzungen ist sowohl im Sinne der deutschen als österreichischer Rechtsprechung dann als erfüllt anzusehen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen ohne erheblichen Zeitverlust und ohne Durchführung von Rechenoperationen ein zweifelsfreies Auffinden und Überprüfen der einzelnen Geschäftsvorfälle gewährleisten (RFH v. 3.12. 1934, RStBl. 1935, 632; VwGH v. 21.9. 1951, 820/51 Slg 456 F).

Erforderlich sind zusammenhängende, lückenlose Aufzeichnungen für den Teil der Umsätze, für den die Steuerfreiheit begehrt wird (VwGH v. 14.1 1955, 3530/53 ÖStZB 50= Slg 1088 F) sowie eine geordnete Aufbewahrung der Belege.

Im Zusammenhang mit Belegen hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 23.9. 1982, B 299/77 die Auffassung vertreten, dass keine denkmögliche Gesetzesauslegung vorliegt, wenn die Behörde für den buchmäßigen Nachweis ein Verzeichnis der Ausfuhrlieferungen verlangt und es nicht für ausreichend hält, dass der Unternehmer die Ausfuhrbescheinigungen und Kassenbelege zu den Geschäftsbüchern nimmt.

In seinem Erkenntnis vom 23.2. 1987, 85/15/0214 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass der Buchnachweis dazu dient, den Abschluss eines zu einer Ausfuhrlieferung führenden Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer darzutun. Hierbei wird zur zweifelsfreien Nachweisführung die Umsatzsteuerfreiheit des Umsatzgeschäftes betreffend – so die weiteren Ausführungen des Höchstgerichtes – dieser Nachweis in erster Linie durch das Bestellschreiben des ausländischen Abnehmers oder aber auch durch entsprechende Korrespondenz zu erbringen sein.

In Ansehung vorstehender Ausführungen sowie der in der Sachverhaltsschilderung dargelegten Ermittlungsergebnisse die Existenz der auf den Fakturen der Bw. verzeichneten Vertragspartner betreffend gelangte der Senat zur Überzeugung, dass vor allem der Nachweis des Abschlusses der strittigen Umsatzgeschäfte mit einem ausländischen Abnehmer in keinster Weise erbracht worden ist.

Was nun die Existenz der fakturierten Vertragspartner anlangt, so sind von der Bw. - wie auch bereits an obiger Stelle ausgeführt, - die Ermittlungsergebnisse dem Grunde nach nicht in Zweifel gezogen, sondern der Versagung der Umsatzsteuerfreiheit vielmehr mit dem Argument entgegengetreten worden, die Waren seien ob Vermittlungen der Herren S . und SZ via Versendung in das Drittland verbracht worden.

Zu diesem Punkt verbleibt seitens des erkennenden Senates auszuführen, dass betreffend die "Rumänien- Geschäfte" der Großteil der Ware von Botenfahrern abgeholt worden seien, während die den "Polen- Geschäften" zugrunde liegenden Rechnungen als Versandart "Abholung" aufgewiesen hat.

Darüber hinaus war auch der Ansicht des Prüfers, wonach das für das Vorliegen eines Versendungsfall ins Treffen geführte Argument, es sei seitens der Bw. mit Herrn SZ ein mündlicher Versendungsvertrag abgeschlossen worden, als ungewöhnlich bezeichnet worden sei, in Anbetracht des Geschäftsvolumens von rund ATS 45.Mio. von der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht erfolgreich entgegenzutreten.

Aber selbst bei Unterstellung einer erfolgreichen Berufung auf das Vorliegen des Tatbestandes des § 7 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, wonach eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs.1 Z 1) vorliegt, wenn der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat (§ 3 Abs. 8), würde dies nicht zu einer Steuerfreiheit der Umsätze führen.

Wiewohl § 7 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 das Tatbestandserfordernis des ausländischen Abnehmers nicht fordert, sieht der im Klammerausdruck zum Inhalt vorgenannter Bestimmung gemachte § 3 Abs. 8 UStG 1994 vor, dass die Ausführung eines Umsatzes das Vorhandensein eines Abnehmers bedingt.

Aus Letztgesagtem geht aber nun eindeutig hervor, dass der Gesetzgeber zur Erlangung der Steuerbefreiung nach der Bestimmung des § 7 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, wenn auch keinen ausländischen Abnehmer, jedoch gleichsam als Mindestmaß einen existenten Abnehmer voraussetzt.

Nach Rechtsansicht des erkennenden Senates geht die Argumentation der Bw., wonach ob vollzogener Versandungsfälle die strittigen Umsätze steuerbefreit seien völlig ins Leere, als unabhängig vom Vorliegen eines Versandungs- oder eines Abhofalles nach den Ergebnissen des abgabenbehördlichen Ermittlungsverfahrens, die von Gesetzes wegen geforderte buchmäßige Nachweiserbringung des Abschlusses der Umsatzgeschäfte mit einem (existenten) Abnehmer schlichtweg unterblieben ist.

Lieferungen an Firmen, deren Existenz weder bewiesen noch glaubhaft gemacht wurde, können daher nicht als steuerfreie Ausfuhrlieferungen anerkannt werden.

An dieser Stelle soll auch nicht unerwähnt bleiben, dass sich in einem Teilbereich der strittigen Umsatzgeschäfte selbst der Geschäftsführer der Bw. über die tatsächliche Person des Abnehmers nicht ganz im Klaren zu sein schien, indem er am 1.10. 1996 zur Niederschrift angegeben hat, dass seines Dafürhaltens nach zwischen M, AS bzw. der IS Unternehmeridentität bestanden hat.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass aus obzitierten Gründen die Versagung der Umsatzsteuerfreiheit der in Streit stehenden Geschäften seitens der Abgabenbehörde völlig rechtens erfolgt ist und war daher dem Rechtsmittel in diesem Punkt der Erfolg zu versagen.

2. Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997

Zu diesem Punkt ist unter nochmaliger Bezugnahme auf die Sachverhaltsschilderung einleitend anzumerken, dass – ungeachtet der Anführung des Umsatzsteuerbescheides 1997 im Rubrum des Berufungsschriftsatzes - der Feststellung des Prüfers, wonach hinsichtlich zweier mit der Fa. Sa Computer geschlossener Umsatzgeschäfte die im Umsatzsteuergesetz 1994 vorgesehenen Ausfuhrnachweise nicht erbracht worden seien, ausdrücklich nicht entgegengetreten worden ist.

Der im Zuge des Ermittlungsverfahrens erfolgten Aufforderung der Abgabenbehörde zweiter Instanz auf Nachreichung der Ausfuhrnachweise ist der Bw. mit der Begründung des Umfangs der Buchhaltungsunterlagen nicht nachgekommen.

Demzufolge gelangte der Senat zur Überzeugung, dass in Ermangelung eines für die Steuerfreiheit des Umsatzgeschäftes essentiellen, in der Bestimmung des § 7 Abs. 5 UStG 1994 normierten Tatbestandsmerkmals der nachweislichen Verbringung der Gegenstände in das Drittland, die Vorgangsweise der Abgabenbehörde als rechtens zu qualifizieren und das gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997 gerichtete Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen ist.

3. Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1995

Betreffend das gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1995 gerichtete Rechtsmittel verbleibt anzumerken, dass die Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Wirtschaftsjahr 1995 aus der Passivierung der Umsatzsteuer nämlichen Wirtschaftsjahres, bzw. der Anpassung der Körperschaftsteuerrückstellung (Tz 24 und 25 des BP- Berichtes) herrührt.

In Ansehung der unter Punkt 1 zum Umsatzsteuerbescheid 1995 getroffenen Ausführungen, war dem Rechtsmittel gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1995 der Erfolg zu versagen.

4. Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1996

Nach der im Schrifttum zum Einkommensteuergesetz 1988 sowie in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vertretenen Ansicht unterliegt das Umlaufvermögen beim protokollierten Kaufmann, welcher seinen Gewinn der Bestimmung des § 5 Abs. 1 EStG 1988 gemäß zu ermitteln hat, dem strengen Niederstwertprinzip, wobei nämliches Prinzip bedeutet, dass für den Fall, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten höher sind, als der Börsen- oder Marktpreis, höchstens letzterer zum Ansatz zu gelangen hat (§ 207 Abs. 1 HGB). Hierbei hat vorangeführte Bewertung selbst dann zu erfolgen, wenn keine dauernde Wertminderung eintritt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind in bewertungsrechtlicher Hinsicht die Wertverhältnisse am Bilanzstichtag maßgeblich (VwGH v. 18.10. 1989, 88/13/0198).

Im Erkenntnis vom 13.12. 1995, 92/13/0081 hat das Höchstgericht ausgeführt, dass sich die Bewertung in der Bilanz nach den Verhältnissen zu richten hat, wie sie sich am Bilanzstichtag dem Unternehmer darstellen. Daraus ist zu folgern, dass ein erst später eintretendes Ereignis, das am Bilanzstichtag nicht vorhersehbar war, nicht zu berücksichtigen ist.

Ungeachtet obiger Ausführungen sind hingegen Ereignisse, die objektiv bereits am Bilanzstichtag bestanden haben, dem Steuerpflichtigen selbst aber erst zwischen jenem Stichtag und der Bilanzerstellung bekannt geworden sind zu berücksichtigen.

In der Rechtsprechung des BFH werden werterhellende Umstände als jene Umstände interpretiert, die zum Bilanzstichtag dem Grunde nach vorhanden, aber erst später bekannt geworden sind (BFH, BStBl 2000 II 381).

Der Grundsatz, dass nämliche werterhellende Umstände zu berücksichtigen sind, ergibt sich des weiteren aus dem Gesetzeswortlaut des § 201 Abs. 2 Z 4 lit. b HGB, wonach erkennbare Risiken und drohende Verluste, die in dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr entstanden sind, zu berücksichtigen sind, selbst wenn die Umstände erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekannt geworden sind.

Mit anderen Worten ausgedrückt, kommt es in bewertungsrechtlicher Hinsicht nicht auf das Wissen am Bilanzstichtag an, sondern auf die Erkenntnisse, die bis zur Bilanzerstellung über die Verhältnisse am Bilanzstichtag gewonnen worden sind (Grundsatz der besseren Einsicht; in diese Richtung zielt auch das Erkenntnis des VwGH v. 13.12. 1995, 92/13/0081).

Bezogen auf den vorliegenden Fall bedeuten vorstehende Ausführungen, dass seitens des Betriebsprüfers werterhellenden Umständen via Wertberichtigung von 20 % der Anschaffungskosten pro Produktgruppe Rechnung getragen worden ist, wobei nämliche Vorgangsweise mit den in der Computerbranche bestehenden Strukturen begründet worden ist.

Es war zwar der Bw. einerseits zuzustimmen, dass dem oben dargestellten Grundsatz der besseren Einsicht zwischen dem Bilanzstichtag und der ordnungsmäßigen Feststellung des Jahresabschlusses Rechnung zu tragen ist, andererseits war seitens des erkennenden Senates aber auch Umstand, dass für das Ausmaß der Abwertung (40 % bis 90 % je Produktgruppe) nur die dem Bilanzerstellungszeitpunkt nächst gelegenen Monate als Grundlage niedrigerer Verkaufspreise Berücksichtigung gefunden haben, während für die dem Bilanzstichtag unmittelbar folgenden Monate von der Bw. keine Vergleichsrechnungen angestellt worden sind Rechnung zu tragen.

Mit anderen Worten ausgedrückt, war in Anbetracht der Sachverhaltsfeststellungen betreffend die Nichtanstellung von Vergleichsrechnungen für den Zeitraum Februar bis April 1996 seitens des Senates der Schluss zu ziehen, dass von einem Nachweis der zum Ansatz gelangten und teilweise exorbitantes Ausmaß besitzenden Abschreibungssätze nicht gesprochen werden konnte.

Hingegen war der vom Prüfer herangezogene auf sämtliche Produktgruppen bezogen "lineare Abschreibungssatz" insoweit als schlüssig und den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend zu qualifizieren, als dieser nicht nur den unvollständigen Vergleichsrechnungen der Bw. Beachtung geschenkt, sondern auch dem auch seitens der Bw., letztendlich nicht widersprochenen Umstand der kurzen Lagerzeit der Produkte in der Computerbranche Rechnung getragen hat.

Insoweit kam – ausgehend von zuletzt angesprochener Umschlaghäufigkeit des Lagers – dem seitens des Prüfers gezogenen Schluss, wonach für Ermittlung des retrograden (unter den

Anschaffungskosten) liegenden Vergleichswertes ein auf den Bilanzstichtag folgender, möglichst kurz bemessener Zeitraum zu berücksichtigen ist, Berechtigung zu und stellte nämliche Schlussfolgerung ein taugliches Begründungselement für die betragsmäßig beträchtliche "Aufwertung" des Warenlagers dar.

In Ansehung obiger Ausführungen kam nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz dem vom Betriebsprüfer schätzungsweise ermittelten Abschreibungssatz Berechtigung zu, und war daher die gegen den Körperschaftssteuerbescheid 1996 gerichtete Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 21. Juni 2006

Die Vorsitzende

Dr. Leodolter