



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Karl Zepitsch, Kommerzialrätin Elfriede Fischer und Kammerrat Christian Gruber im Beisein der Schriftführerin Mag. (FH) Christine Schubert über die Berufungen der Bw+Adr, vertreten durch Dkfm. Johann Putzer Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 1090 Wien, Türkenstraße 9, gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, vertreten durch Fachvorstand Hofrat Dr. Gerhard Weinmann betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2000 und 2001 nach der am 22. November 2012 in der Arbeiterkammer Neunkirchen in 2620 Neunkirchen durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der Berufungswerberin (Bw), der C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH & Co KG, fand eine Betriebsprüfung für die Jahre 1999 bis 2001 statt, wobei der hierüber gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 12. 11. 2003 zu dem späteren Berufungspunkt ausführt:

---

*„Außerbilanzielle Hinzurechnungen*

*Tz 21 Zinsaufwendungen Me\*\*\*\*\**

*In den Jahren 1999/2000 und 2000/2001 wurden vom geprüften Unternehmen Zinszahlungen an die Firma Me\*\*\*\*\* in der Schweiz in folgender Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht:*

*1999/2000: ATS 40.854,29*

*2000/2001: ATS 142.029,82*

*Der den Zinszahlungen zugrunde liegende Sachverhalt stellt sich folgendermaßen dar: Im August 1999 wurde von der Firma Me\*\*\*\*\* AG, Schweiz, eine Überweisung von ATS 634.500,00 an das geprüfte Unternehmen durchgeführt. Eine weitere Zahlung der Firma Me\*\*\*\*\* von ATS 1.582.434,50 langte am 4.9.2000 beim geprüften Unternehmen ein.*

*Auf die Aufforderung der Prüferin, die Geschäftsbeziehungen zu der Firma Me\*\*\*\*\* anhand von Unterlagen und Verträgen detailliert darzustellen, wurde im Februar 2003 folgendes ausgeführt:*

*Bei den Zahlungen der Firma Me\*\*\*\*\* handle es sich um verzinsliche Anzahlungen für den Erwerb von 10 P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*, die noch von der Fa. C\*\*\*\*\* zu entwickeln waren. Diese Geräte sollten sowohl für Ag\*\*\*\*\* als auch Mi\*\*\*\*\* Technologie verwendbar sein und daher von diesen Firmen akkreditiert werden. An dieser Entwicklung sei nicht nur die Firma Me\*\*\*\*\*, sondern auch die Firma H\*\*\*\*\* interessiert gewesen. Die Akkreditierung durch beide (Ag\*\*\*\*\* und Mi\*\*\*\*\*) innerhalb von 2 Jahren ab Vereinbarung (d.h. spätestens bis 30.9.2001) sei Voraussetzung für die Abnahme der Geräte durch Me\*\*\*\*\* gewesen.*

*Die Firma C\*\*\*\*\* habe zwar dann die Akkreditierung durch Ag\*\*\*\*\* erhalten, von Mi\*\*\*\*\* seien die produzierten Geräte jedoch nicht abgenommen worden.*

*Daher seien zwar von der Firma H\*\*\*\*\* und anderen Kunden solche Geräte gekauft worden, nicht jedoch von Me\*\*\*\*\*. Der als Anzahlung überwiesene Betrag wurde daher als Darlehen behandelt und verzinst ab Mai 2001 wieder rückgezahlt.*

*Von der Prüferin wurde eine Abfrage des Schweizer Regionenbuchs hinsichtlich der Me\*\*\*\*\* Supply & Consultancy AG, F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, veranlasst. Es ergab sich, dass es sich hierbei um eine sogenannte Domizilgesellschaft handelt.*

*Auf Grund der Auskunft, dass es sich bei der Firma Me\*\*\*\*\* AG um kein tätiges Unternehmen, sondern um eine sogenannte "Domizilgesellschaft" handelt, wurde mit Vorhalt vom 18.2.2003 der Abgabepflichtige aufgefordert, die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen zu nennen, sowie bekanntzugeben, von wo aus die Firma Me\*\*\*\*\* ihre Geschäfte leitet und welche Tätigkeiten diese durchführt.*

*Die von der Betriebsprüfung gestellten Fragen wurden vom geprüften Unternehmen an die Firma Me\*\*\*\*\* weitergeleitet. Von dieser wurde geantwortet, dass die Zahlungen der C\*\*\*\*\* in den Geldkreislauf der Gesellschaft einfließen und für betriebliche Zwecke eingesetzt würden. Welche betrieblichen Zwecke dies sind wurde nicht näher erläutert, sondern nur darauf hingewiesen, dass die Firma C\*\*\*\*\* über die Geschäftstätigkeiten der Me\*\*\*\*\* AG aufgrund jahrelanger geschäftlicher Verbindungen Bescheid wisse. Dazu ist anzumerken, dass laut Aussage des Herrn N\*\*\*\*\* seit ca. 18 Jahren keine Geschäftsverbindung zur Me\*\*\*\*\* AG bestand.*

*In der Besprechung vom 15.7.2003 mit Hr. N\*\*\*\*\* (Vertreter der Firma C\*\*\*\*\*) und Herrn Dkfm. P\*\*\*\*\* (steuerlicher Vertreter) wurden die dem steuerlichen Vertreter mit Fax vom 9.7.2003 übermittelten Fragen und Feststellungen, unter anderem auch die Nichtanerkennung der Zinszahlungen als Betriebsausgaben, diskutiert. Aufgrund der der Betriebsprüfung bis zu*

diesem Zeitpunkt vorgelegten Unterlagen und der Tatsache, dass es sich beim Empfänger der Zahlungen um eine Schweizer Sitzgesellschaft handelt, wurde dem Abgabepflichtigen eine schriftliche Aufforderung gem. § 162 BAO übergeben, innerhalb einer angemessenen Frist (bis 25.8.2003) die tatsächlichen Empfänger der als Betriebsausgaben beantragten Zahlungen zu benennen.

Die Schlussbesprechung wurde dann einvernehmlich mit 7. Oktober (Fax vom 29.8.2003) festgesetzt. Dieser Termin wurde dann kurzfristig auf den 9. Oktober verschoben.

Vor Abhaltung der Schlussbesprechung langte am 25.9. ein Telefax der Fa. C\*\*\*\*\* bei der Betriebsprüfung ein. Dieses wurde ergänzt durch ein Fax der steuerlichen Vertretung vom 16.10.2003. Inhalt war eine Bestätigung eines Notars aus F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, in welchem lediglich ausgeführt wird, dass der einzige Verwaltungsrat M\*\*\*\*\*| F\*\*\*\*\* sei und dass dem Notar eine nicht beglaubigte Kopie einer Depotbestätigung der Me\*\*\*\*\* AG vom 16.9.1983 mit beigelegter Passkopie vorgelegt worden sei, wonach alle Inhaberaktien im Depot in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* aufbewahrt würden, für eine Person, die weder österreichische Staatsangehörige und auch nicht EU Bürger sei. Weiters sei ein Schreiben vom 27.8.2003 des Adressaten der Depotbestätigung, worin bestätigt wird, dass diese Person die Aktien hält, wobei die Unterschrift auf dem genannten Schreiben nicht beglaubigt ist, vorgelegt worden.

In der Schlussbesprechung am 9. Oktober 2003, bei der Herr N\*\*\*\*\* (Firma C\*\*\*\*\*), Hr. Dkfm. P\*\*\*\*\* als dessen steuerlicher Vertreter anwesend waren, wurde nochmals sämtliche Besprechungspunkte ausführlich besprochen und bezüglich der Zinsen nochmals dargelegt, dass aufgrund der der Betriebsprüfung vorliegenden Informationen, eine Anerkennung der Zinszahlungen in den Jahren 1999/2000 und 2000/2001 als Betriebsausgabe nicht möglich sei.

Gemäß § 162 BAO sind Betriebsausgaben steuerlich nicht zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige dem Verlangen der Finanzbehörde nicht nachkommt, die Empfänger genau zu benennen.

Bei Leistungen an Domizilgesellschaften ist der Empfängernachweis nur erbracht, wenn die hinter der Gesellschaft stehenden Personen genau benannt werden und sich schlüssig ergibt, dass diese Personen die tatsächlichen wirtschaftlichen Empfänger der Zahlungen sind. Dieser Nachweis wurde im gegenständlichen Fall firmenseitig nicht ausreichend erbracht.

Der schriftlichen Aufforderung zur Empfängernennung gem. § 162 BAO wurde nicht entsprochen, da die Auskunft, dass es sich bei den tatsächlich beteiligten Personen nicht um einen österreichischen Staatsbürger handle, nicht ausreicht. Vielmehr wäre es notwendig gewesen die tatsächlichen Empfänger, d.h. die hinter der Me\*\*\*\*\* AG stehenden natürlichen Personen zu benennen.

Nachdem der Vertreter der Firma C\*\*\*\*\* (Herr N\*\*\*\*\* ) die Schlussbesprechung vorzeitig verlassen hat, wurde mit dem steuerlichen Vertreter der Termin zur Unterzeichnung der Niederschrift über die Schlussbesprechung mit 16.10.2003 fixiert.

Am 16.10.2003 langte in der Dienststelle der Großbetriebsprüfung W\*\*\*\*\* ein Fax des steuerlichen Vertreters ein, dass der Termin zur Unterzeichnung der Niederschrift nicht wahrgenommen werde, da beabsichtigt sei, noch weitere Unterlagen vorzulegen, ohne jedoch zu präzisieren, um welche Unterlagen es sich dabei handeln solle, noch bis zu welchem Zeitpunkt diese vorgelegt werden sollten.

Daher wurde von der Prüferin am Termin zur Unterzeichnung der Niederschrift wie bereits vereinbart mit 16.10.2003 festgehalten.

Sämtliche bis zum Unterzeichnungszeitpunkt eingegangenen Unterlagen und auch Argumente wurden von der Betriebsprüfung zwar gewertet, hatten aber keine Änderung der rechtlichen Würdigung des genannten Sachverhalts zur Folge."

Zufolge der außerbilanziellen Zurechnungen i. Z. m. Tz. 21 des Prüfungsberichtes sowie anderer, nicht strittiger Feststellungen, ergab sich ein zu versteuernder Gewinn laut Betriebsprüfung von 669,98 S im Jahr 2000 und ein Verlust von -969.654,96 S im Jahr 2001.

Betriebsgegenstand der Bw ist die Produktion von F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*, darunter auch P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*.

An der Bw sind unter anderem beteiligt die C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH (im Berufszeitraum zu 7,5 %) sowie die A\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* & Co GmbH (im Berufszeitraum zu 37,50 %).

Die Aufforderung vom 15. 7. 2003 lautete:

*„...Hinsichtlich der als Betriebsausgaben geltend gemachten Zinszahlungen an die Firma Me\*\*\*\*\* AG, Schweiz, in den Wirtschaftsjahren 1999/00 und 2000/01 werden Sie unter Hinweis auf § 162 BAO nochmals ersucht, die Empfänger der abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen. Sie werden ersucht, dies bis 25. 8. 2003 nachzuholen...“*

Das Finanzamt erließ den Feststellungen der Großbetriebsprüfung folgend mit Datum 14. 11. 2003 unter anderem Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkünftefeststellung für die Jahre 1999 bis 2001 sowie Einkünftefeststellungsbescheide für die Jahre 1999 bis 2001.

Gegen diese Bescheide wurde mit Eingabe vom 12. 12. 2003 Berufung erhoben:

*„... Gegen die Bescheide vom 14.11.2003 über die Wiederaufnahme des Verfahrens und über die Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1999, 2000 und 2001 bringen wir Berufung ein.*

*Die angefochtenen Bescheide gehen auf die Feststellungen der Betriebsprüfung für die Jahre 1999 - 2001, zusammengefaßt im Bericht vom 12,11,2003, zurück.*

*Im Zuge der Prüfungsfeststellungen wurden Zinsaufwendungen gegenüber der Firma Me\*\*\*\*\* AG nicht als Betriebsausgabe anerkannt, weil nach Meinung der Betriebsprüfung ein Anwendungsfall von § 162 Abs. 2 BAO gegeben wäre. Wir sind der Auffassung, daß diese Beurteilung unrichtig ist und die Gesellschaft dadurch Steuernachteile erleidet.*

*Die Darstellung im Prüfungsbericht zur Tz 21 gibt den Sachverhalt zur Geschäftsbeziehung zwischen C\*\*\*\*\* und Me\*\*\*\*\* nur unvollständig wieder. Dies offensichtlich deshalb, weil die Auskunft der IWD-Abfrage und Koordinierungsstelle ungeprüft übernommen wurde. Dies obwohl darauf hingewiesen wurde, daß Angaben in der zitierten Quelle (Schweizerisches Regionenbuch 1999) falsch waren, weshalb die Qualität der übrigen Aussagen genauso in Frage gestellt werden muß. Andererseits wurden aber Bestätigungen eines Schweizer Notars, die zur Eigentümersituation der Me\*\*\*\*\* AG vorgelegt wurden, nicht berücksichtigt. Dies obwohl der Notar in der Schweiz eine halbamtliche Stellung, die vom Rang höherwertig als die eines österreichischen Notars einzustufen ist, inne hat.*

*Im Prüfungsverlauf zeigte sich und dies wird im Prüfungsbericht auch wiedergegeben, daß alleine aufgrund eines Zustellungsvermerkes davon ausgegangen wurde, daß die Domizilgesellschaft kein tätiges Unternehmen wäre. Sie wurde wie eine Briefkastenfirma eingestuft, obwohl der Unterschied zwischen Domizilgesellschaft und Briefkastenfirma herausgearbeitet und die tatsächliche Geschäftstätigkeit dargelegt wurde.*

*Nach Rücksprache mit dem Geschäftsführer der Me\*\*\*\*\* wurde klargestellt, daß Gesellschaften, die im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* / Schweiz domicilieren, dh dort Ihren*

Betriebsstandort haben, jedoch deren Umsätze / Aktivitäten vorwiegend im Ausland stattfinden, bezüglich der Gemeinde und Kantonalsteuern Begünstigungen haben. Diese sogenannten Domizilgesellschaften, die max. 10 % Ihres Umsatzes in der Schweiz tätigen dürfen, werden bezüglich der Bundessteuer, Umsatzsteuer und Verrechnungssteuer für die an die Aktionäre ausgeschütteten Gewinne, genauso behandelt wie Schweizer Gesellschaften, die das Domizilprivileg nicht in Anspruch nehmen.

Die Fa. Me\*\*\*\*\* wurde im Jahr 1981 als Domizilgesellschaft im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* / Schweiz gegründet. Sie hatte bis zum Jahr 1996 ein eigenes Büro in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, R\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* 25, das erinnerlich mehrere 100 m<sup>2</sup> umfasste. Es waren zwei Einzelzeichnungsberechtigte-Geschäftsführer, Herr M\*\*\*\*\*| F\*\*\*\*\* und Herr He\*\*\*\*\* Th\*\*\*\*\*, im Handelsregister eingetragen. Die Gesellschaft hatte erinnerlich mindestens 8 Angestellte (das sind nur jene, mit denen C\*\*\*\*\* zu tun hatte) und das Kapital der Gesellschaft betrug anfangs 50,000 sfr und wurde 1983 auf 250.000 sfr erhöht (Anlage 2).

Die Gesellschaft befasste sich mit dem Ein- und Verkauf von I\*\*\*\*\*, a\*\*\*\*\* für diese Materialien und hatte im Bereich A\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\* ein F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\*-Franchise System unter dem Namen F\*\*\*\*\*Q\*\*\*\*\* LA\*\*\*\*\* in den Ländern Deutschland, Österreich, Schweiz und Italien eingeführt. Während die F\*\*\*\*\*Q\*\*\*\*\* LA\*\*\*\*\*s von der Schweizer Fa. G\*\*\*\*\* bezogen wurden, bestanden O\*\*\*\*\* Lieferverträge mit Herstellern von E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* für R\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\*e, [...] F\*\*\*\*\*Me und D\*\*\*\*\*P\*\*\*\*\* in Italien und Deutschland. Desgleichen hatte und hat Me\*\*\*\*\* O\*\*\*\*\* Lieferverträge mit Pr\*\*\*\*\*H\*\*\*\*\* in Frankreich und in Deutschland.

Erinnerlich 1983 wurde die Fa. H\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* in W\*\*\*\*\* mit Me\*\*\*\*\* F\*\*\*\*\*Q\*\*\*\*\* LA\*\*\*\*\*s ausgestattet. C\*\*\*\*\* bezog von Me\*\*\*\*\* R\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*, die damals noch nicht selbst in W\*\*\*\*\*N\*\*\*\*\* produziert wurden und lieferte im Gegenzug mehrere hundert C\*\*\*\*\*R\*\*\*\*\*G\*\*\*\* an die Fa. Me\*\*\*\*\*. Diese wurden gemeinsam mit den E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* durch Me\*\*\*\*\* verkauft und auch technisch betreut. Dieser Liefervertrag für die von C\*\*\*\*\* entwickelten C\*\*\*\*\*R\*\*\*\*\*G\*\*\*\* half ganz wesentlich mit, die in Liquidation befindliche Fa. B\*\*\*\*\* in W\*\*\*\*\*N\*\*\*\*\* zu restrukturieren und die Arbeitsplätze damit zu erhalten. (Anlage 3 von Me\*\*\*\*\* gedruckte Prospektunterlagen).

Es ist wohl einsichtig, dass diese Tätigkeit, die noch dazu eine technische Infrastruktur erforderlich machte, nicht im Rahmen einer Briefkastenfirma umgesetzt werden konnte. Allerdings hat Me\*\*\*\*\* stets als Domizilgesellschaft im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* / Schweiz agiert, konnte damit auch die damit verbundenen steuerlichen Begünstigungen in Anspruch nehmen, da die Umsätze mit weit über 90 % außerhalb der Schweiz generiert wurden.

Nachdem das Geschäft mit den F\*\*\*\*\*Q\*\*\*\*\* LA\*\*\*\*\*s aufgegeben werden musste – dieses Marktsegment wurde nach und nach von den großen F\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\*P\*\*\*\*\*herstellern übernommen - zog sich Me\*\*\*\*\* aus dem technischen Bereich zurück und beschränkte sich in erster Linie auf internationale Handelsgeschäfte mit I\*\*\*\*\*. Im Zuge des Downsizing des Unternehmens wurde 1996 auch die Betriebsstätte R\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* aufgegeben und man verlegte den Sitz der Gesellschaft in den B\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*P\*\*\*\*\* 23 in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, wo man gleichzeitig die Infrastruktur (Bürogemeinschaft) der Fa. V\*\*\*\*\* (Büroservicegesellschaft), der Buchhaltung und der Verkehr mit der Steuerbehörde übertragen wurde, in Anspruch genommen werden konnte.

Im August 1999 übersiedelte die Büroservicegesellschaft V\*\*\*\*\* von F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* nach Ma\*\*\*\*\* und Me\*\*\*\*\* schloss sich dieser Ortsveränderung an. Der Firmensitz der Fa. Me\*\*\*\*\* ist seitdem Ma\*\*\*\*\*, R\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\* 17 (Anlage 4). Me\*\*\*\*\* nutzt dort die von der Fa. V\*\*\*\*\* angebotene Büroinfrastruktur, das Rechnungswesen und der Verkehr mit der Steuerbehörde wird durch die Fa. V\*\*\*\*\* gewährleistet, Me\*\*\*\*\* beschäftigt dort eine Bürokraft, kann bei Bedarf zusätzliche Bürokapazität anmieten. Me\*\*\*\*\* hat Räumlichkeiten für Kundengespräche zur Verfügung, besitzt einen eigenen Telefon-/Fax-/E-Mailanschluss, ist

*im öffentlichen Telefonbuch unter der oben genannten Adresse eingetragen und besitzt im Foyer des Gebäudekomplexes eine entsprechende Firmenhinweistafel.*

*Die Fa. Me\*\*\*\*\* ist eine operativ tätige Domizilgesellschaft im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* / Schweiz. Sie ist eine Domizilgesellschaft, weil sie das Domizilprivileg im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* in Anspruch nimmt und nicht weil sie - zumindest derzeit - ihren Betriebsstandort im gleichen Objekt wie die von ihr in Anspruch genommene Büroservicegesellschaft V\*\*\*\*\* hat. Die Fa. C\*\*\*\*\* steht mit der Fa. Me\*\*\*\*\* seit den frühen 80er Jahren mit wechselnder Intensität in Geschäftskontakt (Die Feststellung im Bescheid, dass seit 18 Jahren keine Geschäftsverbindung zur Me\*\*\*\*\* bestand ist falsch, es ist hier wohl ein Hörfehler / Verwechslung seitens der Prüferin anzunehmen). Im gegenständlichen Falle ergab sich durch das Interesse der Me\*\*\*\*\* an einer D\*\*\*\*\*C\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\* eine neue Geschäftsmöglichkeit / Liefermöglichkeit seitens C\*\*\*\*\*s. C\*\*\*\*\* hat sich wie jedes andere Unternehmen in diesem Falle verhalten, um so mehr als die Fa. Me\*\*\*\*\* seit über 20 Jahren bekannt ist und von Me\*\*\*\*\* fallweise, aufgrund deren internationaler Vertriebsaktivität für Verbrauchsmaterialien wertvolle Hinweise für Verkaufsmöglichkeiten bezüglich von C\*\*\*\*\* produzierten Equipment kommen. Es wäre grotesk gewesen die ins Auge gefasste Geschäftsmöglichkeit mit Me\*\*\*\*\* mit Angaben über die Aktionärsstruktur der Firma zu junktimieren.*

*Im Prüfungsverlauf wurde die Gesellschaft aufgefordert, gemäß § 162 Abs. 1 BAO die Empfänger der Zahlungen zu nennen. C\*\*\*\*\* hat sich an die Me\*\*\*\*\* AG gewandt und um Offenlegung ersucht. Durch Bestätigung des Notars, P\*\*\*\*\*J\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* wurde unter anderem nachgewiesen, daß die seit der Gründung der Gesellschaft im Depot verwahrten Inhaberaktien einer Person gehören, die nicht österreichischer Staatsangehöriger oder Angehöriger eines EU-Staates ist (Bestätigung vom 8.9.2003).*

*Ergänzend bestätigte der Notar am 16.10.2003, daß die Depothinterlegungsbestätigung mit dem Inhaber der Aktien übereinstimmt. Damit ist der 100%-ige Nachweis erbracht, daß keine der C\*\*\*\*\* nahestehende Person aus dem Kreis der Gesellschafter oder ihrer Angehörigen an der Me\*\*\*\*\* AG beteiligt ist.*

*Auch wenn die ausdrückliche namentliche Nennung aufgrund der Weigerung des Aktionärs in der Schweiz nicht möglich war, so ist die notarielle Beurkundung des Sachverhaltes so schlüssig, daß der Vorschrift des § 162 Abs. 1 ausreichend genüge geleistet wurde.*

*In diesem Zusammenhang ist auch ausdrücklich auf den Gesetzeswortlaut zu verweisen, der Sanktionen gemäß § 162 Abs. 2 nur dann vorsieht, wenn der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert.*

*Verweigern bedeutet allerdings ein willentliches Handeln. Was mangels Bekanntsein oder mangels Feststellbarkeit dem Wissen nicht zugänglich ist, dessen Bekanntgabe kann nicht verweigert werden (siehe Stoll, BAO - Kommentar, S 1.729).*

*Zum Erfordernis der Bezeichnung der Gläubiger oder der Empfänger, führt Stoll weiters aus: "Nach dieser formalen Beurteilungsweise gilt die Regel, daß beim Abgabepflichtigen besteuert werden soll, was beim Empfänger verlorengeht (ähnlich etwa VwGH 14.5.1974, 284/73). Es sei hier aber angemerkt, daß die gerade von dieser Maxime ausgehende formale Logik weiterführend, den eingeschlagenen Weg rückschreitend zum Ergebnis zwingt, daß eine Zurechnung (ein Abzugsverbot) beim Leistenden nicht statthaft sein kann, wenn beim Empfänger nichts verlorengeht" (weil und wenn bezüglich der Versteuerung der Zinsen ohnehin fest steht, daß diese bei der Me\*\*\*\*\* AG als Betriebseinnahme erfaßt wurden). Wie der Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung vom 3.9.2003 zu entnehmen ist, bestätigt diese der Me\*\*\*\*\* AG, daß keine Steuerschulden bestehen und diese ihre Verpflichtungen ordnungsgemäß erfüllt. Auch die Ansässigkeitsbescheinigung vom 11.9.2003 beweist einerseits die ordnungsgemäße steuerliche Erfassung bestätigt die Situation der Besteuerung in der Schweiz.*

*Wenn somit eindeutig erwiesen ist, daß die seitens der C\*\*\*\*\* für das offene Restdarlehen zu zahlenden Zinsen als Betriebseinnahme bei Me\*\*\*\*\* erfaßt sind und der Aktionär in keinerlei Beziehung zur österreichischen Gesellschaft oder deren Gesellschafter steht, ist ausreichend nachgewiesen, daß die fraglichen Zinseinnahmen zu keinem Steuerausfall in Österreich führen konnten.*

*Unter diesem Aspekt ist auch das Ermessen der Behörde, die Erfüllbarkeit und Zumutbarkeit der Empfängerbenennung neu zu beurteilen (siehe Stoll, a.a.O. S. 1725ff).*

*Wesentliche Bedeutung kommt auch der Situation im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zu:*

*"Unter dem Gesichtswinkel der Zumutbarkeit der Bezeichnung der Gläubiger und Empfänger durch den Abgabepflichtigen geht die Praxis davon aus, daß im allgemeinen dann, wenn der Abgabepflichtige bei Abschluß eines Geschäftes erkennt, er werde den Empfänger von Ausgaben und den Gläubiger von Schulden nicht benennen können, er werde keine Belege erhalten, er werde sich unter Umständen sogar strafbar machen, es dem Abgabepflichtigen grundsätzlich zumutbar ist, auf das Geschäft zu verzichten (womit er dem Zwang, die Empfänger benennen zu müssen, entgeht). Der Abgabepflichtige muß bei Geschäftsabschluß das Gebotensein der Einhaltung der allgemein verbindlichen Vorschriften auf dem Gebiete der Rechnungslegung, Buchführung, Belegerteilung berücksichtigen und gegebenenfalls Geschäfte ablehnen, die von vornherein nur unter Verletzung zwingenden Rechtes zustande kommen könnten (z.B. BFH 16.7.1957 BStBI 1957 III 364)." (Stoll, a.a.O. S 1726)*

*Besondere Bedeutung kommt also der Situation im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zu. Da die Me\*\*\*\*\* als Kunde auftrat, C\*\*\*\*\* also außer der Lieferverpflichtung keine anderen Verpflichtungen einging, mußte sie nicht damit rechnen, daß sie sich einer erhöhten Mitwirkungspflicht bezüglich der Empfänger von Zahlungen unterwarf.*

*Diese Verpflichtungen traten erst später ein, als wegen der geleisteten Anzahlungen der Me\*\*\*\*\* und wegen des Scheiterns der Akkreditierung der E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* durch Mi\*\*\*\*\* eine bei Eingehen des Vertrages nicht vorhersehbare Rückzahlungsverpflichtung entstand. In diesem Stadium hatte C\*\*\*\*\* jedoch keine Möglichkeit auf einen Geschäftskontakt zu verzichten, weil die Eigentümerstruktur des Kunden Me\*\*\*\*\* AG nicht schon im Vorfeld abgeklärt worden war. Abgesehen davon bestand eine langjährige Geschäftsverbindung und Kenntnis der Gesellschaft, sodaß weder Zweifel an der Seriosität der Gesellschaft noch an deren tatsächlichen Tätigsein als Unternehmen mit vielseitigen geschäftlichen Aktivitäten angebracht waren.*

*Die Unterstellung, eine Domizilgesellschaft im Sinne einer Briefkastenfirma zu sein, wurde erst seitens der Betriebsprüfung in Verbindung mit der unvollständigen und unrichtigen IWD-Auskunft aufgestellt. Sie steht konträr zur tatsächlichen Situation der aktiv tätigen Me\*\*\*\*\* AG.*

*Wir beantragen, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Zinsaufwendungen in der geltend gemachten Höhe anzuerkennen.*

*Für den Fall der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen wir die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung."*

Beigefügt waren unter anderem folgende Kopien von Dokumenten:

*"BESTÄTIGUNG*

*Hiermit bestätigen wir, dass die*

*Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG*

*mit Sitz in Ma\*\*\*\*\* unter der Steuernummer 002\*\*\*\*\* ist im Genuss der Bestimmungen für Domizilgesellschaften und im Steuerregister eingetragen und der direkten Bundessteuer, den kantonalen und Gemeinde-Steuern, gemäss den in Kraft stehenden Gesetzen, unterstellt ist."*

(ausgestellt von der Kantonalen Steuerverwaltung des Kantons F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* am 11. 9.2003).

### *"BESTÄTIGUNG*

*Als gesetzliche Revisionsstelle der Me\*\*\*\*\* AG seit der Gründung im Jahre 1981 bestätigen wird Ihnen, dass die Me\*\*\*\*\* AG der C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH & CO KG in den Jahren 1999 bis 2001 folgende Zinsen in Rechnung gestellt hat und diese, in der Buchhaltung und in der Jahresrechnung der Me\*\*\*\*\* AG ordnungsgemäss als Zinserträge gebucht und ausgewiesen wurden.*

	<i>Euro</i>	<i>CHF</i>
<i>im Jahr 1999</i>	<i>756.22</i>	<i>1.172.15</i>
<i>im Jahr 2000</i>	<i>4.584.87</i>	<i>6.938.65</i>
<i>im Jahr 2001</i>	<i>9.047.99</i>	<i>13.687.80</i>

*Mit diesen Zinserträgen wurden keine Provisionen, Rückvergütungen oder ähnliche Zahlungen an Dritte ausgerichtet und auch nicht als Aufwand verbucht. In dieser Zeit wurden auch keine Dividenden an die Aktionäre ausgeschüttet. Die Zinserträge sind Ertragsbestandteile in den Erfolgsrechnungen 1999 bis 2001. Diese Erfolgsrechnungen wurden dem Steueramt in der Schweiz eingereicht und ordentlich veranlagt."*

(ausgestellt von der B\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\* Treuhand Ma\*\*\*\*\* am 15. 12. 2003).

Die Betriebsprüferin gab am 24. 2. 2004 folgende Stellungnahme zur Berufung ab:

*„Am 12.2.2003 wurde vom geprüften Unternehmen hinsichtlich der Zinszahlungen an die Me\*\*\*\*\* AG folgender Sachverhalt dargestellt:*

*Die Me\*\*\*\*\* AG sei, ebenso wie die Firma H\*\*\*\*\* , an der Entwicklung einer Maschine, die sowohl für Ag\*\*\*\*\* als auch für Mi\*\*\*\*\* Technologie verwendbar ist, interessiert gewesen. Man habe daher mit Me\*\*\*\*\* eine Vereinbarung geschlossen, dass C\*\*\*\*\* diese Maschine entwickle, Me\*\*\*\*\* dafür eine Zahlung an C\*\*\*\*\* zur Vorfinanzierung der Entwicklung leiste und sich verpflichte, 10 Stück dieser Maschinen zu kaufen, wenn die Akkreditierung der Firma Ag\*\*\*\*\* und der Firma Mi\*\*\*\*\* vorliegen. Weiters hat -laut Schreiben der C\*\*\*\*\* an die Me\*\*\*\*\* AG betreffend Gespräche vom 21.7.1999 - die Me\*\*\*\*\* AG eine Option auf den Kauf weiterer 20 Maschinen, bevor von C\*\*\*\*\* dieses Produkt an andere Händler ausgeliefert wird. Da aber eine derartige Akkreditierung zwar von Ag\*\*\*\*\* , nicht jedoch von Mi\*\*\*\*\* erteilt wurde, wurden von der Me\*\*\*\*\* AG auch keine Maschinen gekauft, sondern die Vorauszahlung in der Folge verzinst und von der Firma C\*\*\*\*\* in mehreren Beträgen wieder rückgezahlt. An andere Firmen, wie zum Beispiel die Firma H\*\*\*\*\* wurden (laut Aussage von Hr. N\*\*\*\*\* im Februar 2003 10 Stück), insgesamt bis dato ca. 40 Maschinen verkauft.*

*Bezüglich der vorstehend angeführten Vereinbarungen wurden keine Verträge vorgelegt, sondern Schreiben der Firma C\*\*\*\*\* an die Me\*\*\*\*\* AG bzw. umgekehrt, wobei die Schreiben der Me\*\*\*\*\* von Hr. M\*\*\*\*\*| F\*\*\*\*\* gezeichnet wurden.*

*Es ist aus dem von der Firma geschilderten Sachverhalt nicht nachvollziehbar, warum die Firma H\*\*\*\*\* Geräte abnimmt, die nicht von Mi\*\*\*\*\* akkreditiert wurden, wogegen die Akkreditierung für die Fa. Me\*\*\*\*\* die wesentliche Geschäftsgrundlage darstellt.*

*Von der Betriebsprüfung wurde eine Wirtschaftsauskunft betreffend die Firma Me\*\*\*\*\* AG, Schweiz eingeholt. Aus dieser Auskunft ist ersichtlich, dass es sich beim abgefragten*



*Unternehmen um eine Domizilgesellschaft handelt, die über kein eigenes Büro oder eigene Angestellte verfügt.*

*Auch ein vom Abgabepflichtigen vorgelegter Auszug aus dem Schweizer Regionenbuch bestätigt diese Auskunft. Eine der Berufung beigelegte Bestätigung der Kantonalen Steuerverwaltung in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* besagt, dass die Me\*\*\*\*\* AG im Genuss der Bestimmung für Domizilgesellschaften im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* ist.*

*Weiters wird in einem Schreiben der Me\*\*\*\*\* AG vom 12.8.2003 mitgeteilt, dass die Me\*\*\*\*\* AG an der Adresse R\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\* 15, Ma\*\*\*\*\*, im Rahmen einer Bürogemeinschaft ihren Betrieb führt und für Miete und eine Bürokraft belastet wird.*

*Entgegen diesen Ausführungen wird in der Berufung dargestellt, dass Me\*\*\*\*\* die von der Fa. V\*\*\*\*\* angebotene Infrastruktur nutze und die Me\*\*\*\*\* eine eigene Bürokraft beschäftige und steht damit in Widerspruch zur Mitteilung der Me\*\*\*\*\* AG.*

*Zu den in der Berufung enthaltenen Ausführungen über frühere Geschäftsbeziehungen zur Me\*\*\*\*\* AG, bzw. über deren frühere Betätigungsfelder kann nur angemerkt werden, dass zur Beurteilung des Sachverhaltes die Verhältnisse im Prüfungszeitraum maßgebend sind.*

*Die vom geprüften Unternehmen vorgelegten Bestätigungen des Schweizer Notars wurden, entgegen der Behauptung in der Berufung, von der Betriebsprüfung zur Kenntnis genommen und auch rechtlich gewürdigt.*

*Aus der Bestätigung des Notars geht lediglich hervor, dass ihm eine nicht bestätigte Kopie einer Depotbestätigung vom 16.9.1983 vorgelegt wurden, sowie ein Schreiben vom 27.8.2003, wobei auch die Unterschrift auf diesem Schreiben nicht bestätigt ist, dass der Adressat der Depotbestätigung vom 16.9.1983 die Aktien hält. Es ist daraus aber nicht ersichtlich, wer nun der tatsächliche Inhaber der Aktien ist.*

*In der Berufung wurde weiters ausgeführt, dass die Firma Me\*\*\*\*\* 1981 als Domizilgesellschaft im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, Schweiz gegründet wurde. 1999 übersiedelte die Büroservicegesellschaft V\*\*\*\*\* von F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* nach Ma\*\*\*\*\*. Aufgrund dieser Ortsveränderung wurde auch der Firmensitz der Firma Me\*\*\*\*\* AG von F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* nach Ma\*\*\*\*\* verlegt. Wie auch aus dem der Berufung beigelegten Besteuerungsnachweis der Firma Me\*\*\*\*\* AG zu entnehmen ist, handelt es sich hierbei um eine Domizilgesellschaft, mit Genuss der steuerlichen Vorteile für Domizilgesellschaften im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*. Auch auf die von der Betriebsprüfung mehrmals gestellte Frage, von wo aus die Firma Me\*\*\*\*\* ihre Geschäfte leite, wurden keine Antworten gegeben. Die Aussage, dass keine österreichischen Staatsbürger und auch nicht Bürger eines EU-Staates Inhaber der Aktien der Me\*\*\*\*\* AG seien, reicht nicht aus, um der Empfängernennung i.S. des § 162 BAO gerecht zu werden.*

*Weiters muss darauf hingewiesen werden, dass der Firma C\*\*\*\*\* im Zeitpunkt der Vereinbarung im Jahr 1999 bereits bekannt war, dass die Firma Me\*\*\*\*\* AG eine Domizilgesellschaft im Kanton F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, Schweiz, ist. Dies ist den Ausführungen in der Berufung zur Entstehungsgeschichte der Firma Me\*\*\*\*\* zu entnehmen.*

*Daher wäre die Firma C\*\*\*\*\* schon bei Eingehen von Geschäftsbeziehungen zu dieser Firma verpflichtet gewesen, die notwendigen Beweise zu beschaffen, um einer etwaigen späteren Aufforderung zur Empfängernennung im Sinne des § 162 BAO entsprechen zu können.*

*Eine Nennung einer Domizilgesellschaft reicht nicht aus, um dieser Verpflichtung gerecht zu werden.*

*Dass laut § 162 (2) BAO eine zwingende Nichtanerkennung von Betriebsausgaben bei Verweigerung der Nennung der tatsächlichen Empfänger die Folge ist, heißt aber nicht, dass bei Nichtverweigerung, aber nicht ausreichender Nennung, zwingend die Aufwendungen als Betriebsausgaben anzuerkennen sind.*

*Dass die Me\*\*\*\*\* die Zinszahlungen der Firma C\*\*\*\*\* als Betriebseinnahmen verbucht und versteuert hat wird von der Betriebsprüfung nicht in Abrede gestellt. Tatsache ist jedoch auch, dass die Me\*\*\*\*\* die Privilegien einer Domizilgesellschaft genießt, und die Nennung einer Domizilgesellschaft als Empfänger, ohne die tatsächlich dahinter stehenden natürlichen Personen zu nennen und dies auch nachzuweisen, einer Empfängerbenennung gem. § 162 BAO nicht entspricht.*

*Dass die Firma C\*\*\*\*\* im Zeitpunkt der Vereinbarung mit der Me\*\*\*\*\* lediglich eine Lieferverpflichtung einging und keine anderen Verpflichtungen und daher auch nicht damit zu rechnen war, dass sie sich einer erhöhten Mitwirkungspflicht bezüglich der Empfängernennung unterwerfen werden müsse, kann nicht zugestimmt werden. Wie bereits erwähnt wurde, wurde bei Vereinbarung über die Lieferung von 10 Maschinen auch gleichzeitig vereinbart, dass bei Nichterhalt der Akkreditierung von Ag\*\*\*\*\* und Mj\*\*\*\*\* die Anzahlung für die 10 Maschinen in ein verzinsliches Darlehen umgewandelt werde.*

*Die von der Betriebsprüfung eingeholte Wirtschaftsauskunft betreffend die Me\*\*\*\*\* AG war keinesfalls unvollständig und unrichtig, wie in der Berufung behauptet wird. Die angesprochene Auskunft hat den gleichen Inhalt, der auch aus dem vom geprüften Unternehmen vorgelegten Auszug aus dem Schweizer Regionenbuch zu entnehmen ist, nämlich, dass es sich beim abgefragten Unternehmen um eine Domizilgesellschaft handelt, deren Domizilträger die V\*\*\*\*\* Société Fiduciaire ist.*

*Der Verwaltungsrat der abgefragten Firma Me\*\*\*\*\* AG ist M\*\*\*\*\*| F\*\*\*\*\* , von S\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* , in Dü\*\*\*\*\* . Herr F\*\*\*\*\* ist auch Verwaltungsrat mehrerer anderer Firmen.*

*Weiters wurde festgestellt, dass an der Adresse des Domizilgebers V\*\*\*\*\* in Ma\*\*\*\*\* auch weitere Firmen ihren Sitz haben und im Telefonbuch eingetragen sind.*

*Dass und wo die Firma Me\*\*\*\*\* AG aktiv und operativ tätig ist, kann mit den bisher vorgelegten Unterlagen auch nicht nachgewiesen werden, da sie, wie bereits erwähnt, in den Genuss der Vorzüge für Domizilgesellschaften ist, und daher ihre gesamte Tätigkeit nicht in der Schweiz, wie jedoch in der Berufung behauptet wird, ausüben darf, damit sie in den Genuss der Vergünstigungen für Domizilgesellschaften kommt. Die Me\*\*\*\*\* verfügt aber auch über kein eigenes Personal, um Handelsgeschäfte tätigen zu können.*

*Aufgrund obiger Ausführungen ist daher das Verlangen nach der Empfängerbenennung gem. § 162 BAO zu Recht erfolgt.*

*Die Firma C\*\*\*\*\* ist Geschäftsverbindungen mit einer Domizilgesellschaft eingegangen und hätte daher vorsorgen müssen, die notwendigen Beweise und Unterlagen, die zur Benennung der tatsächlichen Empfänger notwendig sind, zu erbringen.*

*Die Feststellung, dass kein österreichischer Staatsbürger und auch kein EU-Bürger Inhaber der Aktien der Me\*\*\*\*\* AG sei, reicht nicht aus, um der Empfängernennung gem. § 162 BAO gerecht zu werden (VwGH 11.7.95, 91/13/0154).*

*Da dieser Beweisvorsorgepflicht nicht entsprochen wurde und daher die Empfängernennung nicht im notwendigen Ausmaß entsprochen werden konnte, sind die Zinszahlungen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.*

*Nach Ansicht der Betriebsprüfung wäre die Berufung abzuweisen. "*

Mit Bericht vom 10. 3. 2004 legte das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung mit dem Hinweis „Zinsaufwendungen, Briefkasten“ vor.

Am 18. 5. 2004 langte beim Unabhängigen Finanzsenat ein Schreiben der steuerlichen Vertretung ein, mit welchem der Berufungsbehörde ein Konvolut an Unterlagen – enthaltend im Wesentlichen die vorstehend genannten sowie Prospektmaterial über von der Me\*\*\*\*\* AG vertriebene R\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* - vorgelegt wurde:

*"... da uns im Zeitpunkt der Einbringung der Berufung nicht das gesamte Konvolut an Unterlagen, das die Geschäftsbeziehung zwischen der Firma C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH & CO KG und der Me\*\*\*\*\* AG dokumentiert, zur Verfügung stand, übersenden wir Ihnen diese Unterlagen als weitere Beweismittel zu unserer gegenständlichen Berufung."*

Schreiben der Bw an die Me\*\*\*\*\* AG vom 24. 4. 2003:

*"...Im Zuge einer Buchprüfung durch das Finanzamt wurden uns betreffend Me\*\*\*\*\* die in der Anlage angeführten Fragen gestellt."*

*Dürfen wir Sie ersuchen zu diesen Fragen, die wir ohne Ihre Mithilfe nicht beantworten können, schriftlich Stellung zu nehmen."*

*Seitens unseres Finanzamtes wurde uns ein Termin bis 05. Mai gestellt und wir hoffen, dass es Ihnen möglich sein wird uns Ihre Stellungnahme termingemäß zukommen zu lassen."*

Fragen:

*"Wie bereits telefonisch am 18.2.2003 mit Ihnen besprochen, übermittle ich Ihnen die noch offenen Fragen hinsichtlich WMS bzw. Me\*\*\*\*\*. Ich ersuche Sie, die Unterlagen vorzubereiten."*

Me\*\*\*\*\*, Schweiz

- *von wo aus leitet die Me\*\*\*\*\* AG ihre Geschäfte? Wo ist der Ort der Geschäftsleitung?*
- *hat die Me\*\*\*\*\* AG Betriebsstätten? wenn ja, wo?*
- *welche Tätigkeiten konkret werden von der Me\*\*\*\*\* AG ausgeübt?*
- *welche natürlichen Personen stehen hinter der Me\*\*\*\*\* AG?*
- *wer sind die tatsächlichen Empfänger der an die Me\*\*\*\*\* AG überwiesenen Zahlungen?"*

Schreiben der Bw vom 4. 6. 2003 an die Prüferin:

*"...Ich komme zurück auf Ihren Fragenkatalog Me\*\*\*\*\*, den ich an Herrn F\*\*\*\*\* weitergeleitet hatte mit der Bitte, zu Ihren Fragen schriftlich Stellung zu nehmen."*

*Nachdem bis 20.05.2003 keine Stellungnahme seitens Me\*\*\*\*\* bei uns eingelangt ist, hatte ich mehrfach telefonisch bei Herrn F\*\*\*\*\* urgiert und dabei feststellen müssen, daß offensichtlich keine große Bereitschaft bestand, die von Ihnen gestellten Fragen zu beantworten. Letztendlich ist es mir dann doch gelungen, die schriftliche Stellungnahme vom 27.05.2003 (bei uns eingelangt am 30.05.2003) zu erhalten, die ich Ihnen in der Anlage übermittle."*

Schreiben der Me\*\*\*\*\* AG Supply & Consultancy in Ma\*\*\*\*\* vom 27. 5. 2003 an die Bw:

*"...Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 23. April 2003 bezüglich der Ihnen von der Steuerverwaltung gestellten Fragen über Me\*\*\*\*\* und wie Ihnen bereits telefonisch mitgeteilt. fassen wir nochmals zusammen:*

*Wir sind äusserst überrascht über Ihre Anfrage und prinzipiell nicht bereit und auch nicht befugt, firmeninterne Angaben über unsere Gesellschaft zu machen, soweit sie vertraulichen Inhalt haben.*

*Ueber unsere Geschäftstätigkeit - Supply und Consultancy - wissen Sie ebenfalls Bescheid, stehen wir doch mit Ihnen seit Jahren in Geschäftsverbindung betreffend \\*\*\*\*\* und die dafür erforderlichen E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\*, sowie Projektentwicklungen.*

*Unsere Geschäftsräumlichkeiten in Ma\*\*\*\*\* kennen Sie anhand Ihrer Besuche selbst.*

*Ihre Zahlungen an uns sind Betriebseinnahmen wie andere Zahlungen auch. Sie fliessen in den Geldkreislauf der Gesellschaft ein und werden für betriebliche Zwecke eingesetzt. Den Sinn dieser Frage ist für uns nicht nachvollziehbar..."*

Die Bw replizierte hierauf mit Schreiben vom 5. 8. 2003:

*"... Wir kommen nochmals auf den Ihnen übermittelten Fragenkatalog der Finanzamt-Prüferin, sowie auf das zwischen Ihnen und der Prüferin geführte Telefongespräch zurück.*

*An sich verstehen wir Ihre diesbezüglichen Argumente und Ihren Unwillen vertrauliche Angaben über die Gesellschaft zu übermitteln. Wir möchten Sie jedoch nochmals ersuchen - im Hinblick auf unsere gute Geschäftsverbindung - zu prüfen, ob dem Verlangen des Finanzamtes nicht doch weitgehendst entsprochen werden kann. Für uns ist dies ohne Ihre Mithilfe nicht möglich und ich appelliere nochmals an Sie, uns hier nicht im Regen stehen zu lassen.*

*Ich verstehe Ihre prinzipiellen Argumente durchaus, Sie haben diese auch im Gespräch mit Frau M\*\*\*\*\*A (Finanzamt-Prüferin) am 15.07.2003 zum Ausdruck gebracht, doch wird von ihr nunmehr zumindest ein Besteuernachweis seitens des Schweizer Finanzamtes verlangt, obwohl nicht sichergestellt ist, daß das reichen wird.*

*Ich bitte Sie daher nochmals zu prüfen, ob eine Nennung der Aktionäre der Me\*\*\*\*\* nicht doch möglich ist. Für Ihre diesbezügliche Verwendung wäre ich Ihnen wirklich dankbar..."*

Das Antwortschreiben der Me\*\*\*\*\* AG vom 12. 8. 2003 lautet:

*"... Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 5. August 2003.*

*Nachdem wir bereits die Gelegenheit hatten, der Vertreterin Ihrer Steuerbehörde am Telefon die Sachlage betreffend Ihrem Verhältnis zu uns ausführlich darzulegen ist uns diese erneute Auskunft unverständlich.*

*Seit der Übersiedlung der Gesellschaft von F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* nach Ma\*\*\*\*\* ist der Ort der Geschäftsführung der eigenen Betriebsstätte der Me\*\*\*\*\* in Ma\*\*\*\*\*, R\*\*\*\*D\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\* 15. Der Betrieb erfolgt dort im Rahmen einer Bürogemeinschaft. Wir bezahlen Miete und werden für eine Bürokraft belastet.*

*Das Einzige was wir tun könnten wäre die Aktionäre anzufragen, ob diese bereit wären ihre Identität einer neutralen Person (Notar, Rechtsanwalt) offen zu legen. Die Kosten einer solchen Bescheinigung veranschlagen wir zwischen Fr 200.-bis Fr 500.--.*

*Schreiben Sie uns bitte ob dies ein gangbarer Weg für Sie sein könnte und ob Sie die Kosten dafür übernehmen. Wir können Ihnen auf keinen Fall zusichern, ob wir von den Eignern der Me\*\*\*\*\* die nötige Zustimmung erhalten werden...."*

Die Bw antwortete am 18. 8. 2003:

*"...Wir danken für Ihr Schreiben vom 12.08.2003 und Ihr Verständnis und sind selbstverständlich bereit, die anfallenden Kosten zu tragen.*

*Wir bitten Sie, die Angelegenheit als dringend zu betrachten...."*

Die Me\*\*\*\*\* AG teilte der Bw am 9. 9. 2003 mit:

*"...Wir beziehen uns auf unser Schreiben vom 12. August 2003.*

*Nachdem Sie uns mit Brief vom 18. August bestätigt haben die Kosten für eine notarielle Beglaubigung des Besitzers der Aktien der Me\*\*\*\*\* zu übernehmen hatten wir diesen um eine schriftliche Vollmacht ersucht.*

*Wir können Ihnen heute mitteilen, dass der Besitzer unserem Gesuch entsprochen hat was uns erlaubte beim Notariat eine Bestätigung einzuholen. Er war jedoch nur bereit seine Identität dem Notar offen zu legen.*

*In der Beilage senden wir Ihnen die notarielle Bestätigung vom 8. September worin festgehalten ist, dass Sie oder Ihre Firmen nicht Besitzer der Me\*\*\*\*\* sind. Sobald wir die Kostenrechnung des Notars erhalten haben werden wir uns erlauben Ihnen unsere Abrechnung zuzustellen...."*

Beigeschlossen war folgende Bestätigung von P\*\*\*\*\*J\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* vom 8. 9. 2003:

#### *"BESTÄTIGUNG*

*Der unterzeichnende Notar P\*\*\*\*\*J\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* (Schweiz), bestätigt was folgt:*

*Ihm wurden heute folgende Dokumente vorgelegt:*

- *Internet-Auszug aus dem Handelsregister F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* vom 08.09.2003 für Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG, Aktiengesellschaft mit Sitz in Ma\*\*\*\*\* , R\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\* 17. Die Gesellschaft ist am 02.04.1981 im Handelsregister eingetragen worden.*

*Das Aktienkapital beträgt CHF 250'000.--, eingeteilt in 250 Inhaberaktien zu je CHF 1'000.-, voll liberiert.*

*Der einzige Verwaltungsrat mit Einzelunterschrift ist M\*\*\*\*\*| F\*\*\*\*\*, von S\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, in Ma\*\*\*\*\*. M\*\*\*\*\*| F\*\*\*\*\* ist Verwaltungsrat seit der Gründung.*

- *Kopie (nicht beglaubigt) einer Depotbestätigung der Me\*\*\*\*\* AG vom 16.09.1983 (mit beigelegter Passkopie), wonach alle 250 Inhaberaktien im Depot in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* aufbewahrt werden für eine Person, die nicht österreichische Staatsangehörige ist und auch nicht Angehörige eines Staates der EU.*
- *8 Aktienzertifikate über total 250 Inhaberaktien der Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG.*
- *Schreiben vom 27.08.2003 des Adressaten der Depotbestätigung vom 16.09.1983, worin bestätigt wird, dass diese Person die Aktien hält. Die Unterschrift auf besagtem Brief ist nicht beglaubigt."*

Die Bw schrieb der Großbetriebsprüferin am 25. 9. 2003:

*"...Nach langen und oftmaligen Diskussionen mit Herrn F\*\*\*\*\*, auch ein Besuch in Ma\*\*\*\*\* war dazu erforderlich, ist es uns gelungen, eine notarielle Bestätigung bezüglich der Besitzverhältnisse Me\*\*\*\*\* zu bekommen.*

*Ich übermittle Ihnen eine Kopie des bezughabenden Schriftverkehrs einschließlich der Notariatsbestätigung, die ich selbstverständlich im Original zu der angesetzten Schlußbesprechung am 09.10.2003, 10 Uhr, Kanzlei P\*\*\*\*\* mitbringen werde..."*

Aktenkundig ist ferner ein Telefax von P\*\*\*\*\*J\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* vom 16. 10. 2003:

*"...Ergänzung zur Bestätigung vom 8. September 2003*

*Der unterzeichnende Notar P\*\*\*\*\*J\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\*, in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* (Schweiz), erklärt ergänzend zur Bestätigung vom 08.08.2003 i.S. Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG was folgt:*

*Die mir in Kopie (nicht beglaubigt) vorliegende Depotbestätigung der Me\*\*\*\*\* AG vom 16.09.1083 ist adressiert an die Person, von deren Pass eine Kopie dieser Depotbestätigung beiliegt (ebenfalls nicht beglaubigt).*

*Die in der Passkopie ersichtliche Unterschrift scheint mit der Unterschrift des Schreibens vom 27.09.2003 des Adressaten der Depotbestätigung übereinzustimmen..."*

Die Me\*\*\*\*\* AG schrieb der Bw am 15. 12. 2003:

*"...Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben letzthin, worin Sie uns um zusätzliche Unterlagen verlangen da ihre Steuerbeamtin die Bestätigung von Herrn Notar P\*\*\*\*\*J\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* nicht anerkannte mit der Begründung die Unterschriften seien nicht beglaubigt.*

*Eine solche Begründung entbehrt jeglicher wirtschaftlicher Praxis. Eine Depotbestätigung einer Firma an Ihre Aktionäre wird in der Praxis nie notariell bestätigt. Auch hat unser Aktionär bei uns eine Kopie seines Passes hinterlegt um die Identität des Inhabers unseren Behörden und der Revisionsstelle offen zu legen Ihre Prüferin kann wohl kaum verlangen dass unser Aktionär extra nur eine Bestätigung von weither nach F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* reist damit der Notar seine Unterschrift auf der Depotbestätigung beglaubigen kann! Ihre Prüferin geht in ihrem Eifer zu weit und es erstaunt wie sie auf ihrer vorgefassten Meinung beharrt. Dies ist doch reine Willkür!*

*In der Beilage senden wir Ihnen noch:*

- *2 Bestätigungen der Kantonalen Steuerverwaltung vom 3.0.03 im Original (bitte diese nach Gebrauch an uns zurücksenden, wir brauchen diese noch für unsere Revisionsstelle)*
- *Ergänzung zur Bestätigung vom 8. September von Notar P\*\*\*\*\*J\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* vom 16.10.03*
- *Bestätigung unserer gesetzlichen Revisionsstelle betreffend den von Ihnen bezahlten Zinsen.*
- *Unsere Rechnung über Fr. 785.60 für unsere Bemühungen (516.60 Notar + 269.-für Revisionsstelle)"*

Die vorgenannten Unterlagen (mit Ausnahme der Rechnung) entsprechen den oben angeführten.

Ferner wurden weitere, inhaltlich den vorstehenden entsprechende Unterlagen vorgelegt, außerdem verschiedene Prospekte über Me\*\*\*\*\* R\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*.

Eine Ablichtung dieses Schreibens sowie der übermittelten Unterlagen wurde dem Finanzamt am 19. 5. 2005 vom Unabhängigen Finanzsenat mit dem Ersuchen um Stellungnahme sowie um Übersendung einer Ausfertigung der „Stellungnahme der BP“ (vom 24. 2. 2004) an die Bw gesandt.

Die Prüferin gab hierzu folgende Stellungnahme ab, die dem UFS formlos vorgelegt wurde:

*"...Mit Schreiben vom 12.5.2004 wurden vom steuerlichen Vertreter der Firma C\*\*\*\*\* GmbH & CO KG, Dkfm. P\*\*\*\*\* , Unterlagen zur Geschäftsbeziehung der Firma C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH & CO KG und der Me\*\*\*\*\* AG, Schweiz, an den Unabhängigen Finanzsenat übermittelt.*

*Sämtliche diesem Schreiben als Anlage beigefügten Unterlagen wurden bereits im Zuge der Betriebsprüfung berücksichtigt, sodass sich keine Neuerungen ergeben.*

*Daraus wurde auch in der Stellungnahme vom 24. Februar 2004 Bezug genommen, sodass sich aus dem vorgelegten Konvolut, wie oben dargelegt, keine neuen Sachverhaltselemente und auch keine Änderung der rechtlichen Würdigung ergibt."*

Da ein Vorhalt der Stellungnahmen der Prüferin vom 24. 2. 2004 und vom 15. 6. 2004 durch das Finanzamt nicht ersichtlich war, wurden diese der Bw am 26. 7. 2005 übermittelt und ferner ausgeführt:

*„...Soweit dies aus den dem Unabhängigen Finanzsenat bisher vorliegenden Aktenteilen ersichtlich ist, haben Sie Berufung sowohl gegen die Wiederaufnahmebescheide als auch gegen die Gewinnfeststellungsbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 erhoben. Im Ergebnis wenden sich die Berufungen gegen die Nichtanerkennung von Zinsaufwendungen i.H.v. 40.854,29 S (Wirtschaftsjahr 1999/2000) und i.H.v. 142.029,82 S (Wirtschaftsjahr 2000/2001).*

*Vorerst nicht ersichtlich ist, mit welcher Begründung die Wiederaufnahmebescheide bekämpft werden (denen weitere, nicht strittige Feststellungen der Betriebsprüfung zugrunde liegen), und warum auch das Jahr 1999 (in welchem sich die Nichtanerkennung der Zinsaufwendungen nicht niedergeschlagen hat) angefochten ist.*

*Sollte die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 1999 bis 2001 sowie gegen den Gewinnfeststellungsbescheid für das Jahr 1999 irrtümlich erhoben worden sein, wird insoweit eine Zurücknahme (§ 256 BAO) dieser Berufungen angeregt; ansonsten wird – um die Einleitung eines formellen Mängelbehebungsverfahrens (§ 275 BAO) zu vermeiden – um die Vornahme entsprechender ergänzender Berufungsausführungen bis zum 30. September 2005 ersucht..."*

Hierauf wurde mit Eingabe vom 2. 9. 2005 die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 1999 bis 2001 sowie gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 1999 zurückgenommen und von der Berufungsbehörde mit Bescheid vom 13. 9. 2005 gemäß § 256 BAO für gegenstandslos erklärt.

Am 13. 1. 2006 legte die steuerliche Vertretung der Berufungsbehörde einen rund 630 Seiten umfassenden Ordner betreffend umfangreiche Korrespondenz der Bw mit der Me\*\*\*\*\* AG vor:

*"...Wir überreichen Ihnen folgende Unterlagen:*

*1) Aktenordner ('Me\*\*\*\*\* ') mit Geschäftskorrespondenz, Verträgen, Aufzeichnungen und Schriftstücken jeder Art.*

*2) Darstellung über die Gründung und Entwicklung der Gesellschaft seit dem Jahr 1970*

*3) Schreiben der Me\*\*\*\*\* vom 15.12.2003 samt den darin angeführten Beilagen und Bestätigungen*

4) Weitere Korrespondenz zwischen C\*\*\*\*\* und Me\*\*\*\*\*, die die Grundlage für die berufsgegenständliche Zinsenzahlung bildet."

Darstellung über die Gründung und Entwicklung der Gesellschaft:

"Der Gesellschafter / Geschäftsführer der berufenden Partei, Herr K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* ist seit 1970 im Markt für I\*\*\*\*\* Materialien tätig. Neben dem Vertrieb von ..., hat er sich mit dem Vertrieb - und ab 1985 mit der Erzeugung - von a\*\*\*\*\* für die vorgenannten Materialien beschäftigt.

1970 gründete er mit einem weiteren Gesellschafter die Firma M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* mit Sitz in W\*\*\*\*\*. Betriebszweck war der Vertrieb der vorgenannten Materialien in Österreich, wobei die E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* der Fa. H\*\*\*\*\*H\*\*\*\*\* Inc. in den USA mitvertrieben wurden.

1975 gründete er mit Hrn. H\*\*\*\*\*H\*\*\*\*\* als Partner die Firma H\*\*\*\*\*I\*\*\*\*\* (später A\*\*\*\*\* Pr\*\*\*\*\* Technik und ab 2001 C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* ) mit Sitz in W\*\*\*\*\*, mit dem Betriebszweck die E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* der Fa. Ho\*\*\*\*\* in den USA in Osteuropa und Mittleren Osten zu vertreiben.

1982 (erinnerlich) wurde er von der Firma Me\*\*\*\*\*, Hrn. Th\*\*\*\*\*, kontaktiert. Me\*\*\*\*\* hatte ein sehr ähnliches Vertriebsprogramm wie M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* und H\*\*\*\*\*I\*\*\*\*\* - I\*\*\*\*\* und E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\*. Unter anderem hatte Me\*\*\*\*\* ein komplettes M\*\*\*\*\*R im Programm, bestehend aus P\*\*\*\*\*R von der Fa. G\*\*\*\*\*/Schweiz und N\*\*\*\*\*L (...) von der Fa. Ho\*\*\*\*\* in den USA.

Der gemeinsame Lieferant Ho\*\*\*\*\* war damals auch der Grund der Kontaktaufnahme, wollte doch Me\*\*\*\*\* über M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* in Österreich und über Ho\*\*\*\*\* Österreich international eine Zusammenarbeit herbeiführen.

Dies wurde auch umgesetzt, ergaben sich doch auch für M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* und Ho\*\*\*\*\* Synergien durch diese Kooperation. Vor allem im Verbrauchsmaterialeinkauf, wo Me\*\*\*\*\* weltweit hervorragende Kontakte hatte.

Gleichzeitig hatte sich das Verhältnis zwischen den Partnern H\*\*\*\*\*H\*\*\*\*\* und K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* verschlechtert, dass dazu führte, dass K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* keine Geräte mehr aus USA bezog (Ho\*\*\*\*\* USA ging 1985 in Konkurs), eine eigene E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\*-Produktion anstrebte und zwischenzeitig E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* von Me\*\*\*\*\* bezog. (Me\*\*\*\*\* hatte eine O\*\*\*\*\* Vereinbarung mit einem italienischen Produzenten).

1982 erlangte K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* Kenntnis von einem C\*\*\*\*\*R\*\*\*\*G\*\*\*\*\* ... Zu dieser Zeit ein ganz großes Thema!

Diese Technologie, entwickelt von der belgischen Firma So\*\*\*\*\*, vertreten in Österreich durch deren Partner Hrn. Fi\*\*\*\*\*, wurde von K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* der Me\*\*\*\*\* vorgestellt und deren Interesse an dieser Technologie geweckt. In der Folge kam es zu Gesprächen zwischen Me\*\*\*\*\* und So\*\*\*\*\*.

1983 erwarb K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* die Fa. B\*\*\*\*\* & Co, GesmbH in W\*\*\*\*\*N\*\*\*\*\*. Es war dies eine in Stiller Liquidation befindliche R\*\*\*\*\*V\*\*\*\*\* fabrik. Es war von ihm beabsichtigt, dieses Unternehmen mit Hilfe von öffentlichen Förderungen umzustrukturieren und am Standort W\*\*\*\*\*N\*\*\*\*\* E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* und auch die von So\*\*\*\*\* entwickelten C\*\*\*\*\*R\*\*\*\*G\*\*\*\*\* zu produzieren.

Das Zusammenbringen von Me\*\*\*\*\* und So\*\*\*\*\* erfolgte somit nicht uneigennützig und letztlich gelang es eine Vereinbarung zwischen So\*\*\*\*\* / Me\*\*\*\*\* / Fi\*\*\*\*\* und B\*\*\*\*\* herbeizuführen. Dabei sollte Me\*\*\*\*\* den weltweiten Vertrieb durchführen (ausgenommen Österreich, wo B\*\*\*\*\* / M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* für den Vertrieb vorgesehen waren) und B\*\*\*\*\* die Produktion der Geräte übernehmen. So\*\*\*\*\* sollte als Berater und Zulieferer für B\*\*\*\*\*



agieren und Fi\*\*\*\*\* war als En\*\*\*\*\* Anwendungstechniker zur Unterstützung von Me\*\*\*\*\* im internationalen Vertrieb vorgesehen.

Die Umstrukturierung von B\*\*\*\*\* in W\*\*\*\*\*N\*\*\*\*\* und damit der Erhalt von Arbeitsplätzen in W\*\*\*\*\*N\*\*\*\*\*, wurde nicht zuletzt durch dieses En\*\*\*\*\* Projekt der Me\*\*\*\*\* ermöglicht. Das Gerät verkaufte sich anfänglich hervorragend. Aus den Bilanzen der B\*\*\*\*\* sind folgende En\*\*\*\*\* Umsätze für die Jahre 1984 bis 1987 ablesbar:

1984: ATS 10.339.000

1985: ATS 5.276.000

1986: ATS 10.747.000

1987: ATS 3.850.000

Allerdings zeigte sich sehr bald, dass die von So\*\*\*\*\* zugelieferten Teile nicht den Qualitätsanforderungen im Feld entsprachen und dass das Gerät sehr wartungsintensiv war [...].

Während die normale Korrespondenz zwischen Me\*\*\*\*\* und B\*\*\*\*\*, Fakturen und Buchhaltungsunterlagen, für die hier angesprochenen Jahre, längst vernichtet wurden, konnte glücklicherweise ein Ordner aus diesen Jahren im Archiv der B\*\*\*\*\* gefunden werden. Es handelt sich hierbei um Schriftverkehr zwischen dem im En\*\*\*\*\* Projekt involvierten Firmen auf Geschäftsführer-Ebene. Es sind dies für B\*\*\*\*\* K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* und Hr. P\*\*\*\*\*s, für Me\*\*\*\*\* Hr. Th\*\*\*\*\* für So\*\*\*\*\* Hr. H\*\*\*\*\*y und Hr. Fi\*\*\*\*\*. Es geht in diesem Schriftverkehr in erster Linie um Schuldzuweisungen für das Nichtfunktionieren der En\*\*\*\*\* Geräte, um Forderungen auf Kostenersatz bzw. Ablehnung desselben und dergleichen mehr. Die involvierten Personen in diesem Schriftverkehr wie auch die Thematik desselben, war wohl der Anlass, dass all diese Schriftstücke in einem Ordner getrennt von dem üblichen Tagesschriftverkehr gesammelt wurden und glücklicherweise der jährlichen Archiventlastung – nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist – entgangen sind. Der gesamte Ordner wird gemäß dem Schreiben vom 13. Sept. 2005 dem UFS zur Einsicht zur Verfügung gestellt.

Neben Prospekt Unterlagen der Me\*\*\*\*\* betreffend En\*\*\*\*\* Gerät und der E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* Me\*\*\*\*\* X-90 werden Unterlagen über das F\*\*\*\*\*Q\*\*\*\*\* LA\*\*\*\*\* system der Me\*\*\*\*\* (Franchise System), die ebenfalls noch aus dieser Zeit auffindbar waren, übermittelt.

Wie bereits in der Berufung vom 12.12.2003 vorgebracht, gab es in Me\*\*\*\*\* eine Abteilung, die sich mit dem Franchising von F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* Systemen befasste. In Österreich wurden diese F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* der Me\*\*\*\*\* von der Fa. M\*\*\*\*\*P GmbH W\*\*\*\*\* vertrieben.

Unter anderem wurden diese F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* Systeme an die Fa. H\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* verkauft. Der Geschäftsführer der Fa. M\*\*\*\*\*P, Herr H\*\*\*\*\*t La\*\*\*\*\* kann über diese Geschäftsvorgänge im Detail Auskunft geben.

Die Firma M\*\*\*\*\*P ist zwar gelöscht und der Geschäftsführer in Pension, seine derzeitige Adresse kann jedoch festgestellt werden und er ist sicher bereit über seine Geschäftsverbindung mit Me\*\*\*\*\* - er hatte mit teils ganz anderen Mitarbeitern zu tun als B\*\*\*\*\* - Auskunft zu geben.

Nachdem der Vertrieb der C\*\*\*\*\*R\*\*\*\*\*G\*\*\*\*\* von Me\*\*\*\*\* eingestellt wurde, damit auch die Produktion dieser Geräte durch B\*\*\*\*\* entfiel, reduzierte sich der Geschäftsverkehr zwischen Me\*\*\*\*\* und B\*\*\*\*\* auf ein Minimum. Durch B\*\*\*\*\* wurden fallweise Ersatzteilsendungen für die am Markt befindlichen En\*\*\*\*\* Geräte durchgeführt. Der diesbezügliche Schriftverkehr, Bestellung, Rechnung und Bezahlung ist aber in der Zwischenzeit der regelmäßigen Archiventlastung zum Opfer gefallen. Erinnerung für K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* wurden von Me\*\*\*\*\* bis in die 90er Jahre R\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\*E\*\*\*\*\*C\*\*\*\*\* bezogen. Aufzeichnungen darüber sind nicht mehr vorhanden und wurden diese Geschäfte auch in den

Jahresbilanzen nicht firmenbezogen geführt. Auch diese Bezüge wurden eingestellt da in der Zwischenzeit B\*\*\*\*\* günstigere Lieferanten in Deutschland und England gefunden hatte. Auch der Bezug von R\*\*\*\*\*F\*\*\*\*\*-E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* wurde seitens B\*\*\*\*\* eingestellt, da diesbezüglich eine eigene Produktion mit 1985/86 aufgenommen wurde. Darüberhinaus wurde ein Ph\*\*\*\*\*-E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\*-Produzent in der Bundesrepublik von B\*\*\*\*\* aufgekauft (1989) und in diesem Betrieb in Bayern die Produktion von E\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* für den G\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* mitaufgenommen. Die möglichen Geschäftskontakte zwischen B\*\*\*\*\* und Me\*\*\*\*\* verringerten sich im Laufe der Jahre weiter dadurch, dass der A\*\*\*\*\*G-Markt einer starken Wandlung hin zur D\*\*\*\*\*Len Verarbeitung unterworfen war und damit sowohl entsprechendes Verbrauchsmaterial wie auch Equipment weniger nachgefragt wurde und wird. Dies hatte bei Me\*\*\*\*\* ein Downsizing zur Folge mit den Konsequenzen für Me\*\*\*\*\* wie bereits in der Berufung 12.12.2003 beschrieben.

B\*\*\*\*\* hat in der Zwischenzeit die Produktion und den Vertrieb der vorerwähnten Materialien und Geräte an den Berufungswerber C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* abgegeben und fungiert nur mehr als Holding.

Selbstverständlich wurde der Kontakt zwischen nunmehr C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* (gleiche Mitarbeiter wie vorher B\*\*\*\*\* ) und Me\*\*\*\*\* weiter gepflegt, wenn auch in stark reduzierter Form. Das Interesse seitens Me\*\*\*\*\* an C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* Produkten war wieder erweckt als sich C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* der Produktion von D\*\*\*\*\*C\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*n zuwandte. Dadurch kam es auch letztlich zur Vereinbarung 23.07. bzw. 24.08.1999."

Weitere (zusätzlich zu den bereits bekannten) beigezeichnete Unterlagen:

"Telefongesprächsnotiz mit M\*\*\*\*\*I F\*\*\*\*\* vom 08.05.2001

Es wurde die Situation bezüglich Mi\*\*\*\*\* und deren erlahmte Begeisterung bezüglich Akkreditierung der [D\*\*\*\*\*C\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*] erörtert.

MF möchte nun die Rückzahlung seiner Vorauszahlung auf Lieferung von Maschinen haben.

Ich habe erklärt, dass C\*\*\*\*\*'s Cash Situation durch das fehlgeschlagene Projekt nicht zum Besten bestellt ist und habe angeboten bis zum Ende unseres Geschäftsjahres 30.09.2001 170.000 DM zu bezahlen. Den Rest habe ich vorgeschlagen sobald als möglich, nach Maßgabe der Cash Situation bei uns, spätestens jedoch bis zum 30.09.2003, zu bezahlen.

Verteiler:

JL

AH/BH

Ich schlage vor, dass wir, je nach Cash Situation mindestens viertel- bis halbjährliche Teilüberweisungen durchführen sollten, damit wir dokumentieren, dass wir diese Rückzahlung im Auge behalten. Ich habe zwar im Gespräch den 30.09.2003 für die vollständige Rückzahlung nur für den äußersten Notfall dargestellt, dass wir willens und auch in der Lage sind diese Rückzahlung früher abzuschließen, aber wir sollten, in Anbetracht der Cash Situation bei uns diesen äußersten Termin durchaus für die vollständige Rückzahlung ins Auge fassen. [M\*\*\*\*\*W\*\*\*\*\*Z\*\*\*\*\*] (Frau H\*\*\*\*\*R, bitte erinnern Sie mich in regelmäßigen Abständen!)"

Schreiben der Me\*\*\*\*\* AG vom 7. 7. 2004 an die Bw:

"Wir beziehen uns auf unser Gespräch von gestern und bestätigen Ihnen die getroffenen Vereinbarungen wie folgt:

1. Unsere Vereinbarung vom 24.8.1999 auf Lieferungen von speziellen D\*\*\*\*\*P\*\*\*\*\*-E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* ist in beiderseitigem Einverständnis mit sofortiger Wirkung aufgehoben.

2. Die von uns im Jahr 1999 geleistete Vorauszahlung auf Lieferungen dieser Maschinen ist von ihnen bereits teilweise an uns zurückbezahlt worden. Per 30. Juni 2004 besteht noch ein Restguthaben von uns von Euro 83.543 inkl. aufgelaufener Zinsen bis zu diesem Datum.

3. Dieser Restbetrag wird von Ihnen spätestens am 31. Dezember 2005, plus Zinsen für die Zeit vom 1.7.2004 bis 31.12.2005, zurückbezahlt.

Nachdem wir Ihnen die vollständige Rückzahlung unserer Vorauszahlung bereits mehrmals gestundet haben, hoffen wir nun, dass Sie diese Vereinbarung termingerecht einhalten werden.

Nach Eingang Ihrer Schlusszahlung werden wir Ihnen eine Zinsabrechnung für die Verzugszinse bis zum Datum des Zahlungseinganges zustellen.

Wir bitten Sie Unterzeichnung und Rücksendung der Kopie des Briefes."

Eine Kopie wurde am 12. 7. 2004 von K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\* unterzeichnet.

Schreiben der Bw an die Me\*\*\*\*\* AG vom 15. 5. 2001:

"...Wie wir Ihnen bereits laufend berichtet hatten, ist es uns bisher nicht gelungen, mit Mi\*\*\*\*\* zu einer Kooperation bezüglich der obigen E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* zu kommen. Es war uns nicht möglich, Mi\*\*\*\*\* in Düsseldorf dazu zu bringen, die Ergebnisse auf deren S\*\*\*\*\*P-P\*\*\*\*\*E zu analysieren und gegebenenfalls unsere Maschine für deren Händler freizugeben.

Mi\*\*\*\*\* weist unsere Vorschläge an sich nicht zurück, gibt vor, aus Kapazitätsgründen sowohl in T\*\*\*\*\* wie auch in D\*\*\*\*\* nicht in der Lage zu sein, die erforderlichen Abnahmetests mit uns durchzuführen.

Darüberhinaus erschwerend für unser Projekt hat Mi\*\*\*\*\* in der Zwischenzeit einen neuen Prozess für deren S\*\*\*\*\*P-P\*\*\*\*\*E auf den Markt gebracht – obwohl wir feststellen müssen, dass in vielen Ländern noch immer der alte Prozess, für den wir auch unsere Maschine adaptierbar gemacht haben, weiter vertrieben wird. Für den neuen E\*\*\*\*\*C-Prozess würde unsere E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* ab der E\*\*\*\*\*W\*\*\*\*\*sektion ebenfalls geeignet sind, hier ändert sich an der Maschine nichts. Im E\*\*\*\*\*W\*\*\*\*\* wird jedoch ein gänzlich neues Verfahren angewandt. Statt der P\*\*\*\*\*E in den E\*\*\*\*\*W\*\*\*\*\* eintauchen zu lassen, wird diese über einen D\*\*\*\*\*R-C\*\*\*\*\*R geführt, ...

Wir glauben definitiv, einen solchen C\*\*\*\*\*R ebenfalls bauen zu können, wollen jedoch derzeit, ohne Einwilligung von Mi\*\*\*\*\* diesbezüglich keine Maßnahmen setzen, da uns seitens Mi\*\*\*\*\* angedeutet wurde, dass für dieses neue C\*\*\*\*\*R -Verfahren Patentschutz erlangt wurde. Wir wollen keinen Patentstreit mit Mi\*\*\*\*\* heraufbeschwören.

Abschließend muss leider festgestellt werden, dass für unser Projekt in Hinblick auf die duale Verwendung unserer Maschine für Mi\*\*\*\*\* und Ag\*\*\*\*\* in Hinblick auf Mi\*\*\*\*\* nicht termingemäß realisieren werden können.

Bezüglich der Ag\*\*\*\*\*-Kompatibilität unseres Gerätes haben wir wie ebenfalls bereits berichtet Fortschritte gemacht. Es gibt Fieldtestgeräte in Deutschland und in Österreich. Die erzielten Ergebnisse sind vielversprechend, es müssen jedoch einige Änderungen an unserem Ag\*\*\*\*\*-Konzept noch umgesetzt werden. Wir hoffen diese bis Herbst dieses Jahres verifiziert zu haben und haben in der Zwischenzeit auch von Ag\*\*\*\*\* die Zusage erhalten, dass man unsere Ergebnisse in M\*\*\*\*\*L analysieren wird und uns auch gegebenenfalls die Akkreditierung für die Ag\*\*\*\*\*-P\*\*\*\*\*E erteilen wird.

In jedem Fall ist unser Projekt in Hinblick auf die duale Verwendung für beide Plattentypen, gemäß unserer seinerzeitigen Vereinbarung, termingemäß nicht realisierbar.

*Wir werden nunmehr vereinbarungsgemäß mit der Rückzahlung der von Ihnen geleisteten Anzahlen beginnen und in den nächsten Tagen Ihnen 120.000 DM rücküberweisen. Gemäß der Übereinkunft mit Ihnen werden wir bis 30.09. insgesamt 170.000 DM rückzahlen.*

*Nach erlangter Akkreditierung durch Ag\*\*\*\*\* erwarten wir gerne Ihre weitere Entscheidung ob Sie Geräte von uns – lediglich für die Ag\*\*\*\*\* P\*\*\*\*\*E einsetzbar – in naher Zukunft von uns beziehen wollen. Selbstverständlich werden wir Ihnen diese Geräte erst dann anbieten, wenn die laufenden Fieldtest ein positives Ergebnis auch hinsichtlich der Verlässlichkeit des Gerätes im Dauerbetrieb erbracht haben."*

Schreiben der A\*\*\*\*\* Pr\*\*\*\*\* Technik GmbH & Co KG vom 23. 7. 1999 an die Me\*\*\*\*\* AG:

*"...Wir nehmen Bezug auf Ihren obigen Besuch bei uns und fassen vereinbarungsgemäß die geführten Gespräche bzw. unsere diesbezüglichen Vorschläge zusammen. Wir hoffen, dass es Ihnen möglich sein wird die offenen Punkte bis zu der geplanten Besprechung in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* am 23. August zu klären:*

*1. Entwicklung einer C\*\*\*\*\*P-D\*\*\*\*\*P\*\*\*\*\* E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* mit der sowohl Ag\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\*R-P\*\*\*\*\*En wie auch Mi\*\*\*\*\* S\*\*\*\*\*P- C\*\*\*\*\*P-P\*\*\*\*\*En ... werden können:*

#### *1.1. Problemstellung*

*[...]*

#### *1.2 Entwicklung einer universell einsetzbaren C\*\*\*\*\*P P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*:*

*[...]*

*1.3 Finanzierung der Entwicklung einer universell einsetzbaren C\*\*\*\*\*P P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* – Abnahmegarantie von 10 Maschinen durch Me\*\*\*\*\* sobald Universalmaschine sowohl von Ag\*\*\*\*\* wie auch von Mi\*\*\*\*\* abgenommen wurde:*

*[A\*\*\*\*\*] ist bereit, diese Maschine auf eigene Kosten zu entwickeln. Damit bleibt die Technologie dieser konvertierbaren C\*\*\*\*\*P-Maschine uneingeschränkt im Besitz der [A\*\*\*\*\*]. Für [A\*\*\*\*\*] soll diese Technologie den Einstieg in den P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*-Markt ermöglichen, da die gleiche Technologie auch absehbar für alle anderen C\*\*\*\*\*P -Maschinen einsetzbar sein wird... [A\*\*\*\*\*] hat bisher nur den ... -Bereich F\*\*\*\*\*M und PA\*\*\*\*\* ... abgedeckt und sieht sich derzeit mit Umsatzproblemen für den Bereich ... konfrontiert. Der Umstieg auf ein komplettes C\*\*\*\*\*P -P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*programm soll diesem Umstand begegnen. Die zu entwickelnde konvertierbare Si\*\*\*\*\*-C\*\*\*\*\*P-P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* wird von [A\*\*\*\*\*] über deren Händler ebenfalls dem Markt angeboten werden.*

*Me\*\*\*\*\* bestellt 10 Universal Ag\*\*\*\*\*/Mi\*\*\*\*\*-Si\*\*\*\*\*-C\*\*\*\*\*P -E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* zur unmittelbaren Lieferung nach erfolgter Akkreditierung durch Ag\*\*\*\*\*/Mi\*\*\*\*\* und erhält die Option 20 weitere Maschinen geliefert zu bekommen bevor [A\*\*\*\*\*] an andere Händler dieses Produkt ausliefert. Im Gegenzug dazu leistet Me\*\*\*\*\* eine Vorauszahlung von 320.000 DM, die gegen Lieferung der zunächst 10 fix bestellten Maschinen und gegebenenfalls weiteren Maschinen gegenverrechnet wird.*

*Auf die 10 von Me\*\*\*\*\* voraus bestellten E\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* gewährt [A\*\*\*\*\*] einen Sondernachlass von 10 % auf den – nach Aufnahme der Serienproduktion noch festzulegenden – Händlernettopreis. Alle weiteren Maschinen werden dann zum Nettohändlerpreis an Me\*\*\*\*\* verrechnet.*

*Da der Auslieferungszeitpunkt der von Me\*\*\*\*\* bestellten Maschinen derzeit nicht bestimmt werden kann, erklärt sich PT bereit, den von Me\*\*\*\*\* geleisteten Vorauszahlungsbetrag zu verzinsen. Der anzuwendende Zinssatz beträgt 3-Monatseuribor plus 1,5 %. Sollte es [A\*\*\*\*\*] – aus welchen Gründen immer – nicht möglich sein eine den festgelegten Spezifikationen entsprechende umrüstbare Si\*\*\*\*\*-C\*\*\*\*\*P-P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\* zu produzieren,*

wobei die Voraussetzung ist, dass diese Maschine von beiden P\*\*\*\*\*Enlieferanten abgenommen wird, dann verpflichtet sich [A\*\*\*\*\*] den Vorauszahlungsbetrag inklusive der angefallenen Zinsen an Me\*\*\*\*\* zurückzuzahlen. Es gilt als vereinbart, dass diese Rückzahlung fällig wird, wenn [A\*\*\*\*\*] nicht innerhalb von 2 Jahren (spätestens bis 30.09.2001) die von Me\*\*\*\*\* 10 bestellten Maschinen spezifikationsgemäß zur Auslieferung gebracht hat. [A\*\*\*\*\*] verpflichtet sich Me\*\*\*\*\* vierteljährlich über den Fortgang des Projektes Bericht zu erstatten.

## 2. Firmengründung in den USA – Hilfestellung bei Personalsuche

[...]"

Am 15. 9. 2006 richtete der Unabhängige Finanzsenat nachstehenden Vorhalt an das Finanzamt:

„Im Berufungsverfahren der C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH & Co KG ist nach Zurücknahme einiger Berufungen nur mehr strittig, ob Zinsaufwendungen in Höhe von 40.854,29 ATS (Feststellungsbescheid 2000) bzw. von 142.029,82 ATS (Feststellungsbescheid 2001) als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Vorweg zu bemerken ist, dass es sich bei der Berufungswerberin (Bw.) um ein Unternehmen mit Jahresumsätzen zwischen rund 95 und 100 Millionen ATS im Berufszeitraum handelt.

Den strittigen Zinsaufwendungen liegt – kurz gefasst – folgender Sachverhalt zugrunde:

Eine Geschäftspartnerin der (Bw.), die Me\*\*\*\*\* AG in Ma\*\*\*\*\* (Schweiz), bestellte bei der Bw. im Jahr 1999 zehn P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*, die von der Bw. auf eigene Kosten entwickelt werden sollten. Hierfür wurde eine Vorauszahlung durch die Me\*\*\*\*\* AG von 320.000,00 DEM vereinbart, die der Bw. in Teilbeträgen von 634.500,00 ATS im August 1999 und von 1.582.434,50 ATS im September 2000 zur Verfügung gestellt wurden. Vereinbart wurde, da der Auslieferungszeitpunkt zunächst nicht bestimmt war, eine Verzinsung in Höhe von 1,75% über Monatseuribor. Die Anzahlung war zurückzuzahlen, wenn die Bw. nicht innerhalb von zwei Jahren die Maschinen entsprechend den technischen Vorgaben liefert. Da die von der Bw. entwickelten Maschinen hinsichtlich der verwendeten Technologie nur von Ag\*\*\*\*\*, nicht aber auch – wie vereinbart – von Mi\*\*\*\*\* akkreditiert wurden, wurden die Maschinen zwar von anderen Kunden der Bw. abgenommen, nicht aber von der Me\*\*\*\*\* AG. Da das Geschäft somit nicht zustande kam, wurde der als Anzahlung geleistete Betrag der Me\*\*\*\*\* AG wieder im Jahr 2001 zurückgezahlt. Der Bw. sind in diesem Zusammenhang Zinsaufwendungen erwachsen.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde an die Bw. auf Grund dieser Sachverhaltsfeststellungen ein Auftrag gemäß § 162 BAO erteilt. Da die Bw. nach Ansicht der Betriebsprüfung diesem Auftrag nicht hinreichend nachgekommen ist, wurden die beantragten Absetzungen nicht anerkannt. Sowohl im Betriebsprüfungsverfahren als auch im Berufungsverfahren stand die Frage im Mittelpunkt, ob der Bw. die genaue Benennung der hinter der Gesellschaft stehenden Personen möglich bzw. zumutbar ist.

Eine Begründung für das bei der Anwendung der Bestimmung des § 162 BAO gemäß § 20 BAO zu übende Ermessen lässt sich aus den Unterlagen der Betriebsprüfung und des Finanzamtes nicht entnehmen.

Über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates hat die steuerliche Vertretung der Bw. am 13. Jänner 2006 einen Aktenordner mit Originalunterlagen der Bw. betreffend Geschäftskorrespondenz, Verträgen, Aufzeichnungen, Schriftstücken jeder Art in Zusammenhang mit der Geschäftsbeziehung mit der Me\*\*\*\*\* AG vorgelegt, ferner eine Darstellung über die Gründung und Entwicklung der Gesellschaft seit dem Jahr 1970 und

*weitere Korrespondenz zwischen der Bw. und Me\*\*\*\*\* AG betreffend die berufsgegenständlichen Zinszahlungen.*

*Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegt ein im Wirtschaftsleben typisches Geschäft vor: Ein Kunde, mit welchem die Bw. seit Jahrzehnten Geschäftsbeziehungen unterhält, leistet eine Anzahlung für bestellte Maschinen, diese Anzahlung wird bis zur Erfüllung des Geschäftes (bzw. hier bis zur Feststellung, dass das Geschäft nicht erfüllt wird) marktüblich verzinst und, nachdem die Maschinen letztlich nicht den mit dem Kunden vereinbarten Vorgaben entsprochen haben, dem Kunden wieder zurückgezahlt.*

*Dass die Eigentümerverhältnisse des Kunden der Bw. nicht im Detail bekannt sind, ist im Wirtschaftsleben nicht ungewöhnlich. Die Bw. war auf Grund der jahrzehntelangen Geschäftsbeziehungen und des Umstandes, dass eine Vorauszahlung geleistet wurde, auch nicht gehalten, Erkundigungen über die Bonität oder die Eigentümerverhältnisse anzustellen.*

*Anhaltspunkte dafür, dass*

- *die Leistung der Bw. (Verzinsung der Anzahlung) nicht der Gegenleistung der Me\*\*\*\*\* AG (Zurverfügungstellung von Kapital durch die Anzahlung) entsprochen hat oder*
- *dass ein allfälliger Gewinn der Me\*\*\*\*\* AG aus diesem Geschäft (Differenz der vereinnahmten Zinsen zu den Eigenfinanzierungskosten der Me\*\*\*\*\* AG) wiederum an ein oder mehrere in Österreich damit steuerpflichtige Person(en) zurückgeflossen sei,*

*lassen sich im gegenständlichen Fall nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht erkennen. Die Bw. erhielt Kapital zur Nutzung, für das sie – wie bei einem Bankkredit – marktübliche Zinsen gezahlt hat. Der Fall unterscheidet sich dadurch grundlegend von anderen Sachverhalten mit Auslandsbeziehung, in denen die Leistungsbeziehung an sich fragwürdig (z.B. unklare Lizenzverträge, hohe Entgelte für geringwertige Gegenleistungen,...) und/oder ein möglicher Rückfluss von Zahlungen in das Inland zu vermuten war.*

*Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt wird ersucht, die neu vorgelegten Unterlagen der Bw. zu prüfen.*

*Sollte das Finanzamt nach dieser Prüfung zu dem Schluss kommen, dass den noch offenen Berufungen mit Berufungsvorentscheidung Folge zu geben ist, wird um Rücksendung des Ordners „Me\*\*\*\*\*“ an die Bw. und um kurze Verständigung des Unabhängigen Finanzsenats gebeten.*

*Anderenfalls wird das Finanzamt gebeten, innerhalb von drei Monaten zu den neu vorgelegten Unterlagen Stellung zu nehmen und ferner zu begründen, warum das Ermessen (§ 20 BAO) dahingehend geübt wurde, von der Bw. gemäß § 162 BAO eine genaue Empfängerbenennung zu verlangen, wobei bemerkt wird, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Fall hierfür der Umstand allein, dass es sich bei der Empfängerin um eine Domizilgesellschaft nach schweizerischen Recht handelt, nicht ausreichend sein dürfte.*

*In diesem Zusammenhang wäre auch zu der Frage Stellung zu nehmen, inwieweit die von der Betriebsprüfung eingeschlagene Vorgangsweise mit den gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten, die auch im Abgabenverfahrensrecht zu berücksichtigen sind, in Einklang zu bringen ist. Die Vermeidung von Steuerumgehungen kann ein beachtlicher Grund für das Verlangen einer Empfängerbenennung sein; eine solche ist freilich im gegenständlichen Fall nicht ersichtlich. Eine erhöhte Mitwirkungspflicht ist nicht verhältnismäßig, wenn sie generell und undifferenziert bei der Verwirklichung von Auslandssachverhalten verlangt wird (vgl. Ehrke-Rabel, Gemeinschaftsrecht und österreichisches Abgabenverfahren, Wien 2006, 166)."*

Dieser Vorhalt wurde vom Finanzamt nicht beantwortet, sondern auf ein weiteres gleichgelagertes Berufungsverfahren der A\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* & Co GmbH verwiesen, welches dem

Unabhängigen Finanzsenat daraufhin am 30. 3. 2007 zur Entscheidung vorgelegt wurde (erfasst unter RV/0896-W/07, ebenfalls am heutigen Tag entschieden).

In der am 21. November 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung betonte die Vertreterin des Bw, dass das Ermessen betreffend Empfängerbenennung ihrer Ansicht nach unzutreffend geübt worden sei. Generell sei es bei Aktiengesellschaften untypisch, die Aktieninhaber zu kennen. Im gegenständlichen Fall habe sich die Bw bemüht, Beweismittel dafür vorzulegen, dass Machthaber der Aktiengesellschaft kein Bürger der Europäischen Union und dass eine Versteuerung in der Schweiz erfolgt sei.

In Folge Scheiterns des gegenständlichen Geschäfts habe die erhaltene Anzahlung verzinst zurückgezahlt werden müssen, wobei bereits eine langjährige Geschäftsverbindung bestanden habe. Der Betriebsausgabenabzug stehe daher zu.

Der Geschäftsführer der Bw, Ing. N\*\*\*\*\*, gab einen Überblick über die Unternehmensgeschichte und die Geschäftsgebiete der Bw.

Das gegenständliche Projekt habe darin bestanden, eine D\*\*\*\*\*C\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\* zu bauen, die mit den Verbrauchsmaterialien sowohl von Ag\*\*\*\*\* als auch von Mi\*\*\*\*\* betrieben werden hätte können, wodurch die Käufer der Maschinen nicht auf einen einzigen Verbrauchsmateriallieferanten angewiesen gewesen wären. Aufgrund des rasanten Technologiewandels zu dieser Zeit wurden aber von Mi\*\*\*\*\* bereits Verbrauchsmaterialien entwickelt, die kein Si\*\*\*\*\* benötigen, sodass Mi\*\*\*\*\* in weiterer Folge nicht so sehr an einer Akkreditierung interessiert war. Ag\*\*\*\*\* habe zwar auch diesen Technologiewechsel mitgemacht, aber die Maschinen akkreditiert. Daher habe die ursprüngliche Geschäftsidee nicht realisiert werden können und kein Interesse der Me\*\*\*\*\* an der Abnahme der nur von Ag\*\*\*\*\* akkreditierten Geräte mehr bestanden. In weiterer Folge sei es überhaupt zu grundlegenden Änderungen in der Technologie (Wechsel von A\*\*\*\*\*G zu D\*\*\*\*\*L) gekommen.

Mit der Me\*\*\*\*\* habe es bereits etliche Jahre vorher intensive Geschäftsbeziehungen in Zusammenhang mit den F\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\*s und den C\*\*\*\*\*R\*\*\*\*\*G\*\*\*\*\*n sowie den a\*\*\*\*\* gegeben. Me\*\*\*\*\* habe damals über eine Reihe von Mitarbeitern verfügt, die auch mit der Bw in engem Kontakt gestanden seien, damit diese ihrerseits ihre Kunden (wie H\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\*) betreuen könne. Über Auseinandersetzungen in Zusammenhang mit dem ungenügenden Funktionieren eines Produktes sei der vorgelegte Schriftverkehr geführt worden. Der Ordner sei offenbar zu Beweiszwecken aufbewahrt worden.

Der Geschäftsführer habe damals das Firmengelände in F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* mehrfach besucht, Ma\*\*\*\*\* liege gleich daneben. Damals habe Me\*\*\*\*\* über eine rund 300 m<sup>2</sup> große

Betriebsstätte verfügt. Auch ein großer Konzern aus der Branche sei dort tätig gewesen, mittlerweile sei auch dessen Produktion sehr zurückgefahren worden.

Die Bw wickle mit einer Vielzahl von Geschäftspartnern Geschäfte ab, dabei seien stets die Organe der Geschäftspartner, nicht aber deren Eigentümer von Interesse gewesen.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies darauf, dass es sich bei der Me\*\*\*\*\* unstrittig um eine Domizilgesellschaft handle. Bei Auslandssachverhalten treffe den Steuerpflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Aus dem Umstand, dass die Me\*\*\*\*\* vor längerer Zeit eine aktive Gesellschaft gewesen sein kann, sei noch nicht zu schließen, dass dies auch im Berufszeitraum der Fall gewesen sei. Die Aufforderung nach § 162 BAO sei daher nach Ansicht des Finanzamtes zu Recht erfolgt.

Der Geschäftsführer der Bw hielt dem entgegen, dass etwa das Projekt mit H\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* ohne Infrastruktur und Support durch Me\*\*\*\*\* nicht umsetzbar gewesen wäre. „Das war kein Briefkasten.“ Me\*\*\*\*\* sei nicht untätig, sondern sehr wohl tätig gewesen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Über die Berufung entscheidet gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO der gesamte Berufungssenat, da zum einen zu einer derartigen Fallkonstellation bislang keine Entscheidung ersichtlich ist und zum anderen – ebenfalls in Bezug auf die Me\*\*\*\*\* AG als Zahlungsempfängerin – beim Senat (Wien) 7 ein weiteres Verfahren betreffend Betriebsausgabenabzug von Zahlungen in die Schweiz in Zusammenhang mit einer Darlehensgewährung anhängig ist (RV/0896-W/07, ebenfalls am heutigen Tag entschieden).

Unstrittig ist:

Die Bw (C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH & Co KG) ist ein Unternehmen mit Jahresumsätzen zwischen rund 95 und 100 Millionen ATS (= 6,9 bis 7,2 Millionen €) im Berufszeitraum.

Gesellschafter waren die C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH, Ing. K\*\*\*\*\* N\*\*\*\*\*, A\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* & Co GmbH und J\*\*\*\*\*N LA\*\*\*\*\*R.

Eine Geschäftspartnerin der Bw., die Me\*\*\*\*\* AG in Ma\*\*\*\*\* (Schweiz), bestellte bei der Bw. im Jahr 1999 zehn P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*, die von der Bw. auf eigene Kosten entwickelt werden sollten. Hierfür wurde eine Vorauszahlung durch die Me\*\*\*\*\* AG von 320.000,00 DEM vereinbart, die der Bw. in Teilbeträgen von 634.500,00 ATS im August 1999 und von 1.582.434,50 ATS im September 2000 zur Verfügung gestellt wurden.

Die Anzahlung war zurückzuzahlen, wenn die Bw. nicht innerhalb von zwei Jahren die Maschinen entsprechend den technischen Vorgaben liefert. Vereinbart wurde, da der



Auslieferungszeitpunkt zunächst nicht bestimmt war, eine Verzinsung in Höhe von 1,75% über Monatseuribor.

Die Bw wollte mit diesem Produkt eine Marktlücke füllen, da die D\*\*\*\*\*C\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*n Verbrauchsmaterial sowohl von Ag\*\*\*\*\* als auch von Mi\*\*\*\*\* verwenden können hätten sollen, was gegenüber P\*\*\*\*\*M\*\*\*\*\*, die nur Verbrauchsmaterial eines einzigen Herstellers verwenden hätten können, ein deutlicher Vorteil gewesen wäre. Daher war die Me\*\*\*\*\* AG an dem Erwerb derartiger Maschinen interessiert und unterstützte die Entwicklung mit Anzahlungen, wodurch der Bw eine günstigere Finanzierung als mittels Bankkredits möglich war.

Infolge des zu dieser Zeit beginnenden grundlegenden Technologiewechsels – Umstellung von A\*\*\*\*\*G zu D\*\*\*\*\*L – war Mi\*\*\*\*\* aber in weiterer Folge nicht mehr an einer Akkreditierung dieses Systems interessiert. Da die von der Bw entwickelten Maschinen hinsichtlich der verwendeten Technologie nur von Ag\*\*\*\*\*, nicht aber auch – wie vereinbart – von Mi\*\*\*\*\* akkreditiert wurden, wurden die Maschinen zwar von anderen Kunden der Bw. abgenommen, nicht aber von der Me\*\*\*\*\* AG, für die gerade die doppelte Einsetzbarkeit der Maschinen wesentlich war.

Da das Geschäft mit der Me\*\*\*\*\* AG somit nicht zustande kam, wurde der als Anzahlung geleistete Betrag der Me\*\*\*\*\* AG wieder im Jahr 2001 zurückgezahlt. Der Bw. sind in diesem Zusammenhang folgende Zinsaufwendungen erwachsen:

1999/2000: 40.854,29 S = 2.969,00 €

2000/2001: 142.029,82 S = 10.321,71 €

Ergänzend wird festgestellt:

Die Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG betreibt Registereintragungen zufolge den Großhandel mit medizinischen, chirurgischen und orthopädischen Erzeugnissen und ist eine Domizilgesellschaft nach Schweizer Recht. Die Aktionäre der Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG sind den österreichischen Abgabenbehörden nicht bekannt, Treuhänder ist M\*\*\*\*\*I F\*\*\*\*\*. Geschäftszweck der AG ist „Faire le commerce de tout genre, exclusivement à l'étranger, notamment de matériel S\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* avec les instruments et accessoires nécessaires à la production de ce matériel, ainsi que donner des conseils sur la technologie en rapport avec cette production“ (Handel jeglicher Art, ausschließlich im Ausland, besonders I\*\*\*\*\* sowie Instrumente und Zubehör für die Herstellung dieser Materialien, sowie die Beratung über Technologie im Zusammenhang mit dieser Produktion).

Im Internet finden derzeit sich zwar verschiedene Einträge betreffend die Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG (i. d. R. diverse Register, Telefonbücher, usw.), allerdings lässt sich derzeit (10 Jahre nach dem Berufungszeitraum) eine werbende Tätigkeit der Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG nicht erkennen. Geräte der Marke Me\*\*\*\*\* werden von der Bw beworben (zumeist als C\*\*\*\*\* Me\*\*\*\*\* XXX). Eine (sehr ähnlich lautende) M\*\*\*\*\*AP\*\*\*\*\* Inc. ist Teil der C\*\*\*\*\* L\*\*\*\*\* GmbH & Co KG Gruppe ([http://www.C\\*\\*\\*\\*\\*.at/M\\*\\*\\*\\*\\*AP\\*\\*\\*\\*\\*](http://www.C*****.at/M*****AP*****)).

Hingegen weist eine Reihe gedruckter (älterer) Prospekte für Me\*\*\*\*\* , En\*\*\*\*\* oder F\*\*\*\*\*Q\*\*\*\*\* LA\*\*\*\*\* als Hersteller die Me\*\*\*\*\* , R\*\*\*\*\*D\*\*\*\*\*A\*\*\*\*\* 25, F\*\*\*\*\*B\*\*\*\*\* , samt Telefon- und Telefaxnummer aus, teilweise unter Angabe eines Vertriebs für Österreich (M\*\*\*\*\*P, W\*\*\*\*\*).

Verschiedene Unterlagen aus den 1980er Jahren schildern ein Franchise-System der Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG im Bereich L\*\*\*\*\*. Diesbezügliche ausführliche Korrespondenz mit der Bw bzw. Ing. N\*\*\*\*\* ist in dem vom der Bw vorgelegten, rund 630 Seiten umfassenden Ordner „Me\*\*\*\*\*“ enthalten. Aus dieser Korrespondenz lässt sich eine umfangreiche Geschäftsbeziehung der Bw mit der Me\*\*\*\*\* und eine tatsächliche Geschäftstätigkeit der Me\*\*\*\*\* – für die damals auch mehrere unterschiedliche natürliche Personen aufgetreten sind - ersehen.

Me\*\*\*\*\* hat damals auch durch natürliche Personen der Bw Support bei der Kundenbetreuung, vor allem betreffend H\*\*\*\*\*L\*\*\*\*\* , geleistet.

Dass konkrete Anhaltspunkte dafür bestehen, dass

- die Leistung der Bw. (Verzinsung der Anzahlung) nicht der Gegenleistung der Me\*\*\*\*\* AG (Zurverfügungstellung von Kapital durch die Anzahlung) entsprochen hat oder
- dass ein allfälliger Gewinn der Me\*\*\*\*\* AG aus diesem Geschäft (Differenz der vereinnahmten Zinsen zu den Eigenfinanzierungskosten der Me\*\*\*\*\* AG) wiederum an eine oder mehrere in Österreich (im Unionsgebiet) damit steuerpflichtige Person(en) zurückgeflossen sei,

wurde im Verfahren nicht vorgebracht und kann auch nicht festgestellt werden.

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

§ 162 BAO lautet:

*„§ 162. (1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, daß Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, daß der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.*

*(2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.*

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 20 BAO lautet:

*„§ 20. Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.*

Gemäß § 244 BAO ist gegen nur das Verfahren betreffende Verfügungen ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Diese können erst in der Berufung gegen den die Angelegenheit abschließenden Bescheid angefochten werden.

Im abgabenrechtlichen Berufungsverfahren ist die Ermessensübung der Abgabenbehörde erster Instanz voll zu prüfen; in der Berufungsentscheidung ist das Ermessen durch die Berufungsbehörde eigenverantwortlich zu üben (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 20 Tz 11; *Stoll*, BAO, 213 f).

Ermessensbestimmungen räumen – im Unterschied zu gebundenen Entscheidungen – der Behörde bei Verwirklichung gesetzlich vorgesehener Rechtsfolgen einen Entscheidungsspielraum ein (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 20 Tz 1).

Die maßgebenden Kriterien für die Übung des Ermessens ergeben sich primär aus der Ermessen einräumenden Bestimmung. Die in § 20 BAO erwähnten Ermessenskriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit sind grundsätzlich und subsidiär zu beachten (vgl. *Stoll*, BAO, 207).

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung (vgl. zB VwGH 3. 7. 2003, 2000/15/0043; VwGH 17. 5. 2004, 2003/17/0132; VwGH 24. 2. 2010, 2009/15/0161) die „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse,

insbesondere an der Einbringung der Abgaben". Die „Billigkeit“ gebietet etwa die Berücksichtigung von Treu und Glauben sowie des steuerlichen Verhaltens und der wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei. Zur „Zweckmäßigkeit“ i. S. d. § 20 BAO gehört auch die Berücksichtigung der Verwaltungsökonomie (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 20 Tz 6 ff.).

Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der Norm zu orientieren (VwGH 21. 12. 1990, 90/17/0344).

§ 162 BAO dient nach herrschender Meinung vornehmlich dem Ziel, Besteuerungskomponenten, die sich bei einem Abgabepflichtigen steuermindernd auswirken, beim Empfänger steuerlich zu erfassen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 162 Tz 5 unter Hinweis auf VwGH 2. 3. 1993, 91/14/0144; VwGH 28. 5. 1997, 94/13/0230; VwGH 21. 12. 1999, 94/14/0040; VwGH 9. 3. 2005, 2002/13/0236).

Hingegen vertritt *Stoll* (BAO, 1722) die Auffassung, die Sicherung der Erfassung der Beträge sei nicht der Hauptzweck des § 162 BAO. Erstes Ziel des Abgabenverfahrens müsse die Erforschung der tatsächlichen Gegebenheiten, die Ermittlung, aber auch die tatsächliche Berücksichtigung der materiellen Wahrheit sein (*Stoll*, BAO, 1731). § 162 BAO sei eine Verfahrensbestimmung, die bei sachwidriger Anwendung zu einer Verschiebung der persönlichen Steuerzahlungspflicht von dem vom materiellen Recht geprägten Steuersubjekt und Steuerschuldner auf einen anderen führen würde (*Stoll*, BAO, 1724).

§ 162 BAO stellt als „formale Beweisregel“ eine Ausnahme vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung dar (vgl. *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 162 Tz 11 unter Hinweis auf *Ruppe*, Unerlaubte Provisionen, 101; VwGH 27. 7. 1994, 92/13/0140; *Tanzer/Unger*, BAO 2010, 110).

Aufwendungen sind bei Verweigerung der betreffenden Angaben i. S. d. § 162 Abs. 2 BAO auch dann zwingend nicht anzuerkennen, wenn die Tatsache der Zahlung und deren betriebliche Veranlassung an sich unbestritten ist (VwGH 31. 1. 2001, 98/13/0156).

Daher ist der Einsatz des § 162 BAO nach *Stoll* (Steuerschuldverhältnis, 173) nur dann gerechtfertigt, „wenn man auf Grund der tatsächlichen Gegebenheiten und der Beweisführung sowohl zur Auffassung gelangen könnte, die Ausgaben seien geleistet worden als auch zur Einstellung, sie seien nicht geleistet worden“. § 162 BAO diene somit nur der Beseitigung nach Ausschöpfung aller erreichbaren Erkenntnisquellen noch verbleibender Zweifel (*Stoll*, BAO, 1731, Situationen eines erkenntnismäßigen „Patt“).

Ist dem Finanzamt bekannt, dass der Steuerpflichtige aus tatsächlichen Gründen, die abzuwenden nicht in seiner Macht steht, verhindert ist, die Empfänger geltend gemachter

Aufwendungen zu bezeichnen, überschreitet es sein Ermessen, wenn es dem Steuerpflichtigen dennoch die Namhaftmachung aufträgt (VwGH 13. 4. 1954, 3092/52).

Nach Ansicht der Berufungsbehörde ist in der gegenständlichen Sachverhaltskonstellation das Ermessen, eine Aufforderung nach § 162 BAO ergehen zu lassen, dahingehend zu üben, dass eine derartige Aufforderung nicht zu erfolgen hatte.

Die Berufungsbehörde hat im Rechtsmittelverfahren nicht bloß zu prüfen, ob die erstinstanzliche Behörde das ihr eingeräumte Ermessen im Sinne des Gesetzes ausgeübt hat, sondern hat vielmehr das Ermessen eigenverantwortlich (neu) zu üben (vgl. *Stoll*, BAO, 213 f.).

In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes waren bislang Fälle zu beurteilen, in denen das einer (Auslands)Zahlung zugrunde gelegene (behauptete) Rechtsgeschäft geeignet war, Zweifel nach sich zu ziehen, ob (aus Sicht des Leistenden) tatsächlich Betriebsausgaben vorgelegen sind.

Das Benennungsverlangen steht in besonderem Maße unter dem Gesichtspunkt der Zumutbarkeit. Das bedeutet, dass das Verlangen nicht unverhältnismäßig sein darf und die für den Steuerpflichtigen zu befürchtenden Nachteile (z. B. wirtschaftliche Existenzgefährdung) nicht außer Verhältnis zum beabsichtigten Aufklärungserfolg (z. B. geringfügige Steuernachholung bei den Empfängern) stehen dürfen (BFH 25. 8. 1986, IV B 76/86, BFHE 149, 381, BStBl. II 1987, 481). Da es um den Abzug einzelner Betriebsausgaben geht, ist die Frage der Verhältnismäßigkeit eines Benennungsverlangens nicht für alle Geschäftsvorfälle einheitlich, vielmehr im Hinblick auf den jeweiligen einzelnen Geschäftsvorfall zu beurteilen. Dabei kann nur auf den Zeitpunkt der entsprechenden Zahlung abgestellt werden (BFH 6. 4. 1993, XI B 94/92, BFH/NV 1993, 633). Entscheidend ist, inwieweit für den Steuerpflichtigen zu diesem Zeitpunkt zumutbar war, sich nach den Gepflogenheiten eines ordnungsmäßigen Geschäftsverkehrs der Identität seines jeweiligen Geschäftspartners zu vergewissern, um so in der Lage zu sein, ihn als Empfänger von Zahlungen zutreffend zu bezeichnen (BFH 17. 12. 1980, I R 148/76, BFHE 132, 211, BStBl. II 1981, 333; BFH 17. 10. 2001, I R 19/01, HFR 370/2002). Bei der Zumutbarkeitsprüfung kommt es darauf an, ob dem Zahlenden zum Zeitpunkt der Zahlung die Vermutung nahegelegt hat, dass der Zahlungsempfänger den Bezug zu Unrecht nicht versteuern werde (vgl. BFH 10. 3. 1999, XI R 10/98, BFHE 188, 280, BStBl. II 1999, 434).

Ein Benennungsverlangen ist dann verhältnismäßig und damit ermessensgerecht, wenn in Betracht kommt, dass der Empfänger der Zahlung mit dem Zufluss (im Inland) steuerpflichtig ist und die Versteuerung unterlässt, wobei die Auswirkungen des Benennungsverlangens und

die bei Nichterfüllung zu erwartenden Folgen für den Steuerpflichtigen einerseits sowie die Intensität der Gefahr eines Steuerausfalls bzw. die Möglichkeiten seiner Vermeidung durch eigene Sachverhaltsermittlungen der Behörde andererseits gegeneinander abzuwägen sind (vgl. FG Hamburg, 11. 2. 1999, V 71/96, EFG 533/1999).

Eine Aufforderung zur Empfängerbenennung ist somit unverhältnismäßig, wenn die Gefahr einer Steuerverkürzung gering ist (vgl. FG Hamburg, 11. 2. 1999, V 71/96, EFG 533/1999; i. d. S. auch *Beiser*, Die Empfängerbenennung nach § 162 BAO, SWK 2000, S 846).

Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass Geschäfte mit einer in der Schweiz ansässigen Sitzgesellschaft (Domizilgesellschaft), deren tatsächliche Beteiligte nicht bekannt sind und hinsichtlich derer von den ausländischen Abgabenbehörden nicht umfassende Amtshilfe geleistet wird, grundsätzlich zu hinterfragen sind.

Im gegenständlichen Fall hat die Domizilgesellschaft bei der Bw, mit welcher sie schon länger intensive Geschäftsbeziehungen pflegte, die Herstellung mehrerer Maschinen in Auftrag gegeben und hierfür eine Anzahlung geleistet.

Da die Bw zufolge ursprünglich nicht vorhersehbarer Umstände – nämlich des rasanten Umstiegs von einer jahrzehntelang angewendeten Technologie auf eine gänzlich andere - die Maschinen nicht gemäß den Vorgaben der Domizilgesellschaft herstellen konnte, war die Anzahlung – unter marktüblicher Verzinsung – von der Bw an die Domizilgesellschaft zurückzuzahlen.

Die Wahrscheinlichkeit, dass im gegenständlichen Fall der aus der Kapitalhingabe resultierende (mögliche, von den Refinanzierungskosten der Domizilgesellschaft abhängige) Zinsgewinn der Domizilgesellschaft zu einer Verkürzung österreichischer Abgaben geführt hat, ist sehr gering. Es widerspricht der Erfahrung des wirtschaftlichen Lebens, den mit einem derartigen Geschäft verbundenen Aufwand deswegen zu betreiben, um bei einem zur Verfügung gestelltem Kapital von über 161.000 € Kapitaleinkünfte von rund 13.000 € am österreichischen Fiskus vorbei zu lukrieren – allein die bisherigen Verfahrenskosten dürften eine allfällige, im Falle eines Rückflusses nach Österreich resultierende Steuerbelastung überschritten haben.

Wollte man von jedem österreichischen Unternehmen, das Warengeschäfte mit ausländischen Unternehmen abwickelt, und dessen Jahresumsatz bei rund 7 Millionen € liegt, in einem Fall wie dem gegenständlichen verlangen, von einem Geschäftspartner, der einen Lieferauftrag der gegenständlichen Größenordnung erteilt, detaillierte Auskünfte über dessen wirtschaftlichen Machthaber vorzulegen, käme wohl die österreichische Exportwirtschaft zum Erliegen. In nicht wenigen Fällen wird bei Kunden in Drittstaaten der wahre wirtschaftliche

Machthaber dem Lieferanten nicht bekannt sein. Gerade bei Aktiengesellschaften (die französische Bezeichnung *société anonyme* beschreibt dies plastisch) sind die Aktionäre zumeist nicht ersichtlich.

Dies ist in aller Regel aus Sicht des österreichischen Ertragsteuerrechts auch unbedenklich, da es hier typischerweise nicht um den Abzug von Betriebsausgaben, sondern um den Erhalt von Betriebseinnahmen (Exporteinnahmen) geht.

Das Finanzamt hat das gegenständliche Grundgeschäft (zu Recht) nicht in Frage gestellt.

Untypischerweise – und für die Bw zunächst nicht vorhersehbar – kam es hier allerdings zu einer Rückabwicklung des Exportgeschäfts, woraus das Erfordernis einer Verzinsung der zurückzuzahlenden Anzahlung resultierte.

Der gegenständliche Fall unterscheidet sich von jenem, der dem Erkenntnis VwGH 28. 5. 2009, 2008/15/0046, zugrunde liegt: Dort ging es um Zinszahlungen in Höhe von rund 3.000.000 S (= ca. 218.000 €) an eine panamesische Offshore-Company für ein Darlehen ohne Bezug zu einer Warenlieferung, wobei die panamesische Gesellschaft Gesellschafterin der dortigen Beschwerdeführerin war.

In Abwägung des vergleichsweise niedrigen in Rede stehenden Abgabebetrags, der geringen Wahrscheinlichkeit einer Hinterziehung österreichischer Abgaben und dem Umstand, dass die Zinszahlungen Folge eines (fehlgeschlagenen) Exports von (realen) Waren gewesen sind, ist es nach Ansicht der Berufungsbehörde in diesem konkreten Fall unzumutbar, der Bw eine Empfängerbenennung nach § 162 BAO aufzutragen. Dies auch vor dem Hintergrund, dass im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses eine Rückabwicklung des Geschäfts nicht voraussehbar war (somit die Bw nicht mit einer allenfalls erforderlichen Beweisvorsorge rechnen musste) und die Bw schon längere Zeit problemlose Geschäftsbeziehungen mit der Me\*\*\*\*\* AG gepflogen hat, wobei die Me\*\*\*\*\* AG tatsächlich auch mit entsprechendem Personal operativ tätig gewesen ist.

Da eine Aufforderung nach § 162 BAO nicht zu ergehen hatte, kann es der UFS in dieser Entscheidung dahingestellt lassen, ob mit der Benennung der Me\*\*\*\*\* AG ein Empfänger i. S. d. § 162 BAO bekannt gegeben wurde (siehe dazu aber die Entscheidung UFS 27. 11. 2012, RV/0896-W/07).

Bloße „Briefkästen“ kommen als wirkliche Empfänger von Leistungsvergütungen nicht in Betracht (vgl. für viele *Tanzer*, Einkünftezurechnung an ausländische Basis- und Finanzierungsgesellschaften, GesRZ 2005, 115). Häufig fungieren so genannte „Domizilgesellschaften“ als „Durchleitungsgesellschaften“, um Zahlungen von Steuerinländern

insbesondere an inländische Leistungserbringer zurück fließen zu lassen. Selbst wenn die Gesellschaften in derartigen Fällen formal eine eigene Geschäftstätigkeit durch Einschaltung und Beauftragung inländischer Auftragnehmer entfalten, werden die Leistungen, für die förmlich gezahlt wird, tatsächlich und wirtschaftlich nicht von der Domizilgesellschaft und deren Angestellten erbracht. Das Wesen einer Domizil- oder Sitzgesellschaft besteht darin, dass diese in dem Niedrigsteuerstaat nur ihren Sitz (mit oder ohne Haltung eines Büros) hat und dort keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt (BFH 30. 8. 1995, I R 126/94, BFH/NV 1996, 267; BFH 10. 11. 1998, I R 108/97, BFHE 187, 211, BStBl. II 1999, 121; BFH 13. 12. 1999, IV B 41/99, BFH/NV 2000, 817; BFH 12. 8. 1999, XI R 51/98, BFH/NV 2000, 299; FG Saarland 5. 6. 2002, 1 K 291/98, EFG 594/2002).

Mit der Bezeichnung einer „Briefkastenfirma“, die mangels personeller Ausstattung geschäftlich nicht aktiv werden kann, wird der Aufforderung zur genauen Empfängerbezeichnung nicht entsprochen; Empfänger sind vielmehr die Personen, die durch ihr Tätigwerden bzw. Dulden erst die Geschäfte tatsächlich ermöglicht haben (VwGH 23. 1. 2002, 96/13/0114; VwGH 31. 5. 2006, 2002/13/0145; VwGH 20. 9. 2007, 2007/14/000; kritisch *Beiser*, Die Empfängerbenennung nach § 162 BAO, SWK 2000, S 838, S 848, wonach der Steuerpflichtige nicht gehalten sei, den „Empfänger des Empfängers“ - wie Gesellschafter - zu benennen).

Ist eine natürliche oder juristische Person, die die Zahlungen des Steuerpflichtigen entgegennahm, lediglich zwischengeschaltet, weil sie entweder mangels eigener wirtschaftlicher Betätigung die vertraglich bedungenen Leistungen gar nicht erbringen konnte oder weil sie aus anderen Gründen die ihr erteilten Aufträge und die empfangenen Gelder an Dritte weiterleitete, so ist sie nicht Empfänger i. S. d. § 160 Abs. 1 Satz 1 AO (entspricht § 162 BAO), so dass die hinter ihr stehenden Personen, an die die Gelder letztlich gelangt sind, zu benennen sind (BFH 10. 11. 1998, I R 108/97, BFHE 187, 211, BStBl. II 1999, 121; BFH 25. 1. 2006, I R 39/05, BFH/NV 2006, 1618). Die bloße Versicherung, dass an einer Kapitalgesellschaft keine Personen beteiligt sind, die ihren Wohnsitz in Österreich haben, und die Personen einem Dritten offengelegt wurden, ist für eine Empfängerbenennung nicht ausreichend (UFS 27. 7. 2007, RV/0014-W/05, nicht veröffentlicht).

Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Stiftungen, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben, können nach Schweizer Recht das Domizilprivileg beanspruchen. Die Gewährung des Domizilprivilegs setzt voraus, dass in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird. Soweit eine Geschäftstätigkeit - die Fabrikation, der Handel, das Erbringen von Dienstleistungen, die Ausübung von Treuhandfunktionen, die Akquisition, die Werbung und die Vermittlung von Geschäften - im



Ausland ausgeübt wird, ist sie für das Domizilprivileg nicht schädlich (Ausland-Ausland-Geschäfte, z. B. Handelstätigkeit mit Einkauf und Verkauf im Ausland).

Während bei einem im Unionsgebiet ansässigen Unternehmen im Allgemeinen kein Anlass für die Annahme besteht, es handle sich um eine wirtschaftlich inaktive Gesellschaft (BFH 17. 10. 2001, I R 19/01, BFH/NV 2002, 609; BFH 16. 7. 2003; I B 163/02, BFH/NV 2004, 4), besteht diese Annahme für Gesellschaften mit Sitz in Liechtenstein oder der Schweiz (vgl. BFH 24. 4. 2009, IV B 104/07).

Bei wirtschaftlich aktiven Gesellschaften ist nach der deutschen Rechtsprechung – im Gegensatz zu bloßen wirtschaftlich inaktiven Domizilgesellschaften – die Benennung der Gesellschaft (und nicht auch der an ihr Beteiligten) ausreichend (vgl. FG Münster, 29. 11. 1996, 4 K 4398/93 G, EFG 96/1998, Revision von BFH 10. 11. 1998, I R 108/97, abgelehnt).

Die österreichische Rechtsprechung geht gleichermaßen bei einer effektiven Handelstätigkeit eines ausländischen Unternehmens nicht von einer „Briefkastenfirma“ aus. Dabei muss das Unternehmen in seinem Sitzstaat keine Geschäftstätigkeit ausüben. Eine „Briefkastenfirma“ erschöpfe sich in der bloßen Kombination einer Zustellanschrift mit einer Firmenbezeichnung, es handle sich also um ein Unternehmen, das keinen geschäftlichen Betrieb habe und deswegen keine Leistung erbringen könne. Das Zwischenschalten eines Unternehmens zur Abwicklung von Geschäften lasse diese noch nicht zur „Briefkastenfirma“ werden, ebenso nicht, dass die Abwicklung von Geschäften im Sitzstaat untersagt ist (vgl. VwGH 29. 9. 2004, 2001/13/0013; VwGH 19. 12. 2007, 2005/13/0030; UFS 10. 4. 2008, RV/0042-W/08, letztere Entscheidung nicht veröffentlicht).

Die von der Bw vorgelegten Unterlagen lassen darauf schließen, dass von der Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG – über eine „Briefkastenfirma“ hinausgehend – im für die gegenständliche Entscheidung maßgebenden Zeitraum tatsächlich der Großhandel mit a\*\*\*\*\* betrieben wurde und – jedenfalls in den 1980er Jahren – eine rege Geschäftsbeziehung mit der Bw bestand.

Dass die Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG im Berufszeitraum kein operativ tätiges Unternehmen (mehr) gewesen ist, lässt sich – der Berufszeitraum liegt mehr als zehn Jahre zurück – nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens nicht feststellen.

Die Me\*\*\*\*\* Supply and Consultancy AG war somit im Berufszeitraum tatsächlich eine wirtschaftlich (außerhalb der Schweiz) aktive Domizilgesellschaft, die Bestellungen tätigte und eine entsprechende Geschäftstätigkeit entfaltete. Daher reicht deren Benennung als Empfänger nach der Rechtsprechung aus (vgl. VwGH 19. 12. 2007, 2005/13/0030).

Es braucht daher nicht untersucht werden, ob – und gegebenenfalls ab welchem Zeitpunkt – ein Steuerpflichtiger, der regelmäßig Geschäfte mit einer eindeutig wirtschaftlich aktiven Domizilgesellschaft tätigt, im Hinblick auf § 162 BAO prüfen muss, ob die Voraussetzungen des Vorliegens einer wirtschaftlich aktiven Gesellschaft noch gegeben sind, wobei im gegenständlichen Fall die Geschäftsabwicklung verglichen mit früheren Geschäften keinen Anhaltspunkt für das Vorliegen einer bloßen „Briefkastengesellschaft“ geliefert hat.

Die im Verhältnis zur Schweiz bestehende Kapitalverkehrsfreiheit (vgl. *Haslehner*, Die Anwendung von EG-Grundfreiheiten im Verhältnis zur Schweiz, SWI 2007, 221) wird von einer Aufforderung nach § 162 BAO zwar berührt, diese Norm dürfte aber mit dem freien Kapitalverkehr vereinbar sein. Eine Aufforderung nach § 162 BAO beschränkt zwar den freien Kapitalverkehr. Diese Beschränkung ist aber gerechtfertigt, wenn es an einem steuerlichen Auskunftsaustausch mit dem anderen Staat fehlt und deshalb das Interesse der Allgemeinheit, Steuerhinterziehung zu bekämpfen, und die Notwendigkeit, die Wirksamkeit von Steuerprüfungen zu wahren, in anderer Weise sichergestellt wird, wenn es sich um eine hierfür geeignete, erforderliche und verhältnismäßige Regelung handelt (vgl. BFH 22. 12. 2010, I R 86/09, zu Liechtenstein, unter Hinweis auf EuGH 28. 10. 2010, C-72/09 „*Établissements Rimbaud*“, IStR 2010, 842, und EuGH 19. 11. 2009, C-540/07 „*Kommission / Italien*“, IStR 2009, 853).

Mit der Schweiz bestand für den Berufszeitraum kein Amtshilfeabkommen in Steuersachen und auch kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung mit einer gleichwertigen Auskunftsregelung. Eine fehlende Amtshilfemöglichkeit im Verhältnis zu Drittstaaten kann die Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 56 EGV (Art. 63 AUEV) rechtfertigen, wenn ohne die Amtshilfe die Besteuerungsgrundlagen nicht zutreffend festgestellt werden können (vgl. *Rehm/Nagler*, Zurechnungsbesteuerung bei ausländischen Familienstiftungen (§ 15 AStG) und die Empfängerbenennung (§ 160 AO) auf dem Prüfstand des Gemeinschaftsrechts, IStR 2008, 284, m. w. N.).

Im Übrigen könnte fraglich sein, ob im gegenständlichen Fall tatsächlich der freie Kapitalverkehr (Art. 56 EGV) und nicht vielmehr der – im Verhältnis zur Schweiz nicht zum Tragen kommende – freie Dienstleistungsverkehr berührt wird (vgl. EuGH 3. 10. 2006, C-452/04, *Fidium Finanz*, dazu etwa ausführlich *Lang*, Kapitalverkehrsfreiheit, Steuerrecht und Drittstaaten, StuW 2011, 209).

Allerdings wird die Anwendung des § 162 BAO unionsrechtlich in einer Weise zu erfolgen haben, dass die Verhältnismäßigkeit im Hinblick auf die Grundfreiheiten gewahrt bleibt.

Auch im Lichte dieser Verhältnismäßigkeit war das Ermessen durch die Berufungsbehörde dahingehend zu üben, dass im gegenständlichen Fall eine Aufforderung nach § 162 BAO zu unterbleiben hatte.

Es verbleibt daher zu prüfen, ob die Zinszahlungen an die Me\*\*\*\*\* AG nach den allgemeinen Vorschriften des Ertragsteuerrechts als Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG 1988) abzugsfähig sind.

Leistungsbeziehungen mit Domizilgesellschaften in Steueroasen können dann nicht als erwiesen angesehen werden, wenn nicht jede einzelne Leistung konkret und detailliert dargestellt und bewiesen wird (VwGH 22. 11. 2001, 98/15/0089).

Das Finanzamt hat zu Recht keine Zweifel an der tatsächlichen Bestellung der Maschinen durch die Me\*\*\*\*\* AG und an der späteren Rückabwicklung des Geschäfts geäußert.

Der Betriebsausgabenabzug für die an die Me\*\*\*\*\* AG von der Bw zu leisten gewesenen Zinsen steht der Bw daher zu.

Die Einkünfte der Bw laut Betriebsprüfung von 670,00 S (669,98 S) im Jahr 2000 sowie von -969.655,00 S (-969.654,96 S) sind im Jahr 2000 um 40.854,29 S und im Jahr 2001 um 142.029,82 S zu vermindern, sodass sich ein Verlust von -40.184,00 im Jahr 2000 und von -1.111.685,00 S im Jahr 2001 ergibt.

Die Berechnung der Einkünfteverteilung ist der folgenden Tabelle zu entnehmen:

<b>Beteiligter (2000) Betriebsprüfung</b>	<b>%</b>	<b>Anteil vor Haftungsprämie (50.000,00)</b>	<b>Anteil S</b>	<b>Anteil €</b>
A***** Pr***** Technik GmbH (StNr. 09*****)	7,50	-3.699,75	46.300	3.364,77
A***** B***** & Co GmbH (StNr. 33*****)	37,50	-18.498,75	-18.499	-1.344,36
Ing. K***** N***** (StNr. 38*****)	30,00	-14.799,00	-14.799	-1.075,49
J*****N LA*****R (StNr. 27*****)	25,00	-12.332,50	-12.333	-896,24
	<b>100,00</b>	<b>-49.330,00</b>	<b>670</b>	<b>48,69</b>
<b>Beteiligter (2000) UFS</b>	<b>%</b>	<b>Anteil vor Haftungsprämie (50.000,00)</b>	<b>Anteil S</b>	<b>Anteil €</b>
A***** Pr***** Technik GmbH (StNr. 09*****)	7,50	-6.763,82	43.236	3.142,10
A***** B***** & Co GmbH (StNr. 33*****)	37,50	-33.819,11	-33.819	-2.457,73

Ing. K***** N***** (StNr. 38*****)	30,00	-27.055,29	-27.055	-1.966,18
J***** N LA***** R (StNr. 27*****)	25,00	-22.546,07	-22.546	-1.638,49
	<b>100,00</b>	<b>-90.184,29</b>	<b>-40.184</b>	<b>-2.920,31</b>
<b>Beteiligter (2001) Betriebsprüfung</b>	<b>%</b>	Anteil vor Haftungsprämie (50.000,00)	<b>Anteil S</b>	<b>Anteil €</b>
A***** Pr***** Technik GmbH (StNr. 09*****)	7,50	-76.474,13	-26.474	-1.923,95
A***** B***** & Co GmbH (StNr. 33*****)	37,50	-382.370,63	-382.371	-27.787,96
Ing. K***** N***** (StNr. 38*****)		20.000,00	20.000	1.453,46
J***** N LA***** R (StNr. 27*****)	25,00	-254.913,75	-254.914	-18.525,30
AI***** N***** (StNr. 38 NEU)	30,00	-325.896,50	-325.897	-23.683,82
	<b>100,00</b>	<b>-1.019.655,00</b>	<b>-969.655</b>	<b>-70.467,58</b>
<b>Beteiligter (2001) UFS</b>	<b>%</b>	Anteil vor Haftungsprämie (50.000,00)	<b>Anteil S</b>	<b>Anteil €</b>
A***** Pr***** Technik GmbH (StNr. 09*****)	7,50	-87.126,36	-37.126	-2.698,08
A***** B***** & Co GmbH (StNr. 33*****)	37,50	-435.631,81	-435.632	-31.658,60
Ing. K***** N***** (StNr. 38*****)		20.000,00	20.000	1.453,46
J***** N LA***** R (StNr. 27*****)	25,00	-290.421,21	-290.421	-21.105,73
AI***** N***** (StNr. 38 NEU)	30,00	-368.505,45	-368.505	-26.780,34
	<b>100,00</b>	<b>-1.161.684,82</b>	<b>-1.111.685</b>	<b>-80.789,29</b>

**Die im Wirtschaftsjahr 1999/2000 erzielten Einkünfte werden gemäß § 188 BAO festgestellt:**

Einkünfte aus Gewerbebetrieb: -40.184,00 S = -2.920,31 €

	<b>Anteil S</b>	<b>Anteil €</b>
A***** Pr***** Technik GmbH (StNr. 09*****)	43.236	3.142,10
A***** B***** & Co GmbH (StNr. 33*****)	-33.819	-2.457,73

Ing. K***** N***** (StNr. 38*****)	-27.055	-1.966,18
J*****N LA*****R (StNr. 27*****)	-22.546	-1.638,49

**Die im Wirtschaftsjahr 2000/2001 erzielten Einkünfte werden gemäß § 188 BAO festgestellt:**

Einkünfte aus Gewerbebetrieb: -1.111.685,00 S = -80.789,29 €

	<b>Anteil S</b>	<b>Anteil €</b>
A***** Pr***** Technik GmbH (StNr. 09*****)	-37.126	-2.698,08
A***** B***** & Co GmbH (StNr. 33*****)	-435.632	-31.658,60
Ing. K***** N***** (StNr. 38*****)	20.000	1.453,46
J*****N LA*****R (StNr. 27*****)	-290.421	-21.105,73
Al***** N***** (StNr. 38 NEU)	-368.505	-26.780,34

Hinsichtlich der weiteren (unstrittigen) Feststellungen wird auf die Darstellung in den angefochtenen Bescheiden vom 14. 11. 2003 verwiesen, die, insoweit sie nicht mit den vorstehenden Feststellungen im Widerspruch stehen, einen Bestandteil auch dieses Bescheidspruches bilden. Diese Feststellungen wurden auch vom Finanzamt nach der Betriebsprüfung nicht geändert. Infolge des Umfangs dieser Feststellungen unterbleibt eine neuerliche Darstellung in diesem Bescheid.

Wien, am 27. November 2012