



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende und die weiteren Mitglieder über die Berufung der Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2

EStG 1988 für die Jahre 1996 bis 2000 entschieden:

1. Die Berufung wird, soweit sie sich gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 und 2000 richtet, als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2. Der Berufung wird, soweit sie sich gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1999 richtet, teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Körperschaftsteuer 1999 sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruchs.

3. Der Berufung wird, soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1996 bis 2000 richtet, Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) betreibt in der Rechtsform einer GmbH ein Unternehmen, dessen Gegenstand u.a. in der Erzeugung von und im Handel mit Stahlfelgen besteht. Einzige Gesellschafterin der Bw ist die X Beteiligungs GmbH (mittlerweile umbenannt in Y-GmbH). Gesellschafter der X Beteiligungs GmbH waren im Berufszeitraum laut Firmenbuch

folgende Personen:

Bis Dezember 1996 zu jeweils 50 % AB und BC, ab Dezember 1996 neben den beiden Genannten die AB-BetGmbH (deren Gesellschafter waren zunächst AB und CD, seit Juli 1999 die AB Privatstiftung) und die BC-BetGmbH (deren Gesellschafter waren zunächst CD und AB, seit Juli 1999 nur mehr CD), seit Juli 1999 an Stelle von AB und BC die AB Privatstiftung und die BC Privatstiftung.

Jeweils selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführer der Bw waren im Berufszeitraum AB, BC und CD.

Am 5. Feber 1996 traf die Bw mit der B-AG (im Folgenden BBAG), Zug, und der A-Ltd (im Folgenden ALtd), Vaduz, Vereinbarungen, deren Inhalt auszugsweise wie folgt lautet:

I. Die Bw ist mit ihrer Division Kfz-Räder im internationalen Großhandel von Stahlrädern für den Aftermarkt tätig.

BBAG ist auf Grund getroffener Vertriebsvereinbarungen Generalvertreter verschiedener außereuropäischer Hersteller von Stahlscheibenrädern für japanische und koreanische Fahrzeuge, insbesondere der Firmen T, YF und H, und vertritt diese am europäischen und nordamerikanischen freien Aftermarkt.

ALtd ist auf Grund einer getroffenen Vertriebsvereinbarung Generalvertreter der FD der AS für deren Stahlscheibenräder für europäische und amerikanische Fahrzeuge am weltweiten freien Aftermarkt mit Ausnahme von Südamerika.

Mit der vorliegenden Vereinbarung bezweckt die Bw, der zunehmenden Dominanz einer geringer werdenden Anzahl von Kunden auf den nationalen Märkten und dem daraus resultierenden, härter werdenden Verdrängungswettbewerb durch die Vergrößerung der Vertriebsaktivitäten und der damit verbundenen, drastischen Kosten- und Risikooptimierung im Bereich des Lagers und der Planung entgegenzuwirken.

II. Mit 1. April 1996 verzichten BBAG bzw. ALtd zugunsten der Bw auf ihre Rechte aus den bestehenden Generalvertriebsverhältnissen.

BBAG bzw. ALtd wird dafür Sorge tragen, dass diese Räderhersteller an die Bw zu den gleichen Konditionen wie bisher liefern und insbesondere auch gegenüber der Bw die bisherigen Exklusivitätsvereinbarungen anwenden. Die Bw wird ab 1. April 1996 die ab diesem Zeitpunkt sie selbst treffenden Verpflichtungen gegenüber den Räderherstellern erfüllen. Dies alles gilt auch für mit den Kunden von BBAG bzw. ALtd bestehenden Vereinbarungen.

III. Das von der Bw an BBAG für die unter Punkt II beschriebenen Handlungen zu entrichtende Entgelt beläuft sich auf 20.500.000,00 S, das von der Bw an die ALtd für die unter Punkt II beschriebenen Handlungen zu entrichtende Entgelt beläuft sich auf 77.000.000,00 S.

Sollten die vertragsgegenständlichen Generalvertriebsverhältnisse aus nicht von der Bw zu vertretenden Gründen von den Herstellern gegenüber der Bw vor dem 31. März 2000 beendet werden, so ermäßigt sich das vereinbarte Nettoentgelt je nach dem Zeitpunkt der Beendigung um 10 % bis 75 %.

IV. BBAG bzw. ALtd wird der Bw alle Informationen für die Übernahme und die Fortführung der gegenständlichen Vertragsbeziehungen erteilen und sie bei der Übernahme bereits bestehender Geschäftsverbindungen nach Möglichkeit unterstützen.

Die Bw aktivierte den auf Grund dieser Vereinbarungen bezahlten Gesamtbetrag von 97.500.000,00 S im Wirtschaftsjahr 1996 unter der Bilanzposition „Diverse Rechte“ und nahm unter Zugrundelegung einer vierjährigen Nutzungsdauer folgende Abschreibung vor:

31.12.1996	30.6.1997	30.6.1998	30.6.1999	30.06.2000
24.375.000,00	12.187.500,00	24.375.000,00	24.375.000,00	12.187.499,00

1. Feststellungen der Betriebsprüfung:

1.1. Eine bei der Bw durchgeführte, die Jahre 1996 bis 2000 betreffende abgabenbehördliche Prüfung versagte den Rechtserwerben die steuerliche Anerkennung. Maßgeblich dafür waren laut Tz 21 des Betriebsprüfungsberichts (Bl 43 Arbeitsbogen) folgende Überlegungen.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens hätten die Geschäftsführer AB und BC auf Verlangen der Betriebsprüfung, Verträge über den Kauf der Rechte vorzulegen, zunächst erklärt, dass es nur mündliche Absprachen gäbe; nach einiger Zeit seien zwei nicht unterfertigte schriftliche Vereinbarungen vorgelegt worden.

Laut einer der Betriebsprüfung von den Geschäftsführern übergebenen schriftlichen Darstellung betreffend „Die ABC Unternehmen“ (Bl. 323 Arbeitsbogen) seien im Gründungsjahr 1993 über eine aus strategischen Gründen vorgeschaltete Gesellschaft in Guernsey mit 52 % FS, Generaldirektor von AS, und mit je 24 % BC und AB wirtschaftliche Eigentümer der ALtd gewesen; nach dem Tod von FS hätten BC und AB dessen Anteil je zur Hälfte übernommen; die ALtd sei gegründet worden, um einen eigenen Aftermarkt-Vertrieb von A - Rädern in Europa aufzuziehen.

Aus im Betriebsprüfungsbericht näher dargelegten, auf KSV – Auskünfte gestützten Gründen – so seien für die BBAG und die ALtd keine Verbindungen nach außen hin erkennbar, keine Geschäftstätigkeit ersichtlich, kein eigenes Personal, keine eigentlichen Geschäftsräume vorhanden gewesen, die Gesellschaften befänden sich bei einem Repräsentanten in Untermiete – komme die Betriebsprüfung zu dem Schluss, dass es sich sowohl bei der BBAG als auch bei der ALtd um Sitzgesellschaften handle. Für die Rechtserwerbe würden der Betriebsprüfung lediglich nicht unterfertigte und keinerlei Rechtswirksamkeit besitzende Vereinbarungen vorliegen. Vorteilsempfänger zu Lasten der Bw seien ihre drei Gesellschafter-Geschäftsführer AB, BC und CD gewesen, weshalb die geltend gemachte AfA in den einzelnen Wirtschaftsjahren außerbilanzmäßig als verdeckte Gewinnausschüttung hinzuzurechnen sei.

1.2. Unter Tz 18 des Betriebsprüfungsberichts (Bl. 47 Arbeitsbogen) traf die Betriebsprüfung die Feststellung, dass der im Jahr 1999 für die Anschaffung eines Betriebsgebäudes geltend gemachte Investitionsfreibetrag (IFB) in Höhe von 3.960.000,00 S nicht zustehe. Das im Jahr 1999 zugegangene Gebäude sei zunächst von AB und BC für mehr als 10 Jahre an die Bw

vermietet worden. Da somit die Verwendung des Gebäudes für einen nicht IFB-begünstigten Zweck nicht lediglich kurzfristig (bis zu einem Jahr) gewesen sei, stehe der geltend gemachte IFB in Höhe von 3.960.000,00 S nicht zu.

1.3. Das Finanzamt erließ den Feststellungen der Betriebsprüfung Rechnung tragende Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 2000. Die auf die verdeckte Gewinnausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer wurde der Bw im Haftungswege vorgeschrieben.

2. Berufung:

2.1. Gegen die Nichtanerkennung des IFB für das im Jahr 1999 erworbene Gebäude wendet die Bw ein, dass die Voraussetzungen des § 10 EStG für die Zuerkennung des IFB vorliegen würden. Trotz der unklaren Formulierung werde angenommen, dass die Betriebsprüfung ihre Beanstandung offenkundig auf § 10 Abs. 5 EStG, nämlich den Ausschluss des IFB bei einem Erwerb gebrauchter Wirtschaftsgüter von einem Konzernunternehmen innerhalb eines Konzerns, stütze. Ein solcher Erwerb habe aber nicht stattgefunden. Vielmehr habe die Bw das Gebäude von zwei natürlichen Personen erworben.

2.2. Bezüglich des Erwerbs von Vertriebsrechten erläutert die Bw zunächst die wirtschaftliche Entwicklung der BBAG und ALtd. Die BBAG mit dem Sitz in Zug, Schweiz, sei im Jahr 1990 durch die X-GmbH (im Folgenden X) als deren 100 %-ige Tochter gegründet worden. Unmittelbar nach der Gründung habe die BBAG von W die Bezugsrechte an der Marke T erworben. Dieser sei auch Geschäftsführer der BBAG geworden. Im Zuge des Ausbaus der wirtschaftlichen Vertriebsaktivitäten habe man den Vertrieb weiterer fernöstlicher Räderproduzenten wie YF oder H sowie O, Australien und einiger anderer Firmen übernommen. Die im Jahr 1993 in Vaduz gegründete ALtd (Gründungsname W-Ltd.) sei insbesondere für den Handel mit Kfz Rädern aus der Produktion von RB#, gegründet worden. Sowohl BBAG als auch ALtd seien aktive Handelsgesellschaften gewesen. Sie hätte über eigenes Personal, eigene Büroräumlichkeiten sowie über entsprechende Infrastruktur verfügt. Im Hinblick auf Synergieeffekte seien der Firmenname auf A-Ltd geändert und der Vertrieb aller Marken in der ALtd zusammengefasst worden. Die BBAG habe ihre operative Tätigkeit (Kontakte zu Kunden) im Jahr 1993 eingestellt. Sie sei aber weiterhin Generalvertreter für ihre Produkte geblieben und habe Provisionen erhalten. W sei zur ALtd entsendet worden und habe dort bis Ende 1996 als Geschäftsführer fungiert.

Nach dem Tod des FS im November 1994 seien dessen Anteile, auf Grund einer bereits bei Gründung abgeschlossenen Optionsvereinbarung, auf AB und BC übergegangen, die damit

über inländische Beteiligungsgesellschaften mittelbar zu je 50 % an der ALtd beteiligt gewesen seien.

1996 sei W aus der Geschäftsführung ausgeschieden, weshalb man beschlossen habe, die gesamte operative Tätigkeit der ALtd nach Österreich zu verlagern. Am 5. Feber 1996 seien daher sämtliche Vertriebsrechte an die Bw verkauft worden. Die Kaufverträge seien in der Schweiz, in einem Safe einer Tochtergesellschaft der X, deponiert worden. Zu diesem Zeitpunkt sei die BBAG auf Grund getroffener Vereinbarungen Generalvertreter der Hersteller von Stahlscheibenrädern gewesen und habe diese am europäischen und nordamerikanischen freien Aftermarkt vertreten. Die ALtd sei auf Grund getroffener Vereinbarungen Generalvertreter der FD der AS am weltweiten freien Aftermarkt mit Ausnahme von Südamerika gewesen.

Nach Abtretung der Vertriebsrechte habe auch die ALtd bis Herbst 1996 ihr operatives Geschäft sukzessive eingestellt und sämtliche Geschäftsräumlichkeiten aufgegeben. Sie befinde sich seither bei ihrem Repräsentanten, der R, in Vaduz, S-Str; der Name sei auf FAG geändert und AB Ende 1996 Direktor geworden.

Die Bw, die mit ihrer Division Kfz-Räder im internationalen Großhandel von Stahlrädern am freien Aftermarkt tätig sei, habe mit dem Erwerb der Vertriebsrechte auch den gesamten Kundenstock der ALtd und der BBAG übernommen. Für die Bw seien damit wesentliche Mitbewerber am Markt weggefallen. Die damit verbundenen Synergieeffekte hätten sich positiv auf das Ergebnis ausgewirkt. Durch den Wegfall von ALtd und BBAG als Zwischenhändler hätten sich nicht nur die Margen der Bw nahezu verdoppelt, sondern hätten auch der Umsatz mit bereits früher von ALtd und BBAG belieferten Kunden erhöht und neue Kundenbereich erschlossen werden können. Aus der Übertragung der Vertriebsrechte sei daher für die Bw ein wesentlicher wirtschaftlicher Vorteil entstanden, der die Anschaffungskosten der Vertriebsrechte wesentlich überstiegen habe.

Entgegen den Feststellungen der Betriebsprüfung seien die Verträge über den Erwerb der Bezugsrechte sehr wohl unterschrieben worden. Kopien davon seien der Berufung beigelegt. Der Betriebsprüfung habe aber die Bereitschaft gefehlt, die im Dezember 2001 anlässlich einer Besprechung noch einmal vorgelegten Unterlagen zur Kenntnis zu nehmen.

Der auf einer KSV - Auskunft basierenden Feststellung der Betriebsprüfung, die ALtd sei eine Sitzgesellschaft, hält die Bw entgegen, dass diese Auskunft nur die gegenwärtige Situation schildere. Die ALtd habe ihre operative Geschäftstätigkeit in Vaduz, S, ausgeübt. Diese Adresse scheine auf allen Belegen auf. Belegkopien habe man der Betriebsprüfung vorgelegt. Der Betriebsprüfung seien auch ein Mietvertrag (mit Laufzeit ab 1. April 1993) und Mietzahlungsbelege sowie Telefon- und Stromrechnungen übergeben worden. Als Mietobjekt bezeichne der Mietvertrag eine Büroetage im Ausmaß von 122,5 m². Die ALtd habe, neben W,

seit 28. Mai 1993 Direktor mit Einzelzeichnungsrecht, auch Personal beschäftigt, und zwar eine Arbeitskraft für 40 Wochenstunden mit dem Aufgabenbereich selbständige Auftragsbearbeitung wie z.B. Fakturierung, Mahnwesen, allgemeine Schreibarbeiten, sowie einen Teilzeitbuchhalter.

Auch bezüglich ihrer Schlussfolgerung, die BBAG sei eine Sitzgesellschaft, stütze sich die Betriebsprüfung alleine auf die nur den Stand im Jahr 2001 schildernde KSV Auskunft. Die vorliegenden Handelsregistrauszüge bewiesen, dass sich die BBAG erst Ende 1996, nach Übertragung der Rechte, bei der Treuhand- und Revisionsanstalt in der B-Str eingemietet habe. Von 18. Juli 1994 bis 8. Mai 1995 habe die Anschrift I-Str gelaute. Ein dieser Anschrift betreffender Mietvertrag sowie ergänzender Schriftverkehr seien der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Auch Personal habe die BBAG beschäftigt, was durch verschieden Unterlagen nachgewiesen worden sei.

Der Betriebsprüfung seien auch 3 Ordner mit Belegen übergeben worden (laut dem der Berufung beigelegten Verzeichnis handelt es sich dabei um Unterlagen, welche die Miet- und Dienstverhältnisse dokumentieren, um Telefon-, Strom- und Heizrechnungen, diverse Eingangsrechnungen betreffend Büromaterial, Versicherung, Reinigung, Reparaturen, Inserate für Personalsuche, Rundfunkgebühren sowie um Kassabestandslisten von 1993 bis 1996).

Abschließend sei festzuhalten, dass die in Rede stehenden Gesellschaften über eigene Büros und eigenes Personal verfügten und eine eigene wirtschaftliche Funktion ausübten, weshalb sie im Zeitpunkt der Übertragung der Rechte keine Briefkastengesellschaften gewesen wären.

Was die von der Betriebsprüfung angenommene verdeckte Gewinnausschüttung betreffe, sei darauf hinzuweisen, dass die Transaktion für die Bw von wirtschaftlichem Vorteil gewesen sei, eine Vorteilsgewährung an die Gesellschafter daher nicht stattgefunden habe. Auch ignoriere die Betriebsprüfung, dass die BC-BetGmbH CD gehöre, der zum Zeitpunkt des Erwerbs der gegenständlichen Rechte an der X gar nicht beteiligt gewesen sei. Selbst bei Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung durch die Bw wäre eine solche nach der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 28.5.1998, 96/15/0114) der Gesellschafterin der Bw, der X, zuzurechnen und gemäß § 94 Z 2 EStG von der Kapitalertragsteuer befreit.

3. Stellungnahme der Betriebsprüfung:

Die Betriebsprüfung weist in ihrer zur Berufung ergangenen Stellungnahme darauf hin, dass sie die Nichtanerkennung des IFB nicht mit § 10 Abs. 5, sondern mit § 10 Abs. 3 EStG betreffend Verwendungszweck von Gebäuden bzw. die in den entsprechenden Kommentaren und Richtlinien wiedergegebenen Regelungen bei einer Änderung des Verwendungszwecks begründet habe.

Zum Erwerb von Vertriebsrechten führt die Stellungnahme aus, dass die Betriebsprüfung bereits in der Anfangsphase der Prüfung diesbezügliche Unterlagen, insbesondere Verträge, verlangt habe. Seitens des geprüften Unternehmens habe man zunächst erklärt, dass es für die Rechtserwerbe keine schriftlichen, sondern lediglich mündliche Vereinbarungen gebe. Nach dem Einwand der Betriebsprüfung, dass für einen Geschäftsfall dieser Größenordnung irgendwelche schriftlichen Unterlagen vorhanden sein müssten, habe man nach einiger Zeit zwei schriftliche nicht unterfertigte Vereinbarungen vorgelegt. In mehreren Besprechungen habe die Betriebsprüfung dann darauf hingewiesen, dass diese Vereinbarungen keine rechtliche Gültigkeit besitzen würden. Auch anlässlich der in der Berufung genannten Besprechung vom Dezember 2001 seien keine Kopien unterzeichneter Verträge vorgelegt worden.

Für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung sei ausschlaggebend gewesen, dass die Vaduzer Gesellschaft die Erträge aus dem Verkauf der Rechte zum größten Teil an die den Gesellschafter – Geschäftsführern gehörigen AB-BetGmbH und BC-BetGmbH als Darlehen weitergegeben habe. Empfänger der verdeckten Gewinnausschüttung sei die Vaduzer ALtd, weshalb der Abzug von Kapitalertragsteuer in voller Höhe an der Quelle vorzunehmen sei.

4. Gegenäußerung der Bw:

Aus dem Wortlaut und der Systematik der IFB - Regelungen ergebe sich, dass auf den Verwendungszweck beim anschaffenden bzw. herstellenden Steuerpflichtigen abgestellt werde. Die Bw habe das angeschaffte Gebäude ausschließlich für betriebliche Zwecke genutzt. Der Umstand, dass die Verkäufer das Gebäude vor der Veräußerung an die Bw vermietet hatten, sei für die Geltendmachung des IFB bei der Bw irrelevant. Die Nichtanerkennung des IFB entbehre daher jeglicher gesetzlicher Grundlage.

Die Betriebsprüfung zeige weiterhin keine Bereitschaft, die unterschriebenen Verträge über den Erwerb der Bezugsrechte – die Originale seien aus gebührenrechtlichen Gründen nicht nach Österreich gebracht worden – zu würdigen. Weiters könnten die KSV – Auskünfte die in der Berufung dargestellten Sachverhalte der Jahre 1990 bis 1996 nicht abdecken.

Die Verwendung der erhaltenen Mittel zur Vergabe von Darlehen könne nicht zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung führen.

5. Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats vom 1. März 2005:

Mit Vorhalt vom 1. März 2005 wurde die Bw u.a. aufgefordert, die Kosten für den Erwerb der Bezugsrechte der Marke T von W, die Optionsvereinbarung mit FS und die Kosten für die Übernahme seiner Anteile sowie die Kosten für den Erwerb der Generalvertriebsrechte für die A Division von der AS bekanntzugeben und zu dokumentieren.

6. Vorhaltsbeantwortung vom 11. Mai 2005:

6.1. Die Bw legte mit der Vorhaltsbeantwortung Rechnung und Zahlungsbestätigung über den im Jahr 1990 erfolgten Erwerb der Vertriebsrechte der Marke T von W um 525.000,00 DM vor. Mit dem Vertrieb von Pkw-Rädern anderer fernöstlicher Räderproduzenten sei die BBAG direkt betraut worden, weshalb damit keine Erwerbskosten verbunden gewesen wären.

Ferner legte die Bw zwei Optionsvereinbarungen vom 28. Juli 1993 vor. Gemäß dieser Vereinbarungen hätten die über die D Ltd gehaltenen Anteile des FS an der F Ltd von der SW Ltd (einer 100 %-igen Tochtergesellschaft der XY GmbH, Wien) und von der HP Ltd (einer 100 %-igen Tochtergesellschaft der YZ GmbH, Wien) zum Nominale von jeweils 2.600 GBP erworben werden können. FS seien die Vertriebsrechte für FR Räder zu verdanken. Er habe die ALtd in seiner Funktion als Generaldirektor der AS mit dem Vertrieb dieser Räder betraut. Durch die Übernahme dieser Vertriebsrechte seien der ALtd keine Kosten entstanden. Die ALtd habe mittlerweile alle betrieblichen Aktivitäten eingestellt und die Bilanzgewinne zu gleichen Teilen an die XY GmbH und die YZ GmbH ausgeschüttet.

6.2. Laut dem der Vorhaltsbeantwortung beigelegten Organigramm stand die ALtd zu 100 % im Eigentum der F Ltd, Guernsey; an dieser waren die SW Ltd, Guernsey, und die HP Ltd,

Guernsey, zu jeweils 24 % bzw. nach dem Erwerb der Anteile des FS zu jeweils 50 % beteiligt; die SW Ltd stand zu 100 % im Eigentum der XY GmbH, die HP Ltd stand zu 100 % im Eigentum der YZ GmbH; Alleingesellschafter der YZ GmbH ist BC; bis zum Jahr 2007 war AB Alleingesellschafter der XY GmbH.

7. Mit der erwähnten Vereinbarung vom 19. Dezember 1994 (Bl. 308/Arbeitsbogen) bestellte AS die ALtd zum ausschließlichen Vertriebshändler von A Stahlfelgen für den Aftermarkt weltweit, mit Ausnahme bestimmter Länder. Laut Punkt 11 behält sich AS das Recht vor, seine Produktion zu ändern, einzuschränken oder zu beenden, ohne dass dies irgendeine Verpflichtung gegenüber der ALtd begründen würde. Punkt 12.1. legt fest, dass die Vereinbarung bis zum 30 April 1999 wirksam sei. In Punkt 14 ist vereinbart, dass ALtd keine Rechte oder Verpflichtungen ohne vorherige schriftliche Zustimmung von A abtreten darf.

8. Schreiben vom 30. März 2007:

8.1. Auf telefonische Anfrage des unabhängigen Finanzsenats übermittelte die Bw mit Schreiben vom 30. März 2007 zur Wertermittlung der durch die Bw erworbenen Bezugs- und Vertriebsrechte die zu Grunde liegenden Berechnungen. Aus diesen, bereits im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Berechnungen sei ersichtlich, dass bei der Bewertung mit einer Nachhaltigkeitsdauer von 3 Jahren ein sehr konservativer Ansatz gewählt worden sei. Durch den Erwerb der Bezugs- und Vertriebsrechte sei eine wesentliche Stärkung der Bw erfolgt, einerseits durch die Aufnahme von neuen Lieferanten, andererseits durch die Übernahme eines fremden Kundenstocks, der vor dem Erwerb von ALtd und BBAG betreut worden sei. Die beigelegte Zusammenstellung der mit den wichtigsten übernommenen Lieferanten (YF, H, RB) bzw. deren Produkten erzielten Deckungsbeiträge zeige, dass in den Jahren 1996 bis 2000 ein Deckungsbeitrag von 109.954 TS erzielt werden konnte. Der Kaufpreis für die Bezugs- und Vertriebsrechte könne somit aus einer ex-post Betrachtung nicht als überhöht angesehen werden.

8.2. Die erwähnten Berechnungsgrundlagen für den Erwerb der Bezugs- bzw. Vertriebsrechte haben folgenden Inhalt:

BBAG

in ATS 1.000	1993	1994	1995	1996	1997	nachhaltiger
	lt. Bilanz	lt. Bilanz	lt. Bilanz	Erwartung	Erwartung	Zukunftserfolg
Deckungsbeitrag	13.093	8.657	10.840	8.500 ^{x)}	8.500 ^{x)}	8.000
				^{x)} Wegfall des Lieferanten O		
Berechnungsansatz I)	Nachhaltig zu erzielender Deckungsbeitrag p.a. bei Bw anfallenden Zusatzkosten (wesentlich tiefer da Infrastruktur vorhanden und nur variable Kosten angesetzt werden müssen)					8.000
	Nachhaltiger Zusatzgewinn Bw p.a.					-1.100
	Nachhaltigkeitsfaktor (Branchen üblich wäre ein Faktor 4-5. Auf Grund des Risikos, dass der Lieferant auf Grund der Konkurrenz eine langfristige Zusammenarbeit ablehnt, sei jedoch nur ein Faktor von 3 gewählt worden)					
	Kaufpreisberechnung gem. nachhalt. Zusatzgewinn					6.900
Berechnungsansatz II)	Return of Investment in Jahr					
	Ziel der Bw ist es, dass sich die Investitionen in die Vertriebsrechte durch den zusätzlichen Cash Flow der nächsten 3,5 Jahre refinanziert					
	Nachhaltiger Zusatzgewinn Bw für 3,5 Jahre					24.150
	Anfallende Finanzierungskosten für den Kaufpreis					-2.700
						21.450
ALtd						
in ATS 1.000	1993	1994	1995	1996	1997	nachhaltiger
	lt. Bilanz	lt. Bilanz	lt. Bilanz	Erwartung	Erwartung	Zukunftserfolg
Deckungsbeitrag	11.194	20.357	34.357	31.500	29.700	28.000
Berechnungsansatz I)	Nachhaltig zu erzielender Deckungsbeitrag p.a. bei Bw anfallenden Zusatzkosten (wesentlich tiefer da Infrastruktur vorhanden und nur variable Kosten angesetzt werden müssen)					28.000
	Nachhaltiger Zusatzgewinn Bw p.a.					-2.200
	Nachhaltigkeitsfaktor (Branchen üblich wäre ein Faktor 4-5. Auf Grund des Risikos, dass der Lieferant auf Grund der Konkurrenz eine langfristige Zusammenarbeit ablehnt, sei jedoch nur ein Faktor von 3 gewählt worden)					
	Kaufpreisberechnung gem. nachhalt. Zusatzgewinn					25.800
Berechnungsansatz II)	Return of Investment in Jahren					
	Ziel der Bw ist es, dass sich die Investitionen in die Vertriebsrechte durch den zusätzlichen Cash Flow der nächsten 3,5 Jahre refinanziert					
	Nachhaltiger Zusatzgewinn Bw für 3,5 Jahre					90.300
	Anfallende Finanzierungskosten für den Kaufpreis					-10.000
						80.300

9. Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats vom 5. Oktober 2007:

Mit diesem Vorhalt wurde die Bw u.a. um Folgendes ersucht:

- Vorlage von Unterlagen, aus denen ersichtlich ist, welche Werbeaktivitäten die BBAG und die ALtd gesetzt haben, um sich selbst und die von ihnen vertriebenen Produkte auf den Märkten, auf die sich deren Vertriebsrechte vereinbarungsgemäß bezogen haben, bekannt zu machen und Kunden zu gewinnen.
- Wo haben die BBAG und die ALtd ihre Warenlager unterhalten?
- Vorlage der in den Jahren 1993 bis 1995 zwischen der BBAG und der ALtd und ihren Kunden aufrechten Vereinbarungen (Kaufverträge, Lieferverträge) und der von BBAG und ALtd in diesen Jahren geführten Kundenkorrespondenz, insbesondere betreffend Bestell- und Liefervorgänge, Reklamationsbearbeitung, sowie der Korrespondenz mit dem jeweiligen Hersteller.
- Wie erfolgte die Finanzierung der Wareneinkäufe durch BBAG und ALtd?
- Auflistung der mit dem Erwerb der Vertriebsrechte von der BBAG bzw. der ALtd übernommenen Kunden mit Namen und Anschrift, ferner Vorlage der Korrespondenz, die anlässlich der Übernahme zwischen der Bw bzw. BBAG / ALtd und den betreffenden Kunden geführt wurde.
- Bezüglich der mit Schreiben vom 30. März 2007 übermittelten Beilage 3 (Zusammenstellung der mit den wichtigsten übernommenen Lieferanten erzielten Deckungsbeiträge): Vorlage der im Jahr 1996 anlässlich des Erwerbs der Vertriebsrechte bzw. der Übernahme der in der Beilage 3 genannten Lieferanten geführten, die Übernahme dokumentierenden Korrespondenz zwischen der Bw und diesen Lieferanten.
- Vorlage der von der Bw mit YF, H und RB bestehenden Herstellervereinbarungen sowie sonstiger im Berufszeitraum aufrechter Vereinbarungen mit diesen Firmen.
- Vorlage der schriftlichen Zustimmung durch AS, welche laut Punkt 14 der am 19. Dezember 1994 zwischen ALtd und AS geschlossenen Vereinbarung für eine Übertragung von Rechten aus dieser Vereinbarung erforderlich war.

10. Vorhaltsbeantwortung vom 27. November 2007:

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 27. November 2007 übermittelte die Bw verschiedene Unterlagen und führte dazu Folgendes aus:

- 10.1. Die von BBAG und ALtd gesetzten Werbeaktivitäten hätten neben regelmäßigen Besuchen der Abnehmer in der Erstellung von – den Kunden der betroffenen Märkte zur Verfügung gestellten - Produktkatalogen bestanden. Die RB – Verkaufsleitung in den USA habe unabhängig von den ALtd Aktivitäten ebenfalls Werbematerial und eigene Unterlagen

erstellt. Auf diesen sei ALtd als europäischer Vertriebspartner für den Nachrüstmarkt angeführt.

Der Vorhaltsbeantwortung beigelegt sind:

- Ein Räderkatalog der BBAG (Anschrift Zug, I-Str) mit der Aufschrift „Steel wheels for Japanese cars“.
- Ein Räderkatalog der ALtd, als Aftermarkt Vertreter von RB A und anderen führenden Stahlfelgenproduzenten (Anschrift Vaduz, S) mit der Aufschrift „OEM Steel Wheels“.
- 2 Kataloge von RB A. Auf der Rückseite der Kataloge wird unter „A Division“ neben zwei Standorten bzw. Firmen in Nordamerika die ALtd angeführt.

10.2. Die BBAG habe kein eigenes Warenlager unterhalten, der Rädervertrieb sei im Rahmen von Streckengeschäften abgewickelt worden. ALtd habe neben Streckengeschäften auch ein Warenlager in Rotterdam unterhalten (belegt durch beigelegte Rechnungskopien).

10.3. Die Bw legte weiters beispielhaft von der ALtd geführte Korrespondenz mit Kunden - wie etwa Bestellungen von Kunden, Ausgangsrechnungen, Lieferterminanfragen, Verschiffungsanzeigen, Zahlungsbestätigungen, Klärung von Verzollungsproblemen - und mit Lieferwerken - wie etwa mit YF betreffend neue Radtypen, Bestellung von Toyotarädern, ausständige Zahlungen und Regelung einer Reklamation, Faxbeschwerde an H wegen Lieferverzögerung, mit RB betreffend Liefertermine, Mengenänderung und Verschiffungsanweisung - vor

10.4. Die Zahlungsabwicklung erfolgte laut den von der Bw vorgelegten Belegen im Wesentlichen mittels Dokumentenakkreditiv.

10.5. Die Bw übermittelte weiters eine Auflistung der Kunden von BBAG bzw. ALtd. Diese hätten nach Übernahme der Geschäftsaktivitäten durch die Bw auch zum Kundenstamm der Bw gezählt, was durch Anführung der Kundennummer nachgewiesen sei.

W habe sich Mitte September 1996 schriftlich bei vielen Kunden der ALtd verabschiedet und in diesem Schreiben auf die gelungene Integration der ALtd - Vertriebsaktivitäten in die Bw hingewiesen. Die Bw hat dazu beispielhaft ein Telefax der ALtd an einen Kunden in Schweden sowie ein Telefax an einen Kunden in den USA, beide datiert mit 16. September 1996, vorgelegt.

Nach der Abtretung hätten BBAG und ALtd keine Kundenkontakte für Rechnung der Bw mehr unterhalten.

10.6. Die Übernahme der Vertriebsaktivitäten für die Lieferanten durch die Bw und die Integration dieser Vertriebsaktivitäten in die Bw seien anlässlich persönlicher Besuche von

W, dem Geschäftsführer der ALtd, in den Lieferwerken erörtert und vereinbart worden. An mehreren dieser Gespräche habe auch AB, Geschäftsführer der Bw, teilgenommen. Dies betreffe insbesondere auch die Gespräche auf den Reisen nach Ri (Standort des Werkes von RB) am 13., 14. Februar 1996, nach K (Sitz von AK) am 20. März 1996, nach Ty (Sitz der Verkaufsleitung von RB) am 25. März 1996 und nach G (Sitz von YF) am 13., 14. August 1996. Kopien der Reiserechnungen und die dokumentierende Korrespondenz zu den Gesprächsterminen seien beigelegt.

Mit dem beigelegten Telefax vom 31. Mai 1996 habe W die Fa. M informiert, dass das Akkreditiv für einen bestimmten Auftrag direkt von der Bw eröffnet worden sei, weil die Übertragung der Geschäfte zu einem Zeitpunkt beginnen solle, der noch vor seinem Ausscheiden aus dem Unternehmen liege. Weiters habe sich W schriftlich bei vielen Geschäftspartnern der ALtd verabschiedet und auf die gelungene Integration der Vertriebsaktivitäten in die Bw hingewiesen. Beispielhaft seien drei Telefaxe der ALtd vom 6. September 1996 beigelegt (an M, T und H).

Die detaillierte Vorgangsweise für die Übernahme der Vertriebsaktivitäten von RB – Rädern sei bei mehreren Treffen mit dem Präsidenten und einem Verkaufsleiter von AS vereinbart worden. An zwei dieser Treffen habe auch AB teilgenommen. Konkret sei folgende Vorgangsweise vereinbart worden: die Vereinbarung vom 19. Dezember 1994 werde in etlichen Punkten geändert und all dies werde in einer Ergänzungsvereinbarung festgehalten. ALtd verpflichte sich, den Begriff A aus dem Firmenwortlaut zu entfernen. Weiters sei ALtd ermächtigt worden, die direkte Belieferung und Verrechnung der Bw zu verlangen. Dies sei mit der Korrespondenz vom 30. September 1996 und vom 17. Oktober 1996 erfolgt. Fortan seien auch die direkten Bestellungen der Bw von beiden Werken angenommen und die Räder direkt an die Bw geliefert und verrechnet worden. Diese Vorgangsweise sei gewählt worden, da es sich dabei nur um die Änderung eines bestehenden Vertrages und nicht um den Abschluss eines neuen Vertrages gehandelt habe. Ein solcher hätte gemäß der RB – Konzernrichtlinien die Involvierung der konzerneigenen Rechtsabteilung zwingend notwendig gemacht, was mit sehr großer Wahrscheinlichkeit zu erheblichen Zeitverzögerungen geführt hätte.

In dem erwähnten Schreiben vom 30. September 1996 gibt die ALtd die neue Anschrift, den geänderten Firmennamen (BAG) und den neuen Geschäftsführer bekannt. Außerdem ersucht die ALtd unter Hinweis auf Punkt 7.4. der Vertragsergänzung, A – Räder direkt an die Bw zu liefern und zu fakturieren. Man sei sich aber bewusst, dass die Verantwortlichkeit für die Bezahlung der Rechnungen bei der ALtd bleibe.

Der erwähnte Punkt 7.4. besagt, dass A zeitweise und auf Ersuchen von ALtd Produkte an eine von ALtd bezeichnete Konzerngesellschaft liefern und verrechnen wird. In solchen Fällen bleibe die Zahlungsverantwortlichkeit bei ALtd.

RB führt im Antwortschreiben vom 17. Oktober 1996 aus, das unterfertigte Exemplar der Ergänzung zu der nunmehr von der BAG gehaltenen Vertriebsvereinbarung zu übermitteln.

Weitere Korrespondenz zum Übergang der Vertriebsaktivitäten liege seitens der Bw nicht [mehr] vor. Die Übernahme der Vertriebsaktivitäten für diese Lieferanten sei seitens der Bw „gelebt“ worden, z.B. durch die Abgabe von Bestellungen, die seitens der Lieferwerke angenommen worden seien und in der Folge zur direkten Belieferung der Bw geführt hätten. Mit der Vermarktung der so gelieferten Räder hätten die bereits dargelegten Umsätze und Deckungsbeiträge erwirtschaftet werden können.

10.7. Die Bw übermittelte weiters mit 1. April 1997 datierte Vereinbarungen mit den Fertigungsbetrieben YF, H und RB. Diese Vereinbarungen haben auszugsweise folgenden Inhalt:

Die Bw beantragt (beim Kraftfahrtbundesamt in Deutschland) für einzeln aufgelistete Bauteile die zum Vertrieb im freien, markenungebundenen Nachrüstmarkt in Europa notwendigen Erlaubnisse bzw. Genehmigungen. Die Bw lässt zu diesem Zweck nach eigenen Konstruktionsunterlagen insbesondere Stahlscheibenräder unter eigener technischer und rechtlicher Verantwortung im Fertigungsbetrieb herstellen, und ist befugt, an die zuständige Stelle des Fertigungsbetriebes unmittelbar Weisungen zu erteilen. Die betroffenen Stahlscheibenräder sind in einer Beilage zur Vereinbarung aufgelistet.

11. Mit Schreiben vom 21. Jänner 2003 stellte die Bw gemäß § 323 Abs. 12 in Verbindung mit § 282 Abs. 1 Z 1 BAO den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zum Erwerb von Vertriebsrechten:

1.1. Streit besteht in diesem Punkt darüber, ob die von der Bw mit der BBAG und der ALtd getroffenen Vereinbarungen über den Erwerb von Vertriebsrechten steuerlich anzuerkennen sind bzw. ob mit den auf Grund dieser Vereinbarungen geleisteten Zahlungen verdeckte Gewinnausschüttungen bewirkt wurden.

Die von der Bw vorgelegten Unterlagen, wie beispielsweise Nachweise über angemietete Büroräumlichkeiten und über die Beschäftigung von Personal oder von der ALtd geführte Korrespondenz, sprechen dafür, dass die BBAG und die ALtd wirtschaftliche Aktivitäten entfaltet haben und daher – jedenfalls bis zu bestimmten Zeitpunkten – deren Einstufung als Sitz- oder Briefkastengesellschaften nicht gerechtfertigt erscheint. Allein dieser Umstand

vermag aber der Berufung aus den im Folgenden darzulegenden Gründen nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Zum Zeitpunkt des Abschlusses der streitgegenständlichen Vereinbarungen waren AB und BC, über die X-GmbH, sowohl an der Bw als auch, ebenfalls über die X-GmbH, an der BBAG und, über österreichische Holdinggesellschaften und Gesellschaften auf Guernsey, an der ALtd zu jeweils 50 % beteiligt. Sowohl die Bw als auch die BBAG und die ALtd wurden daher von denselben Personen wirtschaftlich dominiert. Zugleich waren AB und BC auch Geschäftsführer der Bw sowie der X-GmbH.

Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Gewinnausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die ihrer äußeren Erscheinungsform nach nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache ist an Hand eines Fremdvergleiches zu ermitteln, wobei es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das zwischen dem Gesellschafter und einer Kapitalgesellschaft durch die gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen gegebene Naheverhältnis gebietet, behauptete Vereinbarungen zwischen diesen Personen an jenen Kriterien zu messen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die jeweilige Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Der Grund für diese Anforderungen liegt darin, dass das zwischen Angehörigen typischerweise unterstellte Fehlen eines solchen Interessensgegensatzes, wie er zwischen Fremden besteht, die Gefahr einer auf diesem Wege bewirkten willkürlichen Herbeiführung steuerlicher Folgen mit sich bringt, der im Interesse der durch § 114 BAO gebotenen gleichmäßigen Behandlung aller Steuerpflichtigen begegnet werden muss. Für Verträge, die zwischen Gesellschaften abgeschlossen werden, die von der gleichen Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden, sind die gleichen Anforderungen zu erheben (z.B. VwGH 21.6.2007, 2006/15/0043).

Die in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (z.B. VwGH 18.4.2007, 2004/13/0025).

Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt der von der Bw mit den im Sinne der vorstehenden Ausführungen mit ihr beteiligungsmäßig verbundenen Gesellschaften BBAG und ALtd am 5. Feber 1996 getroffenen Vereinbarungen müssen nun schon deshalb aufkommen, weil nicht nachvollziehbar gemacht wurde, inwiefern diese Vereinbarungen überhaupt zu einem Übergang von Rechten auf die Bw geführt hätten.

Gemäß Punkt II der mit der ALtd geschlossenen Vereinbarung hätte diese mit 1. April 1996 auf ihre Rechte aus dem Generalvertriebsverhältnis mit AS zugunsten der Bw verzichtet. Dass ein solcher Verzicht tatsächlich wirksam wurde, ist aber angesichts der Tatsache, dass eine laut Punkt 14 der am 19. Dezember 1994 zwischen der ALtd und der AS getroffenen Vertriebsvereinbarung für eine Abtretung von Rechten oder Verpflichtungen hieraus erforderliche vorherige schriftliche Zustimmung von RB offensichtlich nicht erteilt wurde, vielmehr in der mit September, Oktober 1996 vereinbarten Änderung der Vertriebsvereinbarung weiterhin die ALtd als Vertragspartner von AS aufscheint, auszuschließen. An keiner Stelle der Änderungsvereinbarung, auch nicht im diesbezüglichen Schriftverkehr, wird eine Abtretung der Vertriebsrechte bzw. ein Vertragseintritt durch die Bw erwähnt. In Punkt 7.4. wird lediglich festgelegt, dass zeitweise und auf Ersuchen der ALtd Lieferung und Verrechnung an eine von der ALtd bezeichnete Konzerngesellschaft erfolgen werden. Ein Recht der Bw zum exklusiven Vertrieb von A – Rädern kann aus dieser Bestimmung bzw. aus dem unter Berufung auf diese Bestimmung geäußerten Ersuchen der ALtd im Schreiben vom 30. September 1996, AS solle direkt an die Bw liefern und verrechnen, nicht abgeleitet werden. Ist aber die ALtd weiterhin Inhaberin des Vertriebsrechtes gewesen, so kann es nicht auf die Bw übergegangen sein. Bereits die Tatsache, dass der in der Vereinbarung vom 5. Feber 1996 ausgesprochene Rechtsverzicht der ALtd tatsächlich nicht vollzogen wurde, schließt eine steuerliche Anerkennung dieser Vereinbarung aus.

Dass die Vorgangsweise einer bloßen Änderung des mit der ALtd geschlossenen Vertrages gewählt worden sei, weil die andernfalls laut Konzernrichtlinien von RB notwendige Involvierung deren Rechtsabteilung – im Übrigen eine Behauptung, die von der Bw völlig unbelegt in den Raum gestellt wurde - „mit sehr großer Wahrscheinlichkeit“ zu erheblichen Zeitverzögerungen geführt hätte, ist eine bloße Zweckbehauptung. Jemand, der bereit ist, einen Betrag in Höhe von 77 Mio S für den Erwerb eines Vertriebsrechtes zu bezahlen, wird auch eine ordnungsgemäße Umsetzung des Rechtsüberganges, insbesondere die erforderliche Einholung der schriftlichen Zustimmung des Vertriebspartners, verlangen. Dass es die Bw unterlassen hat, auf eine solche, die erstrebte Rechtsposition absichernde Umsetzung zu bestehen, und es vielmehr hingenommen hat, dass die ALtd, etwa entgegen der in Punkt II der Vereinbarung vom 5. Feber 1996 übernommenen Verpflichtung, dafür zu sorgen, dass RB gegenüber der Bw die bis dahin mit der ALtd bestehende Exklusivitätsvereinbarung anwendet, in einer ein halbes Jahr später vorgenommenen Änderung der Vertriebsvereinbarung weiterhin als Inhaber des Vertriebsrechtes aufscheint, spricht gegen die Ernsthaftigkeit der zwischen ihr und der ALtd getroffenen Vereinbarung.

Es ist auch auszuschließen, dass ein der ALtd fremd Gegenüberstehender ein Entgelt in Höhe von 77 Millionen S allein dafür bezahlt hätte, dass diese ihren Vertriebspartner, wie in

Punkt 7.4. der Änderungsvereinbarung vorgesehen, zeitweise um direkte Lieferung und Verrechnung an ihn ersucht, zumal der Anspruch auf ein solches Verhalten völlig unbesichert gewesen wäre. Eine Sicherheit dafür, dass die Bw ihr Entgelt zurückerhält, falls die ALtd es unterlässt, ein solches Ersuchen an ihren Vertriebspartner zu stellen, bzw., wie Punkt II der Vereinbarung vom 5. Feber 1996 bestimmt, für eine Überbindung der bisher mit ihr bestehenden Exklusivitätsvereinbarung zu sorgen, ist allerdings nicht vorgesehen. Ein Fremder hätte eine Investition in der gegenständlichen Höhe, ohne eine abgesicherte Rechtsposition zu erlangen, nicht getätigt.

Auch bezüglich der mit der BBAG geschlossenen Vereinbarung fehlt jeglicher Beleg dafür, dass es zu einem Übergang der in der Vereinbarung genannten Rechte zum Vertrieb von Stahlscheibenrädern der Firmen T, YF und H gekommen wäre. Es gibt keine Korrespondenz mit diesen Firmen, die eine Zustimmung zum Übergang eines der BBAG eingeräumten Vertriebsrechtes oder zumindest die Kenntnisnahme von einem solchen Übergang dokumentieren bzw. bestätigen würde.

Als auffallend ist es in diesem Zusammenhang zu bezeichnen, dass zwar die Herstellervereinbarungen mit YF, H und AS, deren Abschluss für die Bw mit keinen (Anschaffungs-) Kosten verbunden war, schriftlich abgeschlossen wurden, es aber keinen einzigen schriftlichen Beleg oder sonstigen Nachweis dafür gibt, dass sich diese Firmen zum behaupteten Übergang von Vertriebsrechten, der für die Bw immerhin mit Anschaffungskosten von beinahe 100 Mio S verbunden gewesen wäre, geäußert hätten oder dass die Bw diese Firmen zumindest davon in Kenntnis gesetzt hätte, nunmehr Partner der seinerzeit mit der ALtd bzw. BBAG getroffenen Vertriebsvereinbarungen zu sein, ein Umstand, der ebenfalls Zweifel am Inhalt der Vereinbarungen vom 5. Feber 1996 aufkommen lässt.

In der Berufung wird ferner zwar behauptet, dass die Bw mit dem Erwerb der Vertriebsrechte auch den gesamten Kundenstock der ALtd und der BBAG übernommen habe. Es fehlt aber auch diesbezüglich eine nachvollziehbare Dokumentation.

Der Umstand, dass den in der von der Bw übermittelten Zusammenstellung aufgelisteten Kunden Kundennummern der Bw zugeordnet sind, ist kein Nachweis dafür, dass die Bw diese Kunden anlässlich des Erwerbs von Vertriebsrechten übernommen hätte. Zudem hat die BBAG, wie die Bw in der Berufung selbst vorträgt, im Jahr 1993 ihre operative Tätigkeit und ihre Kontakte zu Kunden eingestellt. Es ist daher auch aus diesem Grund nicht ersichtlich, welchen Kundenstock die Bw im Feber 1996 von der BBAG hätte übernehmen können.

Unklar ist damit auch, wie die BBAG ihren in Punkt II der Vereinbarung vom 5. Feber 1996 vorgesehenen Verpflichtungen, etwa im Zusammenhang mit bestehenden Lieferverträgen mit Kunden diese zum direkten Kontrahieren mit der Bw zu bewegen, hätte nachkommen können;

wenn sich die BBAG im Feber 1996 verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass die Räderhersteller an die Bw zu den gleichen Konditionen liefern wie „bisher“ an die BBAG, so ist dies mit der Tatsache, dass die BBAG ihre operative Tätigkeit im Jahr 1993 eingestellt hat, nicht in Einklang zu bringen.

Die von der Bw vorgelegten Telefaxe der ALtd, so jenes vom 31. Mai 1996, mit dem die ALtd die Firma M (T) informiert habe, dass ein Akkreditiv direkt von der Bw eröffnet worden sei, weil die Übertragung des Geschäfts zu einem Zeitpunkt beginnen solle, der noch vor dem Ausscheiden des W aus dem Unternehmen liege, sowie jene vom 16. September 1996 (diese enthalten auszugsweise folgende Ausführungen des W: „Having been in Switzerland now for seven years developing ABC and integrating it with [Bw], being by far the largest steel wheel aftermarket distributor in the world, I fell I need to move on“ bzw. „Have spent most of this year trying to make a smooth business transfer to ABC’s mother company [Bw]. With [Bw] being by far the largest steel wheel aftermarket distributor in the world, I am confident the relation between H and [Bw] will develop favorably in the future“) sind als Nachweis für einen Übergang von Vertriebsrechten auf die Bw schon deshalb nicht geeignet, weil nicht erkennbar ist, dass diese Nachrichten tatsächlich verschickt worden wären.

Dass die Bw als Dokumentation für den behaupteten Übergang von Vertriebsrechten in Millionenhöhe bzw. der anlässlich dieses Übergangs angeblich erfolgten Übernahme des gesamten Kundenstocks nicht mehr als einige Telefaxe der ALtd bzw. des W, deren Inhalte zudem keineswegs derart konkret sind, dass sie einen Übergang von Vertriebsrechten bzw. die Übernahme von Kunden zweifelsfrei erweislich machen würden, und aus denen im Übrigen nicht einmal zu ersehen ist, ob sie den angegebenen Adressaten tatsächlich zugeleitet wurden, vorzuweisen hat, und ansonsten bloß darauf verweisen kann, die Übernahme der Vertriebsaktivitäten „gelebt“ zu haben, zeigt kein unter Fremden übliches Verhalten auf.

Abgesehen von der mangelnden Nachvollziehbarkeit einer tatsächlichen Rechtseinräumung an die Bw entspricht es nicht einer zwischen Fremden praktizierten Vorgangsweise, für die vereinbarte Übertragung eines Vertriebsrechtes einen Betrag in Höhe von beinahe 100 Mio S zu bezahlen, ohne eine nachvollziehbare, beweiskräftige Dokumentation für den Übergang der Rechte, insbesondere eine schriftliche Zustimmung oder Kenntnisnahme bzw. Bestätigung desjenigen, dessen Produkte Gegenstand des Vertriebes sind und der mit dem Veräußerer des Rechts die zu Grunde liegende Vertriebsvereinbarung abgeschlossen hat, zu verlangen. Dass die Bw eine solche Dokumentation nicht vorlegen konnte, macht ihre Behauptungen unglaubwürdig.

Die von der Bw übermittelten Belege über Reisen des AB nach Brasilien, Japan und China bilden ebenfalls keinen Beweis dafür, dass anlässlich dieser Reisen mit AS, T oder YF über die

Übernahme der Vertriebsrechte von BBAG bzw. ALtd verhandelt worden wäre. Anlass für diese Reisen können auch Gespräche über die letztlich am 1. April 1997 abgeschlossenen Herstellervereinbarungen gewesen sein.

Die in der mit Schreiben vom 30. März 2007 vorgelegten Aufstellung enthaltenen Deckungsbeiträge der Jahre 1996 bis 2000 aus der Geschäftsverbindung mit den in Rede stehenden Räderproduzenten ist für sich kein Beweis dafür, dass diese Geschäftsverbindung aus der Übernahme von Vertriebsrechten resultierte, zumal die am 19. Dezember 1994 mit der ALtd abgeschlossene Vertriebsvereinbarung AS nicht daran hinderte, direkt Verkäufe an Kunden in das von der Vertriebsvereinbarung betroffene Gebiet durchzuführen (laut Punkt 1 der Vereinbarung: „Where it is necessary or desirable in A’s judgment for adequate distribution of A Products, A and its affiliates reserve the right to make direct sales to costumers in the Territory.“). Einen näheren Inhalt der von den anderen Räderproduzenten mit der BBAG geschlossenen Vertriebsvereinbarungen hat die Bw nicht dargetan. Es ist nicht auszuschließen, dass die Bw auch mit diesen Räderproduzenten unabhängig vom Erwerb irgendwelcher Vertriebsrechte in Geschäftsbeziehung getreten ist. Weiters können diese Deckungsbeiträge, jedenfalls seit 1997, auch auf die besagten Herstellervereinbarungen zurückzuführen sein, betreffen diese Vereinbarungen doch ebenfalls Stahlfelgen jener Automarken, die beispielsweise auch im Katalog der ALtd enthalten sind.

Muss ferner schon angezweifelt werden, dass ein der BBAG und der ALtd fremd Gegenüberstehender bereit gewesen wäre, für Vertriebsrechte, die ihm voraussichtlich für lediglich 4 Jahre von Nutzen sein würden, und in der ungewissen Hoffnung, in dieser kurzen Zeit den Kaufpreis zu verdienen, beinahe 100 Mio S zu bezahlen, so gilt dies umso mehr, als ja nicht einmal die vierjährige Nutzbarkeit abgesichert war, räumte doch Punkt 11 der Vereinbarung vom 19. Dezember 1994 AS das mit keinerlei Verpflichtungen verbundene Recht ein, seine Produktion zeitweise einzuschränken oder einzustellen. Dass Punkt III der Vereinbarungen vom 5. Feber 1996 eine teilweise Rückzahlung des Entgelts für den Fall einer frühzeitigen Beendigung der Generalvertriebsverhältnisse vorsieht, beseitigt den Mangel an Fremdüblichkeit nicht, hat doch die Bw keinerlei Sicherheiten für einen allenfalls zurückzuzahlenden Betrag eingefordert. Ist bei Vertragsabschluss ungewiss, ob der bedungene Erfolg in der vereinbarten Form eintritt, sodass, wie dies konkret geschehen ist, eine (teilweise) Rückzahlung des Entgelts ausgemacht wird, so hätte es einer unter Fremden üblichen Vorgangsweise entsprochen, die Rückzahlungsansprüche, zudem solche in der gegenständlichen Höhe, etwa in Form einer Bankgarantie abzusichern. Dass die Bw die Einforderung entsprechender Sicherheiten unterlassen hat, lässt sich nur mit der gesellschaftsrechtlichen Verflechtung der Vertragsparteien erklären.

Zu weiteren Zweifeln Anlass gibt die auf jeweils einer A4-Seite enthaltene Berechnung des Entgelts für den Rechtsverzicht. Die Vertragspartner waren sichtlich nicht bemüht, die Richtigkeit oder Zusammensetzung der in den beiden Berechnungsblättern ausgewiesenen Deckungsbeiträge einer näheren Prüfung zu unterziehen, bzw. zu hinterfragen, inwieweit diese überhaupt den von den Vereinbarungen betroffenen Vertriebsrechten zugeordnet werden können.

Hinsichtlich der Ermittlung des an die ALtd zu bezahlenden Entgelts zeigt sich dies darin, dass in die Berechnung u.a. die Deckungsbeiträge der Jahre 1993 und 1994 einbezogen wurden, obwohl die ALtd die Vertriebsvereinbarung mit AS – und die Vereinbarung vom 5. Feber 1996 hat ja den Verzicht der ALtd auf die Rechte aus diesem Generalvertriebsverhältnis zum Gegenstand – erst am 19. Dezember 1994 mit Wirksamkeit ab Dezember 1994 abgeschlossen hat. Jedenfalls die vor Dezember 1994 erwirtschafteten Deckungsbeiträge können nicht auf dieses Vertriebsverhältnis zurückgeführt werden. Dass die Deckungsbeiträge der Jahre 1993 und 1994 dennoch als den Wert des zu übertragenden Vertriebsrechts beeinflussend herangezogen wurden, zeugt davon, dass das Vorgehen der Vertragsparteien nicht von unter Fremden üblichen Grundsätzen bestimmt war.

Berücksichtigt man weiters, dass es wohl einige Zeit dauert und auch einiger finanzieller Anstrengungen bedarf, bis sich ein Unternehmer auf dem Markt, noch dazu weltweit, als Vertragshändler bekannt gemacht und einen entsprechenden Kundenstock aufgebaut hat, so erscheint es zweifelhaft, dass es der ALtd gelungen ist, in der kurzen Zeit von Ende Dezember 1994 bis Anfang 1996, also innerhalb von knapp mehr als einem Jahr, mit einer Sachbearbeiterin, einem Teilzeitbuchhalter und einem Geschäftsführer, ihre Vertriebstätigkeit für RB zu einem Wert von 77 Mio S zu führen. Wenn die Bw vorbringt, die Vertriebsrechte wären FS zu verdanken gewesen, dieser habe die ALtd als Generaldirektor der AS mit dem Vertrieb der Räder betraut, so muss zum einen gefragt werden, wie er das im Dezember 1994 hätte tun können, wenn er bereits vorher verstorben ist. Zum anderen ist nicht anzunehmen, dass er der ALtd Vertriebsrechte, die ein Jahr nach der Übertragung einen Wert von 77 Mio S repräsentiert hätten, kostenlos überlassen hätte. Es ist damit auch fragwürdig, inwieweit der im Jahr 1995 ausgewiesene Deckungsbeitrag Ausfluss der im Dezember 1994 abgeschlossenen Vertriebsvereinbarung sein könnte. Jedenfalls kann angesichts der aufgezeigten Unstimmigkeiten im Zusammenhang mit der Entgeltsberechnung von einem eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt der Vereinbarung keine Rede sein.

Auch die mit der BBAG getroffene Vereinbarung gibt nicht zu erkennen, dass die Bemessung des Kaufpreises von besonderer, unter Fremden üblicher Sorgfalt geprägt gewesen wäre. Punkt I der Vereinbarung bezeichnet die BBAG als Generalvertreter verschiedener Hersteller

von Stahlscheibenrädern, insbesondere der drei namentlich genannten. Daraus ist zu erschließen, dass neben den Generalvertriebsverhältnissen zu den drei namentlich angeführten Herstellern weitere Generalvertreterverhältnisse bestanden haben müssen (so auch die Berufungsausführungen, wonach die BBAG den Vertrieb einiger weiterer Firmen, wie O Australien, übernommen habe). Gegenstand des vereinbarten Rechtsverzichtes waren aber nur die Generalvertriebsverhältnisse zu den drei Herstellern T, YF und H (Punkt II erster Absatz der Vereinbarung vom 5. Feber 1996). Dessen ungeachtet wurden der Kaufpreisberechnung die gesamten Deckungsbeiträge laut Bilanz, und damit auch jene aus Vertriebsverhältnissen zu anderen Herstellern, zu Grunde gelegt; hinsichtlich der für 1996 und 1997 erwarteten Deckungsbeiträge berücksichtigt die Berechnung ausdrücklich den Wegfall des - vom Rechtsverzicht überhaupt nicht betroffenen - Lieferanten O.

Einer sorgfältigen und unter Fremden üblichen Kaufpreisermittlung entspricht es auch nicht, dass Punkt III der Vereinbarung die drei Vertriebsverhältnisse für den Fall der vorzeitigen Beendigung pauschal gleich bewertet und nicht zwischen den einzelnen Vertriebsverhältnissen differenziert, zumal nicht anzunehmen ist, dass sich zu verschiedenen Produzenten bestehende Vertriebsverhältnisse gleich entwickeln und daraus gleich hohe Deckungsbeiträge erwachsen.

Derart oberflächliche, pauschale Berechnungen, die den Bilanzen ungeprüft Deckungsbeiträge entnehmen, damit - dem Inhalt der Vereinbarungen vom 5. Feber 1996 widersprechend - in die Entgeltsbemessung auch Deckungsbeiträge einbeziehen, die überhaupt keinen Bezug zu den zu übertragenden Vertriebsrechten aufweisen, die auch ansonsten keine Analyse der Kundenstruktur oder bestehender Lieferverträge (etwa ob und für wie lange mit einem Weiterlaufen bestehender Kundenbeziehungen zu rechnen ist) aufweisen, somit hinsichtlich der Jahre 1996 und 1997 auf bloß vermuteten Zahlen beruhen können, hätten die Zustimmung eines der Bw fremd Gegenüberstehenden nicht gefunden. Dass die Bw dennoch bereit war, auf Grundlage dieser Berechnungen ein Entgelt von beinahe 100 Millionen S zu bezahlen, lässt sich nur mit den gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen erklären, und zwingt zu der Annahme, dass es der Bw nicht auf die Erlangung eines konkreten Wertes, sondern auf die Verlagerung von Gewinnen ankam.

Die Kriterien für die Beurteilung von Angehörigenvereinbarungen haben Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung. Im Rahmen der Beweiswürdigung war auf Grund der mangelnden Fremdüblichkeit und der aufgezeigten Unklarheiten den am 5. Feber 1996 zwischen der Bw und der BBAG bzw. ALtd geschlossenen Vereinbarungen die steuerliche Anerkennung zu versagen. Die auf Grund dieser Vereinbarungen geleisteten Zahlungen sind nicht betrieblich, sondern durch die gesellschaftsrechtlichen Beziehungen veranlasst. Die Bw ist daher nicht berechtigt, die auf Grund dieser Vereinbarungen geleisteten Zahlungen als

Betriebsausgaben geltend zu machen, weshalb die strittigen Abschreibungen in den angefochtenen Bescheiden im Ergebnis zu Recht nicht zum Betriebsausgabenabzug zugelassen wurden. Mit den auf Grund der Vereinbarungen vom 5. Feber 1996 geleisteten Zahlungen hat die Bw den ihrer Gesellschafterin nahe stehenden Personen AB und BC einen als verdeckte Gewinnausschüttung zu beurteilenden Vermögensvorteil zugewendet.

1.2. Soweit sich die Berufung gegen die Vorschreibung von Kapitalertragsteuer wendet, ist sie berechtigt. Der Kapitalertragsteuer unterliegen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 u.a. Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Der Begriff der kapitalertragsteuerpflichtigen Beteiligungserträge entspricht § 27 Abs. 1 Z 1 EStG; neben offenen Gewinnausschüttungen zählen dazu auch verdeckte Gewinnausschüttungen (Doralt/Kirchmayr, EStG⁸, § 93 Tz 19, 21). Offene wie verdeckte Gewinnausschüttungen erfüllen den Steuertatbestand des § 27 Abs. 1 Z 1 EStG nur im Hinblick auf den Gesellschafter (VwGH 28.5.1998, 96/15/0114).

Gesellschafterin der Bw ist bzw. war die X-GmbH. Die ALtd war nicht Gesellschafterin der Bw, weshalb selbst die von der Betriebsprüfung unterstellte direkte Bereicherung der ALtd durch die Bw keine Einkünfte der ALtd aus Anteilsrechten im Sinne des § 27 Abs. 1 Z 1 EStG zu begründen vermag. Eine Vorschreibung von Kapitalertragsteuer müsste daher schon daran scheitern, dass der Tatbestand des § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG mangels Gesellschafterstellung der ALtd (wie auch der BBAG, des AB und des BC) nicht erfüllt sein könnte.

Die Bw hat, wie oben dargelegt, mit den auf Grund der Vereinbarungen vom 5. Feber 1996 geleisteten Zahlungen eine verdeckte Gewinnausschüttung an die ihrer Gesellschafterin nahe stehenden Personen AB und BC bewirkt. Verdeckte Gewinnausschüttungen, die nahen Angehörigen eines Gesellschafters zufließen, sind aber grundsätzlich dem Gesellschafter zuzurechnen, die Überlassung von Vorteilen, die sich aus der Gesellschafterstellung ergeben, an den nahen Angehörigen ist beim Gesellschafter Einkommensverwendung (VwGH 16.9.1986, 85/14/0163). Die verdeckte Gewinnausschüttung ist daher der X-GmbH zuzurechnen.

Gemäß § 94 Z 2 EStG 1988 sind Kapitalerträge von Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 KStG 1988, zu denen u.a. juristische Personen des privaten Rechts gehören, von der Kapitalertragsteuer befreit, wenn es sich u.a. um Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelt und die Körperschaft mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Stammkapital beteiligt ist. Die Befreiung erfasst auch verdeckte Gewinnausschüttungen (Doralt/Kirchmayr, EStG⁸, § 94 Tz 12).

Da die X-GmbH die Voraussetzungen des § 94 Z 2 EStG als Alleingesellschafterin der Bw erfüllt, ist die ihr zuzurechnende verdeckte Gewinnausschüttung von der Kapitalertragsteuer befreit.

2. Zum Investitionsfreibetrag:

Gemäß § 10 Abs. 1 EStG 1988 in der im Streitjahr 1999 anzuwendenden Fassung konnte der Steuerpflichtige bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern einen Investitionsfreibetrag (IFB) von höchstens 9 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend machen. Für Gebäude durfte der IFB gemäß § 10 Abs. 3 nur insoweit geltend gemacht werden, als sie unmittelbar dem Betriebszweck dienten oder für Wohnzwecke betriebszugehöriger Arbeitnehmer bestimmt waren.

Es steht unstrittig fest, dass die Bw das im Jahr 1999 angeschaffte Gebäude ausschließlich für betriebliche Zwecke genutzt hat. Dass die Bw diesen Verwendungszweck später, insbesondere innerhalb der Behaltefrist des § 10 Abs. 9 EStG, geändert hätte, ist durch die Feststellungen der Betriebsprüfung nicht hervorgekommen.

Die Betriebsprüfung begründet die Nichtanerkennung des geltend gemachten IFB auch gar nicht mit einer bei der Bw eingetretenen Änderung des Verwendungszwecks, sondern damit, dass wegen der vor dem Erwerb durch die Bw erfolgten mehr als 10-jährigen Vermietung durch AB und BC die Verwendung des Gebäudes für einen nicht IFB-begünstigten Zweck nicht lediglich kurzfristig gewesen sei. Warum die Art der Verwendung des Gebäudes vor der Anschaffung durch die Bw zu einer Versagung des IFB bei der Bw führen sollte, kann nicht nachvollzogen werden. Wenn die Betriebsprüfung die Verwendung des Gebäudes durch die Gesellschafter der Bw sowie dessen Verwendung durch die Bw einer Gesamtbetrachtung unterziehen möchte, so missachtet sie das aus der Rechtspersönlichkeit einer Körperschaft abzuleitende, zwischen Gesellschaft und Gesellschafter herrschende Trennungsprinzip, demzufolge das einer Körperschaft zuzurechnende Einkommen und Vermögen völlig getrennt von dem deren Eigentümer zuzurechnenden Einkommen und Vermögen zu erfassen sind (vgl. Wiesner-Schneider-Spanbauer-Kohler, KStG 88, § 7 Anm 26).

Der Umstand, dass die Bw das Gebäude von ihr nahe stehenden Personen erworben hat, steht der Geltendmachung eines IFB für sich nicht entgegen. Da ansonsten ein Grund für einen Ausschluss des IFB nicht erkennbar ist, ist das Berufungsbegehren auf Anerkennung des geltend gemachten IFB berechtigt.

3. Zu dem mit Schreiben vom 21. Jänner 2003 gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wird Folgendes bemerkt:

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in einer Beitrittserklärung beantragt wird. Gemäß § 323 Abs. 12 zweiter Satz BAO konnten davon abweichend Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung für Berufungen, über die nach der vor 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, bis 31. Jänner 2003 gestellt werden. Eine solche „Nachholung“ von Anträgen auf mündliche

Verhandlung war folglich nur für Bereiche einer nach der vor 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage monokratischen Entscheidungszuständigkeit, nicht hingegen in Fällen, in denen nach dieser Rechtslage Senatszuständigkeit bestand, vorgesehen (vgl. Ritz, BAO Kommentar³, § 284 Tz 34).

Nach den §§ 260 Abs. 2 und § 261 BAO in der Fassung vor dem AbgRmRefG, BGBl I 97/2002, oblag u.a. die Entscheidung über Berufungen gegen die veranlagte Körperschaftsteuer dem Berufungssenat; für Berufungen gegen Haftungsbescheide bestand keine Senatszuständigkeit.

Daraus folgt, dass die Bw mit Schreiben vom 21. Jänner 2003 zwar den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung hinsichtlich Berufung gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer, nicht jedoch hinsichtlich Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide nachholen konnte.

Da die im Oktober 2002 eingebrachte Berufung einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht enthält, begründet der erst mit Schreiben vom 21. Jänner 2003 gestellte Antrag keinen Anspruch des Bw auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung über die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1996 bis 2000 (vgl. Ritz, BAO Kommentar³, § 284 Tz 2 und die dort zitierte Judikatur). Im Hinblick darauf, dass der zu beurteilende Sachverhalt im Vorhalteverfahren hinreichend erörtert wurde, wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung auch nicht für erforderlich gehalten.

Der mit Schreiben vom 21. Jänner 2003 gestellte Antrag begründet zwar einen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung über die Berufung gegen die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1996 bis 2000. Da dem Berufungsbegehren aber ohnehin vollinhaltlich Rechnung getragen wurde, eine mündlichen Verhandlung daher zu keinem anderen, insbesondere für die Bw günstigeren, Ergebnis geführt hätte, wurde aus verfahrensökonomischen Gründen von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung Abstand genommen.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

4. Berechnung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1999:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Bescheid:	141.923.776,00 S	
- IFB:	<u>-3.960.000,00 S</u>	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsentscheidung:	137.963.776,00 S	
Einkommen laut Berufungsentscheidung:	137.963.800,00 S	<i>In Euro:</i>
34 % Körperschaftsteuer 1999:	46.907.692,00 S	3.408.914,92 €

Wien, am 1. Februar 2008