



## 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.<sup>a</sup> Christine Schubert, über die Berufung der Bw. (nunmehr: D), vertreten durch A, vom 27. Dezember 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes B, vertreten durch C, vom 21., 22. und 26. April 2004 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angegeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

a) Bei der Berufungswerberin (Bw.), einer GmbH, fand eine Außenprüfung für die Jahre 1999 bis 2001 statt, wobei der hierüber gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 27. April 2004 zu dem späteren Berufungspunkt folgendes ausführt (S 7, S 12 ff Akt "Bp-Berichte"):

*"Tz 16 Sonstige Feststellungen zur Führung der Bücher:*

*Die in den einzelnen Wirtschaftsjahren geltend gemachten Zinsen an die X-AG sind nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen, da der Empfängernennung iSd § 162 BAO nicht im notwendigen Ausmaß entsprochen wurde.*

[...]

## Außerbilanzmäßige Hinzurechnungen

### Tz 22 Zinsaufwendungen X-AG 1999 – 2001:

*Das geprüfte Unternehmen hat in den Wirtschaftsjahren 1998/1999, 1999/2000 und 2000/2001 (Bilanzstichtag jeweils 30.9.) Zinsen von der X-AG, Y, als Aufwendungen geltend gemacht.*

*Die einzelnen Beträge setzen sich wie folgt zusammen:*

	1999	2000	2001
<i>Zinsen aus Darlehensverbindlichkeit</i>	<i>1,068.612,53 ATS</i>	<i>1,318.908,53 ATS</i>	<i>1,555.618,93 ATS</i>
<i>Zinsen aus sonstiger Verbindlichkeit</i>			<i>2,160.173,36 ATS</i>
	<i>1,068.612,53 ATS</i>	<i>1,318.908,53 ATS</i>	<i>3,715.792,29 ATS</i>

*Die betreffenden Konten zeigen folgendes Erscheinungsbild:*

<i>Verrechnungskonto (Darlehenskonto) X-AG</i>	<i>1.10.1998</i>	<i>22,980.910,95 ATS</i>
	<i>Zinsen 98/99</i>	<i>1,068.612,53 ATS</i>
	<i>Kursgewinn</i>	<i>-324,17 ATS</i>
	<i>30.9.1999</i>	<i>24.049.199,31 ATS</i>
	<i>Zinsen 99/00</i>	<i>1,318.908,53 ATS</i>
	<i>30.9.2000</i>	<i>25.368.107,84 ATS</i>
	<i>Rückzahlung</i>	<i>-2.110.658,90 ATS</i>
	<i>Zinsen 00/01</i>	<i>1,555.618,93 ATS</i>
	<i>30.9.2001</i>	<i>24.813.067,87 ATS</i>

*Sonstige Verbindlichkeit an X-AG:*

<i>Sonstige Verbindlichkeit an X-AG</i>	<i>1.1.2001 Projekt E</i>	
	<i>Übernahme Software</i>	<i>12.663.953,46 ATS</i>
	<i>ausstehende Lizenzzahlungen</i>	<i>25.875.018,11 ATS</i>
	<i>Rückzahlung</i>	<i>-2.048.117,77 ATS</i>
	<i>Zinsen</i>	<i>2.160.173,36 ATS</i>
	<i>30.9.2001</i>	<i>38.651.027,16 ATS</i>

*Zum Verrechnungskonto ist folgendes zu erwähnen:*

*Die Verbuchung der Zinsen erfolgte auf Grund von Rechnungen der X-AG an die Bw., wobei die Beträge in DM ausgewiesen sind.*

*Die Teilrückzahlung des Darlehens erfolgte am 27.9.2001 auf ein Bankkonto in Zürich mit einem DM-Betrag.*

*Ein Darlehensvertrag mit der X-AG wurde bis zum Tag der Schlussbesprechung nicht vorgelegt. Auch wurden keine genauen Angaben gemacht, wann genau und in welcher ursprünglichen Höhe das Darlehen aufgenommen wurde.*

*Zum Konto "Sonstige Verbindlichkeit X-AG" werden folgende Anmerkungen gemacht:*

*Die Einbuchung der Verbindlichkeit an die X-AG aus dem "Projekt E Software F" und ausstehende Lizenzzahlungen erfolgte auf Grund von zwei A4-seitigen Aufstellungen, welche mit Buchungsanweisung (BA) 81 gekennzeichnet sind und aus denen die Entwicklung der oben angeführten Beträge (insgesamt 38,538.971,57 ATS per 1.1.2001) hervorgeht.*

*Die Rückzahlung der Verbindlichkeit erfolgte nicht durch die Bw.. Mit Schreiben vom 10.8.2001 teilt die X-AG mit, dass die Firma E in G direkt 148.842,48 € (2,048.117,77 ATS) an sie bezahlt hätte und dass um gleichlautende Buchung ersucht werde.*

*Verträge, Vereinbarungen oder sonstige Dokumente, welche die Einbuchung der "Sonstigen Verbindlichkeit" begründen würden, wurden bis zum Tag der Schlussbesprechung nicht vorgelegt.*

*Durch das geprüfte Unternehmen, Geschäftsführer H, wurde bei Prüfungsbeginn [hinsichtlich der] Geltendmachung des Zinsaufwandes betreffend X-AG folgender Sachverhalt bekannt gegeben:*

*Die X-AG hat in den 80-er Jahren im Franchising-Verfahren AHs in Österreich, Deutschland und der Schweiz vertrieben. Die Bw. hat ihrerseits BZ über die X-AG verkauft.*

*Weiters hat die Bw. in Zusammenarbeit mit der Firma E in G Hard- und Software für BP entwickelt.*

*Nachdem die Firma E in Zahlungsschwierigkeiten geraten war, hat die Bw. dieser Firma Anfang der 90-er Jahre einen Kredit in Höhe von rund 12.000.000,00 ATS gewährt. Die Bw. hat für den Kredit die Software von der Firma E erhalten und diese gleichzeitig der Firma E im Lizenzverfahren wieder zur Verfügung gestellt.*

*Für die Kreditgewährung hat die Bw. jedoch nicht über die nötigen Eigenmittel verfügt. Sie hat sich ihrerseits an die X-AG in der Schweiz gewandt und von dort die nötigen Gelder erhalten.*

*Als Gegenleistung hat die Bw. das "Projekt E" (Software und Lizenzforderungen, 288.000,00 DM jährlich) an die X-AG übergeben.*

*In den Folgejahren konnte die Firma E die jährlichen Lizenzzahlungen nicht einhalten, sodass im Jahr 2000 (per 1.1.2001) die Rückabwicklung des "Projektes E" mit der X-AG erfolgte und die oa. "Sonstige Verbindlichkeit" eingebucht wurde.*

*Vor Beginn der Betriebsprüfung bei der Bw. wurde eine Betriebsprüfung bei einem verbundenen Unternehmen durchgeführt. Es handelt sich dabei um die I, Adresse und Geschäftsführung sind mit der Bw. ident und ist diese zu 25% an der I beteiligt.*

*Aus dem Rechenwerk der I geht hervor, dass darin ebenfalls Geschäftsfälle betreffend die X-AG verbucht sind.*

*Durch die Betriebsprüfung bei der I wurde eine Wirtschaftsauskunft über die X-AG, Schweiz, eingeholt.*

---

*Die damit in Verbindung stehenden Unterlagen (Bestätigungen, Schriftstücke, Abfragen und Stellungnahmen) wurden für gegenständliche Prüfung zur Verfügung gestellt und frei ausgewertet.*

*Aus der Wirtschaftsauskunft ist ersichtlich, dass es sich bei der X-AG um eine Domizilgesellschaft handelt, die über kein eigenes Büro und kein eigenes Personal verfügt. Der Auszug aus dem Schweizer Regionenbuch bestätigt diese Auskunft. Die Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung in J besagt, dass die X-AG im Genuss der Bestimmung für Domizilgesellschaften im Kanton J ist.*

*In einem Schreiben der X-AG vom 12.8.2003 wird mitgeteilt, dass sie an der Adresse K, im Rahmen einer Bürogemeinschaft ihren Betrieb führt und Miete bezahlt und für eine Bürokrat belastet wird.*

*Verwaltungsrat der X-AG ist Herr L, welcher bei zahlreichen anderen Gesellschaften als Verwaltungsrat tätig ist.*

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

*Wo die X-AG aktiv und operativ tätig ist, kann aus den bisher vorgelegten Unterlagen nicht nachgewiesen werden. Da diese Firma im Genuss der Vorzüge für Domizilgesellschaften ist, darf sie ihre gesamte Tätigkeit nicht in der Schweiz ausüben. Sie verfügt auch über kein eigenes Personal, um Handelsgeschäfte tätigen zu können.*

*Die von der X-AG vorgelegten Rechnungen und Schriftstücke weisen keine Unterschriften oder firmenmäßigen Zeichnungen auf. Sie dürften offensichtlich nicht in der Schweiz verfasst worden sein, da die einzelnen Beträge entweder in € oder in DM ausgewiesen sind. Weiters wird im Text der Buchstabe "ß" verwendet, was in der Schweiz nicht üblich ist.*

*Der Betriebsprüfung liegt auch das Schreiben eines Schweizer Notars vom 8.9.2003 vor. Darin wird bestätigt, dass er über eine nicht beglaubigte Kopie eines Depotauszuges der X-AG vom 16.9.1983 verfüge. Danach werden alle 250 Inhaberaktien im Depot in J aufbewahrt, und zwar für eine Person, die nicht österreichische Staatsangehörige und auch nicht EU-Bürger ist.*

*Wer tatsächlich Inhaber der Aktien ist, geht daraus nicht hervor und wurde diese Person auch bisher nicht bekannt gegeben.*

*Die X-AG wurde 1981 als Domizilgesellschaft im Kanton J in der Schweiz gegründet. 1999 übersiedelte die Büroservicegesellschaft M von J nach N. Auf Grund dieser Ortsveränderung wurde auch der Firmensitz der X-AG von J nach N verlegt.*

*Dass die X-AG im Prüfungszeitraum 1999 bis 2001 eine Domizilgesellschaft im Kanton J, Schweiz, war und ist, war dem geprüften Unternehmen bekannt.*

*Bei Prüfungsbeginn (12.11.2003) wurde dem steuerlichen Vertreter und dem Geschäftsführer der Bw. bekannt gegeben, dass die Betriebsprüfung über die oa. Unterlagen verfügt und hat unter Hinweis auf § 162 BAO ersucht, die tatsächlichen Empfänger der als Betriebsausgaben unter dem Titel X-AG beantragten Zinsen zu benennen.*

*Sowohl bei der Vorbesprechung am 10.12.2003 als auch bei der Schlussbesprechung am 26.3.2004 wurden vom geprüften Unternehmen zu diesem Sachverhalt keine weiteren Unterlagen vorgelegt oder andere Angaben, als bereits bekannt, gemacht.*

*Nach den vorstehenden Ausführungen war durch die Betriebsprüfung die Empfängerbenennung (§ 162 BAO) zu verlangen.*

---

*Die Bw. 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 X-AG sei, reicht nicht aus, um der Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO gerecht zu werden.*

*Da dieser Beweisvorsorgepflicht nicht entsprochen wurde und daher der Empfängerbenennung nicht im notwendigen Ausmaß entsprochen werden konnte, sind die als Betriebsausgaben geltend gemachten Zinsen X-AG den erklärten Betriebsergebnissen wieder außerbilanzmäßig hinzuzurechnen."*

Betriebsgegenstand der Bw. waren im Streitzeitraum Beteiligungen an in- und ausländischen Gesellschaften.

An der Bw. waren im Streitzeitraum R (Anteil am Stammkapital 99%) und S (Anteil am Stammkapital 1%) beteiligt. Die Bw. war in diesen Jahren an der I zu 37,50% beteiligt.

Die im Betriebsprüfungsverfahren der I am 15. Juli 2003 ergangene schriftliche Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO lautet (im hier streitgegenständlichen Betriebsprüfungsverfahren ist, soweit aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Verwaltungsakten ersichtlich, eine solche *schriftliche* Aufforderung nicht erfolgt):

*"...Hinsichtlich der als Betriebsausgaben geltend gemachten Zinszahlungen an die Firma X-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..."*

- b) Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüferin, nahm am 21., 22. und 26. April 2004 die Verfahren betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ jeweils an denselben Tagen neue Sachbescheide.
- c) Gegen diese Sachbescheide erhob der steuerliche Vertreter der Bw. nach erfolgten Fristverlängerungen am 27. Dezember 2006 Berufung:

Gemäß Tz 16 des den ergangenen Körperschaftsteuerbescheiden zu Grunde liegenden Bp-Berichts vom 27. April 2004 seien die in den einzelnen Wirtschaftsjahren geltend gemachten Zinsen an die X-AG nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden, da der Empfängernennung iSd § 162 BAO nicht im notwendigen Ausmaß entsprochen worden sei.

Zur Begründung dieser Feststellung habe die Bp im Einzelnen auf S 3 der Erläuterungen zu den körperschaftsteuerlichen Auswirkungen folgende Argumente vorgebracht, zu denen wie folgt Stellung genommen werde:

Zu Abs. 1:

*"Aus der Wirtschaftsauskunft (vermutlich IWD-Abfrage- und Koordinierungsstelle) sei ersichtlich, dass es sich bei der X-AG um eine Domizilgesellschaft handle, die über kein eigenes Büro und Personal verfüge. Eine Bestätigung der kantonalen Steuerverwaltung in J besage, dass die X-AG im Genuss der Bestimmungen für Domizilgesellschaften im Kanton J sei."*

Dazu sei festzustellen, dass seitens der Finanzverwaltung offensichtlich ein Irrtum bezüglich der Bezeichnungen "Domizilgesellschaft" und "Briefkastenfirma" vorliege. Eine Domizilgesellschaft im Kanton J sei ein Unternehmen, das unter der Voraussetzung der überwiegenden Tätigkeit im Ausland (maximaler Umsatz 10% in der Schweiz) kantonale Steuervorteile genieße, jedoch bei den Bundessteuern wie jedes andere schweizerische Unternehmen behandelt werde. Im Übrigen sei die im Bp-Bericht zitierte Auskunft insoweit unvollständig und somit unrichtig, als ursprünglich zwei Verwaltungsräte, nämlich Herr L und Herr O als Geschäftsführer tätig gewesen seien und das Kapital der Gesellschaft nicht 50.000,00 CHF, sondern 250.000,00 CHF betrage. Auch die in dieser Auskunft angeführte Adresse entspreche nicht dem gegenwärtigen Stand.

Zu diesem Berufungspunkt werde ein Auszug aus dem Handelsregister des Kantons J (3 Blatt) vorgelegt (dazu unten).

Zu Abs. 2:

*"In einem Schreiben der X-AG vom 12.08.2003 werde mitgeteilt, dass sie an der Adresse P, im Rahmen einer Bürogemeinschaft ihren Betrieb führt und Miete bezahlt und für eine Bürokraft belastet wird."*

Bei rückläufigem Geschäft eine Kostenreduktion dadurch zu erzielen, dass man für den täglichen Bürobetrieb sich einer Bürogemeinschaft bediene und Mietpersonal beschäftige, sei eine in Österreich gleichfalls sehr übliche Vorgangsweise. Die Zahl der Bürogemeinschaften in Österreich sei ständig im Zunehmen. Es sei daher nicht verständlich, welche steuerlichen Folgerungen aus dieser Feststellung für das geprüfte Unternehmen daraus abgeleitet werden könnten.

Zu Abs. 3:

*"Der Verwaltungsrat der X-AG, Herr L, sei in zahlreichen anderen Gesellschaften als Verwaltungsrat tätig."*

Herr L sei tatsächlich in mehreren Gesellschaften als Verwaltungsrat tätig. Er sei bei den übrigen Gesellschaften nachweislicher Eigentümer und es sei nicht bekannt, dass eine Beschränkung dieser Tätigkeit als Verwaltungsrat weder in der Schweiz noch in Österreich gegeben sei.

---

Zu Abs. 4:

*"Weiters sei festgestellt worden, dass an der Adresse des Domizilgebers M in N auch weitere Firmen ihren Sitz haben und im Telefonbuch eingetragen sind."*

Diesbezüglich dürfe auf die Ausführungen zu Punkt zwei verwiesen werden.

Zu Abs. 5:

*"Wo die X-AG aktiv und operativ tätig sei, könne aus den bisher vorgelegten Unterlagen nicht nachgewiesen werden."*

Inwieweit die X-AG gegenwärtig über Finanzierungsgeschäfte hinaus noch tätig sei, könne seitens des geprüften Unternehmens nicht abgeklärt werden. Tatsache sei jedenfalls, dass die X-AG in der Vergangenheit sehr wohl einen erheblichen Geschäftsumfang gehabt habe, über eigenes Büro und Personal verfügt und Handelsgeschäfte, ua. auch mit dem geprüften Unternehmen, getätigt habe.

Zu Abs. 6:

*"Die vom geprüften Unternehmen vorgelegten Rechnungen und Schriftstücke weisen keine Unterschriften und firmenmäßigen Zeichnungen auf. Sie dürften daher offensichtlich nicht in der Schweiz verfasst worden sein, da die einzelnen Beträge entweder in € oder DM ausgewiesen sind und der Buchstabe "ß" verwendet wurde, was in der Schweiz nicht üblich ist."*

Die Feststellung, die vorgelegten Rechnungen wiesen keine Unterschriften oder firmenmäßige Zeichnung auf, sei insoferne unverständlich, als international üblich Rechnungen nicht firmenmäßig gezeichnet würden. Die übrigen Schriftstücke seien sehr wohl vom Verwaltungsrat L firmenmäßig unterfertigt. Der Vorwurf bezüglich der Rechnungen gehe somit ins Leere. Die Verwendung des Buchstabens "ß" sei insoweit leicht erklärbar, als bei der X-AG längere Zeit eine Frau Q als Angestellte beschäftigt gewesen sei, die aus Österreich gestammt habe und mit einem Schweizer italienischer Nationalität verheiratet gewesen sei.

Zu Abs. 7:

*"Der Betriebsprüfung liege das Schreiben eines Schweizer Notars vom 08.09.2003 vor, worin bestätigt würde, dass dieser über eine nicht beglaubigte Kopie eines Depotauszuges der X-AG vom 16.09.1983 verfüge. Danach würden alle 250 Inhaberaktien im Depot in J aufbewahrt und zwar für eine Person, die nicht österreichischer Staatsangehöriger und nicht EU-Bürger sei."*

Das von der Bp erwähnte Schreiben eines Schweizer Notars sei im Rahmen einer Bp bei einem verbundenen Unternehmen vorgelegt worden. Daraus gehe eindeutig hervor, dass die Aktieninhaber der X-AG weder österreichische noch EU-Bürger seien und nur dies wäre für die

---

österreichische Steuerverwaltung von Bedeutung. Zur Bemerkung betreffend die nicht beglaubigte Kopie des Depotauszuges sei festzuhalten, dass ein Depotauszug ein Dokument für das Handelsregister und eine Beglaubigung dafür nicht vorgesehen sei. Es sei übrigens Sinn von Inhaberaktien, zum Unterschied von Namensaktien, dass der Besitzer dieser Aktien nicht namentlich festgelegt sei, damit ein eventueller Handel auf der Börse unbehindert vorgenommen werden könne, was übrigens im gegenständlichen Fall nicht gegeben sei.

Zu Abs. 8 und 9:

*"Die X-AG sei 1981 als Domizilgesellschaft im Kanton J gegründet und 1999 gleichzeitig mit der Büroservicegesellschaft M von J nach N übersiedelt."*

Es sei richtig, dass die X-AG im Jahr 1981 als Domizilgesellschaft im Kanton J gegründet worden sei, um die Vorteile einer Domizilgesellschaft in diesem Kanton ausnützen zu können. Wahrscheinlich sei bereits bei der Gründung dieser Gesellschaft in Aussicht gestellt worden, die überwiegende Tätigkeit in Form von Auslandsgeschäften abzuwickeln und so in den Genuss der steuerlichen Vorteile einer Domizilgesellschaft zu gelangen. Nachdem sich die X-AG durch den Rückgang des Geschäftsumfanges offensichtlich zur Kosteneinsparung bereits im Jahr 1999 der Leistungen der Büroservicegesellschaft M bedient habe, sei es nur allzu verständlich gewesen, anlässlich der Übersiedlung dieser Gesellschaft auch den Firmensitz nach N zu verlegen.

Zu Abs. 10:

*"Bei Prüfungsbeginn seien der steuerliche Vertreter und der Geschäftsführer der [Bw.] unter Hinweis auf § 162 BAO ersucht worden, die tatsächlichen Empfänger der als Betriebsausgaben unter dem Titel "Firma X-AG" beantragten Zinsen zu benennen."*

Zu den Ausführungen der Bp, die Bw. hätte iSd der Empfängernennung des § 162 BAO bei Beginn der Geschäftsverbindungen mit einer Domizilgesellschaft die Benennung der tatsächlichen Empfänger erbringen sollen, sei auszuführen, dass es sich bei der X-AG nicht um eine Briefkastenfirma, sondern um eine Domizil-Aktiengesellschaft handle, deren Status in den vorstehenden Ausführungen bereits hinlänglich erläutert worden sei. Die Forderung der namentlichen Nennung von Besitzern von Inhaberaktien könne daher seitens des steuerlichen Vertreters nur als unbilliges Verlangen gewertet werden.

Zur Frage des Zustandekommens der Geschäftsverbindungen mit der X-AG werde eine Darstellung unter Punkt j) beigeschlossen, aus der klar hervorgehe, dass die X-AG bereits seit dem Jahr 1970 mit der Bw. Geschäfte abgewickelt habe, wobei sie als Käufer von Waren aufgetreten sei, die auch immer ordnungsgemäß beglichen worden seien. Welchen Umfang diese Geschäfte gehabt hätten, sei aus S 2 Abs. 3 dieser Darstellung ersichtlich, wobei

---

festzustellen sei, dass es sich hier nicht um Bagatellumsätze, sondern um ganz erhebliche Beträge gehandelt habe, die für die Bw. auch beträchtliche Gewinne abgeworfen hätten. Dass dabei auch etliche Arbeitsplätze für österreichische Arbeitnehmer geschaffen und Steuerleistungen an den österreichischen Staat bezahlt worden seien, sei nur nebenbei festgehalten.

Zur Frage des Grundgeschäftes sei noch erläutert, dass es sich dabei um eine Kreditaufnahme in Form einer Vorauszahlung auf Produktionskosten bzw. Kosten der Lieferung von zehn Maschinen gehandelt habe, die aus technischen Gründen nicht zustande gekommen und später in ein Darlehen umgewandelt worden sei, für das eine günstige Verzinsung vereinbart worden sei. Dies sei ursprünglich mit 1,5% über Monatseuribor vereinbart und sei seitens der X-AG gemäß Schreiben vom 23. Juli 1999 auf 1,75% angehoben worden. Im Hinblick auf die damals von österreichischen Banken verlangten Zinsen sei dies ein überaus kulantes Angebot gewesen.

Zum Nachweis der Bezahlung der vorgeschriebenen Zinsen an die X-AG würden anbei die anlässlich der Prüfung dem Prüfungsorgan bereits vorgelegten Überweisungsbelege bzw. Bankauszüge angeschlossen, aus denen klar ersichtlich sei, dass als Empfänger dieser Beträge die X-AG mit Bankverbindung und Kontonummer aufscheine.

Abschließend könne somit festgehalten werden, dass die Feststellung der Bp, die an die X-AG bezahlten Zinsen seien nicht als Betriebsausgabe zu berücksichtigen, sich lediglich auf den Status der Zinsempfängergesellschaft als Domizilgesellschaft stütze und demnach nicht geeignet sei, die Abzugsfähigkeit in Frage zu stellen.

Der steuerliche Vertreter stelle daher den Berufungsantrag, die an die X-AG bezahlten Zinsen als Betriebsausgaben in den Jahren 1999 bis 2001 und in den Folgejahren entsprechend den erfolgten Belastungen und den in den jeweiligen Jahresabschlüssen verbuchten Beträgen zu berücksichtigen und die im Berufungsverfahren durch das verbundene Unternehmen I vorgebrachten Argumente und Beweismittel als Teil dieser Berufungsschrift werten zu wollen.

Der Berufung waren beigeschlossen (S 44 ff/2001 Körperschaftsteuerakt, im Folgenden kurz: K-Akt):

- Zu Abs. 1: Die Kopie eines Auszugs aus dem Handelsregister des Kantons J betreffend die X-AG, wonach ursprünglich L und O als Geschäftsführer tätig waren (letzterer Name wurde im Handelsregister nachträglich gestrichen) und das Gesellschaftskapital 250.000,00 CHF betragen hat (S 44 bis 46/2001 K-Akt).

- Zu Abs. 7: Die Kopie einer "Bestätigung" des Schweizer Notars T vom 8. September 2003 (S 47/2001 K-Akt) und die Ablichtung einer "Ergänzung zur Bestätigung vom 8. September 2003" vom 16. Oktober 2003 (S 48/2001 K-Akt). Erstere weist folgenden Wortlaut auf:

**"BESTÄTIGUNG"**

*Der unterzeichnende Notar, T, in J (Schweiz), bestätigt was folgt:*

*Ihm wurden heute folgende Dokumente vorgelegt:*

- *Internet-Auszug aus dem Handelsregister J vom 08.09.2003 für X-AG, Aktiengesellschaft mit Sitz in N, U. 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 L [...] in N. L ist Verwaltungsrat seit der Gründung.*

- *Kopie (nicht beglaubigt) einer Depotbestätigung der X-AG vom 16.09.1983 (mit beigelegter Passkopie), wonach alle 250 Inhaberaktien im Depot in J 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 X-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 Ablichtung einer "Ergänzung zur Bestätigung vom 8. September 2003" vom 16. Oktober 2003 weist folgenden Wortlaut auf:

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

*Der unterzeichnende Notar, T, in J (Schweiz), erklärt ergänzend zur Bestätigung vom 08.09.2003 i.S. X-AG was folgt:*

*Die mir in Kopie (nicht beglaubigt) vorliegende Depotbestätigung der X-AG vom 16.09.1983 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."*

- Zu Abs. 10: Die Kopie eines "Nachweisexemplars Auslandsüberweisung" vom 18. Mai 2001, wonach die I an die X-AG einen Betrag von 1,506.195,00 DM (Verwendungszweck: "Rückzahlung Vorauszahlung") überwiesen hat (S 49/2001 K-Akt), sowie eine "Lastschriftanzeige" vom 4. September 2001, wonach die I an die X-AG einen Betrag von 50.000,00 DM (Zahlungsgrund: "Rückzahlung Vorauszahlung") überwiesen hat (S 50/2001 K-Akt).

Weiters war zu Abs. 10 eine Darstellung über die Gründung und Entwicklung der I beigeschlossen. Diese weist folgenden Wortlaut auf (S 51 ff/2001 K-Akt):

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

*1970 gründete er mit einem weiteren Gesellschafter die Firma AA mit Sitz in AB. Betriebszweck war der Vertrieb der vorgenannten Materialien in Österreich, wobei die AC der Fa. AD Inc. in den USA mitvertrieben wurden.*

*1975 gründete er mit Hrn. AD als Partner die Firma AE (später AF Technik und ab 2001 I) mit Sitz in AB, mit dem Betriebszweck, die AC der Fa. AG in den USA, in Osteuropa und [im] Mittleren Osten zu vertreiben.*

*1982 (erinnerlich) wurde er von der Firma X-AG, Hrn. O, kontaktiert. X-AG hatte ein sehr ähnliches Vertriebsprogramm wie AA und AE – W und AC. Unter anderem hatte X-AG ein komplettes AH im Programm, bestehend aus AI von der Fa. AJ/Schweiz und AK (...) von der Fa. AG in den USA.*

*Der gemeinsame Lieferant AG war damals auch der Grund der Kontaktaufnahme, wollte doch X-AG über AA in Österreich und über AG Österreich international eine Zusammenarbeit herbeiführen.*

*Dies wurde auch umgesetzt, ergaben sich doch auch für AA und AG Synergien durch diese Kooperation. Vor allem im Verbrauchsmaterialeinkauf, wo X-AG weltweit hervorragende Kontakte hatte.*

*Gleichzeitig hatte sich das Verhältnis zwischen den Partnern AD und V verschlechtert, dass dazu führte, dass V keine Geräte mehr aus USA bezog (AG USA ging 1985 in Konkurs), eine eigene AC -Produktion anstrebte und zwischenzeitig AL von X-AG bezog. (X-AG hatte eine AM Vereinbarung mit einem italienischen Produzenten).*

*1982 erlangte V Kenntnis von einem AN... Zu dieser Zeit ein ganz großes Thema!*

*Diese Technologie, entwickelt von der belgischen Firma AO, vertreten in Österreich durch deren Partner Hrn. AP, wurde von V der X-AG vorgestellt und deren Interesse an dieser Technologie geweckt. In der Folge kam es zu Gesprächen zwischen X-AG und AO.*

*1983 erwarb V die Firma BQ in AR. Es war dies eine in Stiller Liquidation befindliche ASfabrik. Es war von ihm beabsichtigt, dieses Unternehmen mit Hilfe von öffentlichen Förderungen umzustrukturieren und am Standort AR AL und auch die von AO entwickelten ANe zu produzieren.*

*Das Zusammenbringen von X-AG und AO erfolgte somit nicht uneigennützig und letztlich gelang es, eine Vereinbarung zwischen AO / X-AG / AP und AQ herbeizuführen. Dabei sollte X-AG den weltweiten Vertrieb durchführen (ausgenommen Österreich, wo AQ / AA für den Vertrieb vorgesehen waren) und AQ die Produktion der Geräte übernehmen. AO sollte als Berater und Zulieferer für AQ agieren und AP war als AT Anwendungstechniker zur Unterstützung von X-AG im internationalen Vertrieb vorgesehen.*

*Die Umstrukturierung von AQ in AR und damit der Erhalt von Arbeitsplätzen in AR, wurde nicht zuletzt durch dieses AT Projekt der X-AG ermöglicht. Das Gerät verkauft sich anfänglich hervorragend. Aus den Bilanzen der AQ sind folgende AT 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 AO zugelieferten Teile nicht den Qualitätsanforderungen im Feld entsprachen und dass das Gerät sehr wartungsintensiv war [...].*

*Während die normale Korrespondenz zwischen X-AG und AQ, Fakturen und Buchhaltungsunterlagen für die hier angesprochenen Jahre, längst vernichtet wurden, konnte glücklicherweise ein Ordner aus diesen Jahren im Archiv der AQ gefunden werden. Es handelt sich hierbei um Schriftverkehr zwischen dem im AT Projekt involvierten Firmen auf Geschäftsführerebene. Es sind dies für AQ, V und Hr. AU, für X-AG Hr. O, für AO Hr. AV und Hrn. AP. Es geht in diesem Schriftverkehr in erster Linie um Schuldzuweisungen für das Nichtfunktionieren der AT 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 X-AG betreffend AT Gerät und der AL X-AG X-90 werden Unterlagen über das AW AXsystem der X-AG (Franchise System), die ebenfalls noch aus dieser Zeit auffindbar waren, übermittelt.*

*Wie bereits in der Berufung vom 12.12.2003 vorgebracht, gab es in X-AG eine Abteilung, die sich mit dem Franchising von AY Systemen befasste. In Österreich wurden diese AY der X-AG von der Fa. AZ GmbH AB vertrieben. Unter anderem wurden diese AY Systeme an die Fa. BA verkauft. Der Geschäftsführer der Fa. AZ, Herr BB, kann über diese Geschäftsvorgänge im Detail Auskunft geben.*

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

*Nachdem der Vertrieb der ANe von X-AG eingestellt wurde, damit auch die Produktion dieser Geräte durch AQ entfiel, reduzierte sich der Geschäftsverkehr zwischen X-AG und AQ auf ein Minimum. Durch AQ wurden fallweise Ersatzteilesendungen für die am Markt befindlichen AT Geräte durchgeführt. Der diesbezügliche Schriftverkehr, Bestellung, Rechnung und Bezahlung ist aber in der Zwischenzeit der regelmäßigen Archiventlastung zum Opfer gefallen. Erinnerlich für V wurden von X-AG bis in die 90er Jahre BC 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 AQ günstigere Lieferanten in Deutschland und England gefunden hatte. Auch der Bezug von BD wurde seitens AQ eingestellt, da diesbezüglich eine eigene Produktion mit 1985/86 aufgenommen wurde. Darüberhinaus wurde ein BE-Produzent in der Bundesrepublik von AQ aufgekauft (1989) und in diesem Betrieb in Bayern die Produktion von AC für den BF mitaufgenommen. Die möglichen Geschäftskontakte zwischen AQ und X-AG verringerten sich im Laufe der Jahre weiter dadurch, dass der BG-Markt einer starken Wandlung hin zur BHEN Verarbeitung unterworfen war und damit sowohl entsprechendes Verbrauchsmaterial*

wie auch Equipment weniger nachgefragt wurde und wird. Dies hatte bei X-AG ein Downsizing zur Folge mit den Konsequenzen für X-AG wie bereits in der Berufung 12.12.2003 beschrieben.

AQ hat in der Zwischenzeit die Produktion und den Vertrieb der vorerwähnten Materialien und Geräte an den Berufungswerber I abgegeben und fungiert nur mehr als Holding.

Selbstverständlich wurde der Kontakt zwischen nunmehr I (gleiche Mitarbeiter wie vorher AQ) und X-AG weiter gepflegt, wenn auch in stark reduzierter Form. Das Interesse seitens X-AG an I Produkten war wieder erweckt, als sich I der Produktion von BI zuwandte. Dadurch kam es auch letztlich zur Vereinbarung 23.07. bzw. 24.08.1999."

d) In den vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Verwaltungsakten befinden sich folgende weitere verfahrensrelevante Unterlagen:

- Ein Schreiben der X-AG in N vom 27. Mai 2003 an die I (S 55/2001 K-Akt):

"...Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 23. April 2003 bezüglich der Ihnen von der Steuerverwaltung gestellten Fragen über X-AG 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 W und die dafür erforderlichen AC, sowie Projektentwicklungen.

Unsere Geschäftsräumlichkeiten in N 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. Der Sinn dieser Frage ist für uns nicht nachvollziehbar..."

- Ein Schreiben der X-AG an die I vom 12. August 2003 (S 56/2001 K-Akt):

"... 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 J nach N ist der Ort der Geschäftsführung der eigenen Betriebsstätte der X-AG in N, BJ. Der Betrieb erfolgt dort im Rahmen einer Bürogemeinschaft. Wir bezahlen Miete und werden für eine Bürokrat belastet.

Das Einzige was wir tun könnten wäre die Aktionäre anzuhören, 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 X-AG die nötige Zustimmung erhalten werden..."

- 
- Ein Schreiben der X-AG an die I vom 9. September 2003 (S 57/2001 K-Akt):

*"...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 X-AG 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 X-AG sind. Sobald wir die Kostenrechnung des Notars erhalten haben werden wir uns erlauben Ihnen unsere Abrechnung zuzustellen..."*

- Ein Schreiben der I an die das Betriebsprüfungsverfahren bei ihr durchführende Großbetriebsprüferin vom 25. September 2003 (S 60/2001 K-Akt):

*"...Nach langen und oftmaligen Diskussionen mit Herrn L, auch ein Besuch in N war dazu erforderlich, ist es uns gelungen, eine notarielle Bestätigung bezüglich der Besitzverhältnisse X-AG zu bekommen.*

*Ich übermitte 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 [...] mitbringen werde..."*

- Ein Schreiben der X-AG an die I vom 15. Dezember 2003 (S 61/2001 K-Akt):

*"...Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben letzthin, worin Sie um zusätzliche Unterlagen verlangen da ihre Steuerbeamtin die Bestätigung von Herrn Notar T 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 für eine Bestätigung von weither nach J 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 zurückzusenden, wir brauchen diese noch für unsere Revisionsstelle)*

*Ergänzung zur Bestätigung vom 8. September von Notar T vom 16.10.03*

*Bestätigung unserer gesetzlichen Revisionsstelle betreffend die von Ihnen bezahlten Zinsen.*

*Unsere Rechnung über Fr. 785.60 für unsere Bemühungen (516.60 Notar + 269.- für Revisionsstelle)"*

- 
- Eine Bestätigung der Kantonalen Steuerverwaltung (Finanzdirektion) J vom 11. September 2003 (S 62 f./2001 K-Akt):

"[...]

#### **BESTÄTIGUNG**

*Hiermit bestätigen wir, dass die X-AG mit Sitz in N unter der Steuernummer [...] ist im Genuss der Bestimmungen für Domizilgesellschaften und im Steuerregister eingetragen und der direkten Bundessteuer, den kantonalen und Gemeindesteuern, gemäss den in Kraft stehenden Gesetzen, unterstellt ist."*

- Ein Schreiben des steuerlichen Vertreters der I an die das Betriebsprüfungsverfahren bei ihr durchführende Großbetriebsprüferin vom 15. Oktober 2003 (S 78 f./2001 K-Akt):

"[...]

*...wie ich Ihnen schon mitteilte, kam die Nichtanerkennung der notariellen Bestätigung bezüglich der Gesellschafter der X-AG unerwartet, weshalb die Nichtanerkennung der Zinsen natürlich als ungerecht empfunden wird [...].*

*Um Ihnen vorweg den Sinn einer weiteren Besprechung aufzuzeigen, möchte ich Ihnen unsere Überlegungen kurz darstellen wie folgt:*

*Ihren Auftrag, den Empfänger der Zinsenzahlungen gem. § 162 BAO zu nennen, haben wir bestmöglich erfüllt durch Vorlage der notariellen Bestätigung. Auf Grund Ihrer Einwendungen [...] habe ich sofort nach unserem Gespräch eine Verbesserung/Klarstellung durch den Notar verlangt, um Ihre Zweifel auszuräumen. Diese wurde mir für die nächsten Tage einlangend zugesagt, weshalb eine Würdigung noch im laufenden Prüfungsverfahren und nicht erst im Berufungsverfahren möglich ist.*

*Bisher wurde auch dem Hintergrund der Verbindlichkeit, die zur Zinsenzahlung führt, zu wenig Augenmerk geschenkt. Sie erinnern sich, dass die Firma X-AG ursprünglich als Kunde und Vertriebspartner für eine BLmaschine gewonnen werden konnte. I als Hersteller und Lieferant hat sich daher über die Bonität von X-AG informiert. Der persönliche Eindruck aus den Verhandlungen mit Herrn L bestätigte die guten Auskünfte und es kam zum Vertragsabschluss. I hat sich wie jedes andere Unternehmen verhalten und natürlich keine Informationen über die Aktionäre eingeholt. Ein solches Vorgehen wäre ja richtiggehend grotesk gewesen und ich meine, dass auch seitens der Finanzverwaltung ein solches Verhalten nicht verlangt wird, weil solche Auskünfte weder erforderlich noch möglich (AG!) sind.*

*Erst in späterer Folge, als das mit einer finanziellen Vorleistung von X-AG entwickelte Gerät in Schwierigkeiten geriet, weil die Akkreditierung durch BM versagt blieb, kam es zur Rückzahlungsverpflichtung für die Vorausfinanzierung. Auch in diesem Stadium war I froh, dass X-AG einen niedrigeren Zinssatz für das Kapital verlangte als die eigene Hausbank.*

*I hatte also allen Grund, froh zu sein, dass die Rückzahlung zu moderaten Konditionen überhaupt möglich wurde. In dieser Phase wäre der wirtschaftliche Schaden, der durch ein "Ausforschen" der Eigentümer der AG zu einem totalen Vertrauensverlust und womöglich Fälligstellung der Schuld geführt hätte, völlig unverantwortlich. Ein solches Verhalten kann daher nicht ernsthaft verlangt werden, wenn es zu erheblichen Nachteilen und einer Gefährdung der finanziellen Situation geführt hätte.*

*Da die von Ihnen wiederholt zitierten VwGH-Erkenntnisse nach meiner Recherche auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar sind, weil I sich weder weigert, die Namen zu nennen noch Zumutbares nicht unternommen hat, ist die Nichtanerkennung gem. § 162 (2) [BAO] keineswegs zwingende Folge. Hier verweise ich auf den Großkommentar von Stoll. Ich habe mir erlaubt, die Seiten 1719 - 1732 zu kopieren und mit Hinweisen auf die zutreffenden Aussagen zu versehen, die ich für zu beachtend werte.*

*Sie werden nun verstehen, dass ich Wert auf eine nochmalige Klärung des Sachverhaltes lege. Nach Erhalt der Mitteilung des Notars werde ich Sie sofort anrufen und wir können ganz kurzfristig einen Termin festlegen..."*

- e) Weiters liegt dem Unabhängigen Finanzsenat ein rund 630 Seiten umfassender, von der I im Zuge von deren Rechtsmittelverfahren vorgelegter Aktenordner ("X-AG") vor, der sowohl Prospekte der X-AG betreffend deren Produkte (zB BN) als auch umfangreiche Dokumente hinsichtlich des Schriftverkehrs der X-AG, ua. mit der Bw., enthält.
- f) Eine Stellungnahme der Betriebsprüferin zur gegenständlichen Berufung erfolgte, soweit aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Verwaltungsakten ersichtlich, nicht.
- g) Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das Rechtsmittel am 26. März 2007 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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

Über die Berufung entscheidet gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO der gesamte Berufungssenat, da zum einen der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt und zum anderen – ebenfalls in Bezug auf die X-AG als Zahlungsempfängerin – beim Senat (Wien) 7 ein weiteres Verfahren betreffend Betriebsausgabenabzug von Zahlungen in die Schweiz in Zusammenhang mit einer Darlehensgewährung anhängig war, welches gleichfalls am heutigen Tag entschieden wurde (UFS 27.11.2012 – RV/0431-W/04).

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 Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Unstrittig ist:

Die Bw. ist ein Unternehmen mit Jahresumsätzen zwischen rund 4,270.000,00 ATS und 5,826.000,00 ATS (= rund 310.000,00 € bis 423.000,00 €) im Berufungszeitraum.

Gesellschafter waren in den streitgegenständlichen Jahren R und S; die Bw. war im Berufungszeitraum an der I zu 37,50% beteiligt.

Eine Geschäftspartnerin der Bw., die X-AG in N (Schweiz), hat in den 80-er Jahren im Franchising-Verfahren BY in Österreich, Deutschland und der Schweiz vertrieben. Die Bw. hat ihrerseits BZ über die X-AG verkauft; weiters hat die Bw. in Zusammenarbeit mit der Firma E in G Hard- und Software für BP entwickelt.

Nachdem die Firma E in Zahlungsschwierigkeiten geraten war, hat die Bw. ihr Anfang der 90-er Jahre einen Kredit von rund 12,000.000,00 ATS gewährt. Im Gegenzug hat die Bw. für den Kredit die Software von der Firma E erhalten und diese gleichzeitig der Firma E im Lizenzverfahren wieder zur Verfügung gestellt.

Da die Bw. für die Kreditgewährung nicht über die nötigen Eigenmittel verfügt hat, hat sie sich an eine ihrer Geschäftspartnerinnen, die X-AG in der Schweiz, gewandt und von dort die nötigen Mittel erhalten; als Gegenleistung hat die Bw. das "Projekt E" (Software und Lizenzforderungen von 288.000,00 DM jährlich) an die X-AG übergeben.

Da jedoch in den Folgejahren die Firma E die jährlichen Lizenzzahlungen nicht einhalten konnte, erfolgte per 1. Jänner 2001 die Rückabwicklung des "Projektes E" mit der X-AG; in Folge dessen wurde von letzterer ein erhöhter Zinsaufwand von der Bw. verlangt (ua. für die ausstehenden Lizenzzahlungen), der bei der Bw. als Zinsen aus "Sonstiger Verbindlichkeit" eingebucht wurde. Der Bw. sind somit in den Streitjahren folgende Zinsaufwendungen erwachsen:

1999: 1,068.612,53 ATS (= 77.659,10 €)

2000: 1,318.908,53 ATS (= 95.848,82 €)

2001: 3,715.792,29 ATS (= 270.037,15 €)

Ergänzend wird festgestellt:

Die X-AG betreibt Registereintragungen zufolge den Großhandel mit medizinischen, chirurgischen und orthopädischen Erzeugnissen und ist eine Domizilgesellschaft nach

Schweizer Recht. Die Aktionäre der X-AG sind den österreichischen Abgabenbehörden nicht bekannt, Treuhänder ist L. Geschäftszweck der AG ist „Faire le commerce de tout genre, exclusivement à l'étranger, notamment de matériel sensible à la lumière 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 W sowie Instrumente und Zubehör für die Herstellung dieser Materialien, sowie die Beratung über Technologie im Zusammenhang mit dieser Produktion).

Im Internet finden sich zwar verschiedene Einträge betreffend die X-AG (idR diverse Register, Telefonbücher usw.), allerdings lässt sich derzeit (rund zehn Jahre nach dem Berufungszeitraum) eine werbende Tätigkeit der X-AG nicht erkennen. Geräte der Marke X-AG werden von der I beworben (zumeist als BR). Eine (sehr ähnlich lautende) BS. ist Teil der I Gruppe (<http://www.BT/>).

Hingegen weist eine Reihe gedruckter (älterer) Prospekte für X-AG, AT oder BU als Hersteller die X-AG, BV, J, samt Telefon- und Telefaxnummer aus, teilweise unter Angabe eines Vertriebs für Österreich (AZ, AB). Verschiedene Unterlagen aus den 1980er Jahren schildern ein Franchise-System der X-AG im Bereich BX. *Diesbezügliche ausführliche Korrespondenz mit der Bw. und der I bzw. R ist in dem von der I im Zuge von deren Rechtsmittelverfahren vorgelegten, rund 630 Seiten umfassenden Ordner „X-AG“ enthalten. Aus dieser Korrespondenz lässt sich eine umfangreiche Geschäftsbeziehung der Bw. und der I mit der X-AG und eine tatsächliche Geschäftstätigkeit der X-AG - für die damals auch mehrere unterschiedliche natürliche Personen aufgetreten sind - ersehen.*

*Aus diesen Gründen und auf Grund der im Verwaltungsverfahren vorgelegten sonstigen Unterlagen (zB die Darstellung über die Gründung und Entwicklung der I, die auch wesentliche Aussagen zur Geschäftsbeziehung zwischen der Bw. und der X-AG enthält (siehe oben Punkt c) in der Darstellung des Verfahrensganges in dieser Berufungsentscheidung) kommt der erkennende Berufungssenat zu dem Schluss, dass es sich bei der X-AG um keine bloße "Briefkastenfirma" (das ist eine "Firma", die sich in der bloßen Kombination einer Zustellanschrift mit einer Firmenbezeichnung erschöpft, also ein "Unternehmen", das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann (VwGH 19.12.2007, 2005/13/0030; VwGH 29.9.2004, 2001/13/0013), weshalb es als wirklicher Empfänger von Leistungsvergütungen nicht in Betracht kommt) handelt.*

*Dass die X-AG als Domizilgesellschaft (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); 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, zB Handelstätigkeit mit Einkauf und Verkauf im Ausland)) *in der Schweiz keine (oder nur eine sehr geringe) Geschäftstätigkeit ausgeübt hat, reicht für die Eigenschaft einer "Briefkastenfirma", welche überhaupt keine eigene Geschäftstätigkeit entfaltet, nicht aus* (VwGH 19.12.2007, 2005/13/0030).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten:

*Die österreichische Rechtsprechung geht bei einer effektiven Handelstätigkeit eines ausländischen Unternehmens nicht von einer „Briefkastenfirma“ aus, dabei muss das Unternehmen in seinem Sitzstaat keine Geschäftstätigkeit ausüben. Das Zwischenschalten eines Unternehmens zur Abwicklung von Geschäften lässt 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 I im Zuge von deren Abgabenverfahren vorgelegten Unterlagen lassen darauf schließen, dass von der X-AG – über eine „Briefkastenfirma“ hinausgehend – tatsächlich der Großhandel mit Z betrieben wurde und - jedenfalls in den 1980er Jahren – eine rege Geschäftsbeziehung mit der I und mit der Bw. bestand.*

*Es ist daher festzustellen, dass die X-AG tatsächlich eine wirtschaftlich (außerhalb der Schweiz) aktive Domizilgesellschaft (und keine bloße "Briefkastenfirma") war, 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).*

Abgesehen davon wird im Schrifttum (*Beiser*, SWK 2000, S 838, zitiert in: *Ritz*, BAO<sup>4</sup>, § 162 Tz 7) die Auffassung vertreten, dass eine Verpflichtung zur Benennung des "Empfängers des Empfängers" nicht besteht. Der Steuerpflichtige ist somit nicht gehalten, Gesellschafter, Provisionsempfänger etc. des Empfängers auszuforschen ("Empfänger" ist der Vertragspartner im jeweiligen Leistungsaustausch; mit seiner Benennung ist das Verlangen nach Empfängerbenennung erfüllt: *Beiser*, SWK 2000, S 854).

Es verbleibt daher zu prüfen, ob die Zinszahlungen der Bw. an die X-AG nach den allgemeinen Vorschriften des Ertragsteuerrechts Betriebsausgaben darstellen:

Dass die den geltend gemachten Zinsaufwendungen der Bw. zu Grunde liegenden Geschäftsvorgänge (die Bw. gewährt der in Zahlungsschwierigkeiten geratenen Firma E ein Darlehen, wofür letztere deren Software der Bw. überlässt und die Bw. diese Software der Firma E gegen Lizenzzahlungen wieder zur Verfügung stellt; die Bw. wiederum - da sie selbst nicht über die nötigen Eigenmittel für die Darlehenshingabe verfügt - erhält von ihrer Geschäftspartnerin, der X-AG, als Gegenleistung für die Überlassung der Software der Firma E und der gegenüber dieser Firma bestehenden Lizenzforderungen an die X-AG die nötigen Mittel als Darlehen; nachträglich (weil das Projekt "E" mit der X-AG rückabgewickelt werden musste und letztere dadurch einen Geschäftsnachteil erlitten hat) wird seitens der X-AG ein erhöhter Zinsaufwand von der Bw. (ua. für die ausstehenden Lizenzzahlungen) verlangt) fremdunüblich gewesen seien, vermag der Berufungssenat nicht zu erkennen.

Zwar hat die Bp in der Tz 22 des Bezug habenden Berichts vom 27. April 2004 angeführt, dass ein Darlehensvertrag mit der X-AG nicht vorgelegt worden sei (ohne jedoch in weiterer Folge die Nichtanerkennung der strittigen Zinsen darauf zu stützen (vgl. den Wortlaut der Tz 16 des Bp-Berichts, der die Nichtanerkennung des Zinsaufwandes ausschließlich mit der nach Auffassung der Bp nicht hinreichenden Empfängerbenennung nach § 162 BAO begründet)). Nach Auffassung des erkennenden Berufungssenats vermögen jedoch die im Arbeitsbogen der Bp enthaltenen Auszüge aus den Buchungsjournalen der Bw. (va. S 101, 104, 162, 163, 170, 171, 172 Arbeitsbogen), die (auch) Zinszahlungen an die X-AG betreffen, die sich im Arbeitsbogen befindenden Schreiben der X-AG an die Bw. hinsichtlich der Höhe der angefallenen Zinsen (betrags- und prozentmäßig) und des aushaftenden Darlehensbetrages (Schreiben vom 10. Oktober 1999 (S 103), Schreiben vom 31. Dezember 2000 (S 160), Schreiben vom 30. September 2001 (S 161)) und die im Arbeitsbogen (S 102, 164) enthaltenen Bankbelege ("Nachweisexemplar Auslandsüberweisung" bzw. "Lastschriftanzeige, Zahlungsgrund: Rückzahlung Darlehen") über Zinszahlungen der Bw. von über 300.000,00 DM an die X-AG das tatsächliche Bestehen des Darlehensvertrages und den laufenden Zinsendienst durch die Bw. hinreichend zu belegen. Die festgelegte Höhe der Zinsen (zwischen 4,65% und 6%, vgl. S 103, 160, 161 Arbeitsbogen) erscheint dem Berufungssenat nicht fremdunüblich; dasselbe gilt für die von der Bp in der Tz 22 des Bezug habenden Berichts getroffene Feststellung, dass die in Zusammenhang mit der "Sonstigen Verbindlichkeit" gegenüber der X-AG im Jahr 2001 getätigte Rückzahlung von 2.048.117,77 ATS (= 148.842,48 €) – offensichtlich zur Abkürzung des Zahlungsweges, da ansonsten die Firma E an die Bw. und diese an die X-AG zu leisten gehabt hätte - direkt von der Firma E an die X-AG getätigt wurde (vgl. S 168 Arbeitsbogen; anzumerken ist, dass diese Rückzahlung von der Bw. ohnehin nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht wurde (siehe dazu die in Tz 22 des Bp-Berichts enthaltenen Tabellen)).

---

Dass konkrete Anhaltspunkte dafür bestehen, dass

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

Der Betriebsausgabenabzug für die von der Bw. an die X-AG zu leisten gewesenen Zinsen steht der Bw. daher zu, weshalb deren Einkünfte laut Betriebsprüfung im Jahr 1999 um 1,068.612,53 ATS (= 77.659,10 €), im Jahr 2000 um 1,318.908,53 ATS (= 95.848,82 €) und im Jahr 2001 um 3,715.792,29 ATS (= 270.037,15 €) zu vermindern sind.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Betreffend die Berechnung der Abgaben der Bw. laut den ua. Berechnungsblättern wird angemerkt, dass diese den Ausgang des Rechtsmittelverfahrens bei der I (lt. do. Berufungsentscheidung betragen die Einkünfte der Bw. aus der Beteiligung an der I im Wirtschaftsjahr 1999/2000 -2.457,73 € (-33.819,00 ATS) und im Wirtschaftsjahr 2000/2001 - 31.658,60 € (-435.632,00 ATS)) bereits berücksichtigt.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 27. November 2012