



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. März 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 15. Jänner 2002 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 sowie Körperschaftsteuer für die Jahre 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 wird stattgegeben.

Der Berufung betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenden Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen sind den am Ende der Entscheidungsgründe dargestellten Berechnungen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Die Höhe der Abgabe beträgt:

Umsatzsteuer 2000	Euro 52.346,61	(ATS 720.305,00)
Körperschaftsteuer 1999	Euro 812,19	(ATS 11.176,00)
Körperschaftsteuer 2000	Euro 3.662,57	(ATS 50.398,00)

## **Entscheidungsgründe**

Die Bw. ist eine 100%-ige Tochtergesellschaft der deutschen S.AG. Sie wurde mit Gesellschaftsvertrag aus dem Jahr 1971 gegründet und ins Firmenbuch eingetragen. Aufgrund des Verschmelzungsvertrages vom 3.7.2001 ist die Bw. Rechtsnachfolgerin der G.Wien.

Bei der G.Wien handelt es sich um ein 1998 ursprünglich als "G.Wien – Zweigniederlassung Austria" des deutschen Unternehmens G.Hamburg, welches im Bereich Wiegetechnik tätig war, ins Firmenbuch eingetragenes Rechtsubjekt.

Mit Einbringungsvertrag vom 23.9.1999 wurde diese Zweigniederlassung gemäß Art. III UmgrStG rückwirkend zum 31.12.1998 in die im Jahr 1999 gegründete G.Wien, eine 100%-ige Tochtergesellschaft der G.Hamburg, eingebracht.

Im Jahr 2001 fand hinsichtlich der Körperschaft- sowie der Umsatzsteuer der Jahre 1999 und 2000 bei der Bw. als Rechtsnachfolgerin eine Betriebsprüfung (Bp) statt.

Angemerkt wird, dass im Zuge dessen auch die "G.Wien – Zweigniederlassung Austria" hinsichtlich des Jahres 1998 betreffend der Körperschaftsteuer einer Bp unterzogen wurde. Der für 1998 zu beurteilende Grundsachverhalt war auch in der Folge unverändert gegeben und somit aufgrund der Einbringung der Zweigniederlassung für die G.Wien für die Folgejahre 1999 und 2000 maßgeblich.

Wie im Verfahren hinsichtlich des Jahres 1998 führte die Bp für die Jahre 1999 und 2000, dargestellt im Bp-Bericht unter Textziffer (Tz.) 16, eine "Berichtigung des Gewinnaufschlages betreffend der weiterverrechneten Kosten an die deutsche Muttergesellschaft G.Hamburg" durch.

Der zu beurteilende Sachverhalt stellt sich wie folgt dar.

Die G.Wien hatte seit Beginn der Tätigkeit (als Zweigniederlassung im Jahr 1998) drei Dienstnehmer beschäftigt, deren Aufgabe darin bestanden habe Kunden für den Ankauf diverser Industriewaagen zu akquirieren. Nach Weiterleitung der Aufträge an das deutsche Stammhaus seien Anbotserstellung, Auftragsbestätigung, Lieferung und Fakturierung direkt durch die deutsche Mutter erfolgt. Das Zentrallager habe sich in Hamburg befunden, in Wien seien lediglich geringe Bestandteile für etwaige Serviceleistungen zwischengelagert worden. Sämtliche Kosten für Werbung, Messen etc. seien seitens der G.Hamburg getragen worden. Die Montage der gelieferten Waagen sowie durchzuführende Service- und Reparaturarbeiten habe die G.Wien erledigt. Auch diese Arbeiten seien direkt seitens der G.Hamburg mit den österreichischen Kunden verrechnet worden. Die Umsatzsteuer daraus sei in Österreich abgeführt worden.

Sämtliche Lohn- und Gehaltsaufwendungen, die Lohnnebenkosten für die Mitarbeiter sowie

die Verwaltungskosten (Miet-, Büro-, Telefonaufwand etc.) habe vorerst die G.Wien getragen, wurden jedoch unter Berücksichtigung eines 5%-igen Gewinnaufschlages ab 1998 durch die Muttergesellschaft vergütet.

Diesen Aufschlag betreffend habe man der Bp eine Aktennotiz der Muttergesellschaft vom 18.9.1998 vorgelegt. Daraus waren die budgetierten Umsätze (Erlöse Verkauf Industriewaagen Hamburg und Erlöse Serviceleistungen der G.Wien), die Herstellungskosten in Deutschland sowie die lokalen Kosten in Österreich für das 2. Halbjahr 1998 sowie das Jahr 1999 ersichtlich. Die Gegenüberstellung – budgetierter Umsatz im Konzern zu budgetierte Kosten im Konzern – habe einen Gewinn von rund 5% ergeben. Worauf seitens der Muttergesellschaft, G.Hamburg, entschieden worden sei, die in Österreich anfallenden Kosten zuzüglich 5% Aufschlag zu vergüten.

Dem der Bp vorgelegten Schreiben der Muttergesellschaft G.Hamburg vom 4.7.2001 sei zu entnehmen, dass die G.Wien im Jahr 1999 einen Verlust erzielt habe, der durch geringere Umsätze sowie höhere lokale Kosten als ursprünglich budgetiert verursacht worden sei. Trotzdem habe die Muttergesellschaft die Kosten samt Aufschlag vergütet.

Wie die Bp berechnet hat, sei der tatsächliche Gewinnaufschlag im Jahr 1999 bei 9,6% und im Jahr 2000 bei 4,3% gelegen.

Die Tätigkeit der G.Wien habe sich nach Ansicht der Bp ausschließlich auf die Erbringung von Dienstleistungen und nicht auf die Erzeugung von Sachgütern erstreckt. Die G.Wien habe keinerlei Einfluss auf die Gestaltung der Verkaufspreise der Waagen sowie die Gestaltung der Preise für die Serviceleistungen in Österreich durch die deutsche Muttergesellschaft gehabt. Die seitens der G.Hamburg übermittelten Unterlagen seien für die Berechnung und Festlegung des Aufschlages von 5% nicht heranzuziehen, da die G.Hamburg in die Berechnungen sowohl die Erlöse aus dem Verkauf der Industriewaagen als auch die angefallenen Herstellungskosten einbezogen habe.

Die Bp habe sich auf Art. 5 des DBA-Deutschland bezogen, der sich auf Art. 9 des OECD-Musterabkommens beziehe, und festgehalten, dass Geschäftsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen dem Fremdverhaltensgrundsatz entsprechen müssen. Die Tätigkeit der G.Wien habe sich ausschließlich auf die Erbringung von Dienstleistungen erstreckt, sodass mit einem im Dienstleistungsbereich in Österreich üblichen Gewinnaufschlag in der Größenordnung von 5% - 15% zu kalkulieren sei. Ein Aufschlagsatz von 15% sei dabei nicht als unangemessen zu beurteilen.

Bei Anwendung der Cost-plus-Methode sei auf die der G.Wien erwachsenen Kosten ein

angemessener Kosten-(Gewinn-)aufschlag zu verrechnen um in Österreich einen den wahrgenommenen Funktionen und Marktbedingungen entsprechenden Gewinn zu erzielen.

Die Bp habe daher auf die Aufwendungen laut Gewinn- und Verlustrechnung zum 31.12.1999 sowie 31.12.2000 einen dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechenden Gewinnaufschlag iHv 10% angewendet. Unter Berücksichtigung der bisher erfolgten Weiterverrechnungen resultiere daraus eine Gewinnzurechnung für das Jahr 1999 von ÖS 19.978,00 sowie für das Jahr 2000 von ÖS 248.582,00. Die Zurechnung sei bei Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer außerbilanzmäßig durchgeführt worden.

Die Abgabenbehörde erster Instanz folgte den Feststellungen der Bp und erließ dementsprechend mit Datum 15.1.2002 die Bescheide für die Körperschaftsteuer der Jahre 1999 und 2000.

Der Bescheid hinsichtlich der Umsatzsteuer des Jahres 2000 wurde mit Datum 15.1.2002 gemäß der Erklärung vom 30.7.2001 erlassen.

Die Bw. er hob sowohl gegen die angeführten Bescheide zur Körperschaftsteuer als auch gegen den Umsatzsteuerbescheid mit Schreiben vom 11.3.2002 das Rechtsmittel der Berufung.

Diese richtet sich gegen die durchgeführte Berichtigung des Gewinnaufschlages von 5% auf 10%. Die im Zeitraum 1.7.1998 bis 3.7.2001 erzielten Verluste seien der Grund gewesen, dass sich der G-Konzern von der Beteiligung getrennt und diese an die Bw. veräußert habe. Nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen entfalle auf Österreich im gesamten Betriebspflichtungszeitraum ein anteiliger Verlust. Es werde beantragt anstelle des vorgenommenen Gewinnaufschlages einen Gewinnaufschlag von Null anzusetzen.

In einem die Berufung ergänzenden Schreiben vom 27.3.2002 verwies die Bw. auf die Tatsache der durch die G.Hamburg mit einem Gewinnaufschlag von 5% erfolgten Vergütung sämtlicher Kosten. Sie argumentierte, dass die gewählte Kostenaufschlagsmethode – bei Anwendung der den Standardmethoden zur Ermittlung angemessener Verrechnungspreise entsprechenden Verrechnungspreisgrundsätze für multinationale Unternehmen der OECD – durchaus zweckmäßig erscheine, aber fraglich sei in welcher Höhe ein Gewinnaufschlag zu bemessen sei. Wenn aus Vergleichen mit Konkurrenzunternehmen kein angemessener Gewinn ermittelt werden könne, obliege es dem Unternehmen einen der Funktion und dem Risiko entsprechenden Gewinnaufschlag nach kaufmännischem Ermessen festzulegen. Der Geschäftsleiter habe daher einen Aufschlag zu ermitteln, wie er dies auch bei Preisverhandlungen mit fremden Dritten getan hätte. Auf dieser Ebene kämen auch betriebswirtschaftliche Anhaltspunkte zur Festlegung eines angemessenen Gewinnaufschlages

in Betracht. Eine betriebswirtschaftliche Untersuchung existiere für die G.Wien zumindest für das Jahr 1999. Aus den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien lasse sich entnehmen, dass die absolute Höhe des Gewinnaufschlags nur für den Einzelfall festgelegt werden könne. Je umfangreicher die Funktion und das übernommene Risiko seien, desto höher müsse die Abgeltung durch den Gewinnaufschlag sein.

Es habe aber für die G.Wien kein hohes Risiko bestanden und sie habe keine wesentlichen Leistungen im Zusammenhang mit dem Vertrieb der Industriewaagen erbracht. Ihre Funktion habe sich lediglich auf die Akquirierung von Kunden sowie die Abwicklung von Serviceleistungen beschränkt. Die G.Hamburg habe allein die wesentlichen Funktionen übernommen. Dies, sowie die hohen Gehaltskosten, die aufgrund der Übernahme des Teilbetriebes aus dem P.-Konzern entstanden seien, rechtfertigen einen geringen Gewinnaufschlag. Die Verluste seien entstanden, da man die Mitarbeiter aus dem P.-Konzern habe übernehmen müssen und die Gehälter des ehemaligen Geschäftsführers sowie seiner Sekretärin extrem hoch gewesen seien. Wären die Kosten geringer gewesen, wäre beim selben Ertragsanteil der prozentuelle Gewinnaufschlag höher gewesen.

Der G.Wien könne wegen des Gesamtverlustes der G.Hamburg kein Gewinn zugerechnet werden. Daher solle im Sinne des Grundsatzurteiles des BFH vom 17.10.2001 (Anerkennung von Verlusten im Anlaufzeitraum bei einer Vertriebstochtergesellschaft) ein Anlaufverlust akzeptiert werden und keine Korrektur der Verrechnungspreise erfolgen.

In ihrer Stellungnahme zur Berufung führt die Bp u. a. ergänzend aus. Im Bezug auf die Grundlagen für die Ermittlung des Gewinnaufschlages von 5% werde festgestellt, dass bei Anwendung der cost-plus-Methode für die Ermittlung eines angemessenen Gewinnaufschlages nur jene Kosten anzusetzen seien, die der österreichischen Tochter zuzurechnen seien. Eine Miteinbeziehung der Kosten und Erlöse für Industriewaagen des deutschen Stammhauses, sei für die Ermittlung der Höhe des Gewinnaufschlages nicht möglich. Es seien keine Beweismittel bzw. konkreten Berechnungsgrundlagen zur Untermauerung der Ausführungen, dass keine hohen Risiken übernommen worden seien und dass der Ansatz des geringen Gewinnaufschlages von 5% aufgrund der dargestellten Tätigkeit angemessen sei, beigebracht worden. Die ungünstige Kostenstruktur aufgrund des übernommenen Personals sei von Beginn an bekannt gewesen. Der seitens der Bp angewendete, dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechende, Gewinnaufschlag von 10% sei in keiner beweiskräftigen Form (z. B. in Form einer Funktionsanalyse) widerlegt worden. Das angeführte BFH-Erkenntnis sei nicht anwendbar, da keine tatsächlichen Anlaufverluste entstanden seien, denn der aus dem P.-Konzern stammende Bereich "Industriewaagen" sei am österreichischen Markt schon eingeführt gewesen.

In ihrer Gegenäußerung vom 15.10.2002 betonte die Bw., dass es sich bei dem Projekt um eine Fehlentscheidung gehandelt habe. Das grundsätzliche Ziel sei das Erreichen eines größeren Marktanteiles gewesen. Das gesamte Geschäftskonzept der G.Wien habe sich leider als nicht realisierbar erwiesen, sodass es 2001 zur Verschmelzung mit der Bw. gekommen sei. Als weiteres Argument wurde vorgebracht, dass im technischen Bereich weder ein Großhandelsbetrieb noch ein Handelsvertreter eine 10%ige Gewinnmarge erzielle. Weiters werde auf eine im Zuge des Bp-Verfahrens abgehaltene Besprechung mit der Abgabenbehörde erster Instanz Bezug genommen, bei der ein abgestufter Gewinnaufschlag für die drei Jahre (Argument Anlaufzeit) in Aussicht gestellt worden sei. Zur Frage der Angemessenheit des Gewinnaufschlages wurde ergänzend eine Berechnung übermittelt, aus der hervorgeht, dass zum Erreichen eines 10%igen lokalen Gewinnaufschlages eine Provision von 61 bis 75% bezahlt werden müsse. Daraus sei ersichtlich, dass die Annahme der Bp an der wirtschaftlichen Realität vorbeigehe.

Für den Fall einer abweisenden Berufungsverfahrensentscheidung wurden die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Durch den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) wird hinsichtlich des gegenständlichen Berufungsverfahrens, die Jahre 1999 und 2000 betreffend festgehalten, dass der zu beurteilende Sachverhalt schon ab 1998 bei der ursprünglichen Zweigniederlassung Austria – G.Wien gegeben war und Inhalt eines zur Körperschaftsteuer 1998 geführten Berufungsverfahrens gewesen war. Die in jenem Verfahren, im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung, vorgebrachten ergänzenden Ausführungen des steuerlichen Vertreters sowie des Vertreters der Amtspartei, sind auch für die Beurteilung der Jahre 1999 und 2000 als wesentlich zu sehen und werden daher nachstehend angeführt.

*Der steuerliche Vertreter stellte damals dar, dass man bei der deutschen Mutter aufgrund der Budgetierung von einem Gewinn von 5% ausgegangen sei und dies gleichzeitig die Grundlage zur Kaufentscheidung über den Teilbetrieb aus dem P.-Konzern gebildet habe. Diese 5% seien in den folgenden drei Jahren niemals erreicht worden, wodurch es schließlich auch zum Verkauf des Betriebszweiges an eine andere deutsche Firma im Bereich der Wägetechnik (Anmerkung: die nunmehrige Bw.) gekommen sei. Die Verrechnung des 5%-igen Gewinnaufschlages sei trotz der Verluste beibehalten worden.*

*Der Vertreter der Amtspartei merkte an, dass die Zweigniederlassung mit dem Warenfluß nie etwas zu tun gehabt habe, sondern von Beginn an als Dienstleister tätig gewesen sei und daher der Bezug auf die Umsatzherstellungskosten des Stammhauses für die Ermittlung des*

*Aufschlages von 5% nicht geeignet sei. Um im Hinblick auf den Fremdvergleich zu realistischen Verrechnungspreisen zu kommen, sei Rücksicht auf Funktion und Arbeitsweise der Zweigniederlassung, d.h. auf die spezielle Situation im Bereich der Gehaltsaufwendungen, zu nehmen. Die Zweigniederlassung habe die vertraglich bestehenden, jedoch im Fremdvergleich um rund ein Drittel zu hohen, Gehaltskosten für den aus dem P.-Konzern übernommenen Geschäftsführer und die ebenfalls übernommenen beiden Angestellten tragen müssen. Es sei daher denkbar und in wirtschaftlicher Hinsicht vertretbar, die Personalkosten nicht in voller Höhe in die Bemessungsgrundlage für den Gewinnzuschlag einfließen zu lassen, sondern diese um rund ein Drittel zu mindern. In Anwendung der cost-plus-Methode wäre auf die so errechneten Gesamtkosten ein Aufschlag von 10% anzuwenden und im Ergebnis als zu versteuerndes Einkommen der Körperschaftsteuer zu unterziehen.*

Hinsichtlich des gegenständlichen Berufungsverfahrens wurde mit Schreiben vom 20. März 2007 der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

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

Art. 5 DBA-Deutschland idF 8. Juli 1992 lautet:

- (1) Wenn ein Unternehmen in einem Vertragsstaat vermöge seiner Beteiligung an der Geschäftsführung oder am finanziellen Aufbau eines Unternehmens in dem anderen Staate mit diesem Unternehmen wirtschaftliche oder finanzielle Bedingungen vereinbart oder ihm solche auferlegt, die von denjenigen abweichen, die mit einem unabhängigen Unternehmen vereinbart würden, so dürfen Gewinne, die eines der beiden Unternehmen üblicherweise erzielt hätte, aber wegen dieser Bedingungen nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.
- (2) Absatz 1 gilt sinngemäß im Verhältnis zweier Unternehmen, an deren Geschäftsführung oder Vermögen dieselbe Person unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist.

Art 5. ist keine Verteilungsnorm, sondern dient der Korrektur von Gewinnverlagerungen innerhalb einer Gruppe von verbundenen Unternehmen. Im Sinne des Art. 5 sollen die einzelnen Unternehmen eines Konzerns so besteuert werden, als würden die gegenseitigen Geschäfte zwischen voneinander unabhängigen Unternehmen stattfinden.

Erbringt ein Tochterunternehmen an das Stammhaus Dienstleistungen sind daher angemessene Verrechnungspreise zu berechnen, als ob der Leistungsverkehr zwischen Fremden stattgefunden hätte. Die Verrechnungspreise haben dabei dem Fremdverhaltensgrundsatz zu entsprechen. Ist dies nicht der Fall, so ist die Abgabenbehörde ermächtigt entsprechende Gewinnkorrekturen durchzuführen. Art. 5 erlaubt eine Gewinnzurechnung im Staat der vorteilsgewährenden Gesellschaft in Höhe der Differenz zum

Fremdvergleichspreis. Für die Beurteilung des Vorliegens einer fremdverhaltenskonformen Verrechnungspreisgestaltung sind die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien im Zusammenhang mit den Bestimmungen des DBA als Auslegungshilfe zu betrachten.

Die Bw. ist Rechtsnachfolgerin der G.Wien bei der es sich wiederrum um ein 100%-iges Tochterunternehmen aus dem G-Konzern handelte. Das Unternehmen hat im Berufungszeitraum für das Stammhaus Dienstleistungen hauptsächlich in Form von Kundenakquirierungen sowie Montage- und Servicediensten erbracht. Die Warenlieferungen, Verrechnungen etc. erfolgen durch das Stammhaus direkt an die Kunden in Österreich. Wie den im Arbeitsbogen der Bp befindlichen Unterlagen zu entnehmen ist, wurden sämtliche angefallene Kosten des österreichischen Unternehmens unter Anwendung eines Gewinnaufschlages von 5% durch das Stammhaus vergütet.

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

Bei der Durchführung einer Fremdvergleichsprüfung ist zu berücksichtigen, dass Vergleichbarkeit in der Tätigkeit bzw. in den die Preis- und Gewinnspannen beeinflußenden Faktoren / Kosten gegeben sein muss. Allgemeine Bedingungen, wie z.B. Marktlage und Wettbewerbsverhältnisse, aber auch spezielle Faktoren sind in die Prüfung einzubeziehen. Maßstab des Vergleiches ist jener Preis, den zueinander fremde Unternehmen verrechnet hätten.

Die Tätigkeit der österreichischen Tochtergesellschaft als Dienstleistungsbetrieb ist wesentlich anders gelagert, als die Tätigkeit des als Handelsbetrieb agierenden Stammhauses. Die G.Wien erbringt dem Stammhaus gegenüber reine Dienstleistungen. Sie hat weder mit Ver- und Einkauf der Produkte noch mit der Preisgestaltung der Produkte etwas zu tun bzw. konnte sie darauf Einfluß nehmen. Die Anwendung des durch das Stammhaus berechneten Gewinnaufschlages iHv 5% unter Einbeziehung der Warenerlöse sowie der Herstellungskosten beruht somit auf keiner zur Tätigkeit des österreichischen Tochterunternehmens vergleichbaren Basis.

Für Tätigkeiten im Dienstleistungsbereich werden in Österreich Gewinnaufschläge in der Größenordnung von 5 – 15% verrechnet.

Die Bp hat daher den Gewinnaufschlag von 5% zur Ermittlung der Verrechnungspreise im Hinblick auf Funktion und Marktbedingungen zu Recht als nicht dem Fremdvergleich entsprechend beurteilt.

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

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

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

Aus der vorliegenden Berechnung des Stammhauses auf Basis der Herstellungskosten und des Umsatzes des Stammhauses ist kein Rückschluss auf die durch G.Wien im Dienstleistungsbereich erzielbare Spanne zu ziehen. Auch die für den angewendeten niedrigen Prozentsatz von 5% vorgebrachten Argumente, dass das Stammhaus einen negativen Geschäftserfolg erzielt und sich das Geschäftskonzept als Fehlentscheidung herausgestellt hat, gehen ins Leere, da das österreichische Tochterunternehmen im Hinblick auf seine (Verrechnungs-)Preisgestaltung als ein auf dem Markt eigenständig agierendes Unternehmen zu beurteilen ist.

Aufgrund der angeführten in Österreich üblichen Gewinnaufschläge im Dienstleistungsbereich wird die grundsätzliche Anwendung eines Prozentsatzes iHv 10% als angemessen beurteilt.

Es ist aber im gegenständlichen Fall die Kostensituation der österreichischen G.Wien als speziell und mit Dritten nicht direkt vergleichbar zu beurteilen. Die Gehaltskosten, die einen Teil der Gesamtkosten darstellen, resultieren aus den seit 1998 vertraglich bestehenden Verpflichtungen gegenüber dem mit dem Teilbetrieb aus dem P.-Konzern übernommenen

Personal. Die als überhöht zu beurteilenden Gehaltskosten wurden bei Übernahme des Teilbetriebes und im Hinblick auf die angestrebte Ausweitung des Marktanteiles zwar in Kauf genommen, in betriebswirtschaftlicher Hinsicht ist jedoch nicht davon auszugehen, dass diese branchenunüblichen Kosten bei Kalkulation eines Gewinnaufschlages für Preisverhandlungen mit einem fremden Dritten ohne weiteres einbezogen werden können.

Um zu einer vergleichbaren Kostengrundlage zu gelangen, werden aufgrund der seit 1998 gleichgelagerten betrieblichen Verhältnisse, unter Berücksichtigung der im Berufungsverfahren betreffend die Körperschaftsteuer 1998 zu diesem Thema vorgebrachten Argumente, die jährlichen Personalkosten nicht in voller Höhe für die Ermittlung der Grundlagen der Verrechnungspreise herangezogen. Die hinsichtlich der Bemessung der Körperschaftsteuer des Jahres 1998 angewandte Vorgehensweise wird auch für die Jahre 1999 und 2000 als angemessen beurteilt. D.h. die spezielle Situation im Hinblick auf die Gehaltskosten wird insofern berücksichtigt, als bei Ermittlung der dem Gewinnzuschlag zugrunde zu legenden Gesamtkosten die Gehaltskosten in geschätzter Höhe von nur rund 2/3 in Ansatz gebracht werden.

Auf die jeweils in dieser Form für die Jahre 1999 bzw. 2000 adaptierten Gesamtkosten wird, wie schon im Bp-Verfahren, ein Aufschlagsatz iHv 10% angewendet.

Eine sich aufgrund dieser Berechnung zur bisherigen Weiterverrechnung der G.Wien ergebende Differenz wird den Bemessungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer erfolgswirksam zugerechnet.

### **Körperschaftsteuer für das Jahr 1999:**

Wie die Bp in ihrem Bericht ausgeführt hat, hat die G.Wien im Jahr 1999 einen Zuschlagsbetrag von ATS 462.734,00 an das deutsche Stammhaus weiterverrechnet. Dies entspricht rechnerisch nicht dem ursprünglich vorgesehenen Aufschlagsatz iHv 5% sondern einem höheren faktischen Aufschlagsatz von 9,6%.

Die nunmehrige Neuberechnung nach Adaptierung der Gehaltskosten und dadurch Minderung der Gesamtkosten für 1999 ergibt unter Anwendung eines Aufschlagsatzes von 10% einen zur bisher erfolgten Weiterverrechnung nur geringfügig abweichenden Zuschlagsbetrag iHv insgesamt ATS 456.662,00.

Damit entspricht aber der durch die G.Wien für 1999 bisher tatsächlich verrechnete Preis der Höhe nach dem Fremdvergleichsgrundsatz, sodass keine zusätzliche Gewinnkorrektur zu erfolgen hat.

Zur Bemessung der Körperschaftsteuer für 1999 sind daher die in der Körperschaftsteuererklärung vom 23. August 2000 angegebenen Besteuerungsgrundlagen heranzuziehen.

### **Körperschaftsteuer für das Jahr 2000:**

Die Neuberechnung nach Adaptierung der Gehaltskosten und dadurch Minderung der Gesamtkosten für 2000 ergibt unter Anwendung eines Aufschlagsatzes von 10% einen zur bisherigen Weiterverrechnung um ATS 145.066,00 höheren Zuschlagsbetrag.

Zur Bemessung der Körperschaftsteuer für 2000 wird dieser Betrag den Einkünften aus Gewerbebetrieb lt. Körperschaftsteuererklärung vom 30. Juli 2001 hinzugerechnet und zur Besteuerung herangezogen.

### **Umsatzsteuer für das Jahr 2000:**

Die Bw. erhebt im Zusammenhang mit der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 auch Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2000 vom 15. Jänner 2002. Die Bw. beantragte, die "umsatzsteuerlichen Auswirkungen" rückgängig zu machen.

Dazu wird festgestellt, dass es im Zuge der Bp im Zusammenhang mit den Abänderungen betreffend die Körperschaftsteuerbemessung zu keinen Änderungen im Bereich der Umsatzsteuer gekommen ist.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 erfolgte auf Basis der am 30. Juli 2001 eingebrochenen Erklärung.

Die Bw. ist durch den angefochtenen Bescheid nicht beschwert.

Infolge der o. a. Ausführungen war die Entscheidung über die Berufungen spruchgemäß zu treffen.

### **Berechnungen zur Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 bzw. 2000**

#### **Ermittlung des Korrekturbetrages zum Verrechnungspreis:**

Beträge in ATS	1999	2000
Gehaltskosten (verminderter Ansatz)	2.521.090,00	2.070.320,00
adaptierte Gesamtkosten	4.566.618,00	3.319.677,00
davon 10% Gewinnaufschlag	456.662,00	331.968,00
bisheriger Zuschlagsbetrag	462.735,00	186.902,00
Differenz / Korrektur	vernachlässigbar	145.066,00

#### **Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer 1999 und 2000 sowie des Abgabenbetrages (Beträge wenn nicht anders angegeben in ATS):**

Text	1999	2000
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Erkl.	-228.077,00	264.161,00

Zurechnung lt. Berufungsentscheidung	0,00	145.066,00
Summe	-228.077,00	409.227,00
abzügl. Verlustvortrag	0,00	-228.077,00
zu versteuerndes Einkommen gerundet	0,00	181.100,00
34% Körperschaftsteuer bzw. Mindestkörperschaftsteuer	11.250,00	61.574,00
anrechenbare Steuer /MiKö	-74,00	-11.176,00
Abgabenbetrag	11.176,00	50.398,00
Abgabenbetrag in Euro	812,19	3.662,57

Wien, am 6. April 2007