



SRK 2003-169

Der Präsident: Pascal Mollard  
Die Richter: Barbara Merz Wipfli, Thomas Stadelmann  
Die Gerichtsschreiberin: Sonja Bossart

## **Entscheid vom 9. November 2004**

in Sachen

**X**, Beschwerdeführerin, vertreten durch T,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer,  
Stempelabgaben, Eigerstrasse 65, 3003 Bern (Ref. ...)

betreffend

Verrechnungssteuer und Emissionsabgabe

---

### **Sachverhalt:**

A.- Die X wurde gestützt auf die Statuten vom 14. März 1979 mit Handelsregistereintrag vom 15. März 1979 unter der Firma A mit Sitz in B gegründet. Später änderte die Gesellschaft zweimal ihre Firma, zuletzt mit Generalversammlungsbeschluss vom 26. Juli 1984 in X. Gleichzeitig wurde der Sitz nach F verlegt und der Zweck neu festgelegt. Die Gesellschaft bezweckt danach den Handel mit Metallprodukten aller Art, den Erwerb und die Veräusserung von Patenten. Die Gesellschaft kann Beteiligungen sowie Immobilien erwerben und veräussern. Das

Grundkapital beträgt Fr. 50'000.--, eingeteilt in 50 voll liberierte Inhaberaktien zu je Fr. 1'000.--. Mit Beschluss der Generalversammlung vom 28. Juli 2000 wurde die Gesellschaft aufgelöst; sie firmiert neu als X. Liquidatorin ist die T, B.

B.- Am 5. April 1995 führte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) bei der X eine Buchprüfung durch. In der Folge verlangte sie mit mehreren Schreiben und Mahnungen die Einreichung diverser Unterlagen. Diesen Aufforderungen kam die X lediglich zum Teil nach. Mit Schreiben vom 15. Februar 2001 teilte die ESTV der X mit, diese schulde ihr Verrechnungssteuern von Fr. 342'966.40 sowie Emissionsabgaben von Fr. 17'423.10. Zur Begründung führte sie aus, sie habe festgestellt, dass das Guthaben gegenüber der Gruppengesellschaft in Deutschland per 1. Januar 1996 eine Abschreibung im Umfange von Fr. 871'154.-- erfahren habe und gleichzeitig ein Forderungsverzicht der Aktionäre in der gleichen Höhe erfolgt sei. Der Forderungsverzicht gegenüber der Gruppengesellschaft werde als steuerbare geldwerte Leistung betrachtet. Der Forderungsverzicht der Aktionäre unterliege der Emissionsabgabe. Im weiteren habe sie festgestellt, dass in den Geschäftsjahren 1996 und 1997 jegliche Einkünfte ausgeblieben seien, obschon mit Eigenmittel finanzierte Vermögenswerte von über Fr. 1.5 Mio. ausgewiesen wurden. Nachdem die für die im Geschäftsjahr 1996 bilanzierte Beteiligung massgebenden Unterlagen nicht hätten beigebracht werden können, müsse davon ausgegangen werden, dass dieses Vermögen Aktionären oder Nahestehenden zur Verfügung gestellt worden sei. Im Verzicht auf eine angemessene Verzinsung werde eine steuerbare geldwerte Leistung erblickt.

C.- Mit Schreiben vom 14. März 2001 erhob die X gegen die Abrechnung der ESTV vom 15. Februar 2001 Einwendungen. Sie führte aus, das Konto Debitoren sei einerseits aus den verbuchten Provisionserträgen sowie den entsprechenden Zinserträgen und andererseits durch Akontozahlungen des Debtors entstanden. Es sei richtig, dass in den Jahren 1996 und 1997 die Einkünfte ausgeblieben seien. Dies sei Folge einer Steuerrevision bei ihrem Debitor in Deutschland gewesen, bei welcher die entsprechenden Honorareinnahmen sowie Zinserträge nicht akzeptiert worden seien. Sämtliche Verbuchungen an sie betreffend diese erwähnten Positionen seien durch das Finanzamt in Deutschland für die vergangenen Jahre aufgerechnet worden. Aufgrund dieser Steuerangelegenheit in Deutschland sei der Vertretungsvertrag per 31. Dezember 1994 aufgehoben worden. Als Sicherheit habe sie Maschinen über gesamthaft Fr. 1.5 Mio. übernommen. Die Bezeichnung "Beteiligung Tschechoslowakei" im Jahresabschluss 1996 sei falsch. Es handle sich hier um einen Debitor. Eine Wertberichtigung des Debtors von rund Fr. 2.37 Mio. auf Fr. 1.5 Mio. sei zulasten des Kontokorrents Aktionär verbucht worden. Die Verzinsung betreffend führte sie aus, gegenüber der tschechischen Gesellschaft habe kein Zins verlangt werden können, da dieser auch nicht hätte bezahlt werden können.

Am 14. Dezember 2001 führte die ESTV mit dem Vertreter der X eine Besprechung durch, in welcher unter anderem aufgezeigt wurde, welche Nachweise seitens der Gesellschaft erforderlich seien. In der Folge reichte die X diverse weitere Unterlagen ein. Die ESTV wies unter anderem mit Schreiben vom 3. September 2002 darauf hin, dass die im Juni und Juli 2002 eingereichten Unterlagen nicht komplett seien. Daraus ergebe sich jedoch, dass die Lieferung der diversen Occasionsmaschinen von der deutschen an die tschechische Gruppengesellschaft erfolgt

seien. Es sei nicht einzusehen, weshalb die daraus resultierenden Verluste der X auferlegt werden sollten (Vi. Bel. 38). Mit weiterem Schreiben vom 16. September 2002 wies die ESTV darauf hin, dass die C der X am 5. Oktober 1994 Rechnung für gelieferte Gebrauchtmaschinen/-geräte an die tschechische Gruppengesellschaft gestellt habe, währenddem die eingereichten Zollpapiere Lieferungen vom Januar respektive Februar 1995 bis November 1996 und sogar vom Juni 1997 bis Oktober 2000 betreffen würden. Auch seien die laut Zollpapieren spedierte Maschinen kaum mit den von der C fakturierten Maschinen identisch (vi. Bel. 41).

D.- Am 8. Oktober 2002 stellte die ESTV das Betreibungsbegehren gegen die X für eine Forderung von Fr. 360'389.50 nebst Zins zu 5% seit 1. Oktober 2002 sowie Fr. 87'458.40 Zins berechnet bis 30. September 2002. Die X erhob gegen den Zahlungsbefehl vom 14. Oktober 2002 Rechtsvorschlag.

E.- Am 27. November 2002 eröffnete die ESTV der X den Entscheid, wonach diese ihr Fr. 342'966.40 an Verrechnungssteuern (35% von Fr. 979'904.--), Fr. 17'423.10 an Emissionsabgaben (2% von Fr. 871'154.--), VerBszinsen von Fr. 87'458.40 (berechnet bis 30.9.2002) sowie die Betriebskosten von Fr. 233.-- schulde und unverzüglich den Betrag von Fr. 448'080.90 zu entrichten habe. Ferner schulde die X der ESTV einen VerBszins von 5% auf dem Steuerbetrag von Fr. 360'389.50 berechnet für die Zeit vom 1. Oktober 2002 bis zum Tage der Steuerentrichtung. Der in der Betreibung Nr. ... des Betreibungsamtes F erhobene Rechtsvorschlag werde beseitigt. Zur Begründung dieses Entscheides verwies die ESTV im Wesentlichen auf die Steuerrechnung vom 15. Februar 2001.

Mit Eingabe vom 10. Januar 2003 erhob die X gegen den Entscheid der ESTV vom 27. November 2002 Einsprache. Zur Begründung verwies sie auf ihr Schreiben vom 2. April 2002, in welchem sie bereits mitgeteilt habe, dass das gesamte Maschineninventar bei der Gesellschaft in der Tschechoslowakei liege. Bis heute seien keine Abschreibungen dieser Maschinen bei der X verbucht worden. Im weiteren führte sie aus, es sei falsch, wenn von einem "Forderungsverzicht gegenüber Gruppengesellschaften" gesprochen werde. Richtig sei, dass der Debitor per 31. Dezember 1995 über Fr. 2'371'154.45 vollumfänglich bezahlt bzw. verrechnet worden sei. Die Verrechnung sei so vorgenommen worden, dass einerseits Fr. 871'154.45 zulasten des Aktionärdarlehens auf der Passivseite verbucht wurden und andererseits durch Einbringung von Maschinen von rund Fr. 1.5 Mio. Da die Maschinen zwischenzeitlich wertlos seien und nur noch Schrottwert hätten, müsse die Position Maschinen (Debitor) auf Fr. 1.-- abgeschrieben werden. Bis heute habe die X jedoch keine entsprechenden Abschreibungen vorgenommen. Es könne auch nicht die Rede davon sein, dass hier Maschinen eingebracht worden seien, welche schon bei Einbringung wertlos gewesen seien. Die entsprechenden Werte seien aufgrund der seinerzeitigen Rechnungsstellung absolut angemessen gewesen.

F.- Mit Einspracheentscheid vom 23. September 2003 wies die ESTV die Einsprache vollumfänglich ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Bilanzen der X hätten für die Jahre 1993 bis 1995 u.a. Debitoren als Guthaben gegenüber der Gruppengesellschaft in Deutschland in der Höhe von Fr. 2.12 Mio. bis Fr. 2.37 Mio. aufgewiesen. Per 1. Januar 1996

sei dieses Guthaben gegenüber der deutschen Gruppengesellschaft von Fr. 2'371'154.45 auf Null reduziert worden. Gleichzeitig sei eine "Beteiligung Tschechoslowakei" in der Höhe von Fr. 1.5 Mio. (DEM 1'865'671.65) neu ausgewiesen worden, wobei diese "Beteiligung Tschechoslowakei" per 1. Januar 1997 auf "Debitoren" von Fr. 1.5 Mio. (DEM 1'865'671.65) umgebucht und damit wieder als Guthaben gegenüber der deutschen Gruppengesellschaft erfasst worden sei. Das fragliche Guthaben sei demnach um Fr. 871'154.-- abgeschrieben worden. Gleichzeitig sei die Position "Kontokorrent Aktionär" unbestrittenermassen entsprechend verringert worden. Die Abschreibung des Guthabens gegenüber der deutschen Gruppengesellschaft im Umfange von Fr. 871'154.-- sei als geldwerte Leistung zu qualifizieren. Die deutsche Gruppengesellschaft habe offensichtlich in Tschechien ein neues Standbein aufbauen wollen; diese neue Gesellschaft habe dann jedoch nicht floriert. Anstatt dass die deutsche Gruppengesellschaft, welche gegenüber der tschechischen Gruppengesellschaft verpflichtet war, die Verluste der letzteren getragen hätte, sei die X aufgefordert worden, diese Verluste zu übernehmen. Diese sei jedoch für die Sanierung der tschechischen Gruppengesellschaft nicht verantwortlich gewesen und entsprechend sei es auch nicht an ihr gewesen, die finanziellen Folgen der Abnutzung von Maschinen, welche bei der tschechischen Gruppengesellschaft entstanden seien, zu tragen. Die geschäftsmässige Begründetheit der fraglichen Aufwendungen habe nicht nachgewiesen werden können. Im weiteren wiederholte die ESTV bezüglich des Verzichts auf Zinseinnahmen ihre früheren Ausführungen. Ergänzend bemerkte sie, es sei nicht nachvollziehbar, weshalb eine Steuerrevision beim Debitor in Deutschland eine Verzinsung des zur Verfügung gestellten Vermögens in der Schweiz tangieren solle. Schliesslich führte die ESTV aus, die Aktionäre hätten durch die Reduktion des "Kontokorrents Aktionär" auf Forderungen gegenüber der X verzichtet. Dieser Forderungsverzicht ohne Gegenleistung seitens der Gesellschaft sei als Zuschuss der Aktionäre zu qualifizieren und unterliege der Emissionsabgabe.

G.- Mit Eingabe vom 23. Oktober 2003 erhebt die X gegen den Einspracheentscheid der ESTV vom 23. September 2003 Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK). Aus ihren Ausführungen ergibt sich sinngemäss, dass sie beantragt, der angefochtene Einspracheentscheid sei aufzuheben.

In ihrer Vernehmlassung vom 26. November 2003 beantragt die ESTV die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben an die SRK wird - soweit erforderlich - im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

### Erwägungen:

1.- Auf dem Gebiet der Verrechnungssteuer und der Stempelabgaben unterliegen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK (Art. 71a Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG; SR 172.021], in Verbindung mit Art. 42a des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer [VStG; SR 642.21] sowie in Verbindung mit Art. 39a des Bundesgesetzes vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben [StG; SR 641.10]). Die Beschwerdeführerin hat den Einspracheentscheid der ESTV vom 23. September 2003 mit Beschwerde vom 23. Oktober 2003 frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 ff. VwVG). Sie hat sodann den gestützt auf Art. 63 Abs. 4 VwVG einverlangten Kostenvorschuss von Fr. 4'000.-- fristgerecht bezahlt. Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung (Art. 48 Bst. a VwVG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.- a) Der Bund erhebt u.a. eine Verrechnungssteuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens (Art. 1 Abs. 1 VStG). Gegenstand der Steuer auf dem Ertrag beweglichen Kapitalvermögens sind die Zinsen, Renten, Gewinnanteile und sonstigen Erträge der von einem Inländer ausgegebenen Obligationen, Serienschuldbriefe, Seriengülden und Schuldbuchguthaben sowie Aktien, Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaftsanteile, Partizipations-scheine und Genussscheine, der von einem Inländer oder von einem Ausländer in Verbindung mit einem Inländer ausgegebenen Anteile an einem Anlagefonds oder an einem Vermögen ähnlicher Art sowie der Kundenguthaben bei inländischen Banken und Sparkassen (Art. 4 Abs. 1 VStG). Steuerpflichtig ist nach Art. 10 Abs. 1 VStG der Schuldner der steuerbaren Leistung. Diese ist bei der Auszahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung ohne Rücksicht auf die Person des Gläubigers um den Steuerbetrag zu kürzen (Art. 14 Abs. 1 VStG).

b) Nach Art. 20 Abs. 1 der Vollziehungsverordnung zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer vom 19. Dezember 1966 (VStV; SR 642.211) gilt als steuerbarer Ertrag von Aktien im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG jede geldwerte Leistung der Gesellschaft an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte oder ihnen nahestehende Dritte, die sich nicht als Rückzahlung der im Zeitpunkt der Leistung bestehenden Anteile am einbezahlten Grundkapital darstellt. Gegenstand der Verrechnungssteuer sind somit nicht bloss Leistungen aus dem zivilrechtlich verteilungsfähigen Reingewinn der Aktiengesellschaft usw., sondern massgebend ist einzig und allein, ob eine auf dem Beteiligungsrecht beruhende, aus ihm fliessende geldwerte Leistung vorliegt. Was das Beteiligungsrecht an geldwerten Leistungen abwirft, ist verrechnungssteuerlich Ertrag, unbekümmert um die Form oder Bezeichnung und ohne Rücksicht auf die Herkunft der Mittel (W. Robert Pfund, Die Eidgenössische Verrechnungssteuer, I. Teil, Basel 1971, Rz. 3.12 zu Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG; Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, Band I, 8. Auflage, Bern 1997, § 21 Rz. 9 ff.).

Zu den geldwerten Leistungen in diesem Sinne gehören bei Aktiengesellschaften neben den auf Grund eines entsprechenden Gewinnverteilungsbeschlusses ausgerichteten Dividenden,

allfälligen ausserordentlichen Ausschüttungen (Bonus etc.), den Bauzinsen, dem Liquidationsüberschuss anlässlich der Auflösung der Gesellschaft (soweit nicht in einer Rückzahlung der Anteile am einbezahlten Aktienkapital bestehend), der Ausgabe von Gratisaktien und dergleichen, insbesondere auch die üblicherweise (namentlich im Recht der direkten Steuern der Kantone und neu auch des Bundes; vgl. Art. 58 Abs. 1 Bst. b des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]) als "verdeckte Gewinnausschüttungen" bezeichneten Leistungen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts (vgl. insbesondere Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 68 S. 742 E. 2a, 68 S. 599 f. E. 2; BGE 119 Ib 435 E. 2b; ASA 61 S. 540 f. E. 2; BGE 115 Ib 279 f. E. 9b und c) gehören ohne Rücksicht auf Form und Bezeichnung solche freiwilligen Zuwendungen der Gesellschaft zu den geldwerten Leistungen, die den Aktionären oder diesen nahe stehenden Personen ausgerichtet werden und ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis haben, mithin einem Dritten nicht oder zumindest nicht in gleichem Masse gewährt würden. Es handelt sich dabei somit um Leistungen, die nicht geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen. Als Geschäftsaufwand verbuchte Leistungen hingegen, die gestützt auf einen vertraglich vereinbarten Leistungsaustausch entweder an unabhängige Dritte oder aber zu Konditionen erfolgen, wie sie auch unter unabhängigen Dritten vereinbart worden wären, gelten als geschäftsmässig begründet und stellen keine steuerbaren Kapitalerträge im Sinne von Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG und Art. 20 VStV dar (ASA 68 S. 250 E. 3a, 60 S. 561 E. 1b, je mit Hinweisen). Dies gilt auch dann, wenn sich eine Massnahme, die an sich im Interesse der Unternehmung getroffen wurde, nachträglich als Fehldisposition erweist, welche sich zu Gunsten eines Gesellschafters (bzw. einer einem solchen nahe stehenden Person) auswirkt (Anton Pestalozzi-Henggeler, Die verdeckte Gewinnausschüttung im Steuerrecht, Diss. Zürich 1947, S. 22; Max Imboden, Die gesetzmässigen Voraussetzungen einer Besteuerung verdeckter Gewinnausschüttungen, in ASA 31 S. 182 ff.).

c) Im Einzelnen setzt die Annahme einer geldwerten Leistung in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung voraus, dass die folgenden Voraussetzungen (kumulativ) erfüllt sind (vgl. ASA 68 S. 599 f. E. 2, mit Hinweisen; Höhn/Waldburger, a.a.O., § 21 Rz. 13 ff.; Pfund, a.a.O., S. 117 ff., Rz. 3.53 ff. zu Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG; Jean-Marc Rivier, La fiscalité de l'entreprise constituée sous forme de société anonyme, Lausanne 1994, S. 265 ff.; zum Begriff "geldwerte Leistung" vgl. Francis Cagianut/Ernst Höhn, Unternehmungssteuerrecht, 3. Auflage, Bern 1993, § 12 Rz. 50 ff.; zum Begriff "verdeckte Gewinnausschüttung" Cagianut/Höhn, a.a.O., § 12 Rz. 63 f.):

1. Eine Leistung, die keine Rückzahlung des einbezahlten Grundkapitals darstellt, wird ohne entsprechende, gleichwertige Gegenleistung erbracht, was eine Entreicherung der Gesellschaft zur Folge hat (vgl. dazu Imboden, a.a.O., S. 181; Pestalozzi-Henggeler, a.a.O., S. 37 ff.). Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn beim Abschluss eines zweiseitig verpflichtenden (synallagmatischen) Vertrages die beiden Leistungen in einem wirtschaftlichen Missverhältnis stehen.
2. Die Leistung wird einem Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahe stehende Person oder Unternehmung) Bewendet und

sie hat ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis, d.h. sie wäre - eben weil die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält - unter den gleichen Verhältnissen einem unbeteiligten Dritten nicht erbracht worden. Insoweit erscheint die Leistung als ungewöhnlich (vgl. ASA 68 S. 599 f. E. 2, mit Hinweisen). Bei den nahe stehenden Personen handelt es sich häufig um dem Aktionär verwandtschaftlich verbundene natürliche Personen oder um vom gleichen Aktionär beherrschte juristische Personen. Nach der Rechtsprechung gelten aber auch Personen als nahe stehend, zu denen der Aktionär wirtschaftliche oder persönliche Beziehungen unterhält, welche nach den gesamten Umständen als eigentlicher Grund für die Leistung an den Dritten betrachtet werden müssen sowie Personen, denen der Aktionär seine Gesellschaft zur Abwicklung von Geschäften zur Verfügung stellt (ASA 68 S. 599 f. E. 2, 64 S. 496 E. 2b, 60 S. 560 f. E. 1a, 56 S. 436 E. 3b; Conrad Stockar/Hans Peter Hochreutener, Die Praxis der Bundessteuern, II. Teil: Stempelabgaben und Verrechnungssteuer, Bd. 2, Loseblatt, Basel, Nr. 155 zu Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG).

3. Der ungewöhnliche Charakter der Leistung, insbesondere das Missverhältnis zwischen der gewährten Leistung und der erhaltenen Gegenleistung, muss für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar gewesen sein (ASA 68 S. 742 E. 2a, mit Hinweisen; vgl. zum Ganzen Pfund, a.a.O., N 3.53 zu Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG, mit weiteren Hinweisen; Fred Vuillemin, Zum Begriff des steuerbaren Ertrages im Verrechnungssteuer-Recht, in Der Schweizer Treuhänder [ST] 1981 S. 22 f.). Das Missverhältnis zwischen der Leistung der Gesellschaft und der Gegenleistung muss indessen offensichtlich sein; eine bloss geringfügige Differenz genügt nicht (Cagianut/Höhn, a.a.O., § 12 Rz. 64).

3.- Der Bund erhebt u.a. Stempelabgaben auf der Ausgabe inländischer Aktien (Art. 1 Abs. 1 lit. a StG). Gegenstand der Abgabe ist u.a. nach Art. 5 Abs. 1 lit. a 1. D die entgeltliche oder unentgeltliche Begründung und Erhöhung des Nennwertes von Beteiligungsrechten in Form von Aktien inländischer Aktiengesellschaften und Kommanditaktiengesellschaften. Der Begründung von Beteiligungsrechten im Sinne von Art. 5 Abs. 1 lit. a StG gleichgestellt sind u.a. die Zuschüsse, die die Gesellschafter oder Genossenschafter ohne entsprechende Gegenleistung an die Gesellschaft oder Genossenschaft erbringen, ohne dass das im Handelsregister eingetragene Gesellschaftskapital oder der einbezahlte Betrag der Genossenschaftsanteile erhöht wird (Art. 5 Abs. 2 lit. a StG). Solche Zuschüsse können in verschiedener Form erfolgen: Agios welche an die Gesellschaft anlässlich der Begründung von Beteiligungsrechten entrichtet werden, à fonds perdu Beiträge oder Einbringung von Sachwerten unter ihrem effektiven Wert (vgl. Urteil der SRK vom 13. April 2000 i.S. I. SA [CRC 1998-093], auch zum Folgenden; vgl. auch Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, Basel 1998, S. 264, Rz. 8; Georges Wilhelm, Les versements supplémentaires des actionnaires et le droit de timbre fédéral d'émission, Note sur l'ATF C. SA du 30 janvier 1987, in: ASA 56 S. 548). Auch der Forderungsverzicht eines Aktionärs gegenüber der Gesellschaft im Sinne von Art. 115 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 30. März 1911 (Fünfter Teil: Obligationenrecht; OR; SR 220) stellt steuerrechtlich ein Zuschuss dar (Oberson, a.a.O., S. 264; Remigius Kaufmann,

Die steuerliche Behandlung des Schuldnerlasses, Bern 1986, Rz. 406, S. 184; Ernst Känzig, Steuerbarer Ertrag und steuerfreie Kapitaleinlagen bei Kapitalgesellschaften, in: ASA 39 S. 83; vgl. auch Conrad Stockar/Hanspeter Hochreutener, Die Praxis der Bundessteuern, II: Teil Stempelabgaben und Verrechnungssteuern, Bd. 1, Nrn. 2, 13 und 21 zu Art. 5 Abs. 2 Bst. a StG; Conrad Stockar, Übersicht und Fallbeispiele zu den Stempelabgaben und zur Verrechnungssteuer, 3. Aufl., Therwil/Basel 1993, Ziff. 5.12 Abs. 1, S. 23). Nicht der Emissionsabgabe unterliegen dagegen Zuwendungen der Aktionäre oder Gesellschafter, welche - zumindest wirtschaftlich betrachtet - auf einer Gegenleistung der Gesellschaft beruhen (RDAF 1989 S. 113 ff. E. 2). Unter der Geltung des alten Bundesgesetzes über die Stempelabgaben vom 4. Oktober 1917 wurden die Zuschüsse nur dann der Emissionsabgabe unterworfen, wenn sie proportional zur Beteiligung der Aktionäre erfolgten; diese Proportionalität wird nach geltendem Recht nicht mehr vorausgesetzt (Keller/Richner/Stockar/Vallender, Schweizerisches Steuerlexikon, Band 2, Bundessteuern, Zürich 1999, S. 210; Wilhelm, a.a.O., S. 547).

Die Abgabeforderung entsteht bei Zuschüssen im Zeitpunkt des Zuschusses (Art. 7 Abs. 1 lit. e StG). Sie wird 30 Tage nach Entstehung der Abgabeforderung fällig (Art. 11 lit. c StG). Die Abgabe beträgt 2 % (Art. 8 Abs. 1 StG in der vorliegend anwendbaren Fassung, gültig für die zwischen dem 1. Januar 1996 und 31. März 1998 erfolgten Transaktionen). Sie wird auf dem Betrag des Zuschusses berechnet (Art. 8 Abs. 1 it. b StG). Abgabepflichtig ist die Gesellschaft (Art. 10 Abs. 1 StG).

4.- a) Im vorliegenden Fall ergibt sich aufgrund der Akten, dass die Beschwerdeführerin per 31. Dezember 1995 Debitoren von Fr. 2'371'154.45 auswies (vgl. vi. Bel. 11 Kontoblatt Debitoren 01.01.95 bis 31.12.95). Per 31. Dezember 1996 wurden Debitoren von Fr. 0.-- ausgewiesen, per 31. Dezember 1997 sodann Debitoren von Fr. 1'500'000.-- (vi. Bel. 2d). Im weiteren wurde per 31. Dezember 1996 neu eine Beteiligung Tschechoslowakei im Betrage von Fr. 1'500'000.- ausgewiesen, welche gemäss Darstellung der Beschwerdeführerin im Abschluss 1997 auf das Konto Debitoren umgebucht wurde (vgl. vi. Bel. 2d). Aus dem Kontoblatt "Beteiligung Tschechoslowakei" für 1996 (vi. Bel. 11b) - unter Berücksichtigung der Jahresabschlüsse 1995 und 1996 (vi. Bel. 2b und 2c) - ergibt sich ferner, dass per Anfang 1996 auf das Konto Beteiligung der Debitorenbestand von Fr. 2'371'154.45 umgebucht wurde. Sodann wurde diese Position um Fr. 871'154.45 abgeschrieben, wobei im Text vermerkt wurde "Abschreibung C, infolge Steueruntersuchung in BRD".

Die ESTV kam aufgrund dieser Grundlagen zum Schluss, die deutsche Gruppengesellschaft (d.h. die C) habe offensichtlich in Tschechien ein neues Standbein aufbauen wollen; diese neue Gesellschaft habe dann jedoch nicht floriert. Anstatt dass die deutsche Gruppengesellschaft die Verluste der tschechischen Gruppengesellschaft getragen hätte, seien Verluste von der Beschwerdeführerin übernommen worden. Indem diese die "Abschreibungskosten" auf Maschinen getragen habe, ohne dass sie von der deutschen Gruppengesellschaft dafür schadlos gehalten worden sei, habe sie auf ihr zustehende Forderungen gegenüber einer Gruppengesellschaft ohne Gegenleistung verzichtet und sei im entsprechenden Umfange entreichert worden.



Diese Schlussfolgerungen der ESTV sind nicht zu beanstanden. Es ist aufgrund der aufgelegten Akten in keiner Weise nachvollziehbar, weshalb eine geschäftsmässige Begründetheit dafür bestanden hätte, dass die Forderung gegenüber der C im Umfange von Fr. 2'371'154.45 auf eine "Beteiligung Tschechoslowakei" umbucht und in der Folge um Fr. 871'154.45 abgeschrieben wurde. Die ESTV hat sich im angefochtenen Entscheid im Detail mit sämtlichen Vorbringen der Beschwerdeführerin auseinandergesetzt, insbesondere auch mit den behaupteten Verrechnungen, der behaupteten Einbringung von Maschinen sowie den behaupteten Lieferungen von Maschinen an die tschechische Gesellschaft, und hat festgehalten, aus welchen Gründen dies nichts daran ändere, dass im Umfange der Abschreibung von Fr. 871'154.-- eine geldwerte Leistung der Beschwerdeführerin gegenüber der deutschen Gruppengesellschaft vorliege. Die Beschwerdeführerin setzt sich mit diesen Erwägungen der Vorinstanz in ihrer Beschwerde nicht näher auseinander, sondern beschränkt sich diesbezüglich auf Ausführungen zum mit der C abgeschlossenen Vertretungsvertrag, in welchem Möglichkeiten aufgezeigt worden seien betreffend Übertragung von Maschinen und Werkzeugen. Diese Ausführungen vermögen kein anderes Licht auf die Feststellungen der ESTV zu werfen. Massgebend bleibt, dass die Beschwerdeführerin Forderungen gegenüber Gruppengesellschaften im Betrage von Fr. 871'154.45 abgeschrieben hat, und dass es ihr nicht gelingt nachzuweisen, inwiefern diese Abschreibung geschäftsmässig begründet gewesen sein soll. Hätte die Beschwerdeführerin tatsächlich solche Abschreibungen erfolgswirksam vorgenommen, so würde sich daher ergeben, dass sie damit ohne entsprechende gleichwertige Gegenleistung eine Leistung erbracht hätte, die unbestrittenermassen einer nahestehenden Unternehmung Bute gekommen wäre.

b) Relevant ist nun jedoch im Weiteren, dass die Aktionäre der Beschwerdeführerin dieser gegenüber per 1. Januar 1996 einen Forderungsverzicht im Umfange von Fr. 871'154.45 erbrachten, wobei als Buchungstext festgehalten wurde "Abschreibung C, infolge Steueruntersuchung in BRD" (vi. Bel. 11c). Die Vorinstanz hat diesbezüglich festgestellt, dieser Forderungsverzicht ohne Gegenleistung seitens der Gesellschaft sei als Zuschuss der Aktionäre gegenüber der Einsprecherin zu qualifizieren und unterliege gemäss Art. 5 Abs. 2 Bst. a StG der Emissionsabgabe.

Die Beschwerdeführerin hat bereits im Verfahren vor der Vorinstanz, mit Schreiben vom 14. März 2001, vorgebracht, sie sei nicht damit einverstanden gewesen, erfolgswirksam eine Wertberichtigung des Debtors von rund Fr. 2.37 Mio. auf Fr. 1.5 Mio. als Abschreibung zu tragen. Diese Wertberichtigung sei somit zulasten des Kontokorrents Aktionär, also nicht erfolgswirksam, verbucht worden (vi. Bel. 24). Diese Ausführungen werden durch die bei den Akten liegenden Jahresabschlüsse und Kontodetails bestätigt. In ihrer Einsprache vom 29. Januar 2003 hat die Beschwerdeführerin sodann die ESTV erneut auf diesen Konnex hingewiesen. Die Vorinstanz hielt diesbezüglich im angefochtenen Einspracheentscheid fest, die Abschreibung des Guthabens gegenüber der deutschen Gruppengesellschaft stelle eine geldwerte Leistung dar und daran ändere eine Verrechnung des Debtors zulasten des Aktionärsdarlehens nichts. Sie begründete diese Feststellung nicht weiter. Diese ist denn auch unrichtig. Die ESTV scheint zu übersehen, dass aufgrund dieser Verbuchungsweise die Beschwerdeführerin effektiv keinen erfolgswirksamen Aufwand Bunsten einer anderen Gruppengesellschaft getragen hat. Vielmehr ergibt

sich aufgrund der Bücher und gestützt auf die Erläuterungen der Beschwerdeführerin unzweifelhaft, dass die Aktionäre der Beschwerdeführerin dieser gegenüber die Schulden der Gruppengesellschaft übernommen und darauf diese übernommene Schuld mit eigenen Forderungen gegenüber der Beschwerdeführerin zur Verrechnung gebracht haben. Daran ändert nichts, dass die Brunde liegende Schuldübernahme nicht schriftlich dokumentiert ist. Eine Schuldübernahme setzt zu ihrer Gültigkeit nicht Schriftlichkeit voraus (vgl. Art. 176 OR). Massgebend ist vorliegend, dass sich diese Schuldübernahme aus den durch die Beschwerdeführerin vorgenommenen Verbuchungen zweifelsfrei ergibt.

c) Es ist damit festzustellen, dass die Beschwerdeführerin, entgegen der Annahme der Vorinstanz, ihrer Gruppengesellschaft nicht eine Leistung erbracht hat, welche eine Entreicherung zur Folge gehabt hätte. Vielmehr liegt aufgrund der vorgenommenen Verrechnung eine Leistung mit gleichwertiger Gegenleistung vor. Diese Gesamtbetrachtung mit der Annahme der Kompensation zweier Leistungen rechtfertigt sich im Übrigen auch nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts in BGE 113 Ib 28 f. E. 4c (vgl. auch Entscheid der SRK vom 26. Februar 1993 i.S. P. AG [SRK 1995-003], E. 4d)), wonach eine Verrechnung auch berücksichtigt werden kann, wenn ein direkter Zusammenhang zwischen zwei zu kompensierenden Rechtsgeschäften (bzw. Leistungen) vorliegt, so dass das eine ohne das andere nicht abgeschlossen worden wäre. Vorliegend haben sich die Leistung der Beschwerdeführerin und die dafür von ihren Aktionären erhaltene Gegenleistung offensichtlich bedingt und der verlangte direkte Zusammenhang ist zu bejahen. Dementsprechend hat die Vorinstanz diesbezüglich zu Unrecht eine der Verrechnungssteuer unterliegende steuerbare geldwerte Leistung angenommen und die Beschwerde ist diesbezüglich gutzuheissen.

Gleichzeitig ergibt sich daraus, dass der Forderungsverzicht der Aktionäre nicht ein steuerbarer Zuschuss im Sinne des StG darstellt, sondern als Leistung für die Abtretung der Forderung der Beschwerdeführerin gegenüber der Gruppengesellschaft an die Aktionäre erfolgte. Die Vorinstanz hat somit zu Unrecht ein der Emissionsabgabe unterliegender Forderungsverzicht angenommen und die Beschwerde ist auch diesbezüglich gutzuheissen.

5.- Die Vorinstanz hat im weiteren der Verrechnungssteuer unterliegende steuerbare Leistungen aufgrund von Zinsverzichten in den Jahren 1996 und 1997 festgestellt. Sie führte hierzu aus, obwohl die Beschwerdeführerin mit Eigenmitteln finanzierte Vermögenswerte von über Fr. 1.5 Mio. ausgewiesen habe, seien in den Geschäftsjahren 1996 und 1997 jegliche Einkünfte ausgeblieben. Die für die im Geschäftsjahr 1996 bilanzierte Beteiligung massgebenden Unterlagen hätten nicht beigebracht werden können. Es sei deshalb davon auszugehen, dass dieses Vermögen Aktionären oder nahestehenden Dritten zur Verfügung gestellt worden sei. Demzufolge hätte zumindest ein Zinsertrag von 3.75% bzw. 3.5% nach Zinsenmerkblatt der ESTV vereinbart werden müssen. Im Verzicht auf eine angemessenen Verzinsung sei eine nach Art. 4 Abs. 1 Bst. b VStG in Verbindung mit Art. 20 Abs. 1 VStV der Verrechnungssteuer unterliegende steuerbare geldwerte Leistung zu erblicken.

Die Beschwerdeführerin bringt hierzu lediglich vor, eine Verzinsung des Debitorenkontos sei weder im Jahre 1996 noch im Jahre 1997 vorgenommen worden aufgrund der Tatsache, dass das deutsche Finanzamt rückwirkend sämtliche auf diesem Konto verbuchten aufgelaufenen Provisionen und Zinsen nicht akzeptiert habe (vgl. Ziff. 6 der Beschwerde). Die Vorinstanz hat sich mit diesem Vorbringen bereits im angefochtenen Entscheid auseinandergesetzt und festgehalten, es sei nicht nachvollziehbar, weshalb eine Steuerrevision beim Debitor in Deutschland eine Verzinsung des zur Verfügung gestellten Vermögens in der Schweiz tangieren solle; ein Durchgriff des deutschen Finanzamtes auf die Schweizer Gesellschaft befreie diese nicht von der Entrichtung der Steuern in der Schweiz. Nachdem die Beschwerdeführerin hierzu keine weiteren Ausführungen oder Erläuterungen macht, bleibt den zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz nichts hinzuzufügen.

Es ist damit erstellt, dass die Beschwerdeführerin gegenüber Aktionären oder nahestehenden Dritten darauf verzichtete, für zur Verfügung gestellte Vermögenswerte einen angemessenen Zins zu verlangen. Die Vorinstanz hat daher zu Recht festgestellt, die Beschwerdeführerin habe diesbezüglich eine der Verrechnungssteuer von 35% unterliegende geldwerte Leistung erbracht. Die Berechnung der ESTV, wonach für 1996 von einem Zins von 3.75% und für 1997 von einem Zins von 3.5%, je auf dem Forderungsbetrag von Fr. 1'500'000.--, somit von einem Zinsverzicht von Fr. 56'250.-- für 1996 und von Fr. 52'500.-- für 1997 d.h. von total Fr. 108'750.--, ausBehen sei, wurde von der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Es kann deshalb bei dieser Berechnung sein Bewenden haben und die SRK muss darauf nicht weiter eingehen. Somit ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin der ESTV aufgrund dieses Zinsverzichts Verrechnungssteuern von Fr. 38'062.50 (35% von Fr. 108'750.--) schuldet. Diesbezüglich ist die Beschwerde abzuweisen.

6.- a) Gemäss Art. 16 Abs. 1 lit. c in Verbindung mit Art. 12 VStG wird die Steuer auf den Erträgen von Aktien innert 30 Tagen nach dem Zeitpunkt fällig, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist. Nach Art. 16 Abs. 2 VStG in alter Fassung sind Steuerbeträge, die 15 Tage nach behördlicher Mahnung noch ausstehen, von der Mahnung an zu verzinsen. Gemäss dem seit 1. Januar 1998 in Kraft stehenden Art. 16 Abs. 2 VStG (Bundesgesetz vom 10. Oktober 1997 über die Reform der Unternehmensbesteuerung 1997, AS 1998 669, 676) ist auf Steuerbeträgen, die nach Ablauf der in Abs. 1 geregelten Fälligkeitstermine ausstehen, ohne Mahnung ein VerBszins geschuldet. Diese Bestimmung ist gemäss Art. 70a VStG auch auf Tatbestände anwendbar, welche vor Inkrafttreten dieser Bestimmung (1. Januar 1998, AS 1998 676) eingetreten sind, es sei denn, die Steuerforderung sei verjährt oder bereits rechtskräftig festgesetzt.

b) Die ESTV wendet den neuen Art. 16 Abs. 2 VStG trotz der scheinbar klaren Übergangsbestimmung von Art. 70a VStG nicht an, sondern erhebt einen VerBszins erst ab erfolgter Mahnung bzw. - falls die Mahnung (in BeB auf vor dem Inkrafttreten der neuen Bestimmung eingetretene Tatbestände) nach dem 1. Januar 1998 erfolgte - ab dem 1. Januar 1998. Die SRK hat bereits mehrfach festgestellt, die Schlussfolgerung der ESTV, wonach sich die Anwendung von Art. 70a VStG mit BeB auf Art. 16 Abs. 2 VStG als verfassungsrechtlich unzulässig erweise, sei zutreffend (vgl. Urteil der SRK vom 9. August 2002 i.S. H. [SRK 2001-068], E. 5 mit

Hinweisen). Auf Grund einer verfassungskonformen Auslegung von Art. 70a VStG sei demnach vom "klaren" Wortlaut von Art. 70a VStG abzuweichen und die Praxis der ESTV, wonach sie den neuen Art. 16 Abs. 2 VStG nur anwendet, wenn die Steuerforderung nach dem 1. Januar 1998 entstanden ist, zu bestätigen. Dies sei zu präzisieren, insofern als die neue Fassung von Art. 16 Abs. 2 VStG auf früher entstandene Steuerforderungen immerhin so zur Anwendung komme, dass für solche Steuerforderungen der VerBszins auf jeden Fall spätestens ab 1. Januar 1998 - dem Datum des Inkrafttretens der geänderten Bestimmung - geschuldet ist.

c) Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerdeführerin grundsätzlich verBszinspflichtig, wobei der VerBszins - wie von der ESTV richtig festgehalten - vom 1. Januar 1998 an läuft. In Anwendung der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartementes vom 29. November 1996 (SR 642.212) über die Verzinsung ausstehender Verrechnungssteuern beträgt der Zinssatz für die Zeit ab 1. Januar 1998 bis zum Tage der Steuerentrichtung 5%.

7.- Die Vorinstanz hat im weiteren der Beschwerdeführerin die Betreuungskosten von Fr. 233.-- auferlegt sowie den in der Betreuung Nr. ... des Betreibungsamtes F erhobenen Rechtsvorschlag beseitigt. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann derjenige, der auf einen Rechtsvorschlag hin seine Ansprüche nach Massgabe des Art. 79 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) hat anerkennen lassen, direkt die Fortsetzung der Betreuung verlangen, ohne dass er das Rechtsöffnungsverfahren gemäss Art. 80 SchKG zu durchlaufen hätte; das gleiche gilt, wenn ein Entscheid im Sinne von Art. 79 SchKG von einer Behörde oder einem Verwaltungsgericht des Bundes bzw. desjenigen Kantons stammt, in welchem die Betreuung aufgehoben worden ist. Das Dispositiv des Zivilurteils oder des Verwaltungsentscheides hat jedoch mit Bestimmtheit auf die hängige Betreuung BeB zu nehmen und den Rechtsvorschlag ausdrücklich als aufgehoben zu erklären, sei es vollumfänglich oder in einer bestimmten Höhe (BGE 107 III 60).

Die ESTV hat einen Steuerbetrag von Fr. 360'389.50 nebst Zins zu 5% seit dem 1. Oktober 2002 sowie Zinsen von Fr. 87'458.40 in Betreuung gesetzt. Gemäss vorliegendem Entscheid schuldet die Beschwerdeführerin der ESTV Verrechnungssteuern von Fr. 38'062.50 nebst VerBszins von 5% für die Zeit ab 1. Januar 1998 bis zum Tage der Steuerentrichtung. Lediglich in diesem reduzierten Umfange ist der erhobene Rechtsvorschlag zu beseitigen. Nachdem die Beschwerde bezüglich des in Betreuung gesetzten Forderungsbetrages zu einem grösseren Teil gutzuheissen ist, die Beschwerdeführerin demnach zu Recht Rechtsvorschlag erhob, ist im weiteren festzustellen, dass der Beschwerdeführerin die entsprechenden Betreuungskosten nicht überwälzt werden können. Es rechtfertigt sich, die Beschwerde betreffend die Auferlegung der Betreuungskosten vollumfänglich gutzuheissen, nachdem die Betreuung in überwiegendem Ausmasse zu Unrecht aufgehoben wurde.

8.- Nach dem Gesagten ist die Beschwerde zum grössten Teil gutzuheissen und der Entscheid der Vorinstanz ist im Sinne der Erwägungen aufzuheben. Bei diesem Verfahrensausgang rechtfertigt es sich der Beschwerdeführerin die Kosten des Verfahrens vor der SRK von Fr. 4'000.-- (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren) im Umfang von Fr. 500.-- zur Zahlung

aufzuerlegen. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss (Fr. 3'500.--) zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG; Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung vom 10. September 1969 über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren [SR 172.041.0]).

Nach Art. 64 Abs. 1 VwVG kann die Beschwerdeinstanz der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen. Die Parteientschädigung soll gemäss Art. 8 Abs. 2 der vorerwähnten Verordnung folgende Kosten der obsiegenden Partei ersetzen: a) Kosten der Vertretung oder Verbeiständung, wenn der Vertreter oder Beistand nicht in einem Dienstverhältnis zur Partei steht, b) Barauslagen und andere Spesen der Partei, soweit sie insgesamt 50 Franken übersteigen und c) Verdienstausfall der Partei, soweit er einen Tagesverdienst übersteigt und die Partei in bescheidenen finanziellen Verhältnissen lebt. Die Beschwerdeführerin wird vertreten durch ihre Liquidatorin und damit durch ein Organ. Diese handelt somit in eigener Sache. Die Kosten für eigene Bemühungen werden nicht entschädigt, soweit es sich nicht um effektive Auslagen handelt, welche den vorgenannten Betrag übersteigen, oder falls nicht ein Fall gemäss lit. c vorstehend vorliegt. Nachdem derartiges nicht vorgebracht wird, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen.

Aus diesen Gründen hat die Eidgenössische Steuerrekurskommission nach Art. 23 Abs. 1 der Verordnung über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommis-sionen vom 3. Februar 1993 (VRSK; SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

**erkannt:**

1. Die Beschwerde der X in Liquidation vom 23. Oktober 2003 wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen und der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 23. September 2003 aufgehoben.
2. Die X schuldet der Eidgenössischen Steuerverwaltung Verrechnungssteuern von Fr. 38'062.50 nebst VerBsZins zu 5% für die Zeit ab 1. Januar 1998 bis zum Tage der Steuerentrichtung.
3. Der in der Betreibung Nr. ... des Betreibungsamtes F erhobene Rechtsvor-schlag wird für den Betrag von Fr. 38'062.50 beseitigt.
4. Die Kosten des Verfahrens vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommis-sion im Betrage von Fr. 4'000.-- (Spruch- und Schreibgebühren) werden der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 500.-- auferlegt und mit dem geleis-teten Kostenvorschuss verrechnet. Der Überschuss von Fr. 3'500.-- wird der

Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Entscheides zurückerstattet.

5. Dieser Entscheid wird der Vertreterin der Beschwerdeführerin und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich eröffnet.

---

### Rechtsmittelbelehrung

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 lit. g OG)**. Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tage vor Ostern bis und mit dem siebten Tage nach Ostern;
- b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
- c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.

---

Eidgenössische Steuerrekurskommission

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Pascal Mollard

Sonja Bossart