



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Kreil und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Marco Laudacher, Josef Pointinger und Dr. Ernst Grafenhofer über die Berufung der SGmbH, vertreten durch NN, vom 14. September 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes L vom 7. September 2006 betreffend Körperschaftsteuer 2000 und 2002 nach der am 28. Januar 2009 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung nach dem Vortrag des Berichterstatters entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Vom Finanzamt wurden die Körperschaftsteuerbescheide der Bw. betreffend 2000 und 2002 nach wiederaufgenommenem Verfahren neu festgesetzt. Diese Festsetzung erfolgte im Hinblick auf die Berufungsentscheidung des UFS, RV/0118-L/06 vom 31. März 2006 (betreffend Veranlagung 1999 bis 2002), mit dem die gegenständlich angefochtenen Bescheide aufgehoben und an die Abgabenbehörde erster Instanz zurückverwiesen wurden.

Die neue Festsetzung erfolgte

- für 2000 unter Zugrundelegung eines Einkommens von 63.617.678,00 S mit 21.739.594,25 S und
- für 2002 unter Zugrundelegung eines Einkommens von 4.099.187,85 € mit 1.442.411,09 €.

2. Mit Schreiben vom 14. September 2006 wurde gegen die Körperschaftsteuerbescheide für 2000 und 2002 vom 7. September 2006 (irrtümlich bezeichnet mit 7. September 2002)

Berufung eingelegt. Die Berufung richte sich gegen das Körperschaftsteuerpflichtige Einkommen und die festgesetzten Körperschaftsteuern im oben bezeichneten Ausmaß.

Beantragt werde, das Körperschaftsteuerpflichtige Einkommen entsprechend dem modifizierten Berufungsbegehren, welches im Abgabenverfahren GZ 001 beim Unabhängigen Finanzsenat eingebracht worden sei, festzusetzen und danach die Körperschaftsteuer zu berechnen.

Als Begründung werde ausgeführt, dass die zitierten Bescheide keine Begründung aufweisen würden. Es sei auch in den Bescheiden auf keine zusätzlich ergehende Bescheidbegründung hingewiesen worden.

Aus diesem Grund würden sich die nunmehr festgesetzten Bemessungsgrundlagen für die Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2000 und 2002 noch nicht überprüfen lassen.

Die gegenständlichen Berufungen würden auch vorsorglich eingebracht, um zu verhindern, dass die Bescheide in Rechtskraft erwachsen. Der Vertreter der Bw. befindet sich unmittelbar vor einem dreiwöchigen Auslandsaufenthalt. Nach der Rückkehr hätte dieser keine Möglichkeit mehr, das Rechtsmittel zu ergreifen.

Zusätzlich stelle man den Antrag eine mündliche Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat anzuberaumen.

3. Mit Ergänzungersuchen vom 16. Oktober 2006 übermittelte das Finanzamt der Bw. eine Beilage mit der Ermittlung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage für die Bescheide betreffend die Jahre 2000 und 2002. Die Bw. wurde ersucht bekannzugeben, ob dadurch dem Berufungsbegehren entsprochen worden sei oder in welchen Punkten die Berufung weiter aufrechterhalten werde.

4. Zum Ergänzungersuchen vom 16. Oktober 2006 teilte die Bw. mit Schreiben vom 30. November 2006 folgendes mit:

- a. Es sei beabsichtigt, die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2002 ersetztlos zurückzunehmen.
- b. Es sei beabsichtigt, die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2000 einzuschränken und lediglich das in der ersten Berufung im ergänzenden Schriftsatz vom 27. März 2006 ausgeführte Berufungsbegehren nach Anerkennung einer steuerlich wirksamen Teilwertabschreibung von 6.380.945,00 € aufrechtzuerhalten. Dabei werde nochmals auf den Umstand hingewiesen, dass sich durch die Kapitalherabsetzung eine (zusätzliche) Verrechnungsforderung ergeben habe, für die im Zeitpunkt der Durchführung der Kapitalherabsetzung die Währungsschwankung und damit die Abschreibung der Forderungen wirksam geworden sei.

c. Hinsichtlich der unter Hinweis auf das Nachholverbot nicht anerkannten Betriebsausgaben für im Vorprüfungszeitraum eingetretene, aber nicht gebuchte Wertverluste im Zusammenhang mit Währungsschwankungen, werde auf ein Erkenntnis des VwGH (Zahl werde nachgereicht) hingewiesen und ersucht, das Finanzamt möge durch amtswegige Wiederaufnahme für die Veranlagungsjahre des Vorprüfungszeitraumes Wertminderungen aufgrund von Währungsschwankungen steuermindernd anerkennen bzw. diesbezüglich seine Auffassung mitteilen.

5. Am 19. Januar 2007 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

a. Mängelbehebung: Mit Schreiben vom 1. Dezember 2008 (zugestellt am 3. Dezember 2008 – Fristablauf 17. Dezember 2008) wurde nachstehender Mängelbehebungsauftrag an die Bw. gerichtet:

Hinsichtlich der Berufung gegen die Körperschaftsteuer 2002 fehlt gemäß § 250 Abs 1 BAO die Erklärung in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, ebenso die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden. Auf eine mögliche Zurücknahme wird verwiesen, diese ist aber bisher nicht erfolgt.

Hinsichtlich der Berufung gegen die Körperschaftsteuer 2000 ist festzuhalten:

Es fehlt gemäß § 250 Abs. 1 lit. c bis d BAO:

- Die Erklärung, welche Änderung genau beantragt wird (lit. c, bisheriger Gewinn, Kürzung des Gewinns, neuer Gewinn; die Anführung einer beabsichtigten Einschränkung der Berufung auf eine Teilwertabschreibung mit Verweis auf vorangegangene Verfahren ohne nähere Erläuterung ist völlig ungenügend und lässt nicht erkennen, welche Änderungen der Bw. tatsächlich will).

- Eine Begründung (lit. d; detaillierte Ausführung, aus welchen Gründen eine Gewinnänderung erfolgen soll; auch diesbezüglich ist ein Verweis auf vorangegangene Verfahren ungenügend).

Auf Grund des § 279 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 275 BAO wird die Behebung der angeführten Mängel innerhalb einer Frist von 2 Wochen ab Erhalt dieses Schreibens aufgetragen. Bei Versäumung dieser Frist gilt die Berufung als zurückgenommen.

b. Mit Schreiben vom 15. Dezember 2008 wurde der Mängelbehebungsauftrag beantwortet. Die schriftliche Beantwortung wurde an das Finanzamt gerichtet, langte am 18. Dezember 2008 beim Finanzamt ein und dieses übermittelte das Schreiben am 22. Dezember 2008 an den Unabhängigen Finanzsenat (Auszug):

(1) Die Berufungen gegen die bezeichneten Körperschaftsteuerbescheide 2000 und 2002 schränke man alternativ für 2000 oder für 2002 ein. Das alternative Begehren ergebe sich zur Vermeidung der Nichtanerkennung wegen des Nachholverbotes aus der Tatsache, dass einerseits die Kapitalherabsetzung 2000 erfolgt und andererseits diese erst 2002 steuerlich verarbeitet worden sei.

Das Berufungsbegehren bestehe in der Forderung nach Anerkennung einer steuerlich wirksamen Teilwertabschreibung (Forderungsabschreibung) von 405.107,00 €, die sich nach der Kapitalherabsetzung der Beteiligung Ungarn ergebende Verrechnungsforderung (von der ursprünglichen Höhe von 1.057.015,00 €) vermindert habe; diese sei infolge von eingetretenen Wechselkursänderungen bezogen auf den ungarischen Forint zum Stichtag 31. Januar 2000 nur mehr mit dem Betrag von 397.553,00 € werthaltig. Bei „alternativer“ Anerkennung der Berufungsbegehren ergebe sich für das Veranlagungsjahr 2000 ein körperschaftsteuerpflichtiger Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 58.043.284,15 S und für das Veranlagungsjahr 2002 ein solcher in Höhe von 1.037.304,09 €.

Die Bw. habe bis zum 1. Januar 1999 das gesamte Stammkapital in Höhe von HUF (Forint) 195.100.00,00 an der SUK in ihrer Hand vereinigt. Im Wirtschaftsjahr 1999/2000 (der Bw.) sei das Stammkapital der SUK um HUF 105.100.000,00 auf HUF 90.000.000,00 herabgesetzt worden. Die Kapitalherabsetzung habe somit bezogen auf das Stammkapital bis zum 31. Januar 1999 gesamt 53,87% betragen. Umgerechnet auf die damals geltende Schillingwährung habe sich ein steuerlicher Bilanzansatz (Beteiligung an verbundenen Unternehmen) bei der Bw. in Höhe von 27.000.000,00 S als Stammkapital und in Höhe von 14.544.849,00 S (53,87%) als Kapitalherabsetzung ergeben. Der Wert dieser Stammkapitalherabsetzung sei in der Folge als Verrechnungsforderung (Forderungen gegen verbundene Unternehmen) bei der Bw. zu bilanzieren gewesen. Dem ursprünglichen Betrag von 27.000.000,00 S würde der Betrag von 1.162.167,00 € (gemeint: 1.962.167.000,00 €) entsprechen, dem Kapitalherabsetzungsbetrag von 14.544.849,00 S entspreche der Betrag von 1.057.015,00 €.

Zum Bilanzstichtag 31. Januar 2000 (der Bw.) entspreche die Beteiligung berechnet mit dem Kurswert für den ungarischen Forint (0,05205) dem Betrag von 4.684.500,00 S und dem Eurobetrag von 340.436,00 €. Zum Bilanzstichtag 31. Januar 2000 (der Bw.) entspreche die Verrechnungsforderung berechnet mit dem Kurswert für den ungarischen Forint (0,05205) dem Betrag von 5.470.455,00 S und dem Eurobetrag von 397.553,00 €.

Aufgrund der eingetretenen Wechselkursschwankungen beim ungarischen Forint, ergebe sich bezogen auf den Zeitpunkt der Zeichnung des ursprünglichen Stammkapitals an der SUK für den Bilanzansatz der nunmehrigen Verrechnungsforderung bei der Bw. eine Abwertung in

Höhe von 659.462,00 €. Berücksichtige man, dass die für die Jahre 1999 bis 2002 durchgeführte Außenprüfung (Groß-BP) eine Wechselkursschwankung von insgesamt 3,5 Millionen Schilling anerkannt habe und rechne man die Wechselkursschwankung der Einfachheit halber ausschließlich der Schwankung beim ungarischen Forint zu, so ergebe sich eine Reduktion der angefallenen Abwertung von 659.462,00 € um 254.355,00 € auf 405.107,00 €. Mit diesem Betrag sei die sich nach der Kapitalherabsetzung ergebende Verrechnungsforderung (Forderung gegen verbundene Unternehmen) der Bw. gegenüber der SUK zu kürzen. Es ergebe sich demnach ein Wertberichtigungsbedarf (wegen Wechselkursänderungen) bzw eine Forderungsabschreibung von 405.107,00 €. Dieser sei bei der Gewinnermittlung aufwandsmäßig zu berücksichtigen und ergebe sich mit 405.107,00 € als Berufungsbegehren. Die Bemessungsgrundlage für das Körperschaftsteuerpflichtige Einkommen für das Veranlagungsjahr 2000 werde mit 58.043.284,15 S und alternativ für 2002 mit 1.037.304,09 € angegeben.

(2) Hinsichtlich der Körperschaftsteuerbescheide 2000 und 2002 werde die Berufung mangels fehlender Begründung aufrechterhalten und begehrte, die Bescheide ersatzlos aufzuheben. Es sei in den Bescheiden auch auf keine zusätzlich ergehende oder ergangene Bescheidbegründung hingewiesen worden.

In der beigefügten Anlage wird die Wertentwicklung und das Berufungsbegehren betragsmäßig dargestellt:

	HUF Ungarn	ATS Nominale Österreich		
Stand 31.1.1999	195.000.000 (100%)	27.000.000 (100%)		
Kapitalherabsetzung	105.100.000 (53,87%)	14.544.849 (53,87%)		
Verbleibendes Stammkapital	90.000.000 (46,13%)	12.455.151 (46,13%)		
	ATS Kurs Ungarn	EUR Nominale Österreich		

Verbleibendes Stammkapital, Stand 31.1.2000	4.684.500 (0,052050)	340.436	1.962.167	
Verrechnungsforderung aus Kapitalherabsetzung	5.470.455 (0,052050)	397.553	1.057.015	659.462
Summe	10.154.955	737.989	3.019.182	-254.355
				-405.107

Damit ergibt sich die Wertminderung von 405.107 € aus der Differenz zwischen dem Wert der Verrechnungsforderung vor und nach der Kapitalherabsetzung.

c. Mit Schreiben vom 13. Januar 2009 wurde die Bw. zur mündlichen Berufungsverhandlung am 28. Januar 2009 geladen, am 16. Januar 2009 wurde das Schreiben von der steuerlichen Vertretung übernommen.

d. Mit Schreiben vom 19. Januar 2009 übermittelte der steuerliche Vertreter ein Schreiben folgenden Inhalts an den UFS (Auszug): Die Klientin oder ein allfälliger Vertreter sei zur mündlichen Berufungsverhandlung am 28. Januar 2009 um 8.30 Uhr vorgeladen worden.

Dazu werde mitgeteilt, dass die sehr kurzfristig anberaumte Berufungsverhandlung vom steuerlichen Vertreter nicht besucht werden könne. Er habe am 28. und 29. Januar 2009 jeweils Jahresabschlussprüfungsaufräge zu erfüllen, die seine persönliche Anwesenheit erforderten. Diese Termine seien mit den Klienten bereits 2008 abgestimmt worden. Darüber hinaus seien gerade bei der das Berufungsverfahren betreffenden Klientin seit über 20 Jahren die dritte und vierte Januarwoche und die erste Februarwoche für Konzernbudgetverhandlungen vorgesehen und daher terminlich vollkommen ausgebucht. In der siebten Kalenderwoche des Jahres 2009 finde eine Zwischenbesprechung im Zusammenhang mit den laufenden Außenprüfungsverfahren bei den Firmen der Bw. gemeinsam mit der Großbetriebsprüfung beim Finanzamt statt.

Man stelle daher den Antrag, die mündliche Berufungsverhandlung frühestens in der achten Kalenderwoche (vom 16. bis 19. Februar 2009) oder sodann erst in der zehnten Kalenderwoche (vom 2. bis zum 5. März 2009) anzusetzen.

e. Mit Schreiben vom 21. Januar 2009 teilte der UFS der Bw. folgendes mit: Der Berufungssenat sehe keine Veranlassung, die Verhandlung nicht am angekündigten Tag abzuhalten, da auch keine besonders berücksichtigungswürdigen Gründe genannt worden seien. Diesbezüglich sei darauf hinzuweisen, dass die gegenständlich strittige Frage schon

Gegenstand des vorangegangenen Berufungsverfahrens (Zahl RV/0118-L/06 vom 31. März 2006) gewesen und daher sachverhaltsmäßig bestens bekannt sei. Da in diesen Wochen – wie dem Schreiben der steuerlichen Vertretung zu entnehmen sei ohnehin eine dauernde Beschäftigung mit der Bw. stattfinde, wäre kein Grund erkennbar, der eine zum selben Thema bereits angesetzte Verhandlung beim UFS hindern könnte.

f. Mit Schreiben vom 26. Januar 2009 übermittelte der steuerliche Vertreter folgendes Schreiben an den Vorsitzenden (Auszug):

Mit Rsb-Brief – übernommen am 22. Januar 2009 – habe man dem steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass die anberaumte Berufungsverhandlung nicht vertagt werde.

Dazu teile man im Auftrag der Geschäftsführer der Bw. mit, dass die Begründung für die Ablehnung der Vertagung der mündlichen Berufungsverhandlung unberücksichtigt lasse, dass der Bw. am 28. Januar 2009 einen Prüfungsauftrag zu erfüllen habe, der seine persönliche Anwesenheit erfordere. Es sei seitens des steuerlichen Vertreters nicht behauptet worden, dass sich dieser Prüfungsauftrag auf die Firmen der Bw. beziehe und daher sei die Annahme des Referenten, dass in dieser Kalenderwoche eine dauernde Beschäftigung mit der Bw. stattfinde, unrichtig. Richtig sei vielmehr, dass der steuerliche Vertreter sehr wohl eine dauernde Beschäftigung in dem im Schreiben vom 19. Januar 2009 aufgezeigten Zeitraum habe, jedoch am 28. Januar 2009 mit einem Prüfungsauftrag beschäftigt sei, der einen anderen Klienten betreffe.

Ergänzend stelle man die Anträge, namentlich die Mitglieder des im Berufungsverfahren entscheidenden Senates bekannt zu geben und das Protokoll über die mündliche Verhandlung in Abschrift zu übermitteln.

Den Ausführungen des Referenten im Schreiben vom 21. Januar 2009, dass die gegenständlich strittige Frage schon Gegenstand des vorangegangenen Berufungsverfahrens gewesen und der Sachverhalt bestens bekannt sei, komme nun nach Ansicht der Bw. besondere Bedeutung zu, gleichzeitig werde dieser Darstellung widersprochen.

Im gegenständlichen Verfahren gehe es darum, dass eine Verrechnungsforderung der Bw. an die ungarische Firma, die dadurch entstanden sei, weil eine Kapitalherabsetzung stattgefunden habe, einer Abschreibung infolge eingetretener Wechselkursänderungen unterzogen werde und nicht darum, dass Verrechnungsforderungen aus laufenden Geschäftsbeziehungen infolge von Wechselkursschwankungen zu berichtigen seien oder ein Beteiligungsansatz.

In der Verkennung der unterschiedlichen Sachverhalte einerseits und andererseits der Darstellung des Referenten, die Sachverhalte der beiden Berufungsverfahren seien identisch,

erblicken nunmehr die Bw. einen Befangenheitsgrund für den Referenten im Sinne des § 76 Abs 1 lit. c BAO und gehe davon aus, dass aufgrund dieser Befangenheit, eine Berufungsentscheidung mit dem Referenten als Senatsmitglied in einem rechtswidrigen Verfahren zustande komme. Mit der Darstellung des Referenten werde ein Grund für die Annahme einer Befangenheit gesetzt, der eine solche Art und Schwere aufweise, dass bei objektiver Beurteilung durch Dritte eine neutrale und sachgerechte Amtsführung in Zweifel zu ziehen sei.

Weil die bekämpften Bescheide darüber hinaus auf Weisungen des Referenten basieren würden, die ein Dritter für die belangte Behörde objektiv aus der Berufungsentscheidung vom 31. März 2006 ableiten könne, liege auch eine Befangenheit gemäß § 76 Abs 1 lit. d BAO vor.

Da der diesbezügliche Referent seine Befangenheitsgründe gem. § 283 Abs 3 BAO nicht selbständig dem Vorsitzenden des Berufungssenates angezeigt habe, werde seitens der Bw. der Antrag gestellt, den Sachbearbeiter in seiner Funktion als Referenten und Mitglied des Berufungssenates, welcher über die gegenständliche Berufung in einer Senatssitzung einschließlich mündlicher Berufungsverhandlung zu entscheiden habe, für befangen zu erklären und ein Ersatzmitglied zu bestellen.

6. Über die mündliche Verhandlung vom 28. Januar 2009 wurde folgende Niederschrift ausgefertigt:

Der Berufungssenat entscheidet über die Befangenheit des Referenten mit dem Ergebnis, dass keine Befangenheit vorliegt. Der Berufungssenat hat auch über den Antrag zur Vertagung der Berufungsverhandlung beraten und entschieden, dass keine Gründe für eine Vertagung vorliegen.

Der Berufungssenat stellt fest, dass der steuerliche Vertreter nicht erschienen ist.

Der Referent trägt den Sachverhalt vor.

Vorsitzender: Gibt es seitens des Finanzamtes zum Sachverhalt noch Ergänzungen?

Finanzamtsvertreter: Nein.

Vorsitzender: Wenn das nicht der Fall ist, ersuche ich um ihre Ausführungen in rechtlicher Hinsicht.

Finanzamtsvertreter: Ich kann mich kurz fassen. Thema dieser Verhandlung ist das Gleiche wie bereits im Vorverfahren betreffend die Jahre 2000 und 2002, die damals entschieden worden sind.

Das heißt, ich kann auf das, was damals diskutiert wurde verweisen und beantrage die Abweisung der Berufung.

7. Folgende Unterlage ist zusätzlich in die rechtliche Würdigung miteinzubeziehen (Auszug):

Schreiben aus dem Vorverfahren vom 27. März 2006 („modifiziertes Berufungsbegehren“).

Für das Jahr 2000 werde eine steuerlich aufwandswirksame Teilwertabschreibung des Bilanzansatzes der Beteiligung Ungarn in Höhe von 3.012.649,00 S beantragt. Daneben werde aufgrund von Wertänderungen des Beteiligungsansatzes aus Wechselkursänderungen vor dem Prüfungszeitraum die Anerkennung bisher nicht zugelassener Teilwertabschreibungen im Ausmaß von 5.000.000,00 S beantragt.

Aufgrund eingetretener Wertänderungen der Forderung aus der Kapitalherabsetzung in Ungarn werde die Anerkennung einer steuerlich wirksamen Teilwertabschreibung im Ausmaß von 6.380.945,00 S beantragt.

An Wertberichtigungen betreffend Forderungen an verbundene Unternehmen für 2002 begehre man

- für Ungarn 525.738,00 €,
- für Tschechien 94.629,00 €,
- für Slowenien 470.009,00 € und
- für Polen 397.401,00 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Befangenheit des Sachbearbeiters. Der Berufungssenat hat über den Antrag erwogen:

a. Gemäß § 276 Abs 1 BAO steht den Parteien das Recht zu, ein Mitglied des Berufungssenates mit der Begründung abzulehnen, dass einer der in § 76 Abs 1 BAO aufgezählten Befangenheitsgründe vorliegt. Gemäß § 278 Abs 3 BAO ist ein Antrag bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen und die Gründe für die Ablehnung glaubhaft zu machen. Gemäß § 76 Abs 1 BAO haben sich Organe der Abgabenbehörden der Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen, wenn

- es sich um ihre eigenen Abgabenangelegenheiten handelt oder um jene eines ihrer Angehörigen (§ 25), ihres Mündels oder Pflegebefohlenen,
- wenn sie als Vertreter einer Partei (§ 78) noch bestellt sind oder bestellt waren,
- wenn sonstige wichtige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen,
- im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz überdies, wenn sie an der Erlassung des angefochtenen Bescheides oder der Berufungsvorentscheidung (§ 276 Abs 1

und 5) mitgewirkt oder eine Weisung im betreffenden Verfahren erteilt haben oder wenn eine der im ersten Teilstrich genannten Personen dem Rechtsmittelverfahren beigetreten ist.

b. (1) Gemäß § 270 Abs 2 BAO ist in der Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates (§ 11 UFG) zu regeln, wer über Ablehnungsanträge zu entscheiden hat. Gemäß Pkt. 3.2.8.1 der aktuell geltenden Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates entscheidet über Ablehnungsanträge, sofern sie sich gegen hauptberufliche oder nebenberufliche Mitglieder richten, der Vorsitzende des Berufungssenates.

Nach Pkt. 3.2.8.2 der Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates entscheidet über Ablehnungsanträge, die während der mündlichen Berufungsverhandlung eingebracht werden, das für die Senatsentscheidung zuständige Organ (Referent oder der gesamte Berufungssenat). Gleichermaßen gilt für Ablehnungsanträge, die unmittelbar vor der mündlichen Berufungsverhandlung gestellt wurden, wenn eine rechtzeitige Entscheidung durch das nach Pkt. 3.2.8.1 der Geschäftsverteilung zuständige Organ nicht ohne ungebührliche Verzögerung der Verhandlung möglich ist.

(2) Im gegenständlichen Fall wurde der Antrag auf Ablehnung des Referenten wegen Befangenheit am 26. Januar 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zugestellt und ist dem Referenten am 27. Februar 2009 um 16.00 Uhr zugegangen. Zu diesem Zeitpunkt war die Ausstellung und Zustellung einer Entscheidung über die Befangenheit ohne Verzögerung der Verhandlung nicht mehr möglich. Die Entscheidung über die Befangenheit musste daher vom gesamten Berufungssenat getroffen werden.

(3) Der Antrag auf Ablehnung des Referenten wurde darauf gestützt, dass der Sachbearbeiter zu Unrecht die Identität der jetzigen und der im vorangegangenen Berufungsverfahren (UFS-Entscheidung vom 21. März 2006, RV/0118-L/06) strittigen Sachverhalte behauptet habe. Zudem würden die bekämpften Bescheide auf Weisungen des Referenten basieren.

Beide Behauptungen entbehren jedweder Grundlage.

Zu § 76 Abs 1 lit. c: Zunächst wird im Schreiben vom 21. Januar 2009 davon gesprochen, dass „die gegenständlich strittige Frage schon Gegenstand des vorangegangenen Berufungsverfahrens war ... und daher sachverhaltsmäßig bestens bekannt ist.“ Gegenstand des vorangegangenen Verfahrens und des folgenden VwGH-Verfahrens (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0186) war die Abschreibung der ausländischen Beteiligungen. In dem von der Bw. und auch in der VwGH-Entscheidung betreffend das Jahr 1999 erwähnten „modifizierten Berufungsbegehren“ vom 27. März 2006 wird aber auch die Abschreibung des Verrechnungskontos erwähnt und begeht. „Forderungen gegen verbundene Unternehmen 2000, Wertberichtigung wegen Kursverlusten: Hinsichtlich der bisher errechneten und gerundet gebuchten Wertberichtigungen wegen der Kursverluste in Höhe von 6.000.000,00 S,

werde auf die Ausführungen zum Punkt Forderungen gegen verbundene Unternehmen 2002 hingewiesen. Aufgrund eingetretener Wertänderungen der Forderung aus der Kapitalherabsetzung in Ungarn werde die Anerkennung einer steuerlich wirksamen TWA im Ausmaß von 6.380.945,00 S beantragt.“ Im Schreiben vom 30. November 2006 wird angeführt, es sei beabsichtigt, die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2000 einzuschränken und lediglich das in der ersten Berufung im ergänzenden Schriftsatz vom 27. März 2006 ausgeführte Berufungsbegehren nach Anerkennung einer steuerlich wirksamen Teilwertabschreibung von 6.380.945,00 € aufrechtzuerhalten. Abgesehen davon, dass ursprünglich 6.380.945,00 Schilling als Abschreibung beantragt wurde und nunmehr derselbe Betrag in Euro (gemeint ist allerdings der Schillingbetrag), handelt es sich jeweils um die Abschreibung des Verrechnungskontos, worauf auch der ausdrückliche Verweis im Schreiben vom 30. November 2006 auf den Schriftsatz vom 27. März 2006 hindeutet. Das bezeichnete Berufungsbegehren war daher – das ist der Vorentscheidung RV/0118-L/06 eindeutig zu entnehmen – Gegenstand des Vorverfahrens, wurde doch sogar der Antrag auf einen weiteren Abschreibungsosten von 11.017.257,00 S zurückgenommen, unter Hinweis auf die TWA aus der Kapitalherabsetzung bei der Beteiligung Ungarn mit 6.380.945,00 S. Über diese Frage wurde allerdings aufgrund der Bescheidaufhebung nicht entschieden. Wie die steuerliche Vertretung bei dieser Sach- und Beweislage auf eine „Verkennung der unterschiedlichen Sachverhalte“ verfallen kann, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar. Selbstverständlich wurde dieses Begehren im Vorverfahren auch besprochen und war daher bekannt. Ein wichtiger Grund der geeignet wäre, die volle Unbefangenheit des Referenten in Zweifel zu ziehen, liegt somit nicht vor.

Zu § 76 Abs 1 lit. d: Unrichtig ist die Behauptung einer „Weisung“ des Referenten in Bezug auf die gegenständlich strittigen Bescheide. Die Erteilung einer Weisung durch ein Organ der Rechtsmittelbehörde im Abgabenverfahren würde einen absoluten Befangenheitsgrund darstellen. Zu prüfen war daher, ob der Referent im Verfahren als Organ der Rechtsmittelbehörde Weisungen erteilt hat. Die Bescheide für 2000 und 2002 wurden im Vorverfahren gem. § 289 Abs 1 BAO aufgehoben und zurückgewiesen. Für das Jahr 2000 wird in der Entscheidung des UFS ausgeführt, betreffend der Abschreibungen hinsichtlich der Forderungen verbundener Unternehmen ist Voraussetzung die Erhebung der Abschreibungsbasis und der prozentuellen Veränderung der Währungen, verbunden mit einer Abwägung, ob die Änderungen in Summe zu einer Wertminderung der Beteiligungen führen können. Seitens des Finanzamtes wären unter Miteinbeziehung der BP-Änderungen die entsprechenden Abschreibbasen zu ermitteln gewesen. Aus den bezeichneten Gründen wird der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2000 aufgehoben. Die Aufhebung erfolgte daher – ohne jede Darstellung einer bindenden Rechtsansicht des UFS – zur richtigen Berechnung der

Abschreibung der Beteiligungen und bezog sich nicht auf die Verrechnungskonten. Auch die Aufhebung betreffend das Jahr 2002 erfolgte bezüglich der Ermittlung der richtigen Währungsdifferenzen bei den Beteiligungen. Es kann daher nicht davon gesprochen werden, dass der Sachbearbeiter dem Finanzamt eine „Weisung“ erteilt hätte. Vielmehr wurde das Finanzamt durch die Aufhebung dazu angehalten, bisher nicht ausreichend ermittelte Sachverhalte – und zudem im Bereich der Bewertung der Beteiligungen und nicht bezüglich der Verrechnungskonten – festzustellen. Das Finanzamt konnte sich bei der Erlassung der Bescheide nicht einer bestimmten Rechtsauffassung des UFS anschließen, weil eine derartige Rechtsansicht im Aufhebungsbescheid gar nicht geäußert wurde. Wenn die Einflussnahme darin liegen sollte, dass der Bescheid aufgehoben und das Finanzamt dadurch zu einer Neuerlassung veranlasst wurde, so ist dem zu entgegnen, dass das Finanzamt in seiner Bescheidgestaltung frei war und diese auf der eigenständigen Willensentscheidung der Finanzbehörde beruhte. Eine Befangenheit des Sachbearbeiters kann daraus nicht abgeleitet werden. Sonstige Einflussnahmen auf den Inhalt erstinstanzlicher Entscheidungen sind seit Bestehen des UFS auch rechtlich gar nicht mehr möglich, weil dem UFS keinerlei Aufsichts- und Fachkompetenz gegenüber den Finanzämtern zukommt.

2. Durchführung der Berufungsverhandlung: Der Unabhängige Finanzsenat geht von einer rechtzeitig angekündigten Berufungsverhandlung aus. Die Abstimmung von Senatsterminen mit oder gar – wie vom steuerlichen Vertreter insistiert – die Ausrichtung an Terminen der Parteien bzw der steuerlichen Vertretung ist im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat grundsätzlich nicht vorgesehen. Da die Bw. die mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat selbst beantragt hat, ist es ihr bzw ihrem Vertreter auch durchaus zuzumuten, einen ordnungsgemäß angekündigten Termin beim dem UFS wahrzunehmen. Der vom UFS sehr früh und für eine Zeitspanne von 8.30 Uhr bis 9.15 Uhr angesetzte Termin, kann nach Ansicht des Berufungssenates auch bei gedrängten anderen Terminen durch geringfügige Verschiebungen im Tagesablauf bei gutem Willen ohne weiteres wahrgenommen werden. Der Berufungssenat sah daher keine Veranlassung, den Senatstermin zu verschieben.

3. Nichtanerkennung der Teilwertabschreibung:

a. (1) Zunächst ist festzuhalten, dass schon vom Grunde her aus Währungsschwankungen im Zeitraum 1999/2000 eine weitere Teilwertabschreibung nicht zustandekommen kann, da in diesem Jahr keine Abwertung der ungarischen Währung erfolgt ist. Aus diesem Grund hat auch die Veranlagung – im Gefolge der dieser Entscheidung vorangehenden Berufungsentscheidung des UFS, bei der die Jahre 2000 und 2002 aufgehoben und zurückverwiesen wurden – Abwertungen nur im Ausmaß der dokumentierten Kursrückgänge bei den anderen Beteiligungen, aber nicht bei der Beteiligung Ungarn zugelassen. Erst im Jahr 2002 wurde bei der Beteiligung Ungarn eine aus der Abwertung resultierende Abschreibung

zugelassen. Diese Differenzen wurden in der Bescheidbeilage für die Bescheide 2000 und 2002 auch dargestellt.

(2) Die von der Bw. beantragte Teilwertabschreibung der Verrechnungsforderung beinhaltet lediglich die Nachholung vergangener Währungsschwankungen aus den Jahren vor 1999/2000.

Geht man von den in der „Darstellung der Wertentwicklung der Beteiligung“ angeführten Zahlen aus, so ergibt sich folgendes: Die Abschreibung errechnet sich aus der Differenz

- Kapitalherabsetzung in HUF (105.100.000,00), umgerechnet in Schilling (5.470.455,00) und Euro (397.553,00) und der
- Kapitalherabsetzung in Schilling (14.544.849,00; berechnet mit 53,87% vom Beteiligungswert von 27.000.000,00 (unter Umrechnung mit dem Uralt-Faktor 0,1383), umgerechnet in Euro (1.057.015,00)).

Die Abschreibung beruht somit auf den Währungswerten der vergangenen Jahre, da die ursprüngliche Beteiligung von 27.000.000,00 S noch mit dem Wert von 0,1383 und nicht mit dem im Jahr 1999/2000 aktuellen Wert von 0,052050 berechnet wurde. Die Bw. hat daher neuerlich die schon bisher vergeblich geltend gemachten Währungsschwankungen der Jahre vor 2000 (bis dato bei den Beteiligungen; vom VwGH mit Entscheidung vom 6.7.2006, 2006/15/0186 verworfen) in neuem Gewand steuerlich abzusetzen versucht.

Da die Verrechnungsforderung aus der Kapitalherabsetzung erst am 12. März 1999 entstanden ist (Tag der Kapitalherabsetzung), kann eine Abwertung nicht erfolgen, da eine Minderung des Wertes der Verrechnungsforderung im bezeichneten Ausmaß im Zeitraum 1999/2000 nicht eingetreten sein kann.

Unrichtig ist im übrigen auch die angebliche Anerkennung einer Wertberichtigung von 3.500.000,00 S durch die BP im Jahr 2000, die zu einer Abwertungsreduktion um 254.355,00 € führen soll. Tatsächlich wurde im Jahr 2000 die bisherige Abschreibung von 6.000.000,00 S um 4.919.000,00 S auf 1.081.000,00 S gekürzt, sodass auch der Betrag von 254.355,00 € nicht richtig berechnet wurde.

- b. Die beantragten Abschreibungen, die Währungsschwankungen der Jahre vor 1999 betreffen; können schon gar nicht im Jahr 2002 abgeschrieben werden, abgesehen davon, dass die Bw. auch in der Mängelbehebung dafür keine ausreichende Begründung liefern kann.
- c. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Bw. auf Anraten ihres steuerlichen Vertreters Abschreibungen aufgrund von Währungsschwankungen vergangener Jahre – deren Geltendmachung in den Vorjahren offenkundig versäumt wurde – nunmehr in den Zeiträumen 1999/2000 oder 2001/2002 geltend machen will, wobei schon die alternative Antragstellung

für zwei völlig verschiedene Jahre auf die Unzulässigkeit und Ungenauigkeit des Begehrens hinweist. Die Unzulässigkeit der Abschreibung ergibt sich auch daraus, dass die Bw. im Schreiben vom 30. November 2006 unter Hinweis auf das Nachholverbot den Antrag an das Finanzamt gestellt hat, für im Vorprüfungszeitraum eingetretene, aber nicht gebuchte Wertverluste im Zusammenhang mit Währungsschwankungen durch amtswegige Wiederaufnahme für die Veranlagungsjahre des Vorprüfungszeitraumes (dh. vor 1999) Wertminderungen aufgrund von Währungsschwankungen steuermindernd anzuerkennen. Der Bw. bzw ihrem steuerlichen Vertreter ist daher offenkundig voll bewusst, dass Abschreibungen in den Vorjahren versäumt wurden und für diese ein Nachholverbot besteht. Es reicht daher – abgesehen von den vorangehend dargelegten Argumenten - aus, auf das von der steuerlichen Vertretung selbst ins Spiel gebrachte Nachholverbot zu verweisen.

d. Soweit die Bw. in der Mängelbehebung weiterhin von einer fehlenden Begründung der Bescheide spricht, ist auf den Aufhebungsbescheid des UFS zu verweisen, wonach die Bemessungsgrundlagen (Währungskursänderungen) für eine Abschreibung der Beteiligungen festzustellen sind. Die Veranlagung hat diese Bemessungsgrundlagen für die Abschreibung der Beteiligungen durch Ermittlung der Kursänderungen festgestellt und diese mit dem Ergänzungsersuchen vom 16. Oktober 2006 der Bw. zusammen mit den Grundlagen der Abschreibung bekannt gegeben.

Die Berufung war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen.

Beilage: 1 Anonymisierungsblatt

Linz, am 2. Februar 2009