



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-GmbH, 0000 W., A-Gasse 25, vertreten durch A-KEG, Steuerberatungskanzlei, XXXX A., A-Strasse 10, vom 17. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Gabriele Plaschka, vom 14. Dezember 2005 betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft geführte Werbeagentur.

Im Gefolge einer Außenprüfung, deren Gegenstand u. a. die Körperschaftsteuer für das Jahr 2003 gewesen war, wurde unter der Tz 10 lit. c des Außenprüfungsberichts vom 9. Dezember 2005 festgestellt, dass Wertpapiere in Höhe von € 22.615,66 zur Deckung der Pensionsrückstellung zum Stichtag 31. Dezember 2003 erforderlich gewesen seien. Im Zuge der Außenprüfung sei ein Depotauszug per 31. Dezember 2003, auf dem sich 132 Stück Stammaktien der Böhler-Uddeholm AG und 90 Stück Anglo Irish Vorsorge (A), Miteigentumsanteile befunden hätten, ebenso wie ein Kaufauftrag und eine Kaufabrechnung über 115 Stück Anglo Irish Vorsorge (A), Miteigentumsanteile vorgelegt worden. Der in Rede stehende Auftrag sei am 30. Dezember 2003 erfolgt, die Abrechnung am 5. Jänner 2004 mit Schlusstag 2. Jänner 2004 und Kassatag 7. Jänner 2004. Da über die am 30. Dezember 2003 in Auftrag gegebenen, aber erst nach dem 31. Dezember 2003 dem Depot gutgeschriebenen Wertpapiere keine wirtschaftliche Verfügungsmacht bestanden habe, hätten vom Außenprüfer zur Berechnung der Wertpapierunterdeckung nur die am 31. Dezember 2003 vorhandenen

90 Stück Anglo Irish Vorsorge (A); Miteigentumsanteile herangezogen werden können. Weiters könnten die 132 Stück Aktien der Böhler-Uddeholm AG nicht als Wertpapierdeckung herangezogen werden, da nur die im § 14 EStG angeführten Wertpapiere dafür anzuerkennen seien.

Seitens der Bp wurde die Berechnung des Zuschlags für die Wertpapierunterdeckung in folgender Form dargestellt:

Notwendige Wertpapierdeckung	22.615,66
Vorhandene Wertpapierdeckung	6.540,55
Wertpapierunterdeckung	16.075,11
davon 60%	9.645,00
	Zuschlag für Unterdeckung

Das Finanzamt schloss sich den Prüfungsfeststellungen an und erließ einen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2003, gegen den der steuerliche Vertreter Berufung erhob.

Als Begründung für den auf Berichtigung des Bescheides gerichteten Berufungsantrag führte der steuerliche Vertreter ins Treffen:

Aus der der Berufung beigelegten Ablichtung sei entnehmbar, dass am 30. Dezember 2003 ein verbindlicher Auftrag an die Bank, 115 Stück Anglo Irish Vorsorge Miteigentumsanteile zu kaufen, gegeben worden sei. Nach Erachten des steuerlichen Vertreters sei mit diesem rechtsverbindlichen Kauf die wirtschaftliche Verfügungsmacht an die GmbH übergegangen, womit diese Wertpapiere auch entsprechend zu bilanzieren gewesen seien. Dass die Abrechnung aufgrund verrechnungstechnischer Gegebenheiten erst am 5. Jänner 2004 erfolgt sei, ändere nichts an der Verfügungsmacht. *"Theoretisch hätte die GmbH bereits am 31. Dezember 2003 diese Wertpapiere wieder verkaufen können, sodass"* nach Erachten des steuerlichen Vertreters *"eine Unterdeckung zumindest nicht in der von der Betriebsprüfung angenommenen Höhe gegeben war"*.

Entgegen der von der Bp mit dem Betrag von € 16.075,11 angenommenen Unterdeckung ergebe sich unter Berücksichtigung der wirtschaftlich vorhandenen Anglo Irish Anteile im Anschaffungswert von € 9.126,25 lediglich eine Unterdeckung von € 6.948,86, sodass die Hinzurechnung aus dieser Position nur € 4.169,32 betrage.

Mit der zur Berufung abgegebenen Stellungnahme vom 15. Februar 2006 führte der Außenprüfer als Begründung für seine Ansicht, die wirtschaftliche Verfügungsmacht sei erst ab 2. Jänner 2004 gegeben, ins Treffen:

Der in Rede stehende Kauf sei am 5. Jänner 2004 abgerechnet worden, wobei als Schlusstag der 2. Jänner 2004 und als Kassatag (Zahlungstag) der 7. Jänner 2004 angegeben gewesen sei. Der Schlusstag sei jener Tag, an dem alle Ansprüche aus dem Wertpapier vom Verkäufer auf den Käufer übergehen. Auch die Zuschreibung auf dem Wertpapierdepot erfolge mit diesem Stichtag.

Mit dem über "Ersuchen des Finanzamts um Gegenäußerung vom 15. Februar 2006" ergangenen Schreiben vom 20. März 2006 stellte der steuerliche Vertreter fest:

Der Geschäftsführer der Bw. – B. C. - habe bei der Bank den Kaufantrag gestellt. Habe die Bank diesen Antrag angenommen und noch am 30. Dezember 2003 weitergeleitet, so habe die Bank damit - aus Sicht der Bw. - den Kaufvertrag angenommen und zur Durchführung übernommen. In den letzten Jahren sei diese Vorgangsweise schon des Öfteren gewählt worden. Aus Sicht des Geschäftsführers sei damit zu rechnen gewesen, dass dieser Auftrag - wie bisher immer - umgehend durchgeführt "würde". Überdies sei auch keinesfalls damit zu rechnen gewesen, dass unter Umständen die Verfügbarkeit der Wertpapiere nicht gegeben "wäre". Gerade bei einem Fonds wie diesem sei das undenkbar. Bei bestimmten Aktien oder Anleihen "wäre" es zumindest denkmöglich, dass die Papiere nicht verfügbar "wären" - nicht jedoch beim gegenständlichen Fonds. Somit seien seitens der Bw. sämtliche Schritte rechtzeitig gesetzt und wirtschaftlich der Kauf getätigten worden. Die Abrechnung seitens der Bank habe auf die Zurechnung der Wertpapiere keinerlei Einfluss mehr.

Bezüglich der Intention des Gesetzgebers führte der steuerliche Vertreter ins Treffen: Ziel und Zweck der Bestimmung des § 14 über die Wertpapierdeckung sei zweifelsohne, den durch die Dotierung der Abfertigungsrückstellung frei werdenden Betrag an Steuerersparnis dem Betrieb zweckgebunden zur Deckung der Abfertigung zuzuführen. Dies sei im gegenständlichen Fall nach Erachten des Bw. gegeben, da durch die Erteilung des Kaufauftrages auf jeden Fall mit der Verwendung der notwendigen Barreserven durch die Bank zu rechnen gewesen sei. Aus wirtschaftlicher Sicht habe die Firma über diesen Betrag nicht mehr verfügen können, da er für den Kauf der Wertpapiere bereitzustellen gewesen sei. Der vom Gesetzgeber gewollte Effekt sei also vorhanden gewesen.

Des Weiteren brachte der steuerliche Vertreter vor: Aufgrund eines Versäumnisses, welches nicht einmal im Verschulden der Bw. bzw. des Geschäftsführers gelegen sei, (den Zeitpunkt der Abrechnung durch die Bank könne der Auftraggeber gar nicht beeinflussen, in der Vergangenheit sei dies immer noch am gleichen Tag erfolgt) werde die Bw. mit der gleichen "Strafe" belegt wie ein Unternehmen, dass sich um diese Bestimmung überhaupt nicht kümmere und keinerlei Wertpapiere anschaffe. Eine Vorgangsweise bzw. Auswirkung, die nach Erachten des Bw. keinesfalls im Sinne dieser Bestimmung gelegen sei.

Mit Schreiben vom 12. Mai 2006 beantragte der steuerliche Vertreter eine mündliche Verhandlung mit der Begründung: Das Finanzamt habe die Bw. verständigt, dass die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2003 an den Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde vorgelegt werde. Aufgrund eines berufsbedingten längeren Aufenthalts von Herrn C. im Ausland sei die Verständigung über die Vorlage erst jetzt übermittelt worden. Aufgrund der Vorlage sei ersichtlich, dass eine mündliche Verhandlung nicht beantragt worden

sei. Dies sei ja nicht möglich gewesen, da nicht damit gerechnet worden sei, dass die Berufung gleich vorgelegt werde.

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

§ 14 EStG 1988 lautet:

<p>„(1) Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2001 enden, kann eine Abfertigungsrückstellung im Ausmaß bis zu 47,5 %, für die folgenden Wirtschaftsjahre eine solche bis zu 45 % der am Bilanzstichtag bestehenden fiktiven Abfertigungsansprüche gebildet werden. Fiktive Abfertigungsansprüche sind jene, die bei Auflösung des Dienstverhältnisses bezahlt werden müssten</p>	
1.	an Arbeitnehmer als Abfertigung auf Grund
	- gesetzlicher Anordnung oder
	- eines Kollektivvertrages,
	wobei in beiden Fällen Beschäftigungszeiten (Vordienstzeiten) angerechnet werden können,
2.	an andere Personen auf Grund gesetzlicher Anordnung.
	Die Abfertigungsrückstellung kann insoweit bis zu 60 % der am Bilanzstichtag bestehenden fiktiven Abfertigungsansprüche gebildet werden, als die Arbeitnehmer oder anderen Personen, an die die Abfertigungen bei Auflösung des Dienstverhältnisses bezahlt werden müssten, am Bilanzstichtag das 50. Lebensjahr vollendet haben.
(2)	Die Rückstellung ist in der Bilanz gesondert auszuweisen.
(3)	Bei erstmaliger Bildung der Rückstellung hat der Steuerpflichtige das prozentuelle Ausmaß der Rückstellung festzulegen. Dieses Ausmaß ist gleichmäßig auf fünf aufeinanderfolgende Wirtschaftsjahre verteilt zu erreichen. Eine Änderung des Ausmaßes ist unzulässig.
(4)	Gehen im Falle des Unternehmerwechsels Abfertigungsverpflichtungen auf den Rechtsnachfolger über, so ist die Rückstellung beim Rechtsvorgänger insoweit nicht gewinnerhöhend aufzulösen, sondern vom Rechtsnachfolger weiterzuführen.
(5)	<p>Die Abfertigungsrückstellung muss durch Wertpapiere gedeckt werden. Für die Wertpapierdeckung gilt folgendes:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Am Schluss jedes Wirtschaftsjahres müssen Wertpapiere (Z 4) im Nennbetrag von mindestens 50 % des am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres in der Bilanz ausgewiesenen Rückstellungsbetrages im Betriebsvermögen vorhanden sein.</li> <li>2. Beträgt die Wertpapierdeckung im Wirtschaftsjahr auch nur vorübergehend weniger als 50 % der maßgebenden Rückstellung, ist der Gewinn um 60 % der Wertpapierunterdeckung zu erhöhen. Die Fortführung der Rückstellung wird durch</li> </ol>

	<i>die Gewinnerhöhung nicht berührt.</i>
3.	<p><i>Z 2 gilt nicht</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>für jenen Teil des Rückstellungsbetrages, der infolge Absinkens der fiktiven Abfertigungsansprüche am Schluss des Wirtschaftsjahres nicht mehr ausgewiesen ist und</i></li> <li>- <i>für die Tilgung von Wertpapieren, wenn die getilgten Wertpapiere innerhalb von zwei Monaten nach Einlösung ersetzt werden.</i></li> </ul>
4.	<p><i>Als Wertpapiere gelten:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) <i>Auf Inhaber lautende Schuldverschreibungen inländischer Schuldner, für die die Prospektpflicht gemäß § 2 des Kapitalmarktgeseztes, BGBI. Nr. 625/1991, gilt, ausgenommen Schuldverschreibungen, deren Ausgabewert niedriger ist als 90 % des Nennbetrages.</i></li> <li>b) <i>Auf Inhaber lautende Schuldverschreibungen inländischer Schuldner, für die die Prospektpflicht nur wegen § 3 des Kapitalmarktgeseztes nicht gilt, ausgenommen unter § 3 Abs. 1 Z 10 des Kapitalmarktgeseztes fallende Schuldverschreibungen und Schuldverschreibungen, deren Ausgabewert niedriger ist als 90% des Nennbetrages.</i></li> <li>c) <i>Auf Inhaber lautende Schuldverschreibungen inländischer Schuldner, die vor Inkrafttreten des Kapitalmarktgeseztes ausgegeben worden sind, ausgenommen Schuldverschreibungen, bei denen der Nominalwert der Gesamtemission 600.000 S nicht überschreitet und Schuldverschreibungen, deren Ausgabewert niedriger ist als 90 % des Nennbetrages.</i></li> <li>d) <i>Forderungen aus Schuldscheindarlehen an die Republik Österreich.</i></li> <li>e) <i>Anteilscheine an Kapitalanlagefonds im Sinne des Investmentfondsgeseztes, BGBI. Nr. 192/1963, bzw. des Investmentfondsgeseztes 1993, BGBI. Nr. 532, die nach den Fondsbestimmungen ausschließlich Wertpapiere der in lit. a bis d genannten Art veranlagen oder deren Fondsbestimmungen den Veranlagungsvorschriften des § 25 des Pensionskassengeseztes entsprechen. Geschäfte mit derivativen Produkten im Sinne des § 21 des Investmentfondsgeseztes 1993 können zur Absicherung des Fondsvermögens durchgeführt werden. Wertpapierleihgeschäfte gemäß § 4 Abs. 8 des Investmentfondsgeseztes 1993 sind zulässig. An die Stelle des Nennwertes tritt bei solchen Wertpapieren der Erstausgabepreis.</i></li> </ul>
(6)	<i>Steuerpflichtige, die ihren Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, können in der Steuererklärung beantragen, daß für die am Schluß des Wirtschaftsjahres bestehenden fiktiven Abfertigungsansprüche ein Betrag steuerfrei belassen wird. Die Bestimmungen</i>

	<p>der Abs. 1 und 3 bis 5 sind anzuwenden. Die Begünstigung darf nur in Anspruch genommen werden, wenn die steuerfrei belassenen Beträge in einer mit der Erklärung über den Gewinn des betreffenden Wirtschaftsjahres dem Finanzamt vorgelegten, laufend geführten Aufzeichnung ausgewiesen sind. Aus dieser Aufzeichnung muß die Berechnung der steuerfrei belassenen Beträge sowie die genaue Bezeichnung der Wertpapiere unter Angabe des jeweiligen Anschaffungstages klar ersichtlich sein. Wird diese Aufzeichnung nicht vorgelegt, gilt für die Setzung einer Nachfrist § 10 Abs. 10 letzter Satz.</p>
(7)	<p>Steuerpflichtige, die ihren Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 oder § 5 ermitteln, können für schriftliche, rechtsverbindliche und unwiderrufliche Pensionszusagen und für direkte Leistungszusagen im Sinne des Betriebspensionsgesetzes in Rentenform Pensionsrückstellungen bilden. Für die Bildung gilt folgendes:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Die Pensionsrückstellung ist nach den anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik zu bilden.</li> <li>2. Die Pensionsrückstellung ist erstmals im Wirtschaftsjahr der Pensionszusage zu bilden, wobei Veränderungen der Pensionszusage wie neue Zusagen zu behandeln sind. Als neue Zusagen gelten auch Änderungen der Pensionsbemessungsgrundlage und Indexanpassungen von Pensionszusagen.</li> <li>3. Der Rückstellung ist im jeweiligen Wirtschaftsjahr soviel zuzuführen, als bei Verteilung des Gesamtaufwandes auf die Zeit zwischen Pensionszusage und dem vorgesehenen Zeitpunkt der Beendigung der aktiven Arbeits- oder Werkleistung auf das einzelne Wirtschaftsjahr entfällt.</li> <li>4. Soweit durch ordnungsmäßige Zuweisungen an die Pensionsrückstellung das zulässige Ausmaß der Rückstellung nicht erreicht wird, ist in dem Wirtschaftsjahr, in dem der Pensionsfall eintritt, eine erhöhte Zuweisung vorzunehmen.</li> <li>5. Die zugesagte Pension darf 80 % des letzten laufenden Aktivbezugs nicht übersteigen. Auf diese Obergrenze sind zugesagte Leistungen aus Pensionskassen anzurechnen, soweit die Leistungen nicht vom Leistungsberechtigten getragen werden.</li> <li>6. Der Bildung der Pensionsrückstellung ist ein Rechnungszinsfuß von 6 % zugrunde zu legen.</li> <li>7. Die Pensionsrückstellung ist durch Wertpapiere zu decken. Für diese Wertpapierdeckung gilt Abs. 5.</li> </ol>
(8)	Abs. 7 gilt auch für Rückstellungen, die für Zusagen von Kostenersätzen für Pensionsverpflichtungen eines Dritten gebildet werden.
(9)	Wird eine Pension zugesagt, für die von einem früheren Arbeitgeber (Vertragspartner)

	<i>des Leistungsberechtigten Vergütungen gewährt werden, ist bei der Bildung der Pensionsrückstellung von der Höhe dieser Vergütungen, höchstens jedoch von dem nach Abs. 7 ermittelten Ausmaß auszugehen.</i>
(10)	<i>Abs. 7 Z 5 und 6 gilt insoweit nicht, als dem Arbeitgeber die Aufgaben der gesetzlichen Pensionsversicherung übertragen sind.</i>
(11)	<i>Abs. 5 und Abs. 7 Z 7 sind auf Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts (§ 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) nicht anzuwenden.</i>
(12)	<i>Für die Bildung von Rückstellungen für die Verpflichtung zu einer Zuwendung anlässlich eines Dienstjubiläums gilt folgendes: Die Bildung einer Rückstellung ist nur bei kollektivvertraglicher Vereinbarung, bei Betriebsvereinbarung oder bei anderen schriftlichen, rechtsverbindlichen und unwiderruflichen Zusagen zulässig. Die Rückstellung ist unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 7 Z 1 bis 3, des Abs. 7 Z 6 sowie der Abs. 8 und 9 zu bilden; eine Bildung nach den Regeln der Finanzmathematik ist zulässig.</i>
(13)	<i>Werden bei Pensionsrückstellungen oder bei Rückstellungen für die Verpflichtung zu einer Zuwendung anlässlich eines Dienstjubiläums die den anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik entsprechenden biometrischen Rechnungsgrundlagen geändert, ist der dadurch bedingte Unterschiedsbetrag beginnend mit dem Wirtschaftsjahr der Änderung gleichmäßig auf drei Jahre zu verteilen. Der Unterschiedsbetrag errechnet sich aus der Differenz zwischen dem nach den bisherigen Rechnungsgrundlagen errechneten Rückstellungsbetrag und dem Rückstellungsbetrag auf der Grundlage der geänderten Rechnungsgrundlagen.“</i>

§ 19 EStG 1988 lautet:

„(1)	<i>Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen und Bezügen aus der Unfallversorgung, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, gelten in dem Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.</i>
(2)	<i>Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Abs. 1 zweiter Satz. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.</i>

(3)	<p><i>Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten müssen gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr.“</i></p>
-----	--

Gemäß § 1002 ABGB heißt der Vertrag, wodurch jemand ein ihm aufgetragenes Geschäft im Nahmen des Andern zur Besorgung übernimmt, Bevollmächtigungsvertrag. § 1003 leg. cit. zufolge sind Personen, welche zur Besorgung bestimmter Geschäfte öffentlich bestellt worden sind, schuldig, über einen darauf sich beziehenden Auftrag ohne Zögerung gegen den Auftragenden sich ausdrücklich zu erklären, ob sie denselben annehmen oder nicht; widrigenfalls bleiben sie dem Auftragenden für den dadurch veranlassten Nachtheil verantwortlich.

§ 1017 leg. cit. lautet: „*Insofern der Gewalthaber nach dem Inhalte der Vollmacht den Gewaltgeber vorstellt, kann er ihm Rechte erwerben und Verbindlichkeiten auflegen. Hat er also innerhalb der Grenzen der offenen Vollmacht mit einem Dritten einen Vertrag geschlossen; so kommen die dadurch gegründeten Recht und Verbindlichkeiten dem Gewaltgeber und dem Dritten; nicht aber dem Gewalthaber zu. Die dem Gewalthaber erteilte geheime Vollmacht hat auf die Rechte des Dritten keinen Einfluss.“*

Am Schluss jedes Wirtschaftsjahres müssen Wertpapiere im Nennbetrag von mindestens 50 % des am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres ausgewiesenen Rückstellungsbetrages vorhanden sein; bei Schuldverschreibungen darf der Ausgabewert allerdings nicht niedriger als 90 % des Nennbetrages sein. Die zur Wertpapierdeckung angeschafften Wertpapiere gehören zum nötigen Betriebsvermögen. Da die Bw. den Kauf von 115 Stück Anglo Irish Vorsorge (A), Miteigentumsanteile (siehe Kaufauftrag samt dazugehöriger Kaufabrechnung) am 30. Dezember 2003 geordert hatte und die Abrechnung am 5. Jänner 2004 mit Schlusstag 2. Jänner 2004 und Kassatag 7. Jänner 2004 stattgefunden hatte, hatte die Bw. über die am 30. Dezember 2003 in Auftrag gegebenen, aber erst nach dem 31. Dezember 2003 dem Depot gutgeschriebenen Wertpapiere keine wirtschaftliche Verfügungsmacht. Insofern hatte der Außenprüfer bei der Berechnung der Wertpapierunterdeckung keine andere Möglichkeit als nur die am 31. Dezember 2003 vorhandenen 90 Stück Anglo Irish Vorsorge (A); Miteigentumsanteile heranzuziehen.

Gemäß § 14 Abs. 5 EStG 1988 muss die Abfertigung durch bestimmte Wertpapiere gedeckt sein. Insofern sind Anteilspapiere aller Art wie Aktien, anteilsähnliche Genussrechte und Partizipationsscheine nicht für die Wertpapierdeckung geeignet, weshalb die 132 Stück Aktien der Fa. Böhler-Uddeholm AG nicht als Wertpapierdeckung herangezogen werden konnten.

Mit dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters in der Berufung, die Abrechnung sei aufgrund verrechnungstechnischer Gegebenheiten erst am 5. Jänner 2004 erfolgt, machte der

steuerliche Vertreter zwar den Bestand eines schuldrechtlichen Rechtsanspruchs glaubhaft, bestätigte jedoch mit seinen Ausführungen das Fehlen der Verfügungsmacht über die in Rede stehenden Wertpapiere.

Auch wenn in der Gegenäußerung bezüglich der Intention des Gesetzgebers vermeint wird, Ziel und Zweck der Bestimmung des § 14 über die Wertpapierdeckung sei, den durch die Dotierung der Abfertigungsrückstellung frei werdenden Betrag an Steuerersparnis dem Betrieb zweckgebunden zur Deckung der Abfertigung zuzuführen, erschöpft sich die Bedeutung der Wertpapierdeckung in einer Förderung des Wertpapiermarkts. Mit der Order samt Kauf der Wertpapiere war der vom Gesetzgeber gewollte Effekt eingetreten.

Aus der Thematisierung von Säumnisfolgen in der Gegenäußerung war für die Bw. nichts zu gewinnen, weil grundsätzlich Zivilgerichte über das Vorliegen von Schadenersatzansprüche in Urteilsform absprechen.

Dem Antrag im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 12. Mai 2006 auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung war entgegenzuhalten, dass § 284 Abs. 1 Ziffer 1 BAO zufolge eine mündliche Berufungsverhandlung nur dann stattzufinden hat, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird. Insofern besteht ein Rechtsanspruch der Partei auf eine mündliche Berufungsverhandlung nur dann, wenn sie rechtzeitig (somit in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung) beantragt wurde (vgl. z.B. Ritz, BAO 3. Auflage, § 284 Tz 1), wobei es auf das Motiv für das Unterbleiben einer derartigen Antragstellung nicht ankommt. Da der steuerliche Vertreter die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung nicht in der Berufung vom 17. Jänner 2006, sondern im Schreiben vom 12. Mai 2006 beantragt hatte, hatte eine mündliche Verhandlung über die Berufung nicht stattzufinden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. September 2008