



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 1

GZ. RV/0611-I/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch die WT-GmbH, vom 16. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes US vom 20. Dezember 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

1.1) Die BCI GmbH (in der Folge kurz BC-GmbH), die ursprünglich den Firmennamen BIG GmbH trug, ist im Jahr 1993 gegründet worden und mit Generalversammlungsbeschluss vom 2. Juli 1999 in eine Aktiengesellschaft umgewandelt worden. Die BC-GmbH und in der Folge die BCI AG (in der Folge kurz BC-AG) beschäftigten sich in ihrem Kernabsatzfeld mit der Erzeugung und dem Vertrieb von großflächigem Digitaldruck und hatten verbundene Unternehmen im In- und Ausland. Gründungsaktionäre der BC-AG waren die bisherigen 8 Gesellschafter der BC-GmbH. Das Grundkapital der BC-AG entsprach dem Stammkapital der BC-GmbH von 100.000 €, das in 10.000 Namensaktien aufgeteilt worden ist. Die Gesellschafter der BC-GmbH erhielten jene Anzahl an Stammaktien, deren anteiliger Betrag

des Grundkapitals dem Nominalbetrag seiner Stammeinlage entsprach. Die Berufungswerberin (Bw) war nicht Gesellschafter der BC-GmbH und auch nicht im Unternehmen der BC-GmbH bzw. der BC-AG beschäftigt. Ihr Ehegatte, von dem sie zwischenzeitig geschieden ist, war jedoch in der Zeit vom 1. August 1999 bis 7. April 2000 Prokurist und vom 1. Jänner 2000 bis 29. September 2001 Vorstandsmitglied der BC-AG. Mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 3. September 2002 wurde der Konkurs über das Vermögen der BC-AG eröffnet und am 4. Februar 2006 die amtswegige Löschung der Firma nach § 40 FBG vorgenommen.

1.2) Im Zuge einer Betriebsprüfung bei einem Mitaktionär der BC-AG und weiteren durchgeführten Recherchen stellte der Prüfer fest, dass 5 Aktionäre der BC-AG mit Kaufvertrag vom 6. Juli 2000 insgesamt 1.155 Aktien der BC-AG um 19.999.980 ATS (17.316 ATS pro Stück) an die Privatstiftung bzw. Dr. X persönlich verkauft haben, wobei davon von der Bw 250 Aktien um 4.329.000 ATS verkauft worden sind. Nach Ansicht des Prüfers konnte die Bw die am 6. Juli 2000 veräußerten Aktien erst zwischen dem 8. Juli und 23. Dezember 1999 erworben haben, da sie im Hauptversammlungsprotokoll vom 8. Juli 1999 noch nicht als Aktionärin ausgewiesen sei sondern erst im Teilnehmerverzeichnis vom 23. Dezember 1999.

Der Bw wurde daher vom Finanzamt mit Schreiben 27. September 2006 mitgeteilt, dass aufgrund der im Jahr 2000 um 4.329.000 ATS verkauften Aktien zu klären sei, ob Spekulationseinkünfte zu versteuern seien. Sie wurde daher ersucht, eine Gewinnermittlung (Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben) für das Jahr 2000 vorzulegen und die Aufwendungen anhand der entsprechenden Unterlagen (Kaufverträge, Finanzierung, Zahlungsfluss, udg) nachzuweisen.

1.3) Da die Bw dieser Aufforderung trotz Fristverlängerungen nicht nachkam, setzte das Finanzamt mit Einkommensteuerbescheid vom 20. Dezember 2006 für das Jahr 2000 Spekulationseinkünfte im Schätzungswege unter Ansatz von Anschaffungskosten von 1.226.000 ATS mit 3.103.000 ATS fest. Neben diesen Spekulationseinkünften bezog die Bw im Jahr 2000 nur geringe Einkünfte als Bankangestellte und als Angestellte im Betrieb ihres Ehegatten von insgesamt 30.850 ATS sowie Wochen- und Karenzurlaubsgelder.

In der Begründung führt das Finanzamt aus, aufgrund einer vorliegenden Kontrollmitteilung sei der Aktienwerb in der Zeit zwischen 8. Juli und 23. Dezember 1999 erfolgt (lt. HV-Protokolle v. 8.7.1999 und 23.12.1999). Da keine Angaben über den Erwerbspreis gemacht worden seien, werde der Ankaufspreis mit 1.226.000 ATS geschätzt und vom Verkaufserlös

von 4.329.000 ATS in Abzug gebracht, sodass sich ein Spekulationsgewinn von 3.103.000 ATS ergebe.

1.4) Mit Schreiben vom 16. Jänner 2007 erhob die Bw gegen den Einkommensteuerbescheid für 2000 Berufung. Sie habe diese Aktien spätestens bis 5. Juli 1999 angeschafft und am 6. Juli 2000 (also außerhalb der Spekulationsfrist) weiterveräußert. Ein Spekulationstatbestand liege somit nicht vor. Sie sei ein Hochwasseropfer in R, entsprechende Nachweise seien daher nicht mehr vorhanden und müssten nachbeschafft werden. Zur Vorlage dieser Nachweise ersuche sie um eine Nachfrist bis 16. Februar 2007. Am 21. Februar 2000 legte sie einen Auszug aus dem Aktienbuch der BC-AG vor, in dem am 5. Juli 1999 die Bw und am 6. Juli 2000 Dr. X als Inhaber der (Zwischenscheine) Aktien ausgewiesen ist. Die Bw führte ergänzend aus, sie scheine im Aktienbuch per 5. Juli 1999 als Inhaberin der Zwischenscheine Nr. 1.001 – 1.250 auf. Sowohl Aktien als auch Zwischenscheine seien echte Wertpapiere im Sinne des Wertpapierrechts. Zwischenscheine als vorläufige Verbriefungen von Mitgliedschaften müssten auf Namen lauten. Diese Zwischenscheine habe sie am 6. Juli 2000 indossiert und weitergegeben. Am 6. Juli 2000 scheine nunmehr für diese Zwischenscheine Dr. X auf. Aus dem Aktienbuch sei eindeutig ersichtlich, dass sie am 5. Juli 1999 Inhaberin dieser Wertpapiere gewesen sei und diese am 6. Juli 2000 und somit außerhalb der Spekulationsfrist indossiert und weitergegeben habe. Die Übertragung der Zwischenscheine erfolge nach Maßgabe der Allgemeinen Bestimmungen für Orderpapiere und den besonderen Bestimmungen des § 61 Aktiengesetzes. Sie würden durch Indossament übertragen, was laut Auszug aus dem Aktienbuch am 6. Juli 2000 geschehen sei. Anschaffung und Veräußerung seien somit außerhalb der Jahresfrist erfolgt. Die Voraussetzungen des § 30 EStG würden daher nicht vorliegen. Weiters stellte sie den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

1.5) In einem weiteren Schriftsatz vom 11. Juli 2007 wendete sie ein, die Verjährungsfrist sei bereits abgelaufen. Die Verjährungsfrist betrage 5 Jahre, diese verlängere sich um ein weiteres Jahr, wenn nach außen hin erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs unternommen worden seien. Dies sei nicht der Fall gewesen, insbesondere sei in den Jahren 2001 bis 2005 keine fristverlängernde Arbeitnehmerveranlagung erfolgt, weshalb mit Ende 2005 Verjährung eingetreten sei und daher bereits aus diesen Grund eine Festsetzung der Einkommensteuer für 2000 nicht mehr vorzunehmen sei.

1.6) Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unmittelbar dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Ergänzend führte das Finanzamt im Vorlagebericht aus, nach ihrer Ansicht könne die Anschaffung der Aktien frühestens zum Zeitpunkt der Eintragung der Umwandlung der GmbH in eine AG ins Firmenbuch am 6. August 1999 erfolgt sein. Übertragungen von Aktien vor Eintragung der Aktiengesellschaft ins Firmenbuch seien verboten und unwirksam. Der Erwerber werde nicht Aktionär und zwar weder im Verhältnis zum Überträger noch zur Vor-AG. Die Aktien seien nicht erwerbsfähig. Sohin sei die Veräußerung der Aktien innerhalb der Einjahresfrist der Spekulationsbesteuerung zu unterziehen.

1.7) Über Vorhalt des Referenten, in dem die Bw im Wesentlichen ersucht worden ist, ihre Behauptungen, wonach der An- und Verkauf der Aktien (Zwischenscheine) außerhalb der Jahresfrist erfolgt sein soll, nachzuweisen und zu belegen, legte der steuerliche Vertreter der Bw eine Reihe von Unterlagen vor und führte in seinem Schreiben vom 19. Jänner 2001 zusammengefasst aus, nach dem Angaben im Firmenbuch (FN xxxx) habe am 2. Juli 1999 die außerordentlich Generalversammlung der BC-GmbH stattgefunden in der die formwechselnde Umwandlung der Gesellschaft in eine Aktiengesellschaft beschlossen worden sei. Der Notar Dr. P habe am 8. Juli 1999 lediglich die Übereinstimmung der Abschrift mit der Urschrift bestätigt. Im ao Generalversammlungsbeschluss vom 2. Juli 1999 sei die Bw nicht angeführt.

Weiters bestehe ein Vertrag vom 8. Juli 1999 zwischen der GZ AG, der BC-AG und deren Gesellschaftern, bei denen unter § 1 die am 8. Juli 1999 bestehenden Beteiligungsverhältnisse angeführt seien, darunter jenes von der Bw mit 250 Aktien. Dies widerspreche der Argumentation des Finanzamtes, wonach der Aktienerwerb zwischen 8. Juli 1999 und 23. Dezember 1999 erfolgt sei, da zum einen am 8. Juli 1999 keine Hauptversammlung stattgefunden habe, sondern es sich dabei um die Generalversammlung von 2. Juli 1999 handle und zum anderen It. GZ Vertrag von 8. Juli 1999 die Bw bereits Gesellschafterin gewesen sei.

Nach § 61 Abs. 5 AktG seien Zwischenscheine in einem Aktienbuch zu führen, in dem die aktuelle Aktionärsstruktur und deren Veränderungen zu verzeichnen seien. Das Aktienbuch in der Serie 1 (mit den Stücknummer 1 bis 10.000) vom 2. Juli 1999 spiegle die Beteiligungsverhältnisse der außerordentlichen Generalversammlung vom 2. Juli 1999 wider.

Die darauf folgende geänderte und erweiterte Gesellschafterstruktur der Serie 2 vom 5. Juli 1999 (Stücknummern Nr. 1 bis 10.000) stimme 1:1 mit der Gesellschafterstruktur laut GZ Vertrag vom 8. Juli 1999 überein. Auch dies würden die Angaben des Aktienbuches nachweisen. Die nächste Gesellschaftsänderung habe erst am 20. August 1999 stattgefunden (3. Serie). Laut Aktienbuch vom 5. Juli 1999 habe die Bw 250 Zwischenscheine (Nr. 4, Stücknummern 1001 bis 1.250) besessen. Diese Besitzverhältnisse stünden im Einklang mit dem GZ Vertrag vom 8. Juli 1999.

Aufgrund des Hochwassers im Jahr 2005, welches einen Großteil der Unterlagen der Bw vernichtet habe, sei sie zusätzlich zum bestehenden Aktienbuch auf die Dokumentation anhand der zu diesem Zeitpunkt stattgefundenen Parallelerwerbe angewiesen. In diesem Zusammenhang werde auf den Parallellfall zu diesem Sachverhalt (Agnes Sa und Ferdinand Sa) verwiesen. So habe Agnes Sa am 5. Juli 1999 die in der zweiten Serie des Aktienbuches verzeichneten Zwischenscheine mit den Stücknummern 7.751 bis 8.556 erworben. Es werde in diesem Fall auf die Ausführungen von SB & Partner verwiesen, aus dem hervorgehe, dass Agnes Sa am 5. Juli 1999 Eigentümerin der 806 Anteile Nr. 7751 bis 8556 gewesen sei. Auch diese Angaben würden vollinhaltlich mit dem Aktienbuch übereinstimmen, insbesondere die Datumsangabe 5. Juli 1999. Auch Agnes Sa habe laut Generalversammlungsprotokoll vom 2. Juli 1999 keine Geschäftsanteile an der damaligen BC-GmbH besessen.

Dass am 5. Juli 1999 die Eintragung der Aktiengesellschaft ins Firmenbuch noch nicht erfolgt sei, die Zwischenscheine rechtlich noch nicht gültig gewesen seien, ändere nichts am wirtschaftlichen Eigentum der Bw an den Anteilen zu diesem Zeitpunkt, da der Fristenlauf am schuldrechtlichen Anspruch aus dem Rechtsgeschäft anknüpfe. Die sachenrechtliche Durchführung sei für den Fristenlauf nicht maßgebend, welche rechtsgültig später erfolgt sei.

1.8) Auch das Finanzamt ist in einem Vorhalt vom 19. Oktober 2010 vom Referenten ersucht worden, entsprechende Nachweise für ihre Behauptung vorzulegen, wonach der An- und Verkauf der hier strittigen Zwischenscheine (Aktien) innerhalb der Jahresfrist erfolgt sein soll. Vor allem, dass der Erwerb der Zwischenscheine (Aktien) – wie vom Finanzamt behauptet – erst nach dem 8. Juli 1999 erfolgt sei.

Das Finanzamt legte dazu einen Konvolut von Unterlagen und Verträgen vor und führte in der Vorhaltsbeantwortung zusammengefasst aus, der von der Bw behauptete Ankauf der Zwischenscheine am 5. Juli 1999 decke sich mit den nunmehr vorgelegten Kopien aus dem

Aktienbuch. Hierzu sei festzuhalten, dass dem Prüfer dieses Aktienbuch - obwohl mehrmals angefordert - im Zuge der Prüfung nie im Original vorgelegt worden sei. Auch die nunmehr vorgelegten Kopien seien erst im Zuge des UFS Verfahrens RV/0624/I/06 vorgelegt worden. Bis dato seien hinsichtlich dieses Ankaufs keine entsprechenden Verträge vorgelegt worden, daher lägen auch keine Anschaffungskosten vor (bisher geschätzt).

Im Zusammenhang mit dem Ankauf sei auch die Gesellschaftervereinbarung mit der Fa. GZ AG vom 8. Juli 2000 (Anmerkung: gemeint ist die Vereinbarung vom 8. Juli 1999) anzuführen. Die Bw sei in diesem Vertragswerk bereits als Gesellschafterin genannt. Der Übergang der damals verkauften Zwischenscheine sei im Aktienbuch aber erst am 20. August 1999 angeführt.

Die Satzung der BC-AG sei am 8. Juli 1999 notariell beglaubigt, der Antrag auf Änderung im Firmenbuch am 9. Juli 1999 eingereicht und die Umwandlung der vormaligen GmbH in eine AG am 6. August 1999 im Firmenbuch eingetragen worden. Es liege kein Protokoll über die erste Hauptversammlung der AG vor.

Zusammenfassend stellte das Finanzamt zur Frage des Zeitpunktes des Ankaufes der Zwischenscheine fest:

- Es lägen keine Verträge über den Ankauf der Zwischenscheine zum behaupteten 5. Juli 1999 vor.
- Die Kopien des Aktienbuches seien nicht geeignet, einen Ankauf zum 5. Juli 1999 zu beweisen.
- Der behauptete Ankauf der "Zwischenscheine" sei vor der notariellen Beglaubigung der Satzung der AG und vor der Eintragung ins Firmenbuch erfolgt.

Der Verkauf an die Privatstiftung sei mit Kaufvertrag (in Kopie) vom 6. Juli 2000 nachgewiesen. Danach habe die Bw 250 Zwischenscheine der Nr. 3 um 3.722.940 € an die Privatstiftung verkauft. Die Eintragung im Aktienbuch sei ebenfalls mit 6. Juli 2000 vorgenommen worden.

Die Anschaffungskosten seien bisher nicht bekanntgegeben und daher vom Finanzamt geschätzt worden (a. 4.904 € für 250 Zwischenscheine)

1.9) Vom Referenten wurden in der Folge noch weitere Auskunftersuchen an das Firmenbuch beim Landesgericht Innsbruck und an Edmund Ne, von dem die Bw die Aktien erworben hat, gestellt. Edmund Ne wurde ersucht, den damaligen Kaufvertrag mit der Bw oder falls dieser

nicht mehr verfügbar sein sollte, alle sonstigen zweckdienlichen Unterlagen vorzulegen, aus denen ersichtlich ist, wann der Verkauf erfolgt ist. Er teilte dazu schriftlich mit, dass er über keine Unterlagen mehr verfüge und auch sein Steuerberater diesbezüglich nichts mehr habe.

1.10) In einer Vorsprache vor dem Unabhängigen Finanzsenat am 25. August 2011 führte die Bw ergänzend aus, sie verfüge über den Ankauf der Aktien im Jahr 1999 keine Unterlagen mehr. Sie hätte im ausgebauten Kellergeschoß in ihrem Haus in R einen großen Schrank gehabt, indem alle ihre Dokumente und Unterlagen verwahrt gewesen seien. Durch das Hochwasser im Sommer 2005 (auch das Erdgeschoß sei überflutet gewesen) seien diese Unterlagen alle verloren gegangen. Sie sei zur Zeit des Hochwassers mit ihrer Familie im Urlaub gewesen und sie hätten daher auch nichts retten können. Selbst ihre persönlichen Dokumente wie z.B. Geburtsurkunde und Sponsionszeugnis seien vernichtet worden.

Entsprechende Duplikate habe sie bei den Behörden nachmachen lassen müssen.

Wann genau - mit Datumsangabe - damals der Kauf der Aktien von Edmund Ne erfolgt sei, könne sie nicht mehr sagen. Sie habe Edmund Ne nicht gekannt und sie sei nur bei der Unterschriftleistung des Kaufvertrages anwesend gewesen. Ob KK, der nach dem vorliegenden Aktienbuch damals auch Aktien von Edmund Ne erworben hat, anwesend gewesen sei, bzw. ein einheitlicher oder mit ihr und Herrn KK getrennte Kaufverträge abgeschlossen worden seien, wisse sie nicht mehr. Die ganze Sache verhandelt und vorbereitet habe ihr damaliger Ehegatte Sebastian H. Sie sei in die gesamten Verhandlungen betreffend den Ankauf der Aktien nicht eingebunden gewesen. Sebastian H, der in leitender Position im Unternehmen beschäftigt gewesen sei, habe in diesem Aktienkauf im Hinblick auf den erwarteten Börsegang ein gutes Geschäft gesehen. Er habe ihr daher empfohlen auch einen Teil der Aktien zu übernehmen, was sie dann letztlich gemeinsam mit ihm auch getan habe. Sie und ihr Ehegatte hätten die Aktien zeitgleich erworben.

Der Ankauf der Aktien sei über die F Bank finanziert worden. Aber auch um die Finanzierung habe sich ihr damaliger Ehegatte gekümmert. Sie habe aus diesem Aktienkauf nie ein Geld gesehen, weder beim Ankauf noch beim Verkauf. Letztlich habe sich alles in Luft aufgelöst. Durch den Konkurs der BC-AG seien die Aktien, die die K Stiftung gehalten habe, völlig wertlos geworden und ihr Ehegatte habe auch den Job bei der BC-AG verloren. Die K Stiftung sei damals von ihrem Ehegatte gegründet worden, wobei sie auch als Stifterin aufgetreten sei. Die Stiftung sei nach dem Konkurs der BC-AG wieder im Firmenbuch gelöscht worden. Geblieben seien nur noch Haftungen bei den Banken und die Abgabenschuld gegenüber dem Finanzamt.

Sie sei bereits damals als diese Aktien gekauft worden seien in Karenz gewesen. Vorher habe sie als Juristin bei der A-Bank gearbeitet. Seit Ende der Karenzzeit sei sie nun als St beschäftigt, um etwas dazu zu verdienen.

Über die Berufung wurde erwogen:

2.1) Strittig ist, zu welchem Zeitpunkt die Bw die Zwischenscheine (Aktien) der BC-AG erworben hat bzw. ob die Anschaffung und deren Veräußerung innerhalb eines Jahres erfolgt ist und damit der Spekulationstatbestand des § 30 Abs. 1 lit. b EStG erfüllt ist oder nicht.

2.2) Gemäß § 2 Abs. 3 Z 7 iVm § 29 Z 2 EStG unterliegen Spekulationsgeschäfte der Einkommensteuer.

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG in der hier für das Streitjahr geltenden Stammfassung sind Spekulationsgeschäfte ua Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre (Z 1 lit. a leg.cit), bei anderen Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren, nicht mehr als ein Jahr (Z 1 lit. b leg.cit) beträgt.

2.3) Die Berechnung des Zeitraumes zwischen Anschaffung und Veräußerung erfolgt "von Tag zu Tag" wobei der Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes maßgebend ist. Unter Anschaffung und Veräußerung im Sinne des § 30 EStG sind in erster Linie schuldrechtliche Rechtsgeschäfte zu verstehen, auf Grund derer Leistung und Gegenleistung erfolgen (vgl. VwGH 8.2.1989, [88/13/0049](#)). Aus diesem Grunde kommt es auch in der Regel für die Berechnung der Spekulationsfrist und somit für die Frage, ob überhaupt ein Spekulationsgeschäft vorliegt, auf den Zeitpunkt des schuldrechtlichen Rechtsgeschäftes, also auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages an. Der Zeitpunkt der (sachenrechtlichen) Durchführung ist grundsätzlich nicht maßgeblich. Dies gilt sowohl für den Beginn des Fristenlaufs (Anschaffung) als auch für die Beendigung (Veräußerung). Ausnahmsweise ist der Zeitpunkt des Kaufvertrages jedoch dann nicht maßgebend, wenn schon vorher ein Tatbestand verwirklicht worden ist, der den wirtschaftlichen Vorteil eines Verkaufsgeschäftes für beide Vertragsteile vorwegnimmt (z.B. ein Vorvertrag im Sinne § 936 ABGB).

Ein Anbot führt nicht zur Anschaffung bzw. Veräußerung, wenn nicht durch

Zusatzvereinbarungen wirtschaftliches Eigentum übertragen wird (vgl. *Doralt/Kempf*, EStG⁷, § 30 Tz 18 ff; *Jakom/Kanduth-Kristen* EStG, 2010, § 30 Rz 12 f, Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 30 Rz 13).

Anschaffung der Zwischenscheine (Aktien):

2.4) Das Finanzamt geht davon aus, dass die Anschaffung der Zwischenscheine (Aktien) erst nach dem 8. Juli 1999 erfolgt sein kann und somit bei einer Veräußerung am 6. Juli 2000 die Spekulationsfrist von einem Jahr noch nicht abgelaufen ist. Es stützt sich dabei auf ein angebliches Protokoll über eine Hauptversammlung der BC-AG vom 8. Juli 1999, nach dem die Bw damals noch nicht Aktionärin der BC-AG gewesen sei. Tatsächlich hat sich aber der Einwand der Bw, wonach am 8. Juli 1999 gar keine Hauptversammlung der BC-AG stattgefunden hat, als richtig erwiesen. Das entsprechende Hauptversammlungsprotokoll vom 8. Juli 1999 auf das sich das Finanzamt in der Begründung des angefochtenen Bescheides stützt, konnte es auf Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates nicht vorlegen, sondern lediglich eine Kopie der Satzung der BC-AG. Der Prüfer führte dazu aus, in der vorliegenden Kopie der Satzung der BC-AG (richtigerweise handle es sich hierbei um einen Entwurf, erstellt am 2. Juli 1999 um 0:33 Uhr bzw. lt. Seite 6 am 12. August 1999 um 10:47 Uhr, wobei die notarielle Bestätigung vom 8. Juli 1999 datiere) sei die Bw nicht als Aktionärin angeführt.

In der vom Finanzamt vorgelegten Kopie der 13 Seiten umfassenden Satzung der BC-AG ist die Bw nicht als Gründungsaktionärin angeführt. Auf den Seiten 1 bis 3 und 6 bis 13 ist in der Fußzeile in Kleindruck angemerkt: „Entwurf der Satzung der AG11 erstellt am 02.Juli 1999 um 00:33 Uhr“ und auf Seite 5 „Entwurf der Satzung der AG11 erstellt am 12.August 1999 um 10:47 Uhr“. Unterzeichnet ist die Satzung von den Gründern der AG, ohne Datumsangabe. Das Datum 8. Juli 1999, auf das sich das Finanzamt stützt, gibt aber nicht das Datum der Unterzeichnung der Satzung wieder, sondern ist jener Tag, an dem der Notar Dr. Paul P bestätigte, dass die für das Firmenbuch bestimmte Abschrift mit dem in seinem Akt zu Geschäftszahl 61 erliegenden mit 5.220 ATS gestempelten Protokolls-Urschrift samt Beilagen 1 und 4 übereinstimmt.

Aufgrund der unterschiedlichen Datumsangaben in den Fußzeilen zum Entwurf der Satzung und dem vom Notar angeführten Beglaubigungsvermerk vom 8. Juli 1999, ging das Finanzamt offensichtlich davon aus, dass diese Satzung erst am 8. Juli 1999 unterzeichnet worden ist und schloss daraus, dass die Bw die strittigen Aktien erst nachher erworben haben kann, zumal sie in der Satzung nicht als Gründungsmitglied angeführt ist.

2.5) Aus der vom Unabhängigen Finanzsenat beim Landesgericht Innsbruck aus dem Firmenbuch angeforderten notariell beglaubigten Protokoll über die außerordentliche Generalversammlung der BC-GmbH vom 2. Juli 1999 und der dazu als Beilage 4 angefügten Satzung der BC-AG geht zweifelsfrei hervor, dass die Satzung (in der die Bw nicht als Gesellschafterin angeführt ist) vom 2. Juli 1999 stammt. In Pkt. 7 des Generalversammlungsprotokolls wird ausgeführt, *„die allen Anwesenden vorliegende Satzung der durch Umwandlung entstehenden Aktiengesellschaft wird laut Beilage 4, welche einen integrierenden Bestandteil dieses Protokolls bildet, genehmigt“*. Das Protokoll über die außergewöhnliche Generalversammlung der BC-AG ist vom Notar am 2. Juli 1999 aufgenommen worden.

Im Beglaubigungsvermerk vom 8. Juli 1999 auf der für das Firmenbuch vorgesehenen Abschrift der Satzung bestätigt der Notar nur, dass die Abschrift mit der in seinen Akten zu Geschäftszahl 61 erliegenden Protokolls-Urschrift vom 2. Juli 1999 samt den Beilagen 1 und 4 übereinstimmt. Bei der Geschäftszahl 61 handelt es sich um das Protokoll über die außerordentliche Generalversammlung vom 2. Juli 1999, bei der Beilage 1 um das Teilnehmerverzeichnis der Gesellschafter und bei der Beilage 4 um die Satzung der AG.

Es besteht daher nicht der geringste Zweifel, dass diese Satzung bereits am 2. Juli 1999 im Rahmen der außerordentlichen Generalversammlung beschlossen worden ist. Dies ergibt sich zudem auch aus Pkt. 14 des Firmenbuchauszuges zu FN xxxx, wo die Umwandlung der BC-GmbH in eine AG und die Satzung der BC-AG mit 2. Juli 1999 datiert ist.

Die im Firmenbuch erliegende Satzung unterscheidet sich im Inhalt und äußerer Form nicht von der Kopie des Finanzamtes. Lediglich die Seite 5 weist nicht wie die Kopie des Finanzamtes in der Fußzeile die Anmerkung *„Entwurf der Satzung der AG11 erstellt am 12.August 1999 um10:47 Uhr“* auf. Offensichtlich dürfte es sich bei dieser Seite der vom Finanzamt vorgelegten Satzung, um einen späteren Ausdruck handeln.

Bei dem vom Finanzamt behaupteten Hauptversammlungsprotokoll vom 8. Juli 1999 handelt es sich in Wirklichkeit somit um die Satzung der BC-AG vom 2. Juli 1999. Damit vermag das Finanzamt aber nicht zu erweisen, dass die Bw die hier strittigen Zwischenscheine (Aktien) erst nach dem 8. Juli 1999 erworben hat.

2.6) Vielmehr kann die Bw auf Grund einer Gesellschaftervereinbarung, die sie im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegt hat und die – wie der Aktenlage zu entnehmen ist – auch dem

Finanzamt bei Erlassung des angefochtenen Bescheides zur Verfügung gestanden ist, nachweisen, dass sie am 8. Juli 1999 bereits Aktionärin (Zwischenscheininhaberin) der BC-AG war.

In einem mit 8. Juli 1999 datierten und von den 15 Vertragsparteien unterzeichneten 34-seitigen Vertragswerk ist eine Gesellschaftervereinbarung zwischen den als „Altgesellschaftern“ bezeichneten Aktionären der BC-AG, der BC-AG und der GZ AG (kurz: GZ-AG) geschlossen worden. Gegenstand dieser Vereinbarung war, der BC-AG für ihre Expansionspläne und ihren angestrebten Börsegang Kapital zuzuführen. Dazu ging die GZ-AG als Finanzinvestorin eine Beteiligung an der BC-AG ein, indem ein Teil der „Altgesellschafter“, Zwischenscheine (Aktien) der BC-AG an die GZ-AG abtraten und gleichzeitig durch Ausgabe von neuen Aktien, die ausschließlich von der GZ-AG übernommen worden sind, eine Kapitalerhöhung durchgeführt worden ist. Nach der in § 1 Pkt. 2 der Gesellschaftervereinbarung dargestellten Gesellschafterstruktur hielt die Bw, die in diesem Vertrag als „Altgesellschafterin“ bezeichnet wurde, bereits vor Abschluss dieses Vertrages jene 250 Aktien, die nun Gegenstand des hier strittigen Spekulationsgeschäftes sind. Die Bw muss daher bereits vor dem 8. Juli 1999 diese Aktien (Zwischenscheine) erworben haben, zumal anzunehmen ist, dass dieser Vereinbarung auch umfangreiche Vorarbeiten vorausgegangen sind.

2.7) Das Finanzamt wendet zu dieser Vereinbarung mit der GZ-AG vom 8. Juli 1999 in einer Stellungnahme vom 12. Mai 2011 ein, in § 1 Pkt. 1 der Vereinbarung werde angeführt, dass die BC-AG im Firmenbuch des LG Innsbruck eingetragen sei und das Grundkapital 100.000 € betrage. Wie unstrittig feststehe, habe die BC-AG zum Zeitpunkt der Vereinbarung noch nicht bestanden. Die GZ-AG habe von den vom Unternehmen gelieferten Informationen ausgehen müssen. Dies decke sich auch mit den Ausführungen auf der Beilagenaufstellung (Beilage D, Pkt. 2 und 2a) „*Firmen und Handelsregisterauszüge (noch zu liefern)*“ bzw. „*Rechte Dritter an Gesellschaftsanteilen*“. Diese Auszüge seien daher zum Zeitpunkt der Unterfertigung nachweislich nicht vorgelegen. Damit könne aber der Alternativnachweis, dass die genannten Personen zum 6. Juli 1999 Gesellschafter der BC-AG gewesen seien, nicht geführt werden, da der GZ-AG zu diesem Zeitpunkt keine gesicherten Informationen über die Gesellschafterstruktur vorgelegen haben. Damit erkläre sich auch das Rücktrittsrecht der GZ-AG in § 16 Abs. 4 der Vereinbarung, das mit der Nichtvorlage der noch geforderten Unterlagen begründet sei.

2.8) Unter § 1 Pkt. 1 der Gesellschaftervereinbarung vom 8. Juli 1999 wird ausgeführt:
Die BCI Aktiengesellschaft, vormals BCI GmbH, ist unter FN xxxx im Firmenbuch des Landesgerichtes Innsbruck eingetragen. Das Grundkapital beträgt 100.000 Euro. Es ist eingeteilt in 10.000 (in Worten: zehntausend) Stückaktien (Inhaber-/Stammaktien).

Es ist richtig, dass die Eintragung der am 2. Juli 1999 beschlossene Umwandlung der BC-GmbH in eine AG am 8. Juli beim Firmengericht noch nicht eingetragen war und daher unter der FN xxxx noch die BC-GmbH ausgewiesen war. Entsprechend wurde in der Beilagenaufstellung der Gesellschaftervereinbarung auch angeführt, dass der entsprechende Firmenbuchauszug noch nachzuliefern ist.

Aber auch wenn die Angabe in § 1 Pkt. 1 der Vereinbarung insoweit nicht korrekt war, da zu diesem Zeitpunkt unter der genannten Firmennummer noch die BC-GmbH eingetragen war und die Eintragung der Umwandlung in eine AG erst am 9. Juli 1999 beantragt worden ist, so lässt sich daraus aber nicht ableiten, dass die in dieser Vereinbarung angeführte Gesellschafterstruktur unrichtig war bzw. die Bw noch gar nicht zum Kreis der Aktionäre (laut Vertrag: „Gesellschafter“) der BC-AG gehört hat.

Jeder der dort angeführten Aktionäre („Gesellschafter“) war Vertragspartner der mit der GZ-AG beschlossenen Beteiligung an der BC-AG. Es gibt keinen erkennbaren Grund für die Annahme, dass die in der Vereinbarung angeführten Personen zu Unrecht als Aktionäre („Gesellschafter“) und damit als Vertragspartner ausgewiesen sein sollen. Es ergeben sich jedenfalls keine Anhaltspunkte die geeignet wären die Inhaberschaft der Bw an den in der Vereinbarung angeführten Zwischenscheinen in Frage zu stellen.

Es mag zwar sein, dass die BC-AG vor der Eintragung ins Firmenbuch nach außen hin nicht bestanden hat, das schließt aber nicht aus, dass die Bw ebenso wie die anderen angeführten Aktionäre („Gesellschafter“) im Innenverhältnis bereits Teilhaber der im Firmenbuch noch nicht eingetragenen AG waren.

2.9) Im Zuge des vom Unabhängigen Finanzsenat unter RV/0624-I/06 am 1. März 2010 entschiedenen Berufungsverfahren wurden erstmals in einer Vorhaltsbeantwortung vom 29. Mai 2009 das Aktienbuch der BC-AG in Kopie vorgelegt. Diesem Aktienbuch sind zu bestimmten Stichtagen die einzelnen Aktionäre sowie die Anzahl und die fortlaufenden Nummern der von den Aktionären gehaltenen Zwischenscheine zu entnehmen. Weiters geht hervor, welcher Aktionär welche Zwischenscheine (Aktien) an wen verkauft hat. Danach hat

die Bw in der Zeit zwischen 2. und 5. Juli 1999 von Edmund Ne 250 Zwischenscheine (Aktien) erworben.

Die Angaben des nur in Kopie vorliegenden Aktienbuches erscheinen durchaus glaubhaft, zumal die angeführten Aktionäre und die jeweilige Anzahl der von ihnen gehaltenen Zwischenscheine (Aktien) sowohl zum Stichtag 2. Juli 1999 mit denen in Pkt. I.4. des Protokolls über die außerordentliche Generalversammlung vom 2. Juli 1999 als auch zum Stichtag 5. Juli 1999 mit der in § 1 Pkt. 2 der Gesellschaftervereinbarung vom 8. Juli 1999 dargestellten Gesellschafterstruktur übereinstimmen.

2.10) Für den Erwerb der hier strittigen Aktien unmittelbar nach Gründung der BC-AG am 2. Juli 1999 spricht auch der Umstand, dass bereits in der ordentlichen Generalversammlung der BC-GmbH vom 24. April 1999, in der die beabsichtigte Umwandlung der BC-GmbH in eine AG intensiv besprochen und der Entwurf der Satzung der AG bereits vorgelegen hat, die Gesellschafter Karl LS, Lenz L und Edmund Ne bekannt gegeben haben, dass sie anlässlich der Umgründung der BC-GmbH einen Teil der von ihnen gehaltenen Anteile an ihnen persönlich bekannte Personen verkaufen wollen (siehe dazu Pkt. 8 und 9 des Protokolls über die ordentliche Generalversammlung der BC-AG vom 24. April 1999).

So ließ Lenz L bekanntgeben, dass er sich allmählich vom Berufsleben zurückziehen wolle und daher seine Anteile an ein Konsortium – nämlich die bei der damaligen Versammlung anwesenden Herren KK, Sa und H (Bw) – verkaufen wolle. Ein entsprechender Vorvertrag hat nach seinen Angaben damals bereits bestanden. Auch Edmund Ne, von dem die Bw die hier strittigen Aktien gekauft hat, teilte mit, dass er ebenfalls Anteile an das erwähnte Konsortium abgeben wolle. Edmund Ne hat - nach den Ausführungen im Protokoll - einen entsprechenden Vorvertrag im Anschluss an die Generalversammlung abgeschlossen (siehe Pkt. 9e und f des angeführten GV-Protokolls). Festgehalten wurde auch, dass die angesprochenen Ver- und Ankäufe zwar bereits die AG betreffen würden, die Betroffenen aber dennoch Wert auf die Genehmigung durch die Gesellschafter legen würden, die ihnen auch erteilt worden ist (Pkt. 8d des GV-Protokolls).

Zwar ist im Protokoll vom 24. April 1999 nur der damalige Ehegatte der Bw und nicht auch sie selbst als Mitglied des Käuferkonsortiums angeführt, wie die Bw aber in der Vorsprache am 25. August 2011 glaubhaft dargestellt hat, hat die gesamten Verhandlungen betreffend den Ankauf der Aktien ihr damaliger Ehegatte als leitender Angestellter der BC-AG geführt. Es

erscheint daher auch einsichtig, dass sie nicht als Mitglied des Käuferkonsortiums namentlich erwähnt worden ist.

2.11) Ebenso ist aus dem vorliegenden Bericht der Kanzlei S-N vom 25. Juni 1999 über eine „Due Diligence Prüfung“ der BC-GmbH zu entnehmen, dass einige der bisherigen Gesellschafter der BC-GmbH einen Verkauf von Aktien unmittelbar nach Umwandlung der GmbH in eine AG bereits geplant haben und Entwürfe der entsprechenden Kaufverträge bereits vorgelegen haben. So wird dazu unter Pkt. III.B.2. des angeführten Berichtes vom 25. Juni 1999 ausgeführt:

„Nachrichtlich sei erwähnt, daß nach der geplanten Umwandlung der Gesellschaft in eine Aktiengesellschaft verschiedene Transaktionen im Gesellschaftskreis geplant sind, insbesondere die Veräußerung von Anteilen an Personen, die bisher nicht dem Gesellschafterkreis angehören. Entwürfe der Kaufverträge der Gesellschafter über Gesellschaftsanteile nach Umwandlung in eine AG wurden als DV-Datei vorgelegt“.

Tatsächlich hat nach den Aufzeichnungen im Aktienbuch - wie bereits in der Generalversammlung vom 24. April 1999 angekündigt und im Bericht vom 25. Juni 1999 über die „Due Diligence Prüfung“ bestätigt wird - in der Zeit vom 2. bis 5. Juli 1999 Edmund Ne jeweils 250 Zwischenscheine (Aktien) an Rochus KK und an die Bw verkauft. Ebenso ist dem Aktienbuch zu entnehmen, dass Lenz L seine 2.250 Zwischenscheine an Agnes Sa, Rochus KK und an Sebastian H, sowie Karl LS einen Teil seiner Zwischenscheine (Aktien) an Johanna KK, Edmund E und Sebastian H verkauft hat.

2.12) Die Bw hat zur Untermauerung ihrer Behauptung, wonach sie die hier strittigen Aktien vor dem 6. Juli 1999 gekauft habe, in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 19. Jänner 2011 auf den Parallelerwerb von Agnes Sa verwiesen, die damals von Lenz L Aktien erworben hat. Wie aus dem in Englisch verfassten „Stock purchase agreement“ zu entnehmen ist, hat der in Schweden wohnhafte Lenz L am 2. Juli 1999 - somit am Tag der Umwandlung der BC-GmbH in die BC-AG – 806 Aktien von seinen insgesamt 2.250 Aktien der BC-AG um 3.953.300 ATS an Agnes Sa verkauft.

Aufgrund der Angaben im GV-Protokoll vom 24. April 1999, dem Bericht der Kanzlei S-N vom 25. Juni 1999, dem vorliegenden Parallelerwerb von Agnes Sa und der Gesellschaftervereinbarung vom 8. Juli 1999, ist davon auszugehen, dass die Bw ihren Aktienanteil ebenfalls bereits am 2. Juli 1999 erworben hat und damit zu Recht zum Stichtag

5. Juli 1999 im Aktienbuch als Inhaberin der Zwischenscheine (Aktien) ausgewiesen worden ist.

2.13) Das Finanzamt versucht die Glaubwürdigkeit der Angaben im Aktienbuch auch mit dem Einwand zu erschüttern, dass die Aktionärsstruktur wie sie sich nach dem Abschluss der Gesellschaftervereinbarung vom 8. Juli 1999 dargestellt habe, im Aktienbuch erst am 20. August 1999 eingetragen worden sei.

Die Serie 3 des Aktienbuches vom 20. August 1999 gibt nicht den Zeitpunkt der Übertragung der einzelnen Aktien wieder, sondern die Aktionärsstruktur wie sie zu diesem Stichtag bestanden hat. Die im Aktienbuch angeführten Aktionäre und die von ihnen gehaltenen Aktien zum 20. August 1999 decken sich mit der Gesellschaftervereinbarung vom 8. Juli 1999. Dieser Einwand vermag daher die Angaben im Aktienbuch nicht in Zweifel zu ziehen.

2.14) Der Unabhängige Finanzsenat hat trotz aufwendiger Ermittlungen jedenfalls keine konkreten Hinweise gefunden, wonach die Bw die hier strittigen Zwischenscheine (Aktien) – wie vom Finanzamt behauptet - erst nach dem 8. Juli 1999 erworben hat.

Abgesehen davon wäre es Sache des Finanzamtes gewesen, diese Behauptung entsprechend nachzuweisen. Diesen Nachweis hat das Finanzamt aber nicht zu erbringen vermocht. Vielmehr ist auf Grund der Aktenlage davon auszugehen, dass die Bw die strittigen Aktien zeitgleich mit ihrem Ehegatten Sebastian H bereits am 2. Juli 1999 erworben hat und sich daher die Angaben im Aktienbuch, in dem die Bw mit Stichtag 5. Juli 1999 als Inhaberin der Zwischenscheine (Aktien) ausgewiesen wird, nicht als unrichtig erweisen.

2.15) Dem Umstand, dass die Bw – wie vom Finanzamt eingewendet - den Zahlungsfluss über den An- und Verkauf der Zwischenscheine nicht nachgewiesen hat, kommt keine entscheidungswesentliche Bedeutung zu, zumal für die Berechnung der Spekulationsfrist weder der Zeitpunkt der Kaufpreiszahlung noch die Übergabe und Übernahme des Vertragsobjektes in den Besitz und Genuss des Käufers maßgebend ist, sondern der Zeitpunkt der schuldrechtlichen Vereinbarung.

2.16) Das Finanzamt versucht ihre Behauptung, wonach die Veräußerung der gegenständlichen Zwischenscheine (Aktien) innerhalb der Spekulationsfrist erfolgt sein soll, auch dadurch zu untermauern, dass nach ihrer Ansicht als Anschaffungszeitpunkt frühestens der Zeitpunkt der Eintragung der Umwandlung der BC-GmbH in eine AG am 6. August 1999

angesehen werden könne. Es begründet dies damit, dass nach dem Aktiengesetz die Übertragung von Aktien vor Eintragung der Aktiengesellschaft ins Firmenbuch verboten und unwirksam sei.

Es ist zwar richtig, dass nach § 34 Abs. 4 AktG vor der Eintragung der Gesellschaft Anteilsrechte nicht übertragen und Aktien und Zwischenscheine nicht ausgegeben werden dürfen. Die trotz des Ausgabeverbotes ausgegebene Aktien und Zwischenscheine sind nichtig. Zweck dieser Regelung ist es im Sinne der Rechtssicherheit zu vermeiden, dass die für Änderungen des Gesellschaftskreises in der Gründungsphase nach § 16 AktG vorgeschriebene Form umgangen wird (Zollner in Doralh/Novotny/Kalss, AktG § 34 Rz 30 f).

Diese Bestimmung ist im Wesentlichen auf Neugründungen von Aktiengesellschaften zugeschnitten. Im gegenständlichen Fall liegt aber keine Neugründung sondern eine Umwandlung einer GmbH in eine AG vor. Bis zur Eintragung der Umwandlung ins Firmenbuch bestand daher nach außen hin keine Vorgesellschaft wie bei einer Neugründung sondern eine GmbH, über deren Geschäftsanteile die Gesellschafter verfügen konnten. Zudem bezieht sich das Verbot nicht auf die Mitgliedschaft als solches, sondern auf die Ausgabe von Urkunden über diese. Lediglich die Verbriefung der Mitgliedschaft und damit die Ausgabe und dingliche Übertragung von Aktien und Zwischenscheine an der Vorgesellschaft ist vom Ausgabe- und Übertragungsverbot erfasst. Dies schließt aber nicht aus, dass bereits vor der Eintragung der AG schuldrechtlichen Verträge über diese Mitgliedschaft abgeschlossen werden. Auch eine Übertragung unter der aufschiebenden Bedingung der Eintragung der Gesellschaft wird vom überwiegenden Teil der Lehre für zulässig erachtet. Zudem erfolgt eine Heilung der Nichtigkeit der Ausgabe und Übertragung der Wertpapiere, sofern nach der Eintragung der Gesellschaft ins Firmenbuch eine Anerkennung der Wertpapiere durch die Aktiengesellschaft erfolgt (Zollner in Doralh/Novotny/Kalss, AktG § 34 Rz 32. 35).

Wie aber bereits oben ausgeführt, sind unter Anschaffung und Veräußerung im Sinn des § 30 EStG in erster Linie schuldrechtliche Rechtsgeschäfte zu verstehen, auf Grund derer Leistungen und Gegenleistungen erfließen. Für den Beginn des Laufes der einjährigen Spekulationsfrist ist daher im gegenständlichen Fall nicht das sachenrechtliche Verfügungsgeschäft in Form der Übertragung der Zwischenscheine sondern die darüber abgeschlossene schuldrechtliche Vereinbarung maßgebend. Ebenso ist von einer Heilung einer allenfalls bestehenden Nichtigkeit der Übertragung der Wertpapiere auszugehen, zumal alle Gründungsaktionäre den Verkauf der hier strittigen Anteile bereits in der Generalversammlung

der BC-GmbH am 24. April 1999 zugestimmt haben und auch die BC-AG nach der Eintragung ins Firmenbuch die Mitgliedschaftsrechte der neuen Inhaber der Zwischenscheine (Aktien) durch Aufnahme ins Aktienbuch anerkannt hat.

Die vor der Eintragung der BC-AG ins Firmenbuch abgeschlossenen Kaufverträge über die hier strittigen Zwischenscheine (Aktien) werden daher durch das Übertragungsverbot des § 34 Abs. 4 AktG nicht nichtig. Der Beginn der Spekulationsfrist ist daher entgegen der Ansicht des Finanzamtes nicht erst mit der Eintragung der BC-AG ins Firmenbuch sondern bereits mit den über diese Zwischenscheine (Aktien) getroffenen schuldrechtlichen Vereinbarungen anzusetzen, die - wie oben ausgeführt - vor dem 5. Juli 1999 getroffen worden sind.

2.17) Veräußerung der Zwischenscheine (Aktien):

Der Veräußerungszeitpunkt der 250 Zwischenscheine (Aktien) ist nicht strittig. Diesbezüglich liegt ein am 6. Juli 2000 unterzeichneter Kaufvertrag vor, indem Ferdinand Sa, Agnes Sa, Sebastian H und die Bw insgesamt 1.155 Aktien um 19.999.980 ATS an die Privatstiftung bzw. Dr. X persönlich verkauft haben. Davon entfielen auf die Bw 250 Zwischenscheine (Aktien) mit einem Kaufpreisanteil von 4.329.000 ATS.

Da somit die Anschaffung der Zwischenscheine (Aktien) vor dem 6. Juli 1999 und deren Veräußerung mit 6. Juli 2000 anzusetzen ist, ist die Spekulationsfrist von einem Jahr überschritten. Der Spekulationstatbestand des § 30 Abs. 1 ist somit nicht erfüllt.

2.18) Verjährung:

Mit dem von der Bw erhobenen Einwand der Festsetzungsverjährung, insbesondere mit der Frage, ob die verlängerte Verjährungsfrist von 7 Jahren für hinterzogene Abgaben zur Anwendung kommt, brauchte sich der Unabhängige Finanzsenat nicht näher auseinandersetzen, da - wie oben ausgeführt - der Spekulationstatbestand nicht erfüllt ist und somit eine Abgabenfestsetzung für das Jahr 2000 nicht zu erfolgen hat.

2.19) Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Berufungssenat:

Gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten (§ 270 Abs. 3 BAO), außer in der Berufung (§ 250 BAO), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2 BAO) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1 BAO) wird

die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt. Ebenso hat nach § 284 Abs. 1 Z 1 BAO über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250 BAO), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2 BAO) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1 BAO) beantragt wird.

Anträge auf Entscheidung über eine Berufung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung können somit wirksam nur in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung gestellt werden. Es genügt nicht, dass solche Anträge in einem die Berufung ergänzenden Schriftsatz gestellt werden (vgl. *Ritz*, BAO³, § 282 Tz 4 und § 284 Tz. 2; VwGH 23.4.2001, [96/14/0091](#)).

Im gegenständlichen Fall hat der steuerliche Vertreter der Bw seine Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung nicht (bereits) in der Berufung vom 16. Jänner 2007, sondern (erst) in dem die gegenständliche Berufung ergänzenden Schriftsatz vom 21. Februar 2007 eingebracht. Diese Anträge sind (weil verspätet) nicht wirksam und somit war weder durch den gesamten Senat zu entscheiden noch war eine mündliche Berufungsverhandlung durchzuführen

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. September 2011

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei