

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter S1, in der Beschwerdesache Bf., Adr.1, vertreten durch GCT Gneist Consulting GmbH, Puchsbaumgasse 25-27, 1100 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 18. Oktober 2010, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

## Entscheidungsgründe

Das Verfahren begann vor dem 1. Jänner 2014 und damit vor der Installierung des nunmehr zuständigen Bundesfinanzgerichtes (BFG). Der angefochtene Bescheid wurde vom im Spruch genannten Finanzamt (FA, nunmehr: belangte Behörde) erlassen und die dagegen erhobene Berufung (nunmehr: Beschwerde) noch dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) vorgelegt. Das Finanzamt erließ in weiterer Folge die Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdevorentscheidung) vom 29. August 2011. Daher werden in der Darstellung des Verfahrensganges noch die damaligen Behörden genannt.

**A) Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007** des Beschwerdeführers (= Bf.) langte am 15. Jänner 2009 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. In dieser Steuererklärung gab der Bf. an, dass es während des Streitjahres keine bezugsauszahlende Stelle gegeben und dass er für zwei Kinder Familienbeihilfe bezogen habe. Bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit erklärte der Bf. Euro 143.161,52, bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung einen Werbungskostenüberschuss von Euro 49.236,25. Die wiederkehrenden Bezüge (KZ 800) betrugen Euro 12.537,54. Bei den Sonderausgaben machte er einen Kirchenbeitrag von Euro 100,00 geltend.

Bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit ist ein Freibetrag für Wertpapiere in Höhe von Euro 15.906,84 enthalten.

**B)** Der **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007** wurde am 3. Februar 2009 erklärungsgemäß erstellt. Der Gesamtbetrag der Einkünfte betrug Euro 81.387,73, das zu versteuernde Einkommen Euro 81.287,73 und die Einkommensteuer Euro 32.228,87. Davon wurden die entrichteten Anzahlungen in Höhe von 39.500,00 subtrahiert, woraus eine **Abgabengutschrift** von Euro **7.271,13** resultierte.

**C)** Am 1. Juni 2010 begann beim Bf. für die Jahre 2006 bis 2008 eine Betriebsprüfung (AB 53). Der **BP-Bericht** wurde am 11. November 2010 erstellt (AB 19 ff.). Als Betriebsgegenstand wurde festgehalten, dass der Bw. in der Wirtschaftsberatung tätig sei. Für das Jahr 2007 wurden folgende Prüfungsfeststellungen getroffen:

- a) Hinzurechnung des Freibetrages für investierte Gewinne (Tz 7): Euro 15.906,84;
- b) Hinzurechnung Luxustangente bei der Kfz-Versicherung (Tz 2): Euro 457,30;
- c) Hinzurechnung der Erhöhung des Privatanteiles beim Kfz (Tz 4): Euro 858,31;
- d) Hinzurechnung des Betriebskostenanteiles beim Büro (Tz 8): Euro 721,80
- e) Hinzurechnung MP3 Player (Tz 5): Euro 207,50;
- f) Hinzurechnung **gesamt für 2007**: Euro **18.151,75**.

Unter Tz 7 wird Folgendes ausgeführt:

Für das Prüfungsjahr 2007 werde ein Freibetrag für investierte Gewinne in Höhe von Euro 15.906,74 geltend gemacht. Als Anschaffungskosten sei bei Wertpapieren unabhängig vom Zahlungsfluss und vom Zeitpunkt der Erteilung des Kaufauftrages jener Zeitpunkt anzusehen, zu dem das Wertpapier für den Steuerpflichtigen verfügbar sei, das sei jener Zeitpunkt, zu dem das Wertpapier auf dem Depot als zugegangen ausgewiesen werde.

Mit Schreiben vom 23. September 2010 von der Bank D. werde ausgeführt, dass der Auftrag von Seiten der Bank entsprechend dem Depot des Bf. mit 28. Dezember 2007 endabgerechnet worden sei und somit die Wertpapiere mit 28. Dezember 2007 für den Bf. verfügbar gewesen seien.

Der Betriebsprüfung liege jedoch ein Schreiben der vorgenannten Bank vor, in welchem bestätigt werde, dass das Wertpapiergeschäft am 2. Jänner 2008 abgerechnet worden sei. Auch auf dem Jahresdepotauszug sei die Wertpapierabrechnung mit 3. Jänner 2008 als zugegangen ausgewiesen. Die Anschaffung der Wertpapiere sei daher im Jahr 2008 erfolgt. Der geltend gemachte Freibetrag für investierte Gewinne im Jahr 2007 stehe daher nicht zu.

**D)** Am 18. November 2010 wurde ein **Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2007** erstellt.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde Nachstehendes ausgeführt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolge gemäß § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift und dem Prüfungsbericht zu entnehmen sei. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten

Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen könnten auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Am selben Tag wurde auch der zugehörige **Sachbescheid** erstellt. In diesem Bescheid wurden die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit mit Euro 161.313,27 veranlagt.

Die (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und die (negativen) sonstigen Einkünfte blieben unverändert. Der Gesamtbetrag der Einkünfte belief sich demnach auf Euro 99.539,48, das zu versteuernde Einkommen auf Euro 99.439,48. Die Einkommensteuer errechnete sich mit Euro 41.304,74, davon wurde die bisher festgesetzte Einkommensteuer mit Euro 32.228,87 subtrahiert. Aus dieser Subtraktion resultierte eine **Abgabennachforderung** in Höhe von Euro **9.075,87**.

**E)** Mit Schreiben vom 19. Dezember 2010 (OZ 27 f./2007) wurde seitens des Bf. gegen den im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 **Berufung** erhoben und Nachstehendes ausgeführt:

Im Jahr 2007 sei ein Gewinnfreibetrag gemäß § 10 EStG (1988) geltend gemacht worden. Dieser Gewinnfreibetrag sei von der Betriebsprüfung nicht anerkannt worden. Die Betriebsprüfung argumentiere, weil die Abrechnung (Buchung) bei der Bank am 2. Jänner 2008 durchgeführt worden sei, seien die Wertpapiere erst am 2. Jänner 2008 angeschafft worden (siehe Tz 7 des BP-Berichtes). Es werde daher gegen den (Einkommensteuer-)Bescheid berufen und die Geltendmachung des Freibetrages im Jahr 2007 beantragt, weil die Wertpapiere im Jahr 2007 angeschafft worden seien.

Der hier anzuwendende Gesetzestext laute (§ 10 Abs.1 EStG 1988): Der Freibetrag für investierte Gewinne könne nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung der Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden und sei mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten begrenzt. Der Freibetrag könne daher im Jahr der Anschaffung geltend gemacht werden. Das EStG enthalte keine Legaldefinition der Anschaffung(skosten) und des Zeitpunktes der Anschaffung. Es sei daher die Rechtsprechung heranzuziehen. Diese werde in der Fachliteratur ausgiebig zitiert:

- Quantschnigg/Schuch: Einkommensteuerhandbuch, Rz 51 zu § 6: Der Zeitpunkt der Anschaffung sei der Zeitpunkt des Erwerbes des wirtschaftlichen Eigentums an einem Wirtschaftsgut (vgl. VwGH vom 3. Juli 1991, 91/14/0062). Körperliche Aufnahme in den Betrieb des Erwerbers sei nicht erforderlich (vgl. VwGH vom 8. Oktober 1985, 85/14/0091).

- Hofstätter/Reichel: Die Einkommensteuer, Rz 17 zu § 6: Der Zeitpunkt der Anschaffung richte sich beim entgeltlichen Erwerb nicht nach den zivilrechtlichen Grundsätzen über den Erwerb des Besitzes und des Eigentums. Maßgeblich sei die wirtschaftliche Betrachtungsweise ... .

- Doralt: Einkommensteuergesetz, Rz 68 zu § 6: Der Anschaffungszeitpunkt sei der Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums). Voraussetzung für die

Anschaffung sei die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern auch im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut (vgl. VwGH vom 8. März 1994, 93/14/0179).

Auf das Zitieren der inhaltlich gleichlautenden Erkenntnisse des Höchstgerichtes werde wegen klarer Rechtslage verzichtet.

Mit Schreiben vom 14. Juni 2010 habe die Bank detailliert Informationen über das Wertpapier und den bankinternen Ablauf gegeben und mitgeteilt: ... Somit sei das betreffende Geschäft für den Bf. wirtschaftlich ins Jahr 2007 zu rechnen. Derartige Schreiben einer Bank, die dem BWG und der Aufsicht der FMA unterliege, hätten den Charakter einer Saldenbestätigung und seien daher verbindlich. Seitens des Bf. sei dies bei der Übergabe des Schreibens an das Finanzamt diesem mitgeteilt worden, weil zu diesem Zeitpunkt klar gewesen sei, dass der Bf. zumindest wirtschaftlicher Eigentümer der Wertpapiere im Jahr 2007 gewesen sei.

Das Finanzamt habe dem Bf. mitgeteilt, dass es das Schreiben der Bank nicht würdigen werde, sondern weiterhin das Buchungsdatum als Anschaffungszeitpunkt ansehe. Eine Begründung für die Ablehnung des Schreibens sei trotz mehrmaliger Aufforderung nicht gegeben worden. Daher werde vermutet, dass möglicherweise der Inhalt des Schreibens der Bank unklar gewesen sei. Der Bf. habe die Bank um ein präzisierendes Schreiben gebeten. Dieses Schreiben sei mit 23. September 2010 ausgestellt und dem Finanzamt übergeben worden. In diesem Schreiben werde wiederum der Ablauf des Geschäftes detailliert beschrieben und dann festgestellt: Somit sei das betreffende Geschäft für Sie wirtschaftlich in das Jahr 2007 zu rechnen, der Bf. sei über die Wertpapiere mit 28. Dezember 2007 verfügbungsberechtigt gewesen.

Glasklarer gehe es nicht mehr: Der Bf. habe bereits die Wertpapiere im Jahr 2007 angeschafft und sei am 28. Dezember 2007 über diese verfügbungsberechtigt gewesen. Diese Feststellung habe nicht irgendjemand getroffen, sondern die das Geschäft abwickelnde Bank. Darüber hinaus gebe es ein erstes bestätigendes Schreiben und anschließend ein noch klarer bestätigendes zweites Schreiben. Die beiden Schreiben seien von unterschiedlichen Personen unterfertigt worden. Beide seien rechtsverbindliche Schreiben der Bank, die nach dem Vier-Augen-Prinzip unterzeichnet worden seien.

Seitens des Bf. sei dieses neue Schreiben dem Finanzamt vorgelegt worden und dieses habe dieses Schreiben ohne Angabe jeglicher Begründung nicht anerkannt, sondern habe das Buchungsdatum wiederholt.

**F)** Mit Schreiben vom 17. Mai 2011 (OZ 31/2007) erstattete die Betriebsprüferin ihre **Stellungnahme zur Berufung** des Bf.. Auf dem Jahresauszug 2007 der das Wertpapierkonto führenden Bank sei der Depotwert mit 31. Dezember 2007 mit Euro 0,00 ausgewiesen. Auf der Abrechnungsinformation dieser Bank werde bestätigt, dass der Wertpapierkauf am 2. Jänner 2008 abgerechnet worden sei. Als Schlusstag sei der 28. Dezember 2007 angeführt, als Kassatag der 3. Jänner 2008 und als Valutatag ebenfalls der 3. Jänner 2008.

Der Schlusstag sei der Tag, an dem der Handel an der Börse durchgeführt werde. Der Kassatag sei der Erfüllungstag für alle an der Börse getätigten Wertpapiergeschäfte. An diesem Tag erfolgten Lieferung und Leistung und Bezahlung der Wertpapiere. Bei Last- und Gutschriften entspreche die Valuta dem Kassatag.

Auf der Bestätigung der kontoführenden Bank an den Bf. vom 23. September 2010 werde zu den Datumsangaben folgende Aussage getroffen:

*"Der Auftrag wurde mit Kursbildung 28. 12.2007 vom Emittenten abgerechnet und von Seiten der Bank entsprechend ihrem Depot mit Schlusstag 28. 12.2007 endabgerechnet. Aus systemtechnischen Gründen finden Sie auf der Abrechnung einen Abrechnungstag, der mit 03.01.2008 bereits im darauf folgenden neuen Jahr liegt. Somit ist das betreffende Geschäft für Sie wirtschaftlich ins Jahr 2007 zu rechnen. Sie waren über die Wertpapiere mit 28. 12.2007 verfügungsberechtigt."*

Nach Ansicht der Betriebsprüferin sei nicht der Schlusstag 28. Dezember 2007, sondern der Kassatag 3. Jänner 2008 der Kauftag und der Tag der Lieferung. Auf dem Depotauszug der Bank werde der Depotwert zum 31. Dezember 2007 ebenfalls mit Euro 0,00 ausgewiesen und der Kauftag mit 3. Jänner 2008 angeführt. Im Zuge der Betriebsprüfung seien keine Unterlagen vorgelegt worden, aus denen ersichtlich sei, dass der Depotwert zum 31. Dezember 2007 bereits bestanden habe und der Kassatag in das Jahr 2007 falle.

Diese schriftliche Stellungnahme der Betriebsprüferin wurde dem Bf. mit Ergänzungsersuchem vom 18. Mai 2011 (OZ 30/2007) zur allfälligen Gegenäußerung übermittelt.

Eine **Gegenäußerung des Bf.** zur vorangeführten Stellungnahme wurde **nicht** erstattet.

**G)** Am 29. August 2011 wurde die abweisende **Berufungsvorentscheidung** erstellt. In der zusätzlich ergangenen Begründung (OZ 34 f./2007) wird Folgendes ausgeführt:

Gemäß § 10 Abs. 1 EStG (1988) könnten natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 EStG (1988) ermittelten, bei Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren körperlichen Anlagegütern oder von gemäß § 14 Abs. 7 Z 4 EStG (1988) für die Deckung von Abfertigungsrückstellungen geeigneten Wertpapieren einen Freibetrag für investierte Gewinne bis zu 10% des Gewinnes, ausgenommen Übergangsgewinne und Veräußerungsgewinne, höchstens jedoch Euro 100.000 gewinnmindernd geltend machen.

Gemäß § 10 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 stehe der Freibetrag für investierte Gewinne nur im Jahr der Anschaffung unter anderem von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 zu. Anschaffungszeitpunkt ist der Zeitpunkt, zu dem das wirtschaftliche Eigentum am Wirtschaftsgut erlangt wird, d.h. jener Zeitpunkt, zu dem die Möglichkeit ein Wirtschaftsgut zu beherrschen und den Nutzen aus ihm zu ziehen, übergeht. Bei Wertpapieren sei daher der Anschaffungszeitpunkt der Tag, an dem sie der Erwerber geliefert erhält. Das entspreche auch dem Tag, an dem die depotmäßige Abrechnung erfolge.

Im streitgegenständlichen Fall seien 245,136 Stück von den Wertpapieren EE.14 EStG Miteigentumsanteile ISIN AT0000hh. bei der H. AG. erworben worden.

Aus der Wertpapierverkaufsabrechnung der Bank ergebe sich Folgendes:

- Auftragsdatum des Kunden zum Kauf der Wertpapiere: 20. Dezember 2007;
- Tag, an dem das Wertpapiergeschäft von der Bank abgerechnet worden sei: 3. Jänner 2008;
- Handelsplatz: außerbörslich;
- Schlusstag: 28. Dezember 2007;

Kassatag: 3. Jänner 2008;

Valutatag, zu dem die Belastung des Verrechnungskontos des Kunden erfolge: 3. Jänner 2008.

Aus dem Jahresauszug für 2007 Depot Nr. 6GG. vom 23. Jänner 2008 ergebe sich Folgendes:

Depotwert		€ 0,00
Konto-Umsätze 2007		
20.12.2007	interne Umbuchung	€ 25.625,00
31.12.2007	Entgelt Kontoführung	€ - 7,20
Saldo 31.12.2007		€ 25.617,80
Konto-Umsätze 2008		
03.01.2008	Wertp.Abrechnung Kauf 196845-2.1.2008 61.963930 AT0000hh.EE. 245,136 Stk. zu € 102,000 für 28.12.2007	€ 25.624,94
2008	Versandkosten Bericht 2007	€ - 1,04
Saldo 21. 01.2008		€ - 8,18

Aus dem Schreiben der Bank D. vom 14. Juni 2010 gehe hervor, dass der Kauf der betreffenden Wertpapiere am 20. Dezember 2007 in Auftrag gegeben worden sei und die Zahlung im Dezember 2007 erfolgt sei. Der Auftrag sei sofort weitergeleitet worden, die Abrechnung auf dem Depot sei am 28. Dezember 2007 erfolgt, mit Schlusstag 3. Jänner 2008 sei endabgerechnet worden. Das Geschäft sei daher wirtschaftlich dem Jahr 2007 zuzurechnen.

Im September 2010 sei ein neuerliches Schreiben der vorhin genannten Bank vom 23. September 2010 vorgelegt worden, mit im Wesentlichen gleich lautendem Inhalt. Lediglich als Schlusstag sei nunmehr der 28. Dezember 2007 angeführt worden. Dass auf der Abrechnung der 3. Jänner 2008 aufscheine, sei auf systemtechnische Gründe zurückzuführen. Die Verfügungsberechtigung habe bereits am 28. Dezember 2007 bestanden.

Aus dem Depotauszug gehe hervor, dass zum 31. Dezember 2007 die betreffenden Wertpapiere noch nicht aufschienen. Der Depotwert sei mit Euro 0,00 ausgewiesen. Als Anschaffungszeitpunkt sei bei Wertpapieren - unabhängig vom Zahlungsfluss und vom Zeitpunkt der Erteilung des Kaufauftrages - jener Zeitpunkt anzusehen, zu dem das Wertpapier für den Steuerpflichtigen verfügbar sei, d.i jener Zeitpunkt, zu dem das Wertpapier auf dem Depot als zugegangen ausgewiesen sei.

Im konkreten Fall sei sohin der Anschaffungszeitpunkt der Wertpapiere der 3. Jänner 2008 und könnten diese Wertpapiere daher nicht zur Geltendmachung des Freibetrages für investierte Gewinne des Jahres 2007 verwendet werden.

Wenn im Berufungsschreiben die beiden Bestätigungsschreiben der Bank ins Treffen geführt werden, so sei dazu auszuführen, dass die beiden Schreiben hinsichtlich des Schlusstages widersprüchliche Angaben beinhalten. Ebenso wenig deckten sich die Aussagen vom 14. Juni 2010 und 23. September 2010 mit dem Jahresauszug für 2007 vom 23. Jänner 2008. Ein Depotauszug sei die Aufstellung eines Kreditinstitutes über die von ihm aufbewahrten und verwalteten Wertpapierstände der Depotkunden. Die Kreditinstitute seien aufgrund des § 14 Depotgesetz zu dieser Aufstellung verpflichtet. Es sei also davon auszugehen, dass ein derartiger Depotauszug den Voraussetzungen des Depotgesetzes entspreche und somit den wahren Wertpapierstand zum Jahresende ausweise.

Die beiden Schreiben vom 14. Juni 2010 und vom 23. September 2010 seien hingegen lediglich Auskunftsschreiben aufgrund einer Anfrage seitens des Depotkunden und hätten daher weniger Beweiskraft als der Depotauszug. Zudem enthielten sie widersprüchliche Angaben, was deren Glaubwürdigkeit in Zweifel ziehe. Darüber hinaus möge zwar für banktechnische Abläufe die Verfügbarkeit der Wertpapiere bereits im Jahr 2007 bestanden haben, dies ändere jedoch nichts an der steuerrechtlichen Beurteilung.

**H)** Mit Schreiben vom 14. September 2011 wurde seitens des Bf. der **Vorlageantrag** (OZ 36/2007) gestellt. Es wurde eine mündliche Verhandlung und eine Senatsentscheidung beantragt.

Zur Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt: Laut Auskunft der Bank sei der Bf. ab 2007 über die Wertpapiere Verfügungsberechtigt gewesen. Laut Finanzamt seien diese Schreiben .... lediglich Auskunftsschreiben und hätten daher weniger Beweiskraft. Weiters seien sie widersprüchlich wegen eines unterschiedlichen wording zu Buchhalterfragen (Kassatag, Schlusstag etc.).

Das Schreiben der Bank sei die Antwort einer Bank auf die Rechtsfrage, ab wann der Bf. über die Wertpapiere Verfügungsberechtigt gewesen sei. Dies lapidar als weniger Beweiskraft habendes „Auskunftsschreiben“ zu klassifizieren, sei nicht schlüssig. Es handle sich um eine rechtsverbindliche Auskunft einer rechtskundigen Person der Bank als Antwort auf die Rechtsfrage, ab wann Verfügungsberechtigung gegeben sei. Aus bankinternen Gründen („systemtechnisch“) habe die Bank keinen Depotauszug erstellt, dafür gebe es eben als Ersatz das auskunftgebende Schreiben.

**I)** Mit **Ergänzungsersuchen** vom 7. April 2014 wurde der Bf. ersucht, sämtliche Depotauszüge der wertpapierverkaufenden Bank(en) beizubringen. Außerdem wurde der Bf. ersucht, nachzuweisen, dass die streitgegenständlichen Wertpapiere gemäß § 10 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 vier Jahre seinem Anlagevermögen gewidmet gewesen seien, oder, falls diese veräußert wurden, eine Ersatzbeschaffung gemäß § 10 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 vorgenommen worden sei.

**J)** Mit Schreiben vom 29. April 2014, beim BFG eingelangt am 5. Mai 2014, wurde das Ergänzungsersuchen laut Abschnitt I) dahingehend **beantwortet**, dass es sich bei den gegenständlichen Wertpapieren um die Wertpapierkennnummer AT0000hh. handle. 2007 seien 245 Stücke davon angeschafft. Im Jahr 2009 sei ein Depotübertrag erfolgt von „D.“ zu „I.“. 2009 seien weitere 45 Stück und 2010 weitere 65 Stück von diesem Wertpapier angeschafft worden. Insgesamt seien aktuell 355 Stück von diesem Wertpapier dem Anlagevermögen gewidmet, wovon 245 Stück aus der Anschaffung im Jahr 2007 stammten.

Die zeitliche Entwicklung der 2007 angeschafften Wertpapiere bis heute sowie die Verweise auf die Depotauszüge seien in der Anlage 1 dargestellt.

Diesem Schreiben sind folgende Anlagen angeschlossen gewesen:

a) Anlage 1 (jahrgangsweise Übersicht der Wertpapiere AT0000hh. EE.).

Jahr	Bank	Stück Anschaffung	Stück Saldo	Ansch.- Preis	Anm.	Dokument
2007	D.	245	245	25.624,94	28.12.2007	Anlage 2 Anlage 3 Anlage 4
2008	D.		245			Anlage 5
2009	I.	45	290	5.011,63		Anlage 6 Anlage 7 Anlage 8
2010	I.	65	355	7.540,70		Anlage 9
2011	I.		355			Anlage 10
2012	I.		355			Anlage 11

2013	I.		355			Anlage 12
2014	I.		355			Anlage 13

Anm.: Die im Jahr 2007 angeschafften Wertpapiere seien bis dato dem Anlagevermögen gewidmet. Die gemäß § 10 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 vorgeschriebenen vier Jahre seien mit der aktuellen Behaltdauer von mehr als sechs Jahren eingehalten.

b) Anlage 2: Jahres-Auszug 2007 vom 23. Jänner 2008 zu Depotnummer 6GG. bei der H AG, Adr.2.

Depotbestand : Depotwert Euro 0,00;

Kontoumsätze 2007:

Datum	Buchungstext	Betrag in Euro
20.12.2007	Interne Umbuchung ee. Antrags-Nr. ff.	25.625,00
31.12.2007	Entgelt Kontoführung	- 7,20
	Saldo 31.12.2007	25.617,80
Kontoumsätze 2008:		
03.01.2008	Wertp.Abrechnung Kauf gg.-02.01.08 AT0000hh. EE.	- 25.624,94
17.01.2008	Versandkosten Bericht 2007	- 1,04
	<b>Saldo 21.01.2008</b>	<b>- 8,18</b>

c) Anlage 3: Geschäftsabrechnung von D. vom 2. Jänner 2008:

Geschäftsart: Kauf; Auftrags-Nr.: nn.-20.12.2007; Zugang: 245,136 Stück; Titel: AT0000hh. EE. 14 ESTG, Miteigentumsanteile Kup. 10; Kurs: Euro 102, Handelsplatz: außerbörslich; Verwahrart: SV;

Kurswert:	- 25.003,87
KEST:	4,90
Aufschlag	- 625,10
Versandkosten:	- 0,87
zu Lasten Konto jj. Valuta 3.1.2008	- 25.624,94
Schlusstag:	28.12.2007

Kassatag:	3.1.2008
-----------	----------

d) Anlage 4: Schreiben von D. an den Bf. vom 23. September 2010:

*"Bezugnehmend auf Ihre heutige Anfrage zum Depot Nr. 6 GG. bestätigen wir, dass der Zeichnungsauftrag zum Kauf von EE. 14 EStG Miteigentumsanteilen, ISIN AT0000 hh. , bei der H. AG am 20.12.2007 in Auftrag gegeben wurde und die Zahlung für die Veranlagung ebenfalls bereits im Dezember 2007 auf Ihrem Verrechnungskonto erfolgte. Die Weiterleitung des Auftrages an den Emittenten erfolgte umgehend am 20.12.2007. Somit wurde der Auftrag mit Kursbildung 28.12.2007 vom Emittenten abgerechnet und von Seiten der Bank entsprechend Ihrem Depot mit Schlusstag 28.12.2007 endabgerechnet. Aus sytemtechnischen Gründen finden Sie auf der Abrechnung einen Abrechnungstag, der mit 3.1.2008 bereits im darauffolgenden Jahr 2008 liegt. Somit ist das betreffende Geschäft für Sie wirtschaftlich ins Jahr 2007 zu rechnen. Sie waren über die Wertpapiere mit 28.12.2007 verfügbareberechtigt."*

**K)** Mit **Ergänzungsersuchen** vom 6. Mai 2014 wurde der Bf. ersucht, folgende Aufklärung betreffend den beigelegten Depotauszug [siehe Anlage 2 zu Abschnitt J)] nachzureichen. Auf dem Depotauszug (für das Jahr 2007) stehe neben dem Buchungsdatum 20.12.2007 eine "interne Umbuchung". Dieser Umstand möge aufgeklärt und mittels Kontoauszügen belegt werden. Außerdem werde der Bf. ersucht, den Kaufvertrag für die streitgegenständlichen Wertpapiere beizubringen.

**L)** Am 8. Mai 2014 langte noch einmal die **Vorhaltsantwort** vom 29. April 2014 beim BFG ein, **ergänzt** um Jahresdepotauszüge für die Jahre 2008 bis 2013 (jeweils zum 31. Dezember). für 2014 ist eine Wertpaieraufstellung bis zum 25. April beigelegt. Im Streitjahr und 2008 waren 245 Stück der Wertpapiere EE.14 ESTG auf dem Depot des Bf. bei der Fa. D. (2007 und 2008), im Jahr 2009 waren es 290 Stück der genannten Wertpaiere und 2010 bis 2014 waren es 355 Stück dieser Wertpapiere, auf dem Depot bei der Fa. I..at AG., Adr.3 (ab 23. November 2009).

**M)** Mit **E-Mail** vom 8. Mai 2014 nahm die Fa. D. folgende **Begriffsklärungen** vor:

a) Auftragsdatum = Tag an dem Antrag und Geld für die Investition zur Verfügung stehe und der Auftrag an den externen Partner weitergeleitet werde (im Fall des Bf. sei dies der 20. Dezember 2007 = Donnerstag gewesen).

b) Tag, an dem das Wertpapiergeschäft von der Bank abgerechnet werde, d.i. ein Werktag nach dem Schlusstag = Tag an dem alle notwendigen Informationen für die Abrechnung [Kurs, Valuta, Stückanzahl etc.] vorlägen (im Fall des Bf. sei dies der 2. Jänner 2008 = Mittwoch gewesen).

c) Schlusstag = Kurstag des Wertpapiergeschäftes; zum Kurs, der an diesem Tag gebildet worden sei, würden die entsprechenden Anteile bezogen (im Fall des Bf. sei dies der 28. Dezember 2007 = Freitag gewesen).

d) Kassatag = Valutatag, d.i. der Tag an dem das Geld an den externen Partner fließe.

e) Valutatag = Tag an dem der Abrechnungsbetrag beim Kunden belastet werde (im Fall des Bf. sei dies der 3. Jänner 2008 = Donnerstag gewesen).

- Welche konkrete Bedeutung haben diese Tage bei einem Wertpapierkauf?

Mit dem Auftragsdatum werde der Kundenauftrag an den externen Partner zum Ankauf der Anteile weitergeleitet. Mit dem Schlusstag würden die Stücke dem Kunden zugeordnet und mit dem Abrechnungsdatum dann die Buchungen (Gutschrift am Depot + Belastung am Konto) im System vorgenommen.

- An welchem dieser Tage werden die gekauften Wertpapiere an den Kunden "geliefert"?

Bei Fonds und Aktien stünden die Stücke dem Kunden mit dem Schlusstag zu, d.h. der Kunde hätte der Bank theoretisch bereits am 28. Dezember 2007 einen Verkaufsauftrag für die Stücke erteilen können, wenngleich die "Lieferung" im streng zivilrechtlichen (der "Modus" des Geschäftes) möglicherweise erst mit der Abrechnung erfolgt sei. Hier würde klar zwischen der wirtschaftlichen und zivilrechtlichen Verfügung unterschieden.

- Wann werden die gekauften Wertpapiere in das Depot vom Käufer gelegt?

Systemtechnisch würden die Anteile mit dem Abrechnungstag direkt dem Kundendepot zugeteilt.

**N)** Mit Schreiben vom 17. Mai 2014 wurde das Ergänzungsersuchen vom 6. Mai 2014 [siehe Abschnitt K)] wie folgt **beantwortet**:

1) Der Bf. habe die Depoteröffnung sowie die Zeichnung der gegenständlichen Wertpapiere bei der Firma D. mit der Auftragsnummer 00ff. über seinen Finanzberater, Herrn Mag. K., Adr.4, abgewickelt. Herr Mag. K. habe die entsprechenden Formulare (siehe Anlage 1 und 2) vorausgefüllt ihm zur Unterschrift vorgelegt. Leider habe der Bf. damals das Datum nicht eingesetzt. Aufgrund des Zahlungsflusses von ihm an die Firma D. (siehe Anlage 3) sei aber ableitbar, dass das vor dem 17. Dezember 2007 gewesen sei. Der Kaufauftrag laute auf die Wertpapierkennnummer AT0000hh. in der Höhe von Euro 25.000 (siehe Anlage 2). Der Betrag im Durchschlag sei schlecht, aber doch lesbar. Herr Mag. K. könne die Abwicklung bestätigen, seine Telefonnummer sei in der Anlage 2 angegeben.

2) Am 17. Dezember 2007 sei die Überweisung in der Höhe von Euro 25.625,00 von ihm auf das Verrechnungskonto der Firma D. mit der Nummer ii. unter Angabe der Antragsnummer 00ff. erfolgt. Die Überweisung auf das Verrechnungskonto der Bank sei erforderlich gewesen, da aufgrund der neuen Depoteröffnung sein Konto mit der Nummer jj. von der Bank noch nicht angelegt gewesen sei. Der Betrag setze sich aus dem Zeichnungsbetrag in Höhe von Euro 25.000,00 zuzüglich des Aufgabeaufschlages in Höhe von 2,5% zusammen. Das sei im Buchungstext der Überweisung vom 17. Dezember 2007 (= Montag) auch so angeführt (siehe Anlage 3).

Vom Verrechnungskonto der Firma D. könne er keinen Kontoauszug beibringen, da er nicht Kontoinhaber des bankinternen Kontos gewesen sei.

3) Am 20. Dezember 2007 sei die bankinterne Umbuchung vom Verrechnungskonto der Bank auf sein Konto mit der Nummer jj. für die Auftragsnummer 00ff. erfolgt. Der dem Ergänzungsersuchen vom 6. Mai 2014 beigelegte Jahresauszug 2007 der Firma D. sei die Kombination aus Depotauszug für das Depot Nr. 6GG. und dem Kontoauszug für das Konto jj..

Diesem E-Mail und jenem vom 22. Mai 2014 waren folgende Unterlagen beigelegt:

- Konto- & Depoteröffnungsauftrag von der Firma D. mit der Unterschrift des Bf.;
- Aufstellung der Investmentangaben/Fondskäufe mit der Unterschrift des Bf. und dem handschriftlichen Eintrag "Arts TR Vorsorge AT0000kk.".
- Umsatzübersicht vom 17. Dezember 2007, 14:20 Uhr; Buchungsdatum 17. Dezember 2007, Buchungstext: Internetauftrag Überweisung Internet am 2007-12-17:00ff. 000ll./mm./H. AG Bf. inkl. 2,5% AA. Valutadatum 17. Dezember 2007, Euro -25.625,00.

**O)** Mit Schreiben vom 27. Mai 2014 **nahm** die belangte Behörde zu den Antwortschreiben des Bf. **Stellung** und führte Folgendes aus:

Es sei unstrittig, dass der Auftrag und auch die Zahlung seitens des Steuerpflichtigen für den Ankauf der Wertpapiere noch im Jahr 2007 stattgefunden habe und daher der Kontodepoteröffnungsantrag sowie der Kauf (im Jahr) 2007 stattgefunden habe. Entscheidend sei aber nicht der Zahlungsfluss oder die Erteilung des Kaufauftrages, sondern jener Zeitpunkt, zu dem der Steuerpflichtige die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Wertpapiere hat. Dies sei dann der Fall, wenn die Wertpapiere auf dem Depot als zugegangen ausgewiesen seien.

Im Jahresauszug 2007 vom 23. Jänner 2008 sei der Depotwert eindeutig mit Euro 0,00 ausgewiesen. Dies decke sich mit den Aussagen seitens der Fa. D., wonach die gekauften Wertpapiere mit dem Abrechnungstag dem Kundendepot zugeteilt würden. Und das Abrechnungsdatum sei ein Werktag nach dem Schlusstag (hier: 2. Jänner 2008). An diesem Tag seien die Buchungen "Gutschrift am Depot" und "Belastung am Konto" durchgeführt worden.

Da sich die streitgegenständlichen Wertpapiere daher erst im Jahr 2008 am Depot befunden hätten, gälten diese nach Ansicht der belangten Behörde auch erst im Jahr 2008 angeschafft.

**P)** Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und der Antrag auf Absolvierung einer Senatsentscheidung wurden mit der **Eingabe** vom 6. Juni 2014 zurückgezogen.

#### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

Strittig ist der Anschaffungszeitpunkt der vom Bf. unter dem Titel AT0000hh. EE.14 ESTG erworbenen Wertpapiere.

**I)** Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

- a) Mit Kaufauftrag vom 17. Dezember 2007 orderte der Bf. 245 Stück der Wertpapiere AT0000hh. EE. bei der Firma D. im Wert von Euro 25.625,00 ( = inklusive Ausgabeaufschlag von 2,5%).
- b) Am 2. Jänner 2008 wurde für den Bf. eine "Abrechnung Handel" erstellt, mit der dem Bf. mitgeteilt wurde, dass am 2. Jänner 2008 folgendes Geschäft für ihn abgerechnet worden ist: Auftragsnummer nn.-20.12.2007 für 245 Stück AT000hh. EE.14 ESTG. Miteigentumsanteile zum Kurs von 102 --> Kurswert Euro 25.003,87, KEST Euro 4,90 und Versandkosten: Euro 625,10 --> Valuta am 3. Jänner 2008: Euro 25.624,94.
- c) Der Jahresauszug für das Jahr 2007, führt die Informationen an, die unter Abschnitt J), b) (= Anlage 2) in Tabellenform angeführt sind.
- d) Die streitgegenständlichen Wertpapiere waren jedenfalls vier Jahre hindurch auf einem dem Bf. gehörigen Depot [siehe Abschnitt J), a) und L)].
- e) Die banktechnischen Begriffe wie Abrechnungsdatum, Schlusstag, Valutatag sind in Abschnitt M) erläutert.

## II) einkommensteuerliche Beurteilung:

§ 10 Abs. 1 EStG 1988 idF Budgetbegleitgesetz (BudBG 2007), BGBl I 2007/24 ab Veranlagung 2007, normiert: Natürliche Personen, die den Gewinn eines Betriebes gemäß § 4 Abs. 3 ermitteln, können bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren körperlichen Anlagegütern oder von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 7 Z 4 einen Freibetrag für investierte Gewinne bis zu 10% des Gewinnes, ausgenommen Übergangsgewinne (§ 4 Abs. 10) und Veräußerungsgewinne (§ 24), höchstens jedoch Euro 100.000 gewinnmindernd geltend machen. Der Höchstbetrag von Euro 100.000 steht jedem Steuerpflichtigen im Kalenderjahr nur einmal zu. Der Freibetrag für investierte Gewinne kann **nur** im Jahr der Anschaffung oder Herstellung der Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden und ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten begrenzt. ... .

§ 10 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 idF BudBG 2007 bestimmt: Der Freibetrag für investierte Gewinne kann nur zu Lasten des Gewinnes jenes Betriebes geltend gemacht werden, in dem im Falle der Anschaffung von Wertpapieren gemäß § 14 Abs. 7 Z 4 diese dem Anlagevermögen ab dem Anschaffungszeitpunkt mindestens vier Jahre gewidmet werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Anschaffungszeitpunkt der Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums), also die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, und zwar nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Der Übergang der Preisgefahr ist für den Zeitpunkt des Erwerbes wirtschaftlichen Eigentums unergiebig, weil das Zivilrecht mit der Preisgefahr an die Übergabe anknüpfe, die Anschaffung aber kein zivilrechtlicher Begriff ist (vgl. VwGH vom 8. März 1994, 93/14/0179; VwGH vom 25. Februar 1997, 97/14/0006). Ob eine Sache angeschafft ist, richtet sich im Zweifel nach der Verkehrsauffassung (vgl. VwGH vom 8. Oktober 1985, 85/14/0091, RS 1).

Bei Wertpapieren ist der Anschaffungszeitpunkt jener Zeitpunkt, zu dem das Wertpapier auf dem Depot als zugegangen ausgewiesen werde. (vgl. Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 10, Anm. 46; Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2014, § 10, Rz 22; Heinrich in Doralt, EStG (13), § 10 Tz 46).

Laut Anlage 3 zu dem Antwortschreiben vom 29. April 2014 [Abschnitt J),c)] ist der Schlusstag, d.h. der Tag, zu dessen Kurs die entsprechenden Wertpapieranteile bezogen wurden, der Freitag der 28. Dezember 2007 gewesen. Der Tag, an dem das streitgegenständliche Wertpapiergeschäft abgerechnet wurde, war ein Werktag nach dem Schlusstag, d.i. der Mittwoch der 2. Jänner 2008 gewesen. Die Wertpapiere wurden im Fall des Bf. im Depot erst im Jahr 2008 ausgewiesen. Demnach ist die Anschaffung, d.h. die Erwerbung der gegenständlichen Wertpapiere dem Jahr 2008 zuzurechnen. Dies gilt auch unter Beachtung des Umstandes, dass der Vierjahreszeitraum gemäß § 10 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 erfüllt ist.

Auch die im Berufungsschreiben [Abschnitt E)] zitierten Kommentarstellen von Quantschnigg/Schuch, Hofstätter/Reichel und Doalt, stellen beim Anschaffungszeitpunkt auf den Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums ab. Die körperliche Aufnahme des Wirtschaftsgutes in den Betrieb des Erwerbers ist nicht erforderlich (vgl. VwGH vom 8. Oktober 1985, 85/14/0091).

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Da zur Rechtsfrage, ab wann der Anschaffungszeitpunkt eines Wertpapiers nach § 10 Abs. 1 und Abs. 3 Z 2 EStG 1988 noch keine Judikatur des VwGH vorliegt, ist gegen das vorliegende Erkenntnis eine ordentliche Revision zulässig.

, am 10. Juni 2014