



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 7

GZ. RV/1026-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Susanne Osinger, Mag. Natascha Kummer und Reinhold Haring über die Berufung der X, vertreten durch Y, gegen die Bescheide des Finanzamtes Z vom 4. Dezember 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2001 und Einkommensteuer 2001 nach der am 16. November 2011 am Finanzamt Z in Eisenstadt durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 wird Folge gegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos aufgehoben.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 wird gem. § 273 Abs. 1 lit.a BAO als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erklärte im Streitjahr 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus Vermietung.

Am 29. April 2002 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 erklärungsgemäß erlassen.

Im Jahr 2006 führte das Finanzamt eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend die Einkommensteuer 2001 und 2002 gemäß § 147 Abs. 1 BAO durch.

Seitens des Finanzamtes wurde im Rahmen dieser Betriebsprüfung folgender Sachverhalt festgestellt.

An einer Apotheke, welche in der Rechtsform einer offenen Handelsgesellschaft betrieben wurde, waren als Gesellschafterinnen Frau A, die Schwester der Bw. mit 45% und Frau Hildegard Loidolt, die Mutter der Bw. mit 55% beteiligt.

Im Jahr 1997 verstarb Frau L unter Hinterlassung eines am 22. Juli 1988 errichteten Testamentes, welches durch einen Nachtrag vom 29. Jänner 1990 ergänzt wurde.

In diesem Testament verfügte Frau L unter anderem, dass ihre beiden Töchter die Bw. und Frau A zu gleichen Teilen als Erben berufen werden. Außerdem soll A die OHG Gesellschaftsanteile der Mutter an der Apotheke als Vorausvermächtnis und die Bw. eine Liegenschaft in H als Vorausvermächtnis erhalten. Als Wertausgleich soll jeweils die Hälfte des Wertes der Liegenschaft bzw. des Apothekenbetriebanteiles an die andere Erbin gezahlt werden und diese Zahlung soll innerhalb von fünf Jahren erfolgen.

Durch Gutachten wurde der Wert der Liegenschaft in H mit S 1.605.055,- und der Wert des 55% Apotheken – OHG Anteiles mit S 14.603.837,- festgestellt.

Der aktive Nachlass bestand abgesehen von der Liegenschaft und dem OHG Anteil außerdem noch aus Spar- und Kontoguthaben in Höhe von S 3.619.903,-.

Am 23. April 2001 wurde beim Notar ein Protokoll über ein Erbübereinkommen zwischen der Bw. und ihrer Schwester A über die Aufteilung des Nachlassvermögens erstellt. Inhalt dieses Übereinkommens ist, dass die Kosten der Sachverständigenguthaben und die Nachlassverbindlichkeiten, sowie die Bankguthaben je zur Hälfte geteilt werden.

Die Bw. übernahm die Liegenschaft ins Alleineigentum und die Schwester A übernahm den erblichen Geschäftsanteil an der Apotheke ins Alleineigentum.

Zum Ausgleich des Wertunterschiedes verpflichtete sich A an ihre Schwester, die Bw. bis 31.3.2001 einen Betrag von S 1.000.000,- und bis 30.9.2001 einen Betrag von S 2.800.000,- zu bezahlen.

Die Bw. und ihre Schwester haben bedingte Erbserklärungen abgegeben und die Einantwortungsurkunde, wonach beiden je zur Hälfte der Nachlass eingeantwortet wurde, wurde am 11. Juni 2001 erlassen.

Mag. Liese Aberham hat im Jahr 2001 als Ausgleichszahlung S 3.800.000,- an die Bw. gezahlt.

Die Betriebsprüfung vertritt die Ansicht, dass im gegenständlichen Fall ein Erwerb der Hälfte des 55% Anteiles der Apotheken-OHG im Erbweg durch die Bw. vorliegt und die durch Vermächtnis angeordnete Übertragung dieses Anteiles an A bei der Bw. daher eine Veräußerung eines Mitunternehmeranteiles gemäß § 24 EStG im Jahr 2001 darstellt.

Der Veräußerungserlös wurde mit S 4.602.527,50 festgestellt.

Der Veräußerungsgewinn wurde mit S 3.254.430,68 seitens der Betriebsprüfung festgestellt, wobei zur Berechnung vom Veräußerungserlös der Betrag von S 1.348.096,83 als Hälftebetrag des Kapitalkontos abgezogen wurde.

Der Hälftesteuersatz gemäß § 37 Abs. 5 EStG für den Veräußerungsgewinn wurde gewährt.

Die Erbschaftsteuer wurde mit S 187.780,65 angerechnet.

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurde das Verfahren betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und am 4. Dezember 2006 ein Wiederaufnahmebescheid erlassen. Am 4. Dezember 2006 wurde außerdem ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 erlassen, in welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 3.254.431,- enthalten sind, sodass eine Einkommensteuernachforderung gegenüber dem Erstbescheid entstand.

Die Bw. erhob Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer für 2001 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat..

Hinsichtlich des Wiederaufnahmebescheides führte die Bw. aus, dass die Tatsache der Differenzzahlung im Zuge der Erbschaft dem Finanzamt seit langem bekannt gewesen sei und daher keine neue Tatsache sei, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2001 rechtfertige.

Betreffend den Einkommensteuerbescheid 2001 verwies die Bw. auf RZ 12 der EStR, wonach Miterben nur dann einen Veräußerungsgewinn erzielen, wenn die Abfindung fremdüblich sei. Der 50% Wert des Geschäftsanteiles betrage laut Gutachten S 7.360.356,-. Abgefunden wurde die Bw. mit dem Hälftanteil der Liegenschaft in Höhe von S 802.528,- und einem Differenzgeldbetrag in Höhe von S 3.800.000,-; der gesamte Abfindungsbetrag S 4.602.528,- sei daher um 37% niedriger als der gutachterlich festgestellte Wert und nicht fremdüblich.

Zur Bezahlung seien auch Bankguthaben aus der Erbschaft verwendet worden, sodass von S 4.602.526,- Abfindung, S 2.397.564,- von Frau A aus der Erbmasse bezahlt worden seien.

Die Bw. beantragte außerdem bei Ansatz eines Veräußerungsgewinnes die von der Erbin zu 50% zahlte Einkommensteuer von diesem in Abzug zu bringen.

Die Betriebsprüfung führte in ihrer Stellungnahme aus, dass die Tatsache, dass ein Mitunternehmeranteilsausgleich vorlag, von der Bw. nicht mitgeteilt worden sei und diese Tatsache im Einkommensteuerverfahren der Bw. als neue Tatsache zu beurteilen gewesen sei. Das Hervorkommen neuer Tatsachen sei nach ständiger Rechtsprechung aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen.

Zum Vorbringen der Bw., dass eine Realteilung vorliege, erklärte die Betriebsprüfung, dass eine Nachlassteilung durch Wertausgleich mit nicht zur Erbmasse zählendem Bargeld so lange keine Gewinnverwirklichung bewirke, als der gemeine Wert der für die Übertragung des Betriebes erhaltenen Quote der Nachlassgegenstände, die Ausgleichszahlung aus nachlassfremden Mitteln übersteige.

Die beantragte erlösmindernde Berücksichtigung der Einkommensteuernachzahlung 1997 bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes sei nicht möglich, die Einkommensteuerzahlung habe das Nachlassvermögen und damit die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftsteuer vermindert, die erhaltene Abfindung für die Veräußerung des Mitunternehmeranteiles bleibe davon unberührt.

In der am 16. November 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. ergänzend ausgeführt, dass die Einkünfte aus den Mitunternehmeranteilen nach dem Ableben der Mutter ausschließlich der Schwester A zugerechnet worden seien und dies auch von einer Betriebsprüfung festgestellt worden sei.

Die beiden erblasserischen Töchter hätten vor dem Gerichtskommissär am 23. Dezember 1997 erklärt, jeweils das Vorausvermächtnis anzunehmen, und bedingte Erbserklärungen abgegeben. Im Jahr 2001 sei es lediglich um die Höhe der Ausgleichszahlungen gegangen, da die Gutachten zur Bewertung des Grundstückes und des Unternehmensanteiles einige Zeit in Anspruch genommen hätten. Die Bw. habe wirtschaftlich nicht über ihren Mitunternehmeranteil verfügen können.

Die Vertreterin der Amtspartei verwies darauf, dass nach ihrer Ansicht beide Schwestern Erben gewesen seien und erst in der Folge Vorausvermächtnisse geschaffen worden seien. Die Bw. habe mit der Disposition über ihren Anteil eine unternehmerische Disposition vorgenommen.

Der steuerliche Vertreter vertrat die Ansicht, dass diesfalls die Disposition bereits im Jahr 1997 erfolgt sei.

Die Vertreterin der Amtspartei ergänzte, dass im Jahr 1997 die jeweiligen Werte noch nicht festgestanden seien.

Der steuerliche Vertreter verwies darauf, dass hinsichtlich der beiden Schwestern seitens des Finanzamtes kein Verfahren zur Feststellung der Einkünfte durchgeführt worden sei. Wenn eine Mitunternehmerschaft angenommen worden wäre, hätten die Einkünfte einheitlich und gesondert einschließlich des Veräußerungsgewinnes festgestellt werden müssen. Auch für das Jahr 2001 gäbe es keinen Feststellungsbescheid.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der an die Bw. von ihrer Schwester gezahlte Wertausgleich im Rahmen der Verlassenschaft nach ihrer Mutter steuerlich einen Veräußerungsgewinn aus einer Mitunternehmeranteilveräußerung darstellt.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. bezog im Streitjahr 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Vermietung.

Die Mutter der Bw. verstarb im September 1997 unter Hinterlassung eines Testamentes, mit welchem sie ihre beiden Töchter (die Bw. und A) zu gleichen Teilen zu Erben einsetzte.

Als Vorausvermächtnisse bestimmte die Erblasserin in diesem Testament außerdem, dass die Bw. eine Liegenschaft in H zur Gänze und A zur Gänze 55% des Apothekenunternehmens erhalten soll. Als Wertausgleich soll jeweils die Hälfte des Wertes der Liegenschaft bzw. des Apothekenbetriebsanteiles an die andere Erbin innerhalb von fünf Jahren gezahlt werden.

Am 23. Dezember 1997 gaben beide erblasserischen Töchter vor dem Gerichtskommissär zu Protokoll, dass sie die ihnen von der Erblasserin im Testament jeweils zugewiesenen Vorausvermächtnisse annehmen, und gaben bedingte Erbserklärungen ab.

Im anschließenden Verlassenschaftsverfahren wurde durch Gutachten der Wert der vererbten Liegenschaft mit S 1.605.055,- und der Wert des Apothekenbetriebsanteiles mit S 14.603.837,- festgestellt. Der Nachlass enthielt an sonstigen Aktiven außerdem Geldbeträge in Höhe von S 3.619.903,-.

Die Schwester schlossen im April 2001 ein Erbübereinkommen, aufgrund dessen A an die Bw. im Jahr 2001 einen Geldbetrag von S 3.800.000,- gezahlt hat. Ein Teil von S 1.583.098,- wurde aus den im Nachlassverfahren erhaltenen Geldbeträgen in Höhe von S 3.619.903 abzüglich Passiva bezahlt.

Im Betriebsprüfungsverfahren betreffend die Schwester der Bw. und den Apothekenbetrieb wurde der Firmenwert der Apotheke unter Berücksichtigung der gezahlten Abfindung neu berechnet.

Seitens des Finanzamtes wurden in den Jahren 1998 bis 2001 die gesamten Einkünfte aus dem Apothekenbetrieb Frau A zugerechnet und weder im Erstbescheid noch nach erfolgter Betriebsprüfung ein Verfahren betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus dem Apothekenbetrieb durchgeführt.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind nach § 23 EStG 1988 unter anderem Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24 EStG 1988.

Veräußerungsgewinne sind unter anderem Gewinne, die erzielt werden bei der Veräußerung eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Mitunternehmer des Betriebes anzusehen ist.

Schließlich sind § 188 BAO zufolge Einkünfte aus Gewerbebetrieb in einem eigenen Verfahren festzustellen, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO setzt voraus, dass der herangezogene Wiederaufnahmegrund geeignet ist, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen.

Ginge man - wie dies das Finanzamt tut - vom Vorliegen einer Mitunternehmerschaft zwischen den beiden Schwestern als Erben nach ihrer Mutter aus, wäre die von der Bw. erfolgte Anteilsveräußerung als Veräußerungsgewinn der Einkommensteuer zu unterziehen. Das Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer Mitunternehmerschaft stellt bei Entgeltlichkeit einen Veräußerungstatbestand iSd § 24 EStG 1988 dar (vgl. *Peth/Wanke/Wiesner* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 11.GL § 23 Anm.283).

Der Veräußerungsgewinn entsteht – ausgenommen bei Veräußerung gegen Kaufpreisrente im Zeitpunkt der Übertragung des Betriebes bzw. des Mitunternehmeranteils. Das ist der Tag, an dem Besitz, Nutzen und Lasten auf den Erwerber übergehen bzw. ab dem dieser den Betrieb auf seine Rechnung und Gefahr führt (Übergang des wirtschaftlichen Eigentums bzw. Übertragung der Verfügungsgewalt auf den Erwerber; vgl. *Atzmüller/Krafft/Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 11.GL § 24 Anm.105).

Sollte die Bw. jemals Mitunternehmerin gewesen sein, erfolgte eine Übertragung des Mitunternehmeranteils vor dem Gerichtskommissär bereits am 23. Dezember 1997 mit der gegenseitigen Annahme der Vorausvermächtnisse und der Einräumung der Besorgung und Verwaltung des Nachlasses. Nach dem unbestrittenen Vorbringen wurde der Betrieb von der Schwester auf deren Rechnung und Gefahr geführt und kam der Bw. keinerlei Gestionsbefugnis zu.

Das Finanzamt hat der Bw. in den Jahren 1997 bis 2001 auch keine Einkünfte aus der Beteiligung an der Apotheke zugewiesen - wäre die Bw. bis zum Jahr 2001 Mitunternehmerin gewesen, wären ihr bis zu ihrem ausschieden grundsätzlich auch die anteiligen laufenden Einkünfte zuzurechnen gewesen.

Der Veräußerungsgewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung im Wege des Betriebsvermögensvergleichs zu ermitteln (vgl. *Atzmüller/Krafft/Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 11.GL § 24 Anm 117), auf den Zuflusszeitpunkt kommt es nicht an. Veräußert ein Gesellschafter einer Mitunternehmerschaft mit Einnahmen-Ausgaben-Rechnung seinen Anteil, hat hinsichtlich der veräußerten Beteiligungsquote ein Übergang auf die Gewinnermittlung nach Betriebsvermögensvergleich zu erfolgen (vgl. *Atzmüller/Krafft/Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 11.GL § 24 Anm.120).

Steht die Höhe des Veräußerungsgewinns nicht fest, da dieser erst von einer gutachterlichen Wertermittlung abhängt, wäre dieser für den Veräußerungszeitpunkt zu schätzen. Nach Feststehen des endgültigen Kaufpreises liegen in der Differenz im Jahr des Feststehens nachträgliche Betriebsausgaben oder - einnahmen (§ 32 EStG 1988) vor.

Bei Annahme einer Mitunternehmerstellung der Bw. wäre somit ein Veräußerungsgewinn im Jahr 1997 zu versteuern gewesen, allenfalls käme es bei einer unzutreffenden Schätzung des Veräußerungsgewinns zu einer steuerlichen Auswirkung im Jahr 2001 lediglich im Umfang der Differenz zwischen dem geschätzten und tatsächlich bezahlten Betrag.

Im Übrigen wäre bei Vorliegen einer Mitunternehmerschaft auch ein Veräußerungsgewinn der Bw. gemäß § 188 BAO festzustellen gewesen (vgl. VwGH 22.3.1991, 87/13/0201).

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt aufgrund der zum Sachverhalt festgestellten Tatsachen die Ansicht, dass die Bw. zu keinem Zeitpunkt Mitunternehmerin des Apothekenbetriebes war. Sie hatte nämlich keine Möglichkeit über den ihr zivilrechtlich zustehenden Anteil am Betrieb tatsächlich wirtschaftlich zu verfügen. Die Mutter der Bw. hat durch ihr Testament und die darin festgesetzten Vorausvermächtnisse bereits über den zu vererbenden 55%igen Unternehmensanteil an der Apotheke selbst verfügt. Ab dem Todestag der Erblasserin sind die

gesamten Einkünfte aus der Apotheke Frau A zugeflossen und ihr seitens des Finanzamtes auch zugerechnet worden.

Im Todesfall traten die Erben als Rechtsnachfolger unmittelbar in die Position des Verstorbenen ein. Übernehmen nicht alle Erben den Mitunternehmeranteil – sei es im Wege einer vom Erblasser verfügbaren Erbteilung, im Wege einer eigenständigen Erbteilung zwischen den Erben oder infolge Ausschlusses eines Überganges durch den Gesellschaftsvertrag - ist zu unterscheiden, ob - vor Einantwortung des Nachlasses - eine steuerneutrale Nachlassteilung erfolgt oder ob es sich um Vorgänge nach der Einantwortung handelt, für die die allgemeinen Grundsätze für die entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung von Mitunternehmeranteilen gelten. Übernimmt im Rahmen eines Erbübereinkommens vor Einantwortung zB Ein Erbe den Betrieb und ein anderer das Privatvermögen, ohne dass Ausgleichszahlungen mit nachlassfremden Mitteln erfolgen, die den Charakter einer bloßen realen Aufteilung verändern, liegt eine einkommensneutrale Erbauseinandersetzung vor. Hat der Übernehmer eine Ausgleichszahlung zu leisten, kann dies - wirtschaftlich betrachtet- dazu führen, dass der andere Erbe in die Rechtsstellung des Erblassers auch hinsichtlich des Betriebsvermögens eintritt und anschließend seinen Mitunternehmeranteil iSd § 24 EStG 1988 veräußert (*Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 11.GL § 23 Anm. 297ff.*)

Einkünfte sind demjenigen zuzurechnen, der die Einkunftsquelle innehat. Die Innehabung der Einkunftsquelle kann im (wirtschaftlichen) Eigentum oder einem Nutzungsrecht an den zur Einkünftezielung eingesetzten Wirtschaftsgütern fußen. Maßgebend für die persönliche Einkünftezurechnung ist die Möglichkeit, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern und sich bietende Marktchancen auszunützen (vgl *Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 11.GL § 2 Anm. 33*).

Sind mehrere Personen zu Erben eines Betriebes berufen, sind Abmachungen, wem die Einkünfte zufließen sollen, grundsätzlich (auch rückwirkend) anzuerkennen, soweit nicht ein Missbrauch iSd § 22 BAO vorliegt (VwGH 20.4.2004, 2003/13/0160). Wird ein vererbter Betrieb nur von einem erben gegen fremdübliche Abfindung an die miterben weitergeführt, erzielen die weichenden Erben hinsichtlich der Unterschiedsbeträge zwischen den auf sie entfallenden Betriebsvermögensanteilen und den erhaltenen (höheren) Abfindungen Veräußerungsgewinne (VwGH 26.5.1998, 93/14/0191). Eine Nachlassteilung durch Wertausgleich mit nicht zur Erbmasse zählenden Wirtschaftsgütern und/oder Bargeld bewirkt nach EStR 2000 Rz 12 (ausnahmsweise auch rückwirkend) so lange keine Gewinnverwirklichung, als der gemeinsame Wert der für die Übertragung des Betriebes erhaltenen Quote der Nachlassgegenstände die einzelne Ausgleichszahlung übersteigt (vgl *Grabner/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 11.GI § 1 Anm. 2*).

Nun unterschiedet sich der vorliegende Fall von jenen Fällen, in denen Erben eine Nachlassteilung vornehmen, dadurch, dass es der Bw. jedenfalls in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) an einer Dispositionsmöglichkeit über den Mitunternehmeranteil ihrer Mutter gemangelt hat. Der Mitunternehmeranteil wurde der Schwester testamentarisch vermaßt und war damit einer Disposition der Bw. entzogen. Die Verfügung über den rechnerischen Anteil der Bw. an dem Mitunternehmeranteil wurde nicht von der Bw., sondern von ihrer Mutter vorgenommen, indem diese anordnete, ihren Anteil solle die Schwester der Bw. erhalten. Die Bw. hatte somit zu keinem Zeitpunkt eine Einkunftsquelle in Form eines Mitunternehmeranteils inne.

Der Erwerb von Todes wegen ist nach dem geltenden Einkommensteuerrecht nicht einkommensteuerbar. Die von der Bw., erhaltene Ausgleichszahlung diene dem Ausgleich der unterschiedlichen Vermögenswerte außerhalb der Einkommensteuer. Anders als Erben, die etwa zu gleichen Teilen einen Betrieb erben und dann über den ihren Anteil im Wege eines Erbübereinkommens verfügen, bestand für die Bw. keine wirtschaftliche Verfügungsmacht hinsichtlich des Mitunternehmeranteils.

Da der Bw. niemals Mitunternehmerstellung zukam, konnte sie auch keinen Anteil an dem Mitunternehmeranteil der Mutter an ihre Schwester veräußern.

Auch das Finanzamt hat die Bw. nie als Mitunternehmerin angesehen, ihr wurden für keinen Zeitraum Einkünfte am Apothekenunternehmen zugerechnet.

Der Bw. ist daher im Streitjahr 2001 kein Veräußerungsvorgang zuzurechnen und somit kein Veräußerungsgewinn zu versteuern.

Da im vorliegenden Fall im Verfahren keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, welche in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten, erfolgte die vom Finanzamt vorgenommene Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO zu unrecht.

Der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 ist daher Folge zu geben.

Der am 4. Dezember 2006 ergangene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 ist somit aus dem Rechtsbestand ausgeschieden, weshalb die Berufung gegen denselben gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückzuweisen ist.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 29. November 2011