



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HRätin Dr. Anna Radschek und die weiteren Mitglieder HRätin Dr. Elfriede Murtinger, KR Oswald Heimhilcher und Mag. Robert Steier im Beisein der Schriftführerin Holub Monika über die Berufungen der HP KG als Rechtnachfolgerin der EC KEG, Liegenschaftsverwertung, in WP, vertreten durch Julius Morak & Mag. Franz Harrand, Wirtschaftstreuhand - OHG, 2345 Brunn am Gebirge, Bahnstraße 5, vom 14. März 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk vom 31. Oktober 2000 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1995 bis 1997 nach der am 29. September 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die HP KG ist Gesamtrechtsnachfolgerin der EC KEG, der ursprünglich in diesem Verfahren als Berufungswerberin (Bw.) auftretenden Kommanditerwerbsgesellschaft. Diese wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 27.12.1995 gegründet. Komplementärin war laut Vertrag die ECE GmbH in WT, welche keinen Kapitalanteil übernahm und daher am Vermögen der Gesellschaft nicht beteiligt war. Die Kommanditisten waren PE mit einer Einlage von 650.000,00 S und PHP mit einer Einlage von 350.000,00 S. Als Gesellschaftszweck waren im Vertrag der gewerbliche Grundstückshandel bzw. die Parifizierung und der Abverkauf von Wohnungen im Wohnungseigentum angegeben.

Am 28.12.1995 erwarb die Bw. am Objekt A, eine Liegenschaft mit zwei Geschäftslokalen und mehreren Eigentumswohnungen, 719/1157 Anteile um 3 Mio. S und das Objekt S um 6 Mio. S von der Fa. SLG in WA. Weiters leistete sie eine Anzahlung auf das Objekt T in der

Höhe von 1 Mio. S ebenfalls an die SLG . Der Kauf des Objektes S wurde grundbücherlich nicht durchgeführt.

Im April 1997 erfolgte der Verkauf von 207/1157 Anteilen (einer Dachgeschoßwohnung) und im Oktober 1997 der Verkauf von 119/1157 Anteilen (einer Eigentumswohnung) am Objekt A.

Die Anzahlung für das Objekt T wurde im Jahr 1997 wieder rückverrechnet.

Im Jahr 1998 wurde das Objekt S von der I AG als Gläubiger der SLG zwangsversteigert, um die offenen Kredite der SLG teilweise abzudecken.

Die Bw. erklärte für die Jahre 1995 bis 1997 Einkünfte aus Gewerbebetrieb, und zwar Verluste in folgender Höhe:

	1995	1996	1997
Verlust aus Gew.	-10.006.326	-737.822	-171.083

Die Verluste wurden auf die Kommanditisten im Verhältnis ihrer Einlage verteilt. Die Berücksichtigung dieser Verluste aus Gewerbebetrieb führte im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer bei beiden Kommanditisten zu einer erheblichen Steuerersparnis.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung der Bücher und Aufzeichnungen gelangte der Prüfer zur Ansicht, dass die Tätigkeit der Bw. nicht gewerblichen Grundstückshandel darstellte, sondern Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorlägen. In der Folge wurden die Kosten aus der Anschaffung der Objekte nicht mehr als Werbungskosten berücksichtigt, lediglich die Absetzung für Abnutzung wurde in Abzug gebracht. Weiters traf der Prüfer noch andere, im Folgenden unbekämpft gebliebene Feststellungen. Die Erlöse aus den beiden Veräußerungen von Anteilen am Objekt A wurden ebenfalls aus der Überschussermittlung herausgenommen. Da aus den Objekten Mieteinkünfte erzielt wurden, ermittelte der Prüfer die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und ließ dabei die Kosten der Anschaffung und die Erlöse aus der Veräußerung der Objekte außer Ansatz und gelangte so zu folgenden Ergebnissen der Bw. aus Vermietung und Verpachtung:

	1995	1996	1997
Einkünfte aus V+V	-56.951,00	-85.512	-116.094

Die Überschüsse aus der Veräußerung der Anteile am Objekt A im Jahr 1997 wurden bei den Kommanditisten anteilig als Spekulationsgewinn der Einkommensbesteuerung unterzogen.

Die Finanzbehörde folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und nahm die Verfahren betreffend die Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 und 1996 wieder auf und erließ neue Feststellungsbescheide. Der Bescheid betreffend das Jahr 1997 erging auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung. Sämtliche Bescheide ergingen im Oktober 2000.

Gegen die Bescheide betreffend die Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 bis 1997 wurde Berufung eingebracht. Die Berufung richtete sich sowohl gegen die Feststellung der

Einkunftsart als auch gegen die Festsetzung der Höhe der Einkünfte und es wurde die erklärungsgemäße Festsetzung beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Bw. die Tätigkeit des gewerblichen Grundstückshandels ausführe und dies auch durch die Veräußerung von parifizierten Eigentumswohnungen im Prüfungszeitraum nachgewiesen worden sei. Es lägen daher keinesfalls Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor. Daraus resultiere auch eine Änderung in der Festsetzung der Höhe der Einkünfte.

Die Finanzbehörde wies die Berufung als unbegründet ab, weil außer zwei Verkäufen im Prüfungszeitraum keinerlei Tätigkeiten gesetzt worden seien, die auf gewerblichen Grundstückshandel schließen lassen würden. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stelle der Verkauf von Wohnungen bei zufällig sich bietender Gelegenheit keine gewerbliche Tätigkeit dar. Vielmehr handle es sich um Vermögensverwaltung in Form von Vermietung und Verpachtung.

Die Bw. beantragte die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte das Berufungsvorbringen.

Im Mai 2001 verkaufte die Bw. ihre verbliebenen 282/1157 Anteile am Objekt A an die Q Stiftung mit Sitz in SCH im Fürstentum Liechtenstein.

Per 2.1.2002 wurden die Anteile an der Bw. von der HP KG mit Einbringungsvertrag vom 18.12.2001 übernommen und die Bw. am 18. April 2002 im Firmenbuch gelöscht.

In der am 29. September 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Vertreter der Gesamtrechtsnachfolgerin der Bw. ergänzend ausgeführt:

"Betreffend das Grundstück in der S konnte von der Veräußerin keine Lastenfreistellung erreicht werden, weil die I AG dieser nicht zustimmte. Aus diesem Grund war es der Bw. nicht möglich, Wohnungen dieser Liegenschaft zu verkaufen, da eine lastenfreie grundbücherliche Eintragung nicht möglich war. Die Forderung gegenüber der SLG betreffend den Kaufpreis für diese Liegenschaft wird wohl uneinbringlich sein. Rückwirkend betrachtet ergeben sich daher nur zwei Verkäufe. Es müssen aber die Unwägbarkeiten betreffend die Liegenschaft S und die geringe Nachfragesituation berücksichtigt werden."

Der Prüfer wies in der Verhandlung darauf hin, dass die angeführten Umstände den für beide Gesellschaften Agierenden durchaus bewusst gewesen seien, wobei für die Bw. und die SLG die gleichen Personen aufgetreten seien.

Die Vertreterin des Finanzamtes wies darauf hin, dass auch hinsichtlich der Liegenschaft A bis auf jene zwei Verkäufe keine weiteren Verkäufe stattgefunden hätten.

Abschließend beantragte der Vertreter der Bw. die Einvernahme von FH sowie von Frau VV (Adressen angegeben) zum Beweis dafür, dass von der Bw. eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt worden sei und nicht Vermögensverwaltung vorliege. Betreffend die Zeugin Volkert

gab der Vertreter bekannt, dass er diese zum heutigen Termin nicht habe stellig machen können. Herr FH befinde sich derzeit im Ausland. Weiters beantragte er die Vertagung des Verfahrens bis zur Einvernahme der beantragten Zeugen.

Von der Durchführung der beantragten Einvernahme der Zeugen FH und Frau VV zum Beweis dafür, dass von der Bw. eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt worden sei und nicht Vermögensverwaltung vorliege, wurde Abstand genommen. In der Folge wurde auch dem Ersuchen um Vertagung des Verfahrens nicht nachgekommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

Die Kommanditerwerbsgesellschaft (Bw.) wurde am 27.12.1995 gegründet.

Komplementärin war die ECE GmbH. Als deren Geschäftsführerin war VV bestellt, welche auch gegenüber der Finanzbehörde für die Bw. einzeln zeichnungsberechtigt war.

Die Kommanditistin PE erzielte außer den Verlusten aus der Beteiligung an der Bw. im Streitzeitraum positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus diversen Beteiligungen und erhielt Bezüge der Rechtsanwaltskammer Wien im Streitzeitraum.

Der Kommanditist PHP, Sohn von PE, erzielte im Streitzeitraum neben den Verlusten aus der Beteiligung an der Bw. ebenfalls positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus diversen Beteiligungen.

Am 28.12.1995 erwarb die Bw. an der Liegenschaft A, einem Mietwohngrundstück, 685/1157 Anteile um 3 Mio. ATS. In diesem Objekt befanden sich zwei Geschäftslokale und mehrere Eigentumswohnungen, welche zum Teil vermietet waren. Am Objekt S wurden 899/1012 Anteile um 6 Mio. ATS erworben. Die Wohnungen im Objekt S waren ebenfalls teilweise vermietet. Der Kauf des Objektes S wurde grundbücherlich nicht durchgeführt, da seitens der Veräußerin keine Lastenfreistellung im Grundbuch erreicht werden konnte.

Im Streitzeitraum wurden aus dem Objekt A und aus dem Objekt S Mieteinkünfte erzielt.

Ebenfalls im Jahr 1995 wurde eine Anzahlung in der Höhe von 1 Mio. ATS für das Objekt T geleistet.

Bei sämtlichen Vorgängen trat als Veräußerer die SLG auf. Geschäftsführerin der Veräußerin war VV. Sämtliche Erwerbe wurden mit Fremdkapital finanziert.

Im April 1997 erfolgte der Verkauf von einer Eigentumswohnung an der Liegenschaft A, im Oktober 1997 der Verkauf einer weiteren Eigentumswohnung an der Liegenschaft A.

Die Anzahlung für das Objekt T wurde im Jahr 1997 wieder rückverrechnet.

Im Jahr 1998 wurde das Objekt S von der I AG als Gläubigerin der SLG zwangsversteigert, um die offenen Kredite der SLG teilweise abzudecken. Die Forderung der Bw. auf Rück-

erstattung des Kaufpreises von 6 Mio. ATS war bis zum Zeitpunkt der Berufungsverhandlung nicht einbringlich.

Von Dezember 1999 bis Mai 2001 verkaufte die Bw. ihre verbliebenen Anteile am Objekt A an die Q Stiftung mit Sitz in SCH im Fürstentum Liechtenstein.

Per 2.1.2002 wurden die Anteile an der Bw. von der HP KG mit Einbringungsvertrag vom 18.12.2001 übernommen und die Bw. am 18. April 2002 im Firmenbuch gelöscht.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt (Arbeitsbogen der Betriebsprüfung, Veranlagungsakt, Einheitswertakten der Liegenschaften A und S, Einkommensteuerakten der Kommanditisten) und dem Vorbringen des Vertreters der Rechtsnachfolgerin der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung und ist insoweit unstrittig.

Rechtliche Würdigung:

Gewerblicher Grundstückshandel / Vermögensverwaltung:

Im Zuge der rechtlichen Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes ist vor allem zu klären, welche abgabenrechtlichen Tatbestände dadurch verwirklicht wurden und wie daher in Abhängigkeit davon die erzielten Einkünfte zu ermitteln sind. In Streit steht vor allem die Frage, ob gewerblicher Grundstückshandel vorliegt und damit Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt wurden oder ob Vermögensverwaltung vorliegt, womit entweder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder Sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 EStG 1988 erzielt wurden.

Der Begriff gewerblicher Grundstückshandel setzt voraus, dass es sich bei der Tätigkeit um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handeln muss. Gemäß § 23 Z 1 EStG sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit im Sinne des § 22 EStG anzusehen ist.

Eine inhaltlich gleich lautende Definition des Gewerbebetriebes liefert § 28 BAO. Demgegenüber regelt § 32 BAO Vermögensverwaltung, die insbesondere vorliegt, wenn Vermögen genutzt (Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet) wird. Die Nutzung des Vermögens kann sich aber auch als Gewerbebetrieb oder als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb darstellen, wenn die gesetzlichen Merkmale solcher Betriebe gegeben sind (§ 32 BAO, letzter Satz). Dieser letzte Satz bringt die Subsidiarität des Tatbestandes der Vermögensverwaltung gegenüber den betrieblichen Tatbeständen zum Ausdruck. Das bedeutet, dass dann, wenn eine Tätigkeit für sich eine betriebliche (im Sinne der §§ 21 bis 23 EStG) ist, die auch eine Vermögensnutzung in sich schließt, insgesamt von einer betrieblichen Tätigkeit zu sprechen ist (Stoll, BAO-Kommentar, S. 420). Die Zuordnung einer Tätigkeit zum einen oder anderen Bereich ist in erster Linie eine materiell-rechtliche

Frage, die in der Regel auch aus den Zusammenhängen und Grundsätzen des materiellen Rechtes heraus gelöst werden muss.

Bei der Vermögensverwaltung steht die Nutzung von Vermögen im Sinne einer Fruchtziehung aus zu erhaltendem Substanzwert entscheidend im Vordergrund, während eine im Vermögen begründete gewerbliche Tätigkeit durch Ausnutzung substanzieller Vermögenswerte mittels Umschichtung oder durch zusätzliche, über die Aufgaben einer Verwaltung hinausgehende Tätigkeiten und Leistungen gekennzeichnet ist (Stoll, BAO- Kommentar, S. 422). Erwerben und Veräußerung sind dann gewerblich, wenn bereits bei Anschaffung der Objekte Verkaufsabsicht bestand, die Aktivitäten erkennbar objektiv auf Wiederholung angelegt sind, wenn ein enger zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen Grundstücksanschaffung und Veräußerung besteht. Die Zahl der veräußerten Grundstücke spricht dabei in dem Maße für gewerblichen Grundstückshandel, als die Zahl der Anschaffungs- und Veräußerungsvorgänge groß und die Zeitspanne, in der sie getätigt werden, klein ist. Geboten ist dabei eine mehrjährige Betrachtung über den Veranlagungszeitraum hinaus, um auf eine gewerbliche oder eine bloße Vermögensnutzung schließen zu können (Stoll, BAO-Kommentar, S. 423).

Die Verwertung der Vermögenssubstanz rückt bei einem Gewerbebetrieb entscheidend in den Vordergrund. Jedoch reichen einzelne Zu- und Verkäufe nicht aus, um Gewerbebetrieb annehmen zu können.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, gewerblich, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreitet. Dies ist nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes dann der Fall, wenn das Tätigwerden des Steuerpflichtigen nach Art und Umfang deutlich jenes Ausmaß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist. In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen soll, dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht.

Die Frage, ob Vermögensnutzung oder die Vermögensumschichtung und Vermögensverwertung im Vordergrund steht, ist eine Sachverhaltsfrage, die nach dem objektiven Gesamtbild des jeweiligen Falles zu lösen ist. Entscheidend ist nicht die absolute Zahl an An- bzw. Verkaufsvorgängen, sondern das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Verhältnisse (VwGH vom 28.12.2001, 99/15/0155 mit zahlreichen weiteren Verweisen).

Die Veräußerung von Grundstücken wird dann zum so genannten gewerblichen Grundstückshandel, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen. Eine umfangreiche Kauf- und Verkaufstätigkeit ist ein Indiz für ein planmäßiges Vorgehen und damit für eine nachhaltige zu gewerblichen Einkünften führende Tätigkeit. Entscheidend ist das im Einzelfall sich bietende Gesamtbild der Verhältnisse (VwGH 26.7.2000, 95/14/0161).

Der Verkauf von einzelnen Wohnungen bei zufällig sich bietender Gelegenheit führt nicht zu gewerblichen Einkünften. Weiters kommt es bei der Beurteilung nicht auf die ursprüngliche Absicht, sondern auf das tatsächlich verwirklichte objektive Gesamtbild an (VwGH 24.2.2005, 2001/15/0159).

Der Fremdfinanzierung der Grundstücke oder dass der Abgabepflichtige über besondere berufliche Kenntnisse in der Immobilienbranche verfügt, kann bei dieser Beurteilung Indizwirkung zukommen. Weiters ist bei der Abgrenzung zwischen privater Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel zu prüfen, ob ein Zusammenhang mit der übrigen Berufstätigkeit des Steuerpflichtigen besteht (VwGH 28.12.2001, 99/15/0155).

Ist die Tätigkeit des Abgabepflichtigen der privaten Vermögensverwaltung zuzuordnen, so kommen als abgabenrechtliche Tatbestände der Besteuerung die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder Sonstige Einkünfte, insbesondere Spekulationseinkünfte aus Veräußerungsgeschäften in Betracht.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 EStG Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen.

Sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 Z 2 EStG sind Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 30 EStG. § 30 EStG erfasst die Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften von Grundstücken, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt.

Im vorliegenden Fall hat die Bw., eine Kommanditerwerbsgesellschaft, mit Jahresende 1995 eine Liegenschaft zur Nutzung und Verwertung erworben, und zwar das Objekt A. Weiters wurde das Objekt S erworben. Der Ankauf des Objektes S wurde grundbücherlich nicht durchgeführt, was dazu führte, dass die Liegenschaft zur Abdeckung der Verbindlichkeiten der Veräußerin versteigert wurde. Mangels einer Eintragung im Grundbuch für die Bw. konnte diese auch keine Wohnungen am Objekt S verkaufen, da den allfälligen Erwerbern eine lastenfreie Eintragung ins Grundbuch nicht ermöglicht werden konnte. Sowohl die Geschäfte der Bw. als auch die Geschäfte der Veräußerin der Liegenschaften wurden in beiden Fällen von VV geführt.

Im Jahr 1997 wurden vom Objekt A zwei Eigentumswohnungen verkauft. Die verbliebenen Anteile veräußerte die Bw. an die Q Stiftung mit Sitz in SCH, Fürstentum Liechtenstein. Eine darüber hinausgehende An- und Verkaufstätigkeit von Immobilien wurde von der Bw. nicht entfaltet. Während des Streitzeitraumes wurden aus der Vermietung dieser Liegenschaften Vermietungseinkünfte erzielt. Die Bw. hat nach ihren Angaben bei Vergabe der Steuernummer keine Dienstnehmer beschäftigt. Eine gewerberechtliche Befugnis für den Handel mit Grundstücken lag nicht vor.

Hinzu kommt, dass die in den Liegenschaften befindlichen Wohnungen teilweise vermietet waren, was aus den erzielten Mieteinkünften ersichtlich ist. Für einen raschen Abverkauf größeren Umfanges eigneten sich die auf der Liegenschaft A befindlichen Wohnungen daher nicht. Die Wohnungen der Liegenschaft S waren auf Grund der fehlenden Verbücherungsfähigkeit nicht verwertbar.

Da sowohl auf Seiten der Bw. als auch für die Veräußerin der Liegenschaften die gleiche natürliche Person für die Führung der Geschäfte verantwortlich war, muss bereits im Zeitpunkt des Erwerbes der Liegenschaft S die mangelnde Verbücherungsfähigkeit und die finanzielle Lage der Veräußerin als eine der Bw. bekannte Tatsache angesehen werden. Der Erwerb von Liegenschaften zur Verwertung, die sich auf Grund von bestehenden Mietverhältnissen oder auf Grund von mangelnder Verbücherungsfähigkeit nicht verwerten lassen, spricht gegen ein Vorgehen auf planmäßige Art und Weise, wie es nach der Verkehrsauffassung einem Gewerbebetrieb entsprechen würde.

Unbestritten ist, dass tatsächlich nur zwei Wohnungsverkäufe stattgefunden haben. Beim Verkauf von nur zwei Wohnungen und dem grundbücherlichen Erwerb von nur einer Liegenschaft kann nicht von einer umfangreichen An- und Verkaufstätigkeit gesprochen werden.

Nach den dargestellten Verhältnissen kann von einer Tätigkeit, die über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgeht, nicht ausgegangen werden. Für diese Beurteilung ist auch die Tatsache, dass zwei Wohnungen verkauft wurden, nicht schädlich. Denn der Verkauf von einzelnen Wohnungen bei sich bietender Gelegenheit macht die Veräußerung noch nicht zu einem gewerblichen Grundstückshandel.

Dass die Liegenschaften fremdfinanziert wurden, kann mitunter als Indiz dafür gelten, dass gewerblicher Grundstückshandel anzunehmen ist. Nachdem aber im vorliegenden Fall nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Tätigkeit der Bw. nicht dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht, vermag diese Tatsache allein die Tätigkeit der Bw. nicht als gewerblichen Grundstückshandel zu qualifizieren.

Eine berufliche Nahebeziehung der Bw. oder deren Gesellschafter zum Immobilienhandel konnte nicht festgestellt werden. Somit ist auch in dieser Hinsicht nicht eine planmäßige, auf einen gewerblichen Grundstückshandel zielende Vorgangsweise erkennbar.

Der Zeitraum der Betätigung der Bw. ist insofern abgeschlossen, als sämtliche verbliebenen Anteile am einzig verbliebenen Objekt A im Jahr 2001 an die Q Stiftung veräußert waren. Die Tätigkeit der Bw. war damit beendet und wurde diese im Jahr 2001 in die HP KG eingebracht. Die insgesamt zu beurteilende Tätigkeit bestand daher aus dem Ankauf der angeführten Objekte, wobei nur eines davon einer Verwertung durch die Bw. zugänglich, die Verwertung jedoch auch durch die bestehenden Mietverhältnisse beschränkt war. Vom Umfang her liegt daher keinesfalls eine gewerbliche Betätigung vor.

Aus dem Gesamtbild zeigt sich vielmehr, dass der wirtschaftliche Vorteil aus der Betätigung vor allem aus dem erzielten Verlust aus Gewerbebetrieb für die Gesellschafter resultiert und weniger aus der Ankaufs- und Verkaufsbetätigung der Bw. betreffend die angeführten Liegenschaften.

Wenn der Vertreter der Bw. in der mündlichen Verhandlung nun vorbringt, dass die Unwägbarkeiten betreffend die Liegenschaft in der S und die geringe Nachfragesituation berücksichtigt werden müssten, so vermag dies der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kommt es für die Beurteilung nicht auf die ursprüngliche Absicht, sondern auf das tatsächlich verwirklichte objektive Gesamtbild an. Zudem müssen die Unwägbarkeiten betreffend die Liegenschaft in der S für die Bw. als bekannt vorausgesetzt werden.

Zusammenfassend ist daher die Betätigung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse als private Vermögensverwaltung zu qualifizieren. Die erzielten Einkünfte aus der Vermietung der Objekte sind als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einheitlich und gesondert festzustellen. Die aus der zeitnahen Anschaffung und Veräußerung der zwei Wohnungen im Streitzeitraum resultierenden Einkünfte sind Sonstige Einkünfte im Sinne des § 30 EStG.

Anträge auf Zeugeneinvernahme und Vertagung des Verfahrens:

Der Vertreter der Bw. beantragte die Einvernahme der Zeugen FH und Frau VV darüber, dass die Tätigkeit der Bw. gewerblichen Grundstückshandel darstellte.

Gemäß § 183 BAO kann die Partei Beweisanträge stellen. Entscheidend für einen Beweis-antrag ist vor allem die Angabe des Beweismittels und des Beweisthemas. Als Beweisthema kommen dabei nur Tatsachen in Frage, die für die Ermittlung des tatsächlichen Geschehens dienlich sind. Die Würdigung von Tatsachen, welcher abgabenrechtliche Tatbestand damit verwirklicht ist, stellt kein Beweisthema dar, das einem Beweisverfahren zugänglich wäre. Derartige Beweisanträge sind daher abzulehnen.

Im vorliegenden Fall beantragte der Vertreter der Bw. eine Beweisaufnahme darüber, ob bei der Tätigkeit der Bw. gewerblicher Grundstückshandel gegeben sei. Die Feststellung der Betriebsprüfung, dass nur zwei Verkäufe stattgefunden haben, betrifft eine Tatsache. Diese Tatsache blieb im Verfahren unbestritten. Die Feststellung der Betriebsprüfung, dass sowohl für die Bw. als auch für die Veräußerin der Liegenschaften die gleichen natürlichen Personen agiert haben, betrifft ebenfalls eine Tatsache. Dass die Finanzbehörde in der Folge die Tätigkeit der Bw. auf Grund dieser Tatsachen und weiterer Tatsachen als Vermögensverwaltung beurteilt hat, stellt eine Würdigung der Tatsachen dar und ist als solche keine Tatsache mehr. Diese Würdigung ist als Beweisthema daher untauglich. Die Aufnahme des Beweises war daher abzulehnen.

Aufgrund der zeitgerechten Ladung der Bw. mittels ihres steuerlichen Vertreters und der daraus resultierenden ausreichenden Möglichkeit, zum streitgegenständlichen Sachverhalt Stellung zu nehmen, war die Vertagung des Verfahrens abzulehnen, um eine weitere Verzögerung des Verfahrens zu vermeiden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Oktober 2005