

TE Vwgh Erkenntnis 2008/5/28 2008/15/0025

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.05.2008

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §23 Z1;

1. EStG 1988 § 23 heute
2. EStG 1988 § 23 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2008/15/0022 E 28. Mai 2008

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des Finanzamtes Klagenfurt gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 17. Dezember 2003, GZ. RV/0545-K/02, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1997 (mitbeteiligte Partei: R L in K), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

Der Mitbeteiligte war im streitgegenständlichen Zeitraum selbständiger Immobilienmakler, Geschäftsführer der L. Immobilien GmbH und Konsulent der A. Leasing GmbH (in Folge: A. GmbH). In der Einkommensteuererklärung 1997 wurden vom Mitbeteiligten neben den Einkünften aus selbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb und Kapitalvermögen auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Letztere resultieren aus einem vom Mitbeteiligten vermieteten Objekt in V. und aus der Vermietung von in K. und W. gelegenen Objekten, die vom Mitbeteiligten und Alfons T. im Rahmen einer atypisch stillen Gesellschaft vermietet wurden. Der Mitbeteiligte war im streitgegenständlichen Zeitraum selbständiger Immobilienmakler, Geschäftsführer der L. Immobilien GmbH und Konsulent der A. Leasing GmbH (in Folge: A. GmbH). In der Einkommensteuererklärung 1997 wurden vom Mitbeteiligten neben den Einkünften aus selbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb und Kapitalvermögen auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Letztere resultieren aus einem vom Mitbeteiligten vermieteten Objekt in römisch fünf. und aus der Vermietung von in K. und W. gelegenen Objekten, die vom Mitbeteiligten und Alfons T. im Rahmen einer atypisch stillen Gesellschaft vermietet wurden.

Im Jahr 1999 wurde beim Mitbeteiligten eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend die Jahre 1995 bis 1997 durchgeführt. Anlässlich der Prüfung wurde festgestellt, dass der Mitbeteiligte von der A. Leasing Grundbesitz GmbH (in Folge: G. GmbH oder Leasinggeber) mit Vereinbarungen vom 29. März 1994 und vom 16. Jänner 1995 Objekte in K. und V. geleast und mit der M. Leasing GmbH (in Folge: M. GmbH oder Leasinggeber) am 27. März 1995 einen Leasingvertrag betreffend ein in W. gelegenes Objekt abgeschlossen habe. Im Jahr 1999 wurde beim Mitbeteiligten eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend die Jahre 1995 bis 1997 durchgeführt. Anlässlich der Prüfung wurde festgestellt, dass der Mitbeteiligte von der A. Leasing Grundbesitz GmbH (in Folge: G. GmbH oder Leasinggeber) mit Vereinbarungen vom 29. März 1994 und vom 16. Jänner 1995 Objekte in K. und römisch fünf. geleast und mit der M. Leasing GmbH (in Folge: M. GmbH oder Leasinggeber) am 27. März 1995 einen Leasingvertrag betreffend ein in W. gelegenes Objekt abgeschlossen habe.

Die Leasingverträge seien auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden. Eine Aufkündigung der Verträge sei unter Wahrung einer 12- monatigen Kündigungsfrist zum Ende eines jeden Quartals möglich gewesen, wobei der Mitbeteiligte für 14 Jahre auf das Recht der Kündigung verzichtet habe.

Der Mitbeteiligte sei gegen vorherige Anzeige an die Leasinggeber zur Untervermietung der geleasten Objekte berechtigt gewesen und habe Untermietverträge abgeschlossen, die einen Übergang aller aus den Verträgen resultierenden Rechte und Pflichten auf etwaige Rechtsnachfolger der Vertragsparteien vorgesehen hätten.

Die Einkünfte im Zusammenhang mit der Vermietung des in V. gelegenen Objektes habe der Mitbeteiligte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Die Einkünfte im Zusammenhang mit der Vermietung der in K. und W. gelegenen Objekte seien als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einer atypisch stillen Gesellschaft erfasst worden. Die atypisch stille Gesellschaft sei vom Mitbeteiligten und Alfons T. mit Vereinbarung vom 14. September 1995 gegründet worden. Geschäftsherr dieser Gesellschaft sei der Mitbeteiligte gewesen. Die Einkünfte im Zusammenhang mit der Vermietung des in römisch fünf. gelegenen Objektes habe der Mitbeteiligte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Die Einkünfte im Zusammenhang mit der Vermietung der in K. und W. gelegenen Objekte seien als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einer atypisch stillen Gesellschaft erfasst worden. Die atypisch stille Gesellschaft sei vom Mitbeteiligten und Alfons T. mit Vereinbarung vom 14. September 1995 gegründet worden. Geschäftsherr dieser Gesellschaft sei der Mitbeteiligte gewesen.

Mit Stichtag 1. Mai 1997 seien alle Leasingverträge einvernehmlich aufgelöst worden. Für die Aufgabe der aus den Leasingverträgen resultierenden Mietrechte habe der Mitbeteiligte S 13.900.000,00 erhalten. Davon seien S 1.900.000,00 auf das Objekt in V. und S 12.000.000,00 auf die Objekte in K. und W. entfallen. Mit Stichtag 1. Mai 1997 seien alle Leasingverträge einvernehmlich aufgelöst worden. Für die Aufgabe der aus den Leasingverträgen resultierenden Mietrechte habe der Mitbeteiligte S 13.900.000,00 erhalten. Davon seien S 1.900.000,00 auf das Objekt in römisch fünf. und S 12.000.000,00 auf die Objekte in K. und W. entfallen.

Die bei Auflösung der Leasingverträge realisierten Beträge seien weder vom Mitbeteiligten noch von der atypisch stillen Gesellschaft als Einnahme erklärt worden. Der Prüfer habe diesbezüglich eine Sachverhaltsdarstellung erhalten, laut welcher die aus den Leasingverträgen resultierenden außerbetrieblichen Mietrechte des Mitbeteiligten entgeltlich auf die Leasinggeber übergegangen seien. Die Mietrechte seien als bewegliche Wirtschaftsgüter anzusehen, für welche die einjährige Spekulationsfrist im Sinne des § 30 EStG 1988 gelte. Diese Frist sei zum Zeitpunkt der Auflösung der Leasingverträge bereits abgelaufen, weshalb die im Zusammenhang mit der Aufgabe der Mietrechte realisierten Beträge nicht der Besteuerung unterliegen würden. Die bei Auflösung der Leasingverträge realisierten Beträge seien weder vom Mitbeteiligten noch von der atypisch stillen Gesellschaft als Einnahme erklärt worden. Der Prüfer habe diesbezüglich eine Sachverhaltsdarstellung erhalten, laut welcher die aus den Leasingverträgen resultierenden außerbetrieblichen Mietrechte des Mitbeteiligten entgeltlich auf die Leasinggeber übergegangen seien. Die Mietrechte seien als bewegliche Wirtschaftsgüter anzusehen, für welche die einjährige Spekulationsfrist im Sinne des Paragraph 30, EStG 1988 gelte. Diese Frist sei zum Zeitpunkt der Auflösung der Leasingverträge bereits abgelaufen, weshalb die im Zusammenhang mit der Aufgabe der Mietrechte realisierten Beträge nicht der Besteuerung unterliegen würden.

Im Gegensatz dazu wurde vom Prüfer die Ansicht vertreten, dass die bei Auflösung der Leasingverträge realisierten Beträge im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Mitbeteiligten als Immobilienmakler und Realitätenvermittler stünden und als Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Mitbeteiligten (Objekt in V.) und der atypisch stillen Gesellschaft (Objekte in K. und W.) zu qualifizieren seien. Dies mit der Begründung, dass die angeführten Beträge tatsächlich für die

umfangreiche Tätigkeit im Zusammenhang mit der Realisierung der Mietverträge und für die "Beschaffung der Mieter" geleistet worden wären. Im Gegensatz dazu wurde vom Prüfer die Ansicht vertreten, dass die bei Auflösung der Leasingverträge realisierten Beträge im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Mitbeteiligten als Immobilienmakler und Realitätenvermittler stünden und als Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Mitbeteiligten (Objekt in römisch fünf.) und der atypisch stillen Gesellschaft (Objekte in K. und W.) zu qualifizieren seien. Dies mit der Begründung, dass die angeführten Beträge tatsächlich für die umfangreiche Tätigkeit im Zusammenhang mit der Realisierung der Mietverträge und für die "Beschaffung der Mieter" geleistet worden wären.

Die Initiative für die Realisierung der Projekte in K., V. und W. sei vom Mitbeteiligten ausgegangen, der zum damaligen Zeitpunkt für die A. GmbH als Konsulent tätig gewesen sei. Dem Mitbeteiligten sei es auf Grund seiner Maklertätigkeit und aufgrund der Kontakte zu diversen Firmen möglich gewesen, Informationen über den Bedarf von Einkaufszentren und Fachmärkten einzuholen, die Durchsetzung und Verwirklichung der Projekte in K., V. und W. bei den Leasinggebern zu erwirken und die angeführten Objekte innerhalb kürzester Zeit zu nahezu 100% zu vermieten. Daher müsse der Ablösebetrag wohl als Gegenleistung für die Vermittlung von Mietern und die Vorbereitung und Abwicklung möglichst langfristiger und lukrativer Mietverträge angesehen werden, zumal diese Tätigkeit (Führung von Anbahnungsgesprächen und Abschlussverhandlungen, Zusammenstellung einer Mieterstruktur mit möglichst geringem Risiko, Kalkulation der Mieten, Vorbereitung und Organisation der rechtlichen Abwicklung etc.) den Rahmen einer bloßen Vermögensverwaltung bei weitem überschritten habe. Die Initiative für die Realisierung der Projekte in K., römisch fünf. und W. sei vom Mitbeteiligten ausgegangen, der zum damaligen Zeitpunkt für die A. GmbH als Konsulent tätig gewesen sei. Dem Mitbeteiligten sei es auf Grund seiner Maklertätigkeit und aufgrund der Kontakte zu diversen Firmen möglich gewesen, Informationen über den Bedarf von Einkaufszentren und Fachmärkten einzuholen, die Durchsetzung und Verwirklichung der Projekte in K., römisch fünf. und W. bei den Leasinggebern zu erwirken und die angeführten Objekte innerhalb kürzester Zeit zu nahezu 100% zu vermieten. Daher müsse der Ablösebetrag wohl als Gegenleistung für die Vermittlung von Mietern und die Vorbereitung und Abwicklung möglichst langfristiger und lukrativer Mietverträge angesehen werden, zumal diese Tätigkeit (Führung von Anbahnungsgesprächen und Abschlussverhandlungen, Zusammenstellung einer Mieterstruktur mit möglichst geringem Risiko, Kalkulation der Mieten, Vorbereitung und Organisation der rechtlichen Abwicklung etc.) den Rahmen einer bloßen Vermögensverwaltung bei weitem überschritten habe.

Dass der Mitbeteiligte A T., einen auf dem Gebiet des Immobilienleasings erfahrenen Experten, zu Rate gezogen und als atypisch stillen Gesellschafter an den Projekten in K. und W. beteiligt habe, lasse ebenfalls darauf schließen, dass gegenständlich eine über die bloße Vermögensverwaltung hinausgehende Tätigkeit vorliege.

Weitere Anhaltspunkte für eine gewerbliche Tätigkeit seien darin zu erblicken, dass die vom Mitbeteiligten abgeschlossenen Mietverträge teilweise von den Leasinggebern mitunterzeichnet worden wären, dass sich die Leasinggeber vertraglich verpflichtet hätten, die bestehenden Mietverhältnisse bei Auflösung der Untermietverträge mit gleichen Rechten und Pflichten als Hauptmietverträge zu übernehmen, und dass der Mitbeteiligte die Untermieten bis zur Höhe der Leasingraten an die Leasinggeber zediert habe. Abgesehen davon würden die von den Leasinggebern jederzeit kündbaren Leasingverträge keine Regelungen in Bezug auf allfällige Ablösezahlungen enthalten, weshalb die Ablösen letztlich freiwillig gezahlt worden seien.

Der für die langfristig angelegten Immobilienprojekte ungewöhnlich frühe Kündigungszeitpunkt und die festgestellte vertragliche Gestaltung sprächen dafür, dass der Eintritt der Leasinggeber in die vom Mitbeteiligten realisierten Mietverträge von vornherein geplant gewesen sei, weshalb die laufenden Mieteinnahmen und die Ablösezahlungen im Zusammenhang mit den gegenständlichen Objekten beim Mitbeteiligten (Objekt in V.) und bei der atypisch stillen Gesellschaft (Objekte in K. und W.) als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen seien. Der für die langfristig angelegten Immobilienprojekte ungewöhnlich frühe Kündigungszeitpunkt und die festgestellte vertragliche Gestaltung sprächen dafür, dass der Eintritt der Leasinggeber in die vom Mitbeteiligten realisierten Mietverträge von vornherein geplant gewesen sei, weshalb die laufenden Mieteinnahmen und die Ablösezahlungen im Zusammenhang mit den gegenständlichen Objekten beim Mitbeteiligten (Objekt in römisch fünf.) und bei der atypisch stillen Gesellschaft (Objekte in K. und W.) als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen seien.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung wandte der Mitbeteiligte ein, dass die Vermietung von Gebäuden

grundsätzlich Vermögensverwaltung darstelle und eine andere Beurteilung nur zulässig sei, wenn die laufende Verwaltungsarbeit jenes Ausmaß überschreite, das mit der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens üblicherweise verbunden sei.

Dass ein Vermieter die Finanzierung der vermieteten Liegenschaft so günstig wie möglich gestalte und seine Mieter nach Überlegungen eines bestmöglichen "Mietermixes" und entsprechender Bonität suche, müsse diesem zugestanden werden, ohne ihn deshalb zum gewerblichen Vermieter zu machen. In Bezug auf die gegenständlichen Objekte seien den Mietern keine Verwaltungs- und Nebenleistungen zugesagt worden. Derartige Leistungen seien auch nicht ausgeführt worden. Die Hausverwaltung habe die üblichen Leistungen umfasst und sei von unabhängigen Hausverwaltern besorgt worden. Das Objekt in V. sei von nur einem Mieter in Bestand genommen worden. In Bezug auf dieses Objekt habe sich die Tätigkeit des Mitbeteiligten auf die Realisierung des Mietobjektes und auf die Aquirierung eines Mieters beschränkt. Dass ein Vermieter die Finanzierung der vermieteten Liegenschaft so günstig wie möglich gestalte und seine Mieter nach Überlegungen eines bestmöglichen "Mietermixes" und entsprechender Bonität suche, müsse diesem zugestanden werden, ohne ihn deshalb zum gewerblichen Vermieter zu machen. In Bezug auf die gegenständlichen Objekte seien den Mietern keine Verwaltungs- und Nebenleistungen zugesagt worden. Derartige Leistungen seien auch nicht ausgeführt worden. Die Hausverwaltung habe die üblichen Leistungen umfasst und sei von unabhängigen Hausverwaltern besorgt worden. Das Objekt in römisch fünf. sei von nur einem Mieter in Bestand genommen worden. In Bezug auf dieses Objekt habe sich die Tätigkeit des Mitbeteiligten auf die Realisierung des Mietobjektes und auf die Aquirierung eines Mieters beschränkt.

Dass der Mitbeteiligte bei der Finanzierung der Objekte in K. und W. A T. als Berater beigezogen und in weiterer Folge an den Projekten beteiligt habe, sei bei dem Risiko einer monatlichen Leasingbelastung von ca. S 300.000,00 (netto) als Vorsichtsmaßnahme und nicht als Indiz für eine gewerbliche Tätigkeit zu werten.

Auch die Verpflichtung der Leasinggeber, die Mietverhältnisse bei Auflösung der Untermietverträge mit gleichen Rechten und Pflichten als Hauptmietverträge zu übernehmen, stelle kein Indiz für das Vorliegen gewerblicher Einkünfte dar. Diese Verpflichtung diene dazu, die Mieter im Falle einer Insolvenz des Mitbeteiligten abzusichern. Die Zession der Untermieten habe hingegen zur Absicherung der Leasinggeber gedient.

Die Ablösezahlungen seien nicht rechtsgrundlos erfolgt, da es diesbezüglich eine Vereinbarung zwischen dem Mitbeteiligten und der A. GmbH vom 9. April 1997 gebe. Abgesehen davon seien die von der A. AG (Anm: Großmuttergesellschaft der Leasinggeber) in Bezug auf die Objekte in K. und W. abgegebenen Garantierklärungen vom Mitbeteiligten und den Leasinggebern akzeptiert worden. Die Ablösezahlungen seien nicht rechtsgrundlos erfolgt, da es diesbezüglich eine Vereinbarung zwischen dem Mitbeteiligten und der A. GmbH vom 9. April 1997 gebe. Abgesehen davon seien die von der A. AG Anmerkung, Großmuttergesellschaft der Leasinggeber) in Bezug auf die Objekte in K. und W. abgegebenen Garantierklärungen vom Mitbeteiligten und den Leasinggebern akzeptiert worden.

Auch alle weiteren vom Prüfer angeführten Anhaltspunkte hätten aufgrund der Größenordnung des eingesetzten Kapitals nur der Absicherung der Leasinggeber, Leasingnehmer und Mieter gedient und würden keine gewerbliche Tätigkeit begründen.

Für die Schlussfolgerung des Prüfers, dass eine langfristig angelegte Vermögensverwaltung nicht beabsichtigt gewesen sei, lägen keine Beweisergebnisse vor. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise hätte der Prüfer vielmehr erkennen müssen, dass nicht die Leistung eines Immobilienmaklers, sondern der Wert des zurückerworbenen außerbetrieblichen Mietrechts abgelöst worden sei.

Der Prüfer nahm zur Berufung dahingehend Stellung, dass das An- und Vermieten der Objekte in K., V. und W. mit der hauptberuflichen Tätigkeit des Mitbeteiligten als Immobilienmakler untrennbar verbunden sei (Nutzung der einschlägigen Kontakte und Erfahrungen) und keine außerbetriebliche rein vermögensverwaltende Tätigkeit darstelle. Der Prüfer nahm zur Berufung dahingehend Stellung, dass das An- und Vermieten der Objekte in K., römisch fünf. und W. mit der hauptberuflichen Tätigkeit des Mitbeteiligten als Immobilienmakler untrennbar verbunden sei (Nutzung der einschlägigen Kontakte und Erfahrungen) und keine außerbetriebliche rein vermögensverwaltende Tätigkeit darstelle.

Im gegenständlichen Fall sei vor allem die Phase bis zum Abschluss der Untermietverträge von Bedeutung, die von kaufmännischem "Agieren" geprägt gewesen sei. Nicht die laufende Vermietung der Objekte in K., V. und W. sei im Vordergrund gestanden, sondern der Aufbau und die Organisation der Untermietverhältnisse, in welche die

Leasinggeber aufgrund der entsprechenden rechtlichen "Vorsorgemaßnahmen" nahtlos hätten eintreten können. Dies erkläre auch die vorzeitige Beendigung der Mietverhältnisse. Im gegenständlichen Fall sei vor allem die Phase bis zum Abschluss der Untermietverträge von Bedeutung, die von kaufmännischem "Agieren" geprägt gewesen sei. Nicht die laufende Vermietung der Objekte in K., römisch fünf. und W. sei im Vordergrund gestanden, sondern der Aufbau und die Organisation der Untermietverhältnisse, in welche die Leasinggeber aufgrund der entsprechenden rechtlichen "Vorsorgemaßnahmen" nahtlos hätten eintreten können. Dies erkläre auch die vorzeitige Beendigung der Mietverhältnisse.

Der Mitbeteiligte habe seit geraumer Zeit Einkünfte als Immobilienmakler und Konsulent der A. GmbH (Anm: Muttergesellschaft der Leasinggeber) realisiert und es sei ein Zusammenhang dieser Tätigkeiten mit der An- und Vermietung der Objekte in K., V. und W. evident. Dazu komme die Einbindung des atypisch stillen Gesellschafters Alfons T., der zusätzliche Erfahrungen im Bereich "Immobilienleasing und Finanzierungs-konzeption" eingebracht habe, Prokurist der A. GmbH und der G. GmbH gewesen sei, und als solcher an den Projekten in K. und W. (voraussichtlich auch V.) mitgewirkt habe. Der Mitbeteiligte habe seit geraumer Zeit Einkünfte als Immobilienmakler und Konsulent der A. GmbH (Anmerkung, Muttergesellschaft der Leasinggeber) realisiert und es sei ein Zusammenhang dieser Tätigkeiten mit der An- und Vermietung der Objekte in K., römisch fünf. und W. evident. Dazu komme die Einbindung des atypisch stillen Gesellschafters Alfons T., der zusätzliche Erfahrungen im Bereich "Immobilienleasing und Finanzierungs-konzeption" eingebracht habe, Prokurist der A. GmbH und der G. GmbH gewesen sei, und als solcher an den Projekten in K. und W. (voraussichtlich auch römisch fünf.) mitgewirkt habe.

In einer Replik auf die Stellungnahme des Prüfers zur Berufung wurde vorgebracht, dass ein einseitiger Kündigungsverzicht des Mitbeteiligten bis zum Ablauf von 14 Jahren, nicht aber der Ausschluss einer einvernehmlichen Auflösung der Leasingverträge vor diesem Zeitpunkt vereinbart worden sei. Der Mitbeteiligte habe ein Entgelt für die vorzeitige Auflösung der Leasingverträge gefordert. Die Höhe des Entgelts sei von den Leasinggebern festgesetzt und vom Mitbeteiligten akzeptiert worden.

Das kaufmännische Agieren stelle kein Indiz für das Vorliegen einer gewerblichen Tätigkeit dar, weil sich bei Projekten dieser Größenordnung jeder Investor Gedanken darüber machen müsse, wie er sein Geld mit kalkulierte[m] Risiko und möglichst gewinnbringend einsetze.

Auch die Annahme, dass die Vermietungstätigkeit des Mitbeteiligten untrennbar mit dessen Tätigkeit als Immobilienmakler verbunden sei, sei nicht richtig, weil gemäß § 1 Maklergesetz derjenige als Makler gelte, der auf Grund einer privatrechtlichen Vereinbarung für einen Auftraggeber Geschäfte mit einem Dritten vermittle, ohne ständig damit betraut zu sein. Tätigkeitsbestimmend sei demnach nicht der Begriff der Immobilie, sondern die Tätigkeit an sich. Auch die Annahme, dass die Vermietungstätigkeit des Mitbeteiligten untrennbar mit dessen Tätigkeit als Immobilienmakler verbunden sei, sei nicht richtig, weil gemäß Paragraph eins, Maklergesetz derjenige als Makler gelte, der auf Grund einer privatrechtlichen Vereinbarung für einen Auftraggeber Geschäfte mit einem Dritten vermittle, ohne ständig damit betraut zu sein. Tätigkeitsbestimmend sei demnach nicht der Begriff der Immobilie, sondern die Tätigkeit an sich.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung des Mitbeteiligten als unbegründet abgewiesen.

Im Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ergänzend vorgebracht, dass der Mitbeteiligte die Mietrechte an den Objekten in K., V. und W. mit einer einzigen Vereinbarung an einen Käufer veräußert und den Veräußerungserlös nicht in den Ankauf weiterer Liegenschaften investiert habe, weshalb die für die Gewerblichkeit erforderlichen Tatbestandsmerkmale der Nachhaltigkeit und der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht vorlägen. Im Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ergänzend vorgebracht, dass der Mitbeteiligte die Mietrechte an den Objekten in K., römisch fünf. und W. mit einer einzigen Vereinbarung an einen Käufer veräußert und den Veräußerungserlös nicht in den Ankauf weiterer Liegenschaften investiert habe, weshalb die für die Gewerblichkeit erforderlichen Tatbestandsmerkmale der Nachhaltigkeit und der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht vorlägen.

In der über Antrag des Mitbeteiligten abgehaltenen mündlichen Verhandlung brachte der Vertreter des Finanzamtes ergänzend vor, dass Bauherr und Eigentümer der in K., V. und W. gelegenen Objekte die Leasinggesellschaften gewesen seien. Der Mitbeteiligte habe in Bezug auf diese Objekte kein Kapital eingesetzt und könne bereits aus diesem Grund keine Vermögensverwaltung vorliegen. Im übrigen entspreche die vom Mitbeteiligten ausgeübte Tätigkeit dem

Bild eines Immobilien- bzw. Projektentwicklers. Die relativ kurze Phase der Vermietung sei nach Erreichung der Vollvermietung beendet worden. Dass eine langfristige Vermietung geplant gewesen sei, werde durch die tatsächlichen Geschehnisse widerlegt. In der über Antrag des Mitbeteiligten abgehaltenen mündlichen Verhandlung brachte der Vertreter des Finanzamtes ergänzend vor, dass Bauherr und Eigentümer der in K., römisch fünf. und W. gelegenen Objekte die Leasinggesellschaften gewesen seien. Der Mitbeteiligte habe in Bezug auf diese Objekte kein Kapital eingesetzt und könne bereits aus diesem Grund keine Vermögensverwaltung vorliegen. Im übrigen entspreche die vom Mitbeteiligten ausgeübte Tätigkeit dem Bild eines Immobilien- bzw. Projektentwicklers. Die relativ kurze Phase der Vermietung sei nach Erreichung der Vollvermietung beendet worden. Dass eine langfristige Vermietung geplant gewesen sei, werde durch die tatsächlichen Geschehnisse widerlegt.

Vom Mitbeteiligten wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung u. a. vorgebracht, dass die in Abrede gestellte Langfristigkeitskomponente aus den bezug habenden Verträgen zu ersehen sei. Die vorzeitigen Auflösung der Leasingvereinbarungen sei darin begründet, dass die A. GmbH aufgrund geänderter Marktbedingungen in das Vermietungsgeschäft einsteigen wollte und im eigenen Portefeuille nach geeigneten Objekten Ausschau gehalten habe. Im Anschluss daran sei dem Mitbeteiligten ein marktkonformes Angebot bezüglich des Ankaufes seiner Mietrechte unterbreitet worden, welchem dieser - nicht zuletzt wegen eines bestehenden Angebotes auf Rückkehr in die Politik - zugestimmt habe.

Die belangte Behörde gab der Berufung mit dem angefochtenen Bescheid Folge und legte in der Bescheidbegründung zunächst dar, dass die Frage, ob die streitgegenständliche Betätigung des Mitbeteiligten als gewerbliche Vermietung oder als vermögensverwaltende Tätigkeit anzusehen sei, anhand des Gesamtbildes der Verhältnisse beurteilt werden müsse.

Sodann führte die belangte Behörde aus, dass das Tatbestandselement der Nachhaltigkeit eine unabdingbare Voraussetzung für die Annahme einer gewerblichen Betätigung bilde. Dieses Tatbestandselement liege im gegenständlichen Fall nicht vor, weil der Mitbeteiligte die Mietrechte an den Objekten in K., V. und W. nicht sukzessive, sondern "uno actu" an die Leasinggeber übertragen habe. Sodann führte die belangte Behörde aus, dass das Tatbestandselement der Nachhaltigkeit eine unabdingbare Voraussetzung für die Annahme einer gewerblichen Betätigung bilde. Dieses Tatbestandselement liege im gegenständlichen Fall nicht vor, weil der Mitbeteiligte die Mietrechte an den Objekten in K., römisch fünf. und W. nicht sukzessive, sondern "uno actu" an die Leasinggeber übertragen habe.

Auch die Fremdfinanzierung der Projekte stelle kein taugliches Indiz für die Annahme der Gewerblichkeit dar, zumal die Leasingfinanzierung gerade bei Projekten mit erhöhtem Finanzierungsbedarf üblich sei und keine Rückschlüsse auf die sich aus der Einkunftsquelle ergebende Einkunftsart erlaube.

Dass der Mitbeteiligte in einem beruflichen Naheverhältnis zum Immobiliensektor stehe, sei grundsätzlich geeignet, das Bild der Planmäßigkeit des Vorgehens zu verstärken. Die sich daraus ergebende Konsequenz sei jedoch ausschließlich die, dass bei Prüfung der Abgrenzungskriterien zwischen gewerblicher und außerbetrieblicher Tätigkeit ein strengerer Maßstab anzulegen sei als bei Berufsfremden. Keinesfalls führe eine berufliche Nahebeziehung "eo ipso" zur Gewerblichkeit.

Der Mitbeteiligte habe in der mündlichen Berufungsverhandlung glaubhaft dargelegt, dass mit dem Erwerb der Mietrechte an den gegenständlichen Objekten eine auf Dauer angelegte Vermögensverwaltung geplant gewesen sei. Dies werde auch dadurch gestützt, dass der Mitbeteiligte für die Dauer von 14 Jahren auf die Kündigung der Leasingverträge verzichtet habe. Der weitere Verlauf der Dinge sei bei Vertragsabschluss weder erkenn- noch vorhersehbar gewesen. Die zur Veräußerung der Mietrechte führenden Gründe seien plausibel und nachvollziehbar und es sei der belangten Behörde bekannt, dass der Mitbeteiligte in den dem Streitjahr nachfolgenden Zeiträumen eine politische Funktion ausgeübt habe. Dass der Mitbeteiligte von der ursprünglich vorhandenen Absicht, sich durch den Erwerb der Mietrechte eine lukrative langjährige Einkunftsquelle zu verschaffen, abgegangen sei, sei in Anbetracht der Höhe der angebotenen Ablösesumme und des Auszahlungsmodus (sofortige Berichtigung) umso verständlicher. Auch die Beweggründe der Leasinggeber für den Einstieg in das Leasinggeschäft seien glaubwürdig. Die Vorgangsweise, zuerst im eigenen Portefeuille Ausschau nach geeigneten Objekten zu halten, sei verständlich und sinnvoll, zumal die Ertragslage der Objekte in K., V. und W. für die Leasinggeber gut kalkulier- und vorhersehbar gewesen sei. Der Mitbeteiligte habe in der mündlichen Berufungsverhandlung glaubhaft dargelegt, dass mit dem

Erwerb der Mietrechte an den gegenständlichen Objekten eine auf Dauer angelegte Vermögensverwaltung geplant gewesen sei. Dies werde auch dadurch gestützt, dass der Mitbeteiligte für die Dauer von 14 Jahren auf die Kündigung der Leasingverträge verzichtet habe. Der weitere Verlauf der Dinge sei bei Vertragsabschluss weder erkenn- noch vorhersehbar gewesen. Die zur Veräußerung der Mietrechte führenden Gründe seien plausibel und nachvollziehbar und es sei der belangten Behörde bekannt, dass der Mitbeteiligte in den dem Streitjahr nachfolgenden Zeiträumen eine politische Funktion ausgeübt habe. Dass der Mitbeteiligte von der ursprünglich vorhandenen Absicht, sich durch den Erwerb der Mietrechte eine lukrative langjährige Einkunftsquelle zu verschaffen, abgegangen sei, sei in Anbetracht der Höhe der angebotenen Ablösesumme und des Auszahlungsmodus (sofortige Berichtigung) umso verständlicher. Auch die Beweggründe der Leasinggeber für den Einstieg in das Leasinggeschäft seien glaubwürdig. Die Vorgangsweise, zuerst im eigenen Portefeuille Ausschau nach geeigneten Objekten zu halten, sei verständlich und sinnvoll, zumal die Ertragslage der Objekte in K., römisch fünf. und W. für die Leasinggeber gut kalkulier- und vorhersehbar gewesen sei.

Dass die im Abgabungsverfahren des Mitbeteiligten strittige Einkunftsquelle nur aus dem in V. gelegenen Objekt bestanden habe - Dass die im Abgabungsverfahren des Mitbeteiligten strittige Einkunftsquelle nur aus dem in römisch fünf. gelegenen Objekt bestanden habe -

die Objekte in K. und W. seien ja von der atypisch stillen Gesellschaft betrieben worden - stelle ein weiteres Indiz für die vermögensverwaltende Tätigkeit dar; es erachte die belangte Behörde im gegenständlichen Fall eine analoge Anwendung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Abgrenzung zwischen gewerblichem und privatem Grundstückshandel für zulässig und geboten (Hinweis auf das Urteil des BFH vom 18. September 2002, X R 183/96). Nach besagter Rechtsprechung agiere ein Grundstücksverkäufer in der Regel dann noch im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung, wenn er nicht mehr als drei Immobilien innerhalb von fünf Jahren verkaufe. Bei Verkäufen von weniger als vier Objekten könne es sonach nur bei Hinzutreten weiterer gewichtiger Umstände zur Annahme eines Gewerbebetriebes kommen. Eine gewerbliche Tätigkeit werde etwa dann anzunehmen sein, wenn der Steuerpflichtige nicht zweifelsfrei nachweise, dass er von Anfang an keine Veräußerungsabsicht gehabt habe (Hinweis auf Kohler in SWK 2003, S 359). Selbst wenn man auf Grund der vorliegenden Personenidentität - der Mitbeteiligte sei auch Geschäftsherr der atypisch stillen Gesellschaft gewesen - die Objekte in K. und W. in die Betrachtung miteinbeziehen würde, werde die zur Gewerblichkeit gezogene Grenze nicht überschritten, zumal der Mitbeteiligte im vorliegenden Fall schlüssig dargelegt habe, dass sein Handeln auf einen langfristigen Vermögensaufbau ausgerichtet gewesen sei.

Dass der Mitbeteiligte sein branchenspezifisches Know-how eingebracht habe, sei in Anbetracht des Gesamtbildes der ausgeübten Tätigkeit von geringerer Relevanz als jene Kriterien, die gegen eine gewerbliche Tätigkeit sprächen. Derartige branchenspezifische Kenntnisse wären in Bezug auf eine außerbetriebliche Tätigkeit nur dann schädlich, wenn die Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse den Rahmen einer bloßen Vermögensverwaltung sprengen würde. Anhaltspunkte dafür seien für die belangte Behörde aber nicht erkennbar, zumal die Verwaltung der Objekte in K., V. und W. von Dritten besorgt worden sei. Dass der Mitbeteiligte sein branchenspezifisches Know-how eingebracht habe, sei in Anbetracht des Gesamtbildes der ausgeübten Tätigkeit von geringerer Relevanz als jene Kriterien, die gegen eine gewerbliche Tätigkeit sprächen. Derartige branchenspezifische Kenntnisse wären in Bezug auf eine außerbetriebliche Tätigkeit nur dann schädlich, wenn die Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse den Rahmen einer bloßen Vermögensverwaltung sprengen würde. Anhaltspunkte dafür seien für die belangte Behörde aber nicht erkennbar, zumal die Verwaltung der Objekte in K., römisch fünf. und W. von Dritten besorgt worden sei.

Der Mitbeteiligte habe in der mündlichen Berufungsverhandlung zudem schlüssig dargelegt, dass die zur Auszahlung gelangten Beträge in etwa jenem Betrag (nach Steuern unter Berücksichtigung eines Risikoabschlages) entsprächen, der bei Aufrechterhaltung der Leasingverträge für die vereinbarte Vertragsdauer erzielt worden wäre. Auch dies zeige, dass der vermögensverwaltende Aspekt überwiege.

Bei der vertraglichen Gestaltung der Untermietverträge, die einen nahtlosen Eintritt der Leasinggeber in die Rechtsverhältnisse ermöglicht hätten, sei auf die herrschende Rechtslage Bedacht genommen worden. Überdies hätten Großmieter auf dem Zustandekommen eines Hauptmietverhältnisses beharrt und dieses zur *conditio sine qua non* für eine Vertragsbeziehung gemacht. Der Abschluss der Mietverträge in der vorliegenden Form sei daher sachlich begründet und stelle ebenfalls kein Indiz dafür dar, dass von vornherein die Absicht bestanden habe, die Leasingverträge betreffend die Objekte in K., V. und W. nach Erreichen der Vollvermietung zu beenden. Bei der vertraglichen Gestaltung der Untermietverträge, die einen nahtlosen Eintritt der Leasinggeber in die

Rechtsverhältnisse ermöglicht hätten, sei auf die herrschende Rechtslage Bedacht genommen worden. Überdies hätten Großmieter auf dem Zustandekommen eines Hauptmietverhältnisses beharrt und dieses zur *conditio sine qua non* für eine Vertragsbeziehung gemacht. Der Abschluss der Mietverträge in der vorliegenden Form sei daher sachlich begründet und stelle ebenfalls kein Indiz dafür dar, dass von vornherein die Absicht bestanden habe, die Leasingverträge betreffend die Objekte in K., römisch fünf. und W. nach Erreichen der Vollvermietung zu beenden.

Dass die G. GmbH den Leasingvertrag betreffend das Objekt in V. mangels Kündigungsverzicht und Garantieerklärung der A. AG (Anm: Großmutter der G. GmbH) jederzeit hätte auflösen können, erscheine nur auf den ersten Blick "zielführend", zumal die Abtretung der Leasingrechte als Gesamtpaket verhandelt worden sei und eine einseitige Auflösung der Leasingvereinbarung hinsichtlich des in V. gelegenen Objektes Auswirkung auf das Gesamtgeschäft gehabt hätte. Dass die G. GmbH den Leasingvertrag betreffend das Objekt in römisch fünf. mangels Kündigungsverzicht und Garantieerklärung der A. AG (Anmerkung, Großmutter der G. GmbH) jederzeit hätte auflösen können, erscheine nur auf den ersten Blick "zielführend", zumal die Abtretung der Leasingrechte als Gesamtpaket verhandelt worden sei und eine einseitige Auflösung der Leasingvereinbarung hinsichtlich des in römisch fünf. gelegenen Objektes Auswirkung auf das Gesamtgeschäft gehabt hätte.

Auch die Zession der Untermieten an die Leasinggeber lasse kein Indiz in Richtung Gewerblichkeit erkennen. Die gewählte Vorgangsweise entspreche der eines verkürzten Zahlungsweges, da die Leasinggeber die von den Untermietern geleisteten Zahlungen auf die vom Mitbeteiligten zu leistenden Leasingraten angerechnet hätten.

Die belangte Behörde gelange daher zum Ergebnis, dass die vom Mitbeteiligten ausgeübte Tätigkeit betreffend das in V. gelegene Objekt einer Vermietungstätigkeit im Sinne des § 28 EStG 1988 entspreche. Die belangte Behörde gelange daher zum Ergebnis, dass die vom Mitbeteiligten ausgeübte Tätigkeit betreffend das in römisch fünf. gelegene Objekt einer Vermietungstätigkeit im Sinne des Paragraph 28, EStG 1988 entspreche.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die vom Finanzamt gemäß § 292 BAO erhobene Beschwerde. Gegen diese Entscheidung wendet sich die vom Finanzamt gemäß Paragraph 292, BAO erhobene Beschwerde.

Nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

§ 2 Abs. 3 EStG 1988 lautet auszugsweise: Paragraph 2, Absatz 3, EStG 1988 lautet auszugsweise:

1. "(3) Absatz 3, Der Einkommensteuer unterliegen nur:

...

3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23), 3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Paragraph 23),

...

6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28), 6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Paragraph 28),

..."

Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind nach § 23 Z 1 EStG 1988 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 anzusehen ist. Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind nach Paragraph 23, Ziffer eins, EStG 1988 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 anzusehen ist.

Soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 gehören, sind Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung u.a. Soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer eins bis 5 gehören, sind Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung u.a.

- die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (§ 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988). - die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988).

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Betätigung des Mitbeteiligten in Bezug auf die Objekte in K., V. und W. zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führt, wobei sich der zu beurteilende Sachverhalt gemäß den Angaben des Mitbeteiligten im Abgabenverfahren und den diesbezüglich unbestrittenen Feststellungen des Prüfers wie folgt darstellt: Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Betätigung des Mitbeteiligten in Bezug auf die Objekte in K., römisch fünf. und W. zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führt, wobei sich der zu beurteilende Sachverhalt gemäß den Angaben des Mitbeteiligten im Abgabenverfahren und den diesbezüglich unbestrittenen Feststellungen des Prüfers wie folgt darstellt:

Vom Mitbeteiligten, einem Immobilienmakler, wurden in den Jahren 1994 und 1995 Leasingverträge betreffend die Objekte in K., V. und W. abgeschlossen. Die Initiative - Suche nach geeigneten Grundstücken, Grundstückswidmungsgespräche, Heranbringen der Grundstücke an die Leasinggeber etc. - zum Abschluss der Leasingverträge ging vom Mitbeteiligten aus. Die Finanzierungskonzepte wurden vom Mitbeteiligten und A T. erstellt, der Prokurist der A. GmbH (Anm: Muttergesellschaft der Leasinggeber) war und in weiterer Folge als atypisch stiller Gesellschafter an der Verwertung der Objekte in K. und W. beteiligt wurde. Die Mieter der Objekte wurden vom Mitbeteiligten und A T. ausgesucht. Mit den Mietern wurden Untermietverträge abgeschlossen, die einen Übergang aller aus den Verträgen resultierenden Rechte und Pflichten auf etwaige Rechtsnachfolger der Parteien vorsahen. Gegen Jahresende 1996 wurde die weitgehende Vollvermietung der Objekte in K., V. und W. erreicht. Im Mai 1997 wurden die Leasingverträge betreffend die angeführten Objekte aufgelöst, wobei der Mitbeteiligte für die Aufgabe der aus den Leasingverträgen resultierenden Mietrechte von den Leasinggebern S 13.900.000,00 erhielt. Vom Mitbeteiligten, einem Immobilienmakler, wurden in den Jahren 1994 und 1995 Leasingverträge betreffend die Objekte in K., römisch fünf. und W. abgeschlossen. Die Initiative - Suche nach geeigneten Grundstücken, Grundstückswidmungsgespräche, Heranbringen der Grundstücke an die Leasinggeber etc. - zum Abschluss der Leasingverträge ging vom Mitbeteiligten aus. Die Finanzierungskonzepte wurden vom Mitbeteiligten und A T. erstellt, der Prokurist der A. GmbH (Anmerkung, Muttergesellschaft der Leasinggeber) war und in weiterer Folge als atypisch stiller Gesellschafter an der Verwertung der Objekte in K. und W. beteiligt wurde. Die Mieter der Objekte wurden vom Mitbeteiligten und A T. ausgesucht. Mit den Mietern wurden Untermietverträge abgeschlossen, die einen Übergang aller aus den Verträgen resultierenden Rechte und Pflichten auf etwaige Rechtsnachfolger der Parteien vorsahen. Gegen Jahresende 1996 wurde die weitgehende Vollvermietung der Objekte in K., römisch fünf. und W. erreicht. Im Mai 1997 wurden die Leasingverträge betreffend die angeführten Objekte aufgelöst, wobei der Mitbeteiligte für die Aufgabe der aus den Leasingverträgen resultierenden Mietrechte von den Leasinggebern S 13.900.000,00 erhielt.

Die belangte Behörde führt im angefochtenen Bescheid aus, dass das Tatbestandselement der Nachhaltigkeit eine unabdingbare Voraussetzung für die Annahme einer gewerblichen Tätigkeit bilde, und vermeint unter Bezugnahme auf das zur Abgrenzung zwischen gewerblichem und privatem Grundstückshandel ergangene Urteil des Bundesfinanzhofs vom 18. September 2002, X R 183/96, wonach ein Grundstücksverkäufer in der Regel dann noch im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung agiere, wenn er nicht mehr als drei Immobilien innerhalb von fünf Jahren verkaufe, dass die gegenständlich zu beurteilende Tätigkeit des Mitbeteiligten nicht als gewerblich qualifiziert werden könne, weil die aus den oben angeführten Leasingverträgen resultierenden Mietrechte nicht sukzessive, sondern "uno actu" an die Leasinggeber übertragen worden seien.

Dazu ist zunächst zu sagen, dass der Verwaltungsgerichtshof in Bezug auf die Betätigung eines Grundstückshändlers nie auf die absolute Zahl an An- und Verkaufsvorgängen, sondern auf das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Betätigung abgestellt hat, wobei im Falle einer beruflichen Nahebeziehung (Realitätenvermittler) bereits zwei Verkäufe innerhalb von zwei Jahren als für die Gewerblichkeit ausreichend angesehen wurden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. Juli 1965, 28/65). Die Ausführungen der belangten Behörde zur Nachhaltigkeit sind schon deshalb nicht geeignet, die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Würdigung des eingangs dargestellten Sachverhaltes zu tragen. Dazu ist zunächst zu sagen, dass der Verwaltungsgerichtshof in Bezug auf die Betätigung eines Grundstückshändlers nie auf die absolute Zahl an An- und Verkaufsvorgängen, sondern auf das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Betätigung abgestellt hat, wobei im Falle einer beruflichen Nahebeziehung (Realitätenvermittler) bereits zwei Verkäufe innerhalb von zwei Jahren als für die Gewerblichkeit ausreichend angesehen wurden vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 9. Juli 1965, 28/65). Die Ausführungen der belangten Behörde zur Nachhaltigkeit sind schon deshalb nicht geeignet, die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Würdigung des eingangs dargestellten Sachverhaltes zu tragen.

Entscheidend ist allerdings, dass die hier zu beurteilende Betätigung des Mitbeteiligten dem üblichen Bild eines Grundstückshandels nicht entspricht und nach den für den typischen Grundstückshandel entwickelten Kriterien gar nicht tauglich beurteilt werden kann. Im gegenständlichen Fall ist das Gesamtbild dadurch geprägt, dass ein Immobilienmakler - teilweise unter Einbeziehung eines stillen Beteiligten - mehrere Projekte betreffend Einkaufszentren entwickelt, nach geeigneten Grundstücken gesucht, Grundstückswidmungsgespräche geführt, Finanzierungskonzepte erstellt, die Projekte an Leasinggesellschaften herangetragen und dadurch die Errichtung der Einkaufszentren bewirkt, Mieter der Geschäftslokale gesucht und letztlich den Eigentümern der Einkaufszentren vermittelt hat. Weshalb die aus einer solchen Betätigung resultierenden Einkünfte dem Tatbestand des § 23 Z. 1 EStG 1988 nicht zu subsumieren wären, macht die belangte Behörde nicht einsichtig. Entscheidend ist allerdings, dass die hier zu beurteilende Betätigung des Mitbeteiligten dem üblichen Bild eines Grundstückshandels nicht entspricht und nach den für den typischen Grundstückshandel entwickelten Kriterien gar nicht tauglich beurteilt werden kann. Im gegenständlichen Fall ist das Gesamtbild dadurch geprägt, dass ein Immobilienmakler - teilweise unter Einbeziehung eines stillen Beteiligten - mehrere Projekte betreffend Einkaufszentren entwickelt, nach geeigneten Grundstücken gesucht, Grundstückswidmungsgespräche geführt, Finanzierungskonzepte erstellt, die Projekte an Leasinggesellschaften herangetragen und dadurch die Errichtung der Einkaufszentren bewirkt, Mieter der Geschäftslokale gesucht und letztlich den Eigentümern der Einkaufszentren vermittelt hat. Weshalb die aus einer solchen Betätigung resultierenden Einkünfte dem Tatbestand des Paragraph 23, Ziffer eins, EStG 1988 nicht zu subsumieren wären, macht die belangte Behörde nicht einsichtig.

Soweit die belangte Behörde die von ihr vorgenommene Würdigung des hier zu beurteilenden Sachverhaltes damit begründet, dass der Mitbeteiligte glaubhaft dargelegt habe, dass er mit dem Erwerb der Mietrechte an den Objekten in K., V. und W., eine auf Dauer angelegte Vermögensverwaltung geplant habe, was seine Erhärtung auch darin finde, dass er auf das Recht verzichtet habe, die den Mietrechten zugrundeliegenden Leasingverträge vor dem Ablauf von 14 Jahren zu kündigen, ist ihr entgegenzuhalten, dass der Mitbeteiligte die Mietrechte an den Objekten in K., V. und W. tatsächlich unmittelbar nach Erreichen der weitgehenden Vollvermietung aufgegeben hat, was im Widerspruch zu dessen Darlegungen steht. Dieser Widerspruch wird auch durch den von der belangten Behörde ins Treffen geführten Kündigungsverzicht nicht beseitigt, zumal eine einvernehmliche Auflösung von Verträgen stets möglich ist, worauf der Mitbeteiligte in der Replik auf die Stellungnahme des Prüfers zur Berufung selbst hingewiesen hat. Soweit die belangte Behörde die von ihr vorgenommene Würdigung des hier zu beurteilenden Sachverhaltes damit begründet, dass der Mitbeteiligte glaubhaft dargelegt habe, dass er mit dem Erwerb der Mietrechte an den Objekten in K., römisch fünf. und W., eine auf Dauer angelegte Vermögensverwaltung geplant habe, was seine Erhärtung auch darin finde, dass er auf das Recht verzichtet habe, die den Mietrechten zugrundeliegenden Leasingverträge vor dem Ablauf von 14 Jahren zu kündigen, ist ihr entgegenzuhalten, dass der Mitbeteiligte die Mietrechte an den Objekten in K., römisch fünf. und W. tatsächlich unmittelbar nach Erreichen der weitgehenden Vollvermietung aufgegeben hat, was im Widerspruch zu dessen Darlegungen steht. Dieser Widerspruch wird auch durch den von der belangten Behörde ins Treffen geführten Kündigungsverzicht nicht beseitigt, zumal eine einvernehmliche Auflösung von Verträgen stets möglich ist, worauf der Mitbeteiligte in der Replik auf die Stellungnahme des Prüfers zur Berufung selbst hingewiesen hat.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als mangelhaft begründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als mangelhaft begründet und war deshalb gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Wien, am 28. Mai 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2008150025.X00

Im RIS seit

10.07.2008

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at