

TE Vwgh Erkenntnis 1978/11/7 0727/76

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 07.11.1978

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §28;

BAO §32;

EStG 1967 §15 Abs1 Z1;

GewStG §1 Abs1;

1. BAO § 28 heute
2. BAO § 28 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 32 heute
2. BAO § 32 gültig ab 01.01.1962

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 0815/76

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zach und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin Ministerialsekretär Papp, über die Beschwerde des Dr. MK in K, vertreten durch Dr. Peter Kisler und DDr. Karl Pistotnik, Rechtsanwälte in Wien I, Börsegasse 12, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten, Berufungssenat I, vom 11. April 1975, Zl. 67-III-1971, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1967 bis 1969, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Beschwerdeführers und seines Vertreters, Rechtsanwalt Dr. Peter Kisler, und des Vertreters der belangten Behörde, Finanzoberkommissär Dr. WT, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zach und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin Ministerialsekretär Papp, über die Beschwerde des Dr. MK in K, vertreten durch Dr. Peter Kisler und DDr. Karl Pistotnik, Rechtsanwälte in Wien römisch eins, Börsegasse 12, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten, Berufungssenat römisch eins, vom 11. April 1975, Zl. 67-III-1971, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1967 bis 1969, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Beschwerdeführers und seines Vertreters, Rechtsanwalt Dr. Peter Kisler, und des Vertreters der belangten Behörde, Finanzoberkommissär

Dr. WT, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.112,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Rechtsanwalt in K. Er ist weiters Alleininhaber eines Hotels in Kärnten und Mitunternehmer an einer Offenen Handelsgesellschaft (Fäkalienabfuhr). Außerdem bezog er in den Streitjahren geringfügige Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie aus Vermietung und Verpachtung.

Bei einer die Streitjahre betreffenden Betriebsprüfung stellte der Prüfer fest, daß der Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt zahlreiche Ablöseverhandlungen für Grundstückseigentümer im Rahmen des Baues der Südautobahn durchgeführt habe. Im Jahre 1967 hätte er sich erstmalig entschlossen, Grundstücke, hauptsächlich solche im Gebiet der Südautobahntrasse, zu erwerben. Die Grundstücke habe er zum Teil nach sehr kurzer Zeit wieder veräußert. Die Käufe bzw. Verkäufe einzelner Grundstücke erstreckten sich nicht nur auf den Prüfungszeitraum 1967 - 1969, sondern auch auf spätere Zeiträume. Die Betriebsprüfung beschränke sich jedoch hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung dieser Grundstückstransaktionen nur auf jene des Prüfungszeitraumes. Im folgenden legte der Prüfer dar, daß der Beschwerdeführer am 8. Mai 1967 ein Grundstück um S 130.400,--, am 14. Oktober 1968 ein Grundstück um S 158.000,--, am 17. März 1969 acht Grundstücke um S 113.000,-- und am 28. Jänner 1969 ein Grundstück um S 101.970,-- gekauft habe. Davon seien im Jahre 1968 ein Grundstück um S 268.710,-- und im Jahre 1969 zwei Grundstücke um S 45.000,-- bzw. S 299.610,-- verkauft worden. Aus den Grundverkäufen wären Einkünfte aus Gewerbebetrieb angefallen. Die Selbständigkeit der Betätigung sei unbestritten und auch die Gewinnerzielungsabsicht sei, wie aus den sich ergebenden Veräußerungsgewinnen zu ersehen wäre, gegeben. Nachhaltigkeit der Betätigung sei ebenfalls zu bejahen, da sich die Käufe und Verkäufe der einzelnen Grundstücke, soweit überblickbar, über die Jahre 1967 bis 1970 erstreckt hätten und anzunehmen wäre, daß in den kommenden Jahren ebenfalls noch Verkäufe getätigt würden. Auch die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ließe sich nicht verneinen. Die Finanzierung für den Ankauf der einzelnen Grundstücke sei laut Beschwerdeführer ausschließlich mit Fremdkapital erfolgt, da durch den Umbau des Hotelbetriebes im Jahre 1967 (Kosten 3 Mio Schilling) die finanzielle Lage angespannt gewesen sei. Zum Teil seien Privatdarlehen und Bankkredite in Anspruch genommen worden. Auch dies spreche dafür, daß es sich bei den Grundstückstransaktionen keineswegs um eine Tätigkeit im Rahmen bloßer Vermögensverwaltung, sondern von vornherein um Maßnahmen handle, bei denen die Ausnutzung der Preisdifferenz zwischen den Grundstückseinkaufs- und -verkaufspreisen im Vordergrund gestanden sei. Die Gewinnermittlung für den Grundstückshandel gemäß § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1967 (EStG 1967) ergab unter Berücksichtigung von Betriebsausgaben wie Kreditzinsen und Fahrtkosten für 1967, in welchem Jahr noch kein Grundstücksverkauf stattgefunden hatte, einen Verlust von S 19.265,-- und für die Jahre 1968 und 1969 Gewinne von S 84.579,-- bzw. S 128.315,--.

Bei einer die Streitjahre betreffenden Betriebsprüfung stellte der Prüfer fest, daß der Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt zahlreiche Ablöseverhandlungen für Grundstückseigentümer im Rahmen des Baues der Südautobahn durchgeführt habe. Im Jahre 1967 hätte er sich erstmalig entschlossen, Grundstücke, hauptsächlich solche im Gebiet der Südautobahntrasse, zu erwerben. Die Grundstücke habe er zum Teil nach sehr kurzer Zeit wieder veräußert. Die Käufe bzw. Verkäufe einzelner Grundstücke erstreckten sich nicht nur auf den Prüfungszeitraum 1967 - 1969, sondern auch auf spätere Zeiträume. Die Betriebsprüfung beschränke sich jedoch hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung dieser Grundstückstransaktionen nur auf jene des Prüfungszeitraumes. Im folgenden legte der Prüfer dar, daß der Beschwerdeführer am 8. Mai 1967 ein Grundstück um S 130.400,--, am 14. Oktober 1968 ein Grundstück um S 158.000,--, am 17. März 1969 acht Grundstücke um S 113.000,-- und am 28. Jänner 1969 ein Grundstück um S 101.970,-- gekauft habe. Davon seien im Jahre 1968 ein Grundstück um S 268.710,-- und im Jahre 1969 zwei Grundstücke um S 45.000,-- bzw. S 299.610,-- verkauft worden. Aus den Grundverkäufen wären Einkünfte aus Gewerbebetrieb angefallen.

Die Selbständigkeit der Betätigung sei unbestritten und auch die Gewinnerzielungsabsicht sei, wie aus den sich ergebenden Veräußerungsgewinnen zu ersehen wäre, gegeben. Nachhaltigkeit der Betätigung sei ebenfalls zu bejahen, da sich die Käufe und Verkäufe der einzelnen Grundstücke, soweit überblickbar, über die Jahre 1967 bis 1970 erstreckt hätten und anzunehmen wäre, daß in den kommenden Jahren ebenfalls noch Verkäufe getätigt würden. Auch die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ließe sich nicht verneinen. Die Finanzierung für den Ankauf der einzelnen Grundstücke sei laut Beschwerdeführer ausschließlich mit Fremdkapital erfolgt, da durch den Umbau des Hotelbetriebes im Jahre 1967 (Kosten 3 Mio Schilling) die finanzielle Lage angespannt gewesen sei. Zum Teil seien Privatdarlehen und Bankkredite in Anspruch genommen worden. Auch dies spreche dafür, daß es sich bei den Grundstückstransaktionen keineswegs um eine Tätigkeit im Rahmen bloßer Vermögensverwaltung, sondern von vornherein um Maßnahmen handle, bei denen die Ausnutzung der Preisdifferenz zwischen den Grundstückseinkaufs- und -verkaufspreisen im Vordergrund gestanden sei. Die Gewinnermittlung für den Grundstückshandel gemäß Paragraph 4, Absatz eins, des Einkommensteuergesetzes 1967 (EStG 1967) ergab unter Berücksichtigung von Betriebsausgaben wie Kreditzinsen und Fahrtkosten für 1967, in welchem Jahr noch kein Grundstücksverkauf stattgefunden hatte, einen Verlust von S 19.265,-- und für die Jahre 1968 und 1969 Gewinne von S 84.579,-- bzw. S 128.315,--.

Das Finanzamt erließ für die Streitjahre Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide, in denen es der Auffassung des Betriebsprüfers Rechnung trug, gegen die aber der Beschwerdeführer Berufung erhob. Darin bezeichnete er die Feststellung des Prüfers, daß er Grundstücke hauptsächlich im Gebiet der Südbahn erworben hätte, als unrichtig. Vielmehr habe er im Gebiet der Südbahn insgesamt nur zwei Grundstücke erworben. Die Grundstücke, die im Bereich der Bahntrasse gelegen wären, seien zudem nicht verkauft, sondern bis auf ein noch im Hälfteeigentum des Beschwerdeführers befindliches Restgrundstück von zirka 1000 m² enteignet worden.

Die Anlage von Geldmitteln in Grund und Boden sei, wie der Beschwerdeführer in der Berufung weiters ausführte, für einen freiberuflich Tätigen geradezu typisch. Sie diene im Hinblick auf die zu erwartenden geringen Pensionseinkünfte der Altersversorgung. Die Anlage von Geldmitteln in Grund und Boden sei im Hinblick auf die ständige Geldentwertung sinnvoll.

Daß für die Grundankäufe Fremdkapital aufgenommen worden wäre, treffe nicht zu. Diesbezüglich seien noch entsprechende Sachverhaltsfeststellungen erforderlich.

In der Folge stellte der Beschwerdeführer in der Berufung in Abrede, daß er mit den Grundstücksgeschäften eine nachhaltige Betätigung entfaltet habe. Die Übernahme einzelner gewinnbringender Geschäfte, wenn sie nur gelegentlich erfolge und nicht die Absicht bestehe, aus der wiederholt ausgeübten Tätigkeit eine ständige Erwerbsquelle zu machen, sei noch nicht der Anfang eines Gewerbebetriebes. Wer lediglich sein in Grundbesitz oder Wertpapieren angelegtes Vermögen zweckmäßig und nutzbringend verwalte, betreibe kein Gewerbe. Dies gelte im besonderen für Maßnahmen der Vermögensverwaltung, die durch die jeweiligen Ereignisse und Verhältnisse bestimmt worden seien und durch die der Steuerpflichtige seine Altersversorgung sicherstellen wolle. Ein Grundstückshandel setze Planmäßigkeit der Tätigkeit mit der Absicht auf Gewinnerzielung voraus. Diese Planmäßigkeit werde bei Aufschließung der Grundstücke vor dem Verkauf angenommen.

Auch die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sei in seinem Fall nicht gegeben. Er habe keinen wie immer gearteten Einfluß auf den Verkauf genommen. Bei den beiden aufgezeigten Enteignungen handle es sich um von ihm unbeeinflussbare Zwangsakte und beim dritten (verkauften) Grundstück sei der Käufer, der seinen angrenzenden Besitz habe arrondieren wollen, an ihn herangetreten und habe um Abverkauf des Grundstückes ersucht.

Bei der im angefochtenen Bescheid vertretenen Rechtsansicht wäre auch für die Besteuerung von Spekulationsgewinnen kein Raum. Die fraglichen Grundstücksgeschäfte fielen in die private Sphäre des Beschwerdeführers. Auch ihre Zuordnung zu einem schon bestehenden Gewerbebetrieb im Sinne von Lehre und Rechtsprechung komme im Beschwerdefall nicht in Betracht. Wenn man in seinem Fall von einer Nebentätigkeit überhaupt sprechen könnte, wäre diese der Einkommensart des Hauptberufes zuzurechnen.

Die Tätigkeit eines Rechtsanwaltes sei jedoch nicht auf einen Grundstückshandel gerichtet, sodaß ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Rechtsanwaltstätigkeit und den Grundstücksgeschäften nicht erblickt werden könne. Es liege sohin insgesamt keine gewerbliche Tätigkeit, sondern Privatvermögensverwaltung vor.

Mit einem Vorhalt vom 8. April 1974 übermittelte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer eine Aufstellung über von ihm getätigte Grundkäufe bzw. Grundverkäufe in der Zeit von 1964 bis 1974 und verband damit die Fragen, ob die in der Aufstellung angeführten Angaben, Daten, Zahlen usw. richtig seien, ob die Grundstücke, die in der Aufstellung noch als unverkauft aufscheinen, in der Zwischenzeit verkauft worden seien und ob der Beschwerdeführer Grundstücke, die in der Aufstellung nicht aufscheinen, in der Zeit ab 1964 bis heute (8. April 1974) erworben oder verkauft habe. Für einzelne Parzellen wurde um Bekanntgabe ihrer Größe ersucht. Weiters übermittelte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit demselben Vorhalt eine vom Betriebsprüfer angestellte Geldverkehrsrechnung zur Stellungnahme. In dieser Geldverkehrsrechnung kam der Prüfer zum Ergebnis, daß der Beschwerdeführer die Grundstücksgeschäfte mit Fremdmitteln finanziert habe. Weiters verwies die belangte Behörde im Vorhalt auf Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, die der Auffassung des Beschwerdeführers in den Fragen der Nachhaltigkeit, der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr und der Vermögensverwaltung entgegenstünden. Trotz mehrmaliger Einmahnungen und Fristverlängerungen, zuletzt bis 20. Februar 1975, blieb der Vorhalt der belangten Behörde vom 8. April 1974 seitens des Beschwerdeführers unbeantwortet.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers keine Folge. Zur Begründung dieser Entscheidung führte die belangte Behörde zunächst aus, die Frage, ob der überwiegende Teil der Grundstücke im Bereich der Südautobahn gelegen sei oder nicht, wäre in Anbetracht der Tatbestandsmerkmale des § 28 der Bundesabgabenordnung (BAO) unerheblich. Zur Fremdmittelfinanzierung der Grundstückskäufe legte die belangte Behörde dar, daß der Summe der Gewinne 1967 - 1969 aus der Rechtsanwaltskanzlei annähernd ebenso hohe Einlagen in den Hotelbetrieb gegenüberstünden, die mangels anderer nennenswerter Einkünfte nur aus der Rechtsanwaltskanzlei stammen könnten. Es widerspreche nämlich den Erfahrungen, daß Kredite, die eindeutig mit einem Gewerbebetrieb zusammenhängen, in der Privatsphäre aufgenommen und sodann als Einlage in den Gewerbebetrieb eingebracht würden. Die Geldverkehrsrechnung des Betriebsprüfers sei unbestritten geblieben. Unbestritten seien auch nach der Berufung von den Tatbestandsmerkmalen des § 28 BAO jene der Selbständigkeit und der Gewinnerzielungsabsicht. Zur Frage der Nachhaltigkeit verwies die belangte Behörde auf die dem Vorhalt vom 8. April 1974 beigeschlossene Aufstellung, aus welcher sich ergebe, daß innerhalb eines Jahrzehntes 37 Grundstücke angeschafft worden seien. In der Aufstellung seien zwar nur 28 Käufe aufgezählt, doch hätten einzelne Käufe mehrere Grundstücke zum Gegenstand gehabt. Desgleichen ergebe sich aus der Aufstellung, daß ab 1968 an sechs verschiedene Personen Grundstücksverkäufe durchgeführt worden seien. Bei dieser Sachlage habe der Beschwerdeführer nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine nachhaltige Tätigkeit entfaltet. Die Wiederholungsabsicht sei durch die Tatsache, daß zahlreiche Grundstückskäufe und -verkäufe stattgefunden hätten, erwiesen. Daß für die Beurteilung dieser Absicht nicht nur die Tätigkeit im jeweiligen Veranlagungszeitraum herangezogen werden dürfe, sondern auch die weitere Tätigkeit zu berücksichtigen sei, ergebe sich ebenfalls aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Es hätten daher auch die nach 1969 durchgeführten Verkäufe nicht außer Betracht bleiben können. Nicht beizupflichten sei auch dem Berufungsvorbringen, daß bei der Beurteilung der gegenständlichen Frage die Übereignung der beiden im Bereich der Autobahntrasse gelegenen Grundstücke außer Betracht zu bleiben habe, da der Eigentumsübergang an die Republik Österreich mittels Enteignung erfolgt sei. Der Verlauf der Wörthersee-Autobahn im hier in Betracht kommenden Abschnitt habe nämlich spätestens Ende 1964 festgestanden; denn gerade in diesem Abschnitt habe am 6. März 1965 die Spatenstichfeier und damit der Auftakt zu den Arbeiten an dieser Autobahnstrecke stattgefunden. Zum Zeitpunkt des Erwerbes der später enteigneten Grundstücke am 8. Mai 1967 bzw. am 14. Oktober 1968 sei also bereits über zwei bzw. dreieinhalb Jahre am gegenständlichen Autobahnabschnitt gearbeitet worden. Bedenke man außerdem, daß der Beschwerdeführer wiederholt bei Ablöseverhandlungen im Bereich der Südautobahntrasse als Parteienvertreter aufgetreten sei, was amtsbekannt wäre, so könne nicht mit Erfolg eingewendet werden, der Beschwerdeführer habe nicht gewußt, daß die von ihm erworbenen

Grundstücke ebenfalls für den Autobahnbau benötigt würden. Wenn aber ein Grundstück gekauft werde, von dem von vornherein bekannt sei, daß es in kürzester Frist für Zwecke des Autobahnbaues abgelöst oder enteignet werde, so könne nicht in Abrede gestellt werden, daß schon beim Erwerb die baldige und möglichst einträgliche Veräußerung oder Enteignung desselben ins Auge gefaßt worden sei. Bei der Beurteilung der Nachhaltigkeit könnten daher auch diese beiden Grundstücksübereignungen nicht außer Betracht bleiben. Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers keine Folge. Zur Begründung dieser Entscheidung führte die belangte Behörde zunächst aus, die Frage, ob der überwiegende Teil der Grundstücke im Bereich der Südautobahn gelegen sei oder nicht, wäre in Anbetracht der Tatbestandsmerkmale des Paragraph 28, der Bundesabgabenordnung (BAO) unerheblich. Zur Fremdmittelfinanzierung der Grundstückskäufe legte die belangte Behörde dar, daß der Summe der Gewinne 1967 - 1969 aus der Rechtsanwaltskanzlei annähernd ebenso hohe Einlagen in den Hotelbetrieb gegenüberstünden, die mangels anderer nennenswerter Einkünfte nur aus der Rechtsanwaltskanzlei stammen könnten. Es widerspreche nämlich den Erfahrungen, daß Kredite, die eindeutig mit einem Gewerbebetrieb zusammenhängen, in der Privatsphäre aufgenommen und sodann als Einlage in den Gewerbebetrieb eingebracht würden. Die Geldverkehrsrechnung des Betriebsprüfers sei unbestritten geblieben. Unbestritten seien auch nach der Berufung von den Tatbestandsmerkmalen des Paragraph 28, BAO jene der Selbständigkeit und der Gewinnerzielungsabsicht. Zur Frage der Nachhaltigkeit verwies die belangte Behörde auf die dem Vorhalt vom 8. April 1974 beigeschlossene Aufstellung, aus welcher sich ergebe, daß innerhalb eines Jahrzehntes 37 Grundstücke angeschafft worden seien. In der Aufstellung seien zwar nur 28 Käufe aufgezählt, doch hätten einzelne Käufe mehrere Grundstücke zum Gegenstand gehabt. Desgleichen ergebe sich aus der Aufstellung, daß ab 1968 an sechs verschiedene Personen Grundstücksverkäufe durchgeführt worden seien. Bei dieser Sachlage habe der Beschwerdeführer nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine nachhaltige Tätigkeit entfaltet. Die Wiederholungsabsicht sei durch die Tatsache, daß zahlreiche Grundstückskäufe und -verkäufe stattgefunden hätten, erwiesen. Daß für die Beurteilung dieser Absicht nicht nur die Tätigkeit im jeweiligen Veranlagungszeitraum herangezogen werden dürfe, sondern auch die weitere Tätigkeit zu berücksichtigen sei, ergebe sich ebenfalls aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Es hätten daher auch die nach 1969 durchgeführten Verkäufe nicht außer Betracht bleiben können. Nicht beizupflichten sei auch dem Berufungsvorbringen, daß bei der Beurteilung der gegenständlichen Frage die Übereignung der beiden im Bereich der Autobahntrasse gelegenen Grundstücke außer Betracht zu bleiben habe, da der Eigentumsübergang an die Republik Österreich mittels Enteignung erfolgt sei. Der Verlauf der Wörthersee-Autobahn im hier in Betracht kommenden Abschnitt habe nämlich spätestens Ende 1964 festgestanden; denn gerade in diesem Abschnitt habe am 6. März 1965 die Spatenstichfeier und damit der Auftakt zu den Arbeiten an dieser Autobahnstrecke stattgefunden. Zum Zeitpunkt des Erwerbes der später enteigneten Grundstücke am 8. Mai 1967 bzw. am 14. Oktober 1968 sei also bereits über zwei bzw. dreieinhalb Jahre am gegenständlichen Autobahnabschnitt gearbeitet worden. Bedenke man außerdem, daß der Beschwerdeführer wiederholt bei Ablöseverhandlungen im Bereich der Südautobahntrasse als Parteienvertreter aufgetreten sei, was amtsbekannt wäre, so könne nicht mit Erfolg eingewendet werden, der Beschwerdeführer habe nicht gewußt, daß die von ihm erworbenen Grundstücke ebenfalls für den Autobahnbau benötigt würden. Wenn aber ein Grundstück gekauft werde, von dem von vornherein bekannt sei, daß es in kürzester Frist für Zwecke des Autobahnbaues abgelöst oder enteignet werde, so könne nicht in Abrede gestellt werden, daß schon beim Erwerb die baldige und möglichst einträgliche Veräußerung oder Enteignung desselben ins Auge gefaßt worden sei. Bei der Beurteilung der Nachhaltigkeit könnten daher auch diese beiden Grundstücksübereignungen nicht außer Betracht bleiben.

Die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, die sich in der Bereitschaft des Unternehmers dokumentiere, mit jedermann in Geschäftsverkehr zu treten, der Bedarf nach seinen Sachgütern oder Leistungen habe, erweise sich aus den Verkäufen an sechs verschiedene Personen und letzten Endes auch auf Grund der von vornherein einkalkulierten Übereignungen an die Republik Österreich. Dem Vorbringen in der Berufung, daß es erforderlich sei, die Bereitschaft, mit jedermann in Geschäftsverkehr zu treten, durch Geschäftsanzeigen in der Presse, Schaukästen, Hinweise in Branchenverzeichnissen usw. nach außen hin zur Kenntnis zu bringen, was im Beschwerdefall nicht geschehen sei, hält die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Tatsache entgegen, daß es dem Beschwerdeführer trotzdem möglich gewesen

sei, mit zahlreichen Personen in Geschäftsverbindung zu treten. Schon der ehemalige Reichsfinanzhof habe den Standpunkt vertreten, daß bei einem Grundstückshändler das Hervortreten Dritten gegenüber bereits dadurch gegeben sei, daß das zum Verkauf in Frage kommende Gelände in der Regel aus seiner Lage ersichtlich sei und die Besitzer von Grundstücken von Kauflustigen leicht zu ermitteln wären, sodaß es eines Hervortretens durch Reklametätigkeit u. dgl. im allgemeinen nicht bedürfe (Urteil des Reichsfinanzhofes vom 5. Oktober 1938, RStBl. 1939, Seite 158).

Zu den Berufungsausführungen, die Grundstücksgeschäfte dienten der Vermögensanlage und wären Vermögensverwaltung, verweist die belangte Behörde auf die mehrfach erwähnte Geldverkehrsrechnung, die zeige, daß eine Notwendigkeit, liquide Mittel zu veranlagen, von vornherein nicht gegeben gewesen sei. Von einer Vermögensverwaltung könne dann keine Rede sein, wenn zur Durchführung gewinnbringender Geschäfte im beträchtlichen Maße Fremdgelder aufgenommen würden. Aus § 32 BAO folge zudem, daß der Gesetzgeber die Vermögensverwaltung bei unbeweglichem Vermögen insbesondere in der Vermietung oder Verpachtung erblicke. Auch der gelegentliche Verkauf eines Grundstückes sei nicht steuerschädlich. Deshalb könne auch dem Einwand, daß bei der vom Finanzamt vertretenen Ansicht kein Raum für die Besteuerung eines Spekulationsgewinnes (§ 23 EStG 1967) gegeben sei, nicht beigespflichtet werden. Wer in verhältnismäßig kurzer Zeit wiederholt Grundstücke kaufe und verkaufe, verwalte diese nicht, sondern handle mit ihnen und gehe daher über die Vermögensverwaltung hinaus. Das vom Beschwerdeführer in der Berufung zitierte Urteil eines deutschen Finanzgerichtes aus dem Jahre 1955, betreffend Sicherung der Altersversorgung als Maßnahme der Vermögensverwaltung, habe offensichtlich einen anders gelagerten Fall betroffen. Zudem sei der Beschwerdeführer die Begründung schuldig geblieben, durch welche Verhältnisse er gezwungen gewesen sei, aus Gründen der Altersversorgung zugekaufte Grundstücke wieder zu verkaufen, zumal er 1969 erst 40 Jahre alt gewesen sei und über erhebliche Einkünfte aus der Rechtsanwaltskanzlei verfügt habe.

Zu den Berufungsausführungen, die Grundstücksgeschäfte dienten der Vermögensanlage und wären Vermögensverwaltung, verweist die belangte Behörde auf die mehrfach erwähnte Geldverkehrsrechnung, die zeige, daß eine Notwendigkeit, liquide Mittel zu veranlagen, von vornherein nicht gegeben gewesen sei. Von einer Vermögensverwaltung könne dann keine Rede sein, wenn zur Durchführung gewinnbringender Geschäfte im beträchtlichen Maße Fremdgelder aufgenommen würden. Aus Paragraph 32, BAO folge zudem, daß der Gesetzgeber die Vermögensverwaltung bei unbeweglichem Vermögen insbesondere in der Vermietung oder Verpachtung erblicke. Auch der gelegentliche Verkauf eines Grundstückes sei nicht steuerschädlich. Deshalb könne auch dem Einwand, daß bei der vom Finanzamt vertretenen Ansicht kein Raum für die Besteuerung eines Spekulationsgewinnes (Paragraph 23, EStG 1967) gegeben sei, nicht beigespflichtet werden. Wer in verhältnismäßig kurzer Zeit wiederholt Grundstücke kaufe und verkaufe, verwalte diese nicht, sondern handle mit ihnen und gehe daher über die Vermögensverwaltung hinaus. Das vom Beschwerdeführer in der Berufung zitierte Urteil eines deutschen Finanzgerichtes aus dem Jahre 1955, betreffend Sicherung der Altersversorgung als Maßnahme der Vermögensverwaltung, habe offensichtlich einen anders gelagerten Fall betroffen. Zudem sei der Beschwerdeführer die Begründung schuldig geblieben, durch welche Verhältnisse er gezwungen gewesen sei, aus Gründen der Altersversorgung zugekaufte Grundstücke wieder zu verkaufen, zumal er 1969 erst 40 Jahre alt gewesen sei und über erhebliche Einkünfte aus der Rechtsanwaltskanzlei verfügt habe.

Zum Berufungseinwand, daß der Grundstückshandel Planmäßigkeit voraussetze, hält die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid fest, daß der deutsche Bundesfinanzhof diese Planmäßigkeit in Fällen fordere, in denen die Eigentümer großer Grundstücksflächen, insbesondere Landwirte, größere Teile ihres Grundbesitzes in Form kleinerer Parzellen verkaufen, ohne aber Zukäufe zu tätigen. Der Bundesfinanzhof stehe aber auch auf dem Standpunkt, daß eine mehrfache Umschichtung von Grundstücken (Kauf und Verkauf) innerhalb eines verhältnismäßig kurzen Zeitraumes nicht mehr als private Vermögensverwaltung gewertet werden könne, vor allem dann, wenn der Steuerpflichtige das durch seine übrige Tätigkeit gewonnene Wissen um günstige Gelegenheiten für den An- und Verkauf von Grundstücken habe nützen können. Im betreffenden Urteil vom 29. März 1973, BStBl. 1973, II, Seite 661, führe der Bundesfinanzhof auch aus, der Umstand, daß der Anleger dadurch die Sicherung seiner Altersversorgung angestrebt habe, stehe der Annahme, er habe dieses Ziel durch seine gewerbliche Tätigkeit verfolgt, nicht entgegen.

Zum Berufungseinwand, daß der Grundstückshandel Planmäßigkeit voraussetze, hält die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid fest,

daß der deutsche Bundesfinanzhof diese Planmäßigkeit in Fällen fordere, in denen die Eigentümer großer Grundstücksflächen, insbesondere Landwirte, größere Teile ihres Grundbesitzes in Form kleinerer Parzellen verkaufen, ohne aber Zukäufe zu tätigen. Der Bundesfinanzhof stehe aber auch auf dem Standpunkt, daß eine mehrfache Umschichtung von Grundstücken (Kauf und Verkauf) innerhalb eines verhältnismäßig kurzen Zeitraumes nicht mehr als private Vermögensverwaltung gewertet werden könne, vor allem dann, wenn der Steuerpflichtige das durch seine übrige Tätigkeit gewonnene Wissen um günstige Gelegenheiten für den An- und Verkauf von Grundstücken habe nützen können. Im betreffenden Urteil vom 29. März 1973, BStBl. 1973, römisch zwei, Seite 661, führe der Bundesfinanzhof auch aus, der Umstand, daß der Anleger dadurch die Sicherung seiner Altersversorgung angestrebt habe, stehe der Annahme, er habe dieses Ziel durch seine gewerbliche Tätigkeit verfolgt, nicht entgegen.

Im Beschwerdefall habe der Beschwerdeführer innerhalb eines Jahrzehntes 37 Grundstücke erworben und in einem Zeitraum von nur 2 1/4 Jahren (16. Mai 1968 - 31. August 1970) hievon sieben Veräußerungen getätigt. Daß dadurch eine mehrfache Umschichtung von Grundstücken bewirkt worden sei, könne wohl nicht in Abrede gestellt werden. Desgleichen sei es offensichtlich, daß der Beschwerdeführer durch seine Mitwirkung bei Ablöseverhandlungen im Raum der Südautobahn mit Personen in Verbindung gekommen sei, wodurch er günstige Gelegenheiten für den Ankauf von Grundstücken habe nützen können.

Der Beschwerdeführer bekämpfte die Berufungsentscheidung der belangten Behörde zunächst beim Verfassungsgerichtshof, doch blieb seine Beschwerde dort ohne Erfolg und wurde zur Entscheidung darüber, ob der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid in einem anderen als einem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte verletzt worden sei, antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetreten. In der im verwaltungsgerichtlichen Verfahren auftragsgemäß ergänzten Beschwerde macht der Beschwerdeführer inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Durchführung der beantragten Verhandlung erwogen:

In Streit steht, ob der Beschwerdeführer mit dem Erwerb und der Abgabe von Grundstücken (im folgenden kurz "Grundstücksgeschäfte" genannt) die Voraussetzungen für einen Gewerbebetrieb erfüllt. Gewerbebetrieb ist nach § 28 BAO eine selbständige, nachhaltige 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 Ausübung eines freien Berufes noch als eine andere selbständige Arbeit im Sinn des Einkommensteuerrechtes anzusehen ist. In Streit steht, ob der Beschwerdeführer mit dem Erwerb und der Abgabe von Grundstücken (im folgenden kurz "Grundstücksgeschäfte" genannt) die Voraussetzungen für einen Gewerbebetrieb erfüllt. Gewerbebetrieb ist nach Paragraph 28, BAO eine selbständige, nachhaltige 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 Ausübung eines freien Berufes noch als eine andere selbständige Arbeit im Sinn des Einkommensteuerrechtes anzusehen ist.

Von den Tatbestandsmerkmalen des § 28 BAO sind für den Beschwerdefall unbestrittenermaßen jene der Ausübung der Land- und Forstwirtschaft, der Ausübung eines freien Berufes oder einer anderen selbständigen Arbeit im Sinn des Einkommensteuerrechtes ohne Bedeutung. Die Selbständigkeit der Betätigung stellt der Beschwerdeführer nicht in Abrede. Von den Tatbestandsmerkmalen des Paragraph 28, BAO sind für den Beschwerdefall unbestrittenermaßen jene der Ausübung der Land- und Forstwirtschaft, der Ausübung eines freien Berufes oder einer anderen selbständigen Arbeit im Sinn des Einkommensteuerrechtes ohne Bedeutung. Die Selbständigkeit der Betätigung stellt der Beschwerdeführer nicht in Abrede.

Die Gewinnabsicht hat der Beschwerdeführer im Abgabungsverfahren nicht in Zweifel gezogen. In Anbetracht der aus den einzelnen Grundstücksgeschäften tatsächlich erzielten, zum Teil erheblichen Gewinne war die belangte Behörde, anders als der Beschwerdeführer vermeint, nicht dazu verhalten, sich im angefochtenen Bescheid von sich aus mit der Frage der Gewinnabsicht in besonderer Weise auseinanderzusetzen. Vielmehr wäre es am Beschwerdeführer gelegen gewesen, schon im Verwaltungsverfahren gegen die Feststellung des Betriebsprüfers, aus den Gewinnen wäre auf die Gewinnabsicht zu schließen, Einwände zu erheben; in der Beschwerde erweist sich die Behauptung fehlender Gewinnabsicht als eine gemäß § 41 Abs. 1 VwGG 1965

unbeachtliche Neuerung. Die Gewinnabsicht hat der Beschwerdeführer im Abgabeverfahren nicht in Zweifel gezogen. In Anbetracht der aus den einzelnen Grundstücksgeschäften tatsächlich erzielten, zum Teil erheblichen Gewinne war die belangte Behörde, anders als der Beschwerdeführer vermeint, nicht dazu verhalten, sich im angefochtenen Bescheid von sich aus mit der Frage der Gewinnabsicht in besonderer Weise auseinanderzusetzen. Vielmehr wäre es am Beschwerdeführer gelegen gewesen, schon im Verwaltungsverfahren gegen die Feststellung des Betriebsprüfers, aus den Gewinnen wäre auf die Gewinnabsicht zu schließen, Einwände zu erheben; in der Beschwerde erweist sich die Behauptung fehlender Gewinnabsicht als eine gemäß Paragraph 41, Absatz eins, VwGG 1965 unbeachtliche Neuerung.

Nachhaltig wird eine Tätigkeit ausgeübt, wenn sie mit Wiederholungsabsicht durchgeführt wird (s. Philipp, Gewerbesteuer, Tz 1-49, und die dort angeführte Rechtsprechung). Ob Wiederholungsabsicht besteht, kann allerdings regelmäßig nur aus den objektiven Sachverhaltselementen erschlossen werden. Der Erwerb von 37 Grundstücken innerhalb von rund zehn Jahren und die entgeltliche Abgabe von sieben Grundstücken innerhalb von nur etwas mehr als zwei Jahren im selben Zeitabschnitt (und von zumindest acht Grundstücken im gesamten Zehnjahresabschnitt) rechtfertigen den Schluß, daß der Beschwerdeführer schon von Beginn an bei den Grundstücksgeschäften in Wiederholungsabsicht tätig wurde (vgl. auch das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 29. März 1973, I R 153/71, BStBl. 1973 II, Seite 661), vor allem, wenn man bedenkt, daß Grundstücke bei den bestehenden Verhältnissen auf dem Grundstücksmarkt und unter Bedachtnahme auf ihren meist verhältnismäßig hohen Preis nur im beschränkten Maße umsetzbar sind und daher schon nach der Natur der Sache nicht gleich der üblichen Handelsware laufend, sondern eben nur unregelmäßig und in einer verhältnismäßig nur geringen Zahl von Fällen erworben und abgesetzt werden können.

Entsprechend den eben angestellten Überlegungen kann auch entgegen der Meinung des Beschwerdeführers gerade bei Grundstücksgeschäften nicht allein nach den Verhältnissen der in Betracht kommenden Veranlagungszeiträume beurteilt werden, ob die Tätigkeit nachhaltig ausgeübt wird. Es trägt vielmehr durchaus dem Begriff der "Nachhaltigkeit" Rechnung und läßt keine Rechtswidrigkeit erkennen, wenn die belangte Behörde zur Lösung der Frage, ob der Beschwerdeführer mit den Grundstücksgeschäften eine nachhaltige Betätigung entfaltete, auch die Zeit vor und nach den maßgeblichen Besteuerungsabschnitten (Streitjahren) heranzog (siehe Philipp, a.a.O., Tz 1-52, und die dort angeführte Rechtsprechung).

Aus sinngemäß denselben Erwägungen, wie sie sich im folgenden bezüglich der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr finden, schließt auch der Umstand, daß zwei der vom Beschwerdeführer abgegebenen Grundstücke enteignet wurden, die Nachhaltigkeit seiner Betätigung nicht aus.

Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr setzt nach außen hin erkennbares Teilnehmen an allgemeiner Bedarfsdeckung, am allgemeinen Leistungsaustausch voraus (Philipp, a. a.O., Tz 1-60, und die dort erwähnte Rechtsprechung). Diesem Tatbestandsmerkmal des § 28 BAO wurde der Beschwerdeführer dadurch gerecht, daß er nicht nur Liegenschaften von verschiedenen Verkäufern im großen Umfang erwarb, sondern auch Grundstücke an verschiedene Käufer wieder veräußerte und so zur Bedarfsdeckung am Grundstückssektor beitrug (siehe auch das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 20. Dezember 1963, VI 313/62 U, BStBl. 1964 III, Seite 137). Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr setzt nach außen hin

erkennbares Teilnehmen an allgemeiner Bedarfsdeckung, am allgemeinen Leistungsaustausch voraus (Philipp, a. a.O., Tz 1-60, und die dort erwähnte Rechtsprechung). Diesem Tatbestandsmerkmal des Paragraph 28, BAO wurde der Beschwerdeführer dadurch gerecht, daß er nicht nur Liegenschaften von verschiedenen Verkäufern im großen Umfang erwarb, sondern auch Grundstücke an verschiedene Käufer wieder veräußerte und so zur Bedarfsdeckung am Grundstückssektor beitrug (siehe auch das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 20. Dezember 1963, römisch sechs 313/62 U, BStBl. 1964 römisch drei, Seite 137).

Auch bei den beiden enteigneten Grundstücken ist beim gegebenen Sachverhalt Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr anzunehmen. Kann doch nach den Ergebnissen des Verwaltungsverfahrens davon ausgegangen werden, daß der Beschwerdeführer diese Grundstücke in Kenntnis der gegebenen Bedarfssituation eigens zu dem Zweck erwarb, um sie (schon kurz darauf) an den eben in Betracht kommenden Interessenten abzugeben. Dieser Fall ist in wirtschaftlicher Sicht nicht anders gelagert als der Fall des Unternehmers, der Ware im Hinblick auf den ihm bekannten Bedarf eines Kunden einkauft und dann den Bedarf deckt; auch hier liegt grundsätzlich Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vor.

Dem Beschwerdeeinwand, der Erwerb der beiden Grundstücke in Kenntnis der bevorstehenden Enteignung dürfe nicht als erwiesen angenommen werden, kommt keine Berechtigung zu. Hat doch der Betriebsprüfer im gegebenen Zusammenhang ausdrücklich festgestellt, daß der Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt zahlreiche Ablöseverhandlungen für Grundstückseigentümer im Rahmen des Baues der Südautobahn durchgeführt und sich im Jahre 1967 erstmalig entschlossen habe, Grundstücke, hauptsächlich solche im Gebiet der Südautobahntrasse, zu erwerben. Dieser Feststellung hat der Beschwerdeführer in der Berufung lediglich entgegengehalten, die erworbenen Grundstücke befänden sich nicht hauptsächlich im Gebiet der Südautobahntrasse. Der übrige Teil der eben (und sogar in der Berufung) wiedergegebenen Feststellung des Prüfers blieb hingegen unwidersprochen. Bei dieser Sachlage durfte aber die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid unbedenklich die Sachverhaltsannahme zugrunde legen, daß der Beschwerdeführer die 1968 und 1969 enteigneten Liegenschaften in den Jahren 1967 und 1968 in Kenntnis der bevorstehenden Enteignungen erworben hatte.

Daß der Beschwerdeführer bei der Abgabe von Liegenschaften, wie er behauptet, keine werbende Tätigkeit entfaltete, ist in Anbetracht der Tatsache, daß er zur Abwicklung seiner Grundstücksgeschäfte mit verschiedenen Verkäufern und Erwerbern in Verbindung trat und so deutlich erkennbar am allgemeinen Leistungsaustausch teilnahm, nur von untergeordneter Bedeutung. Die werbende Tätigkeit mag dann eine Rolle spielen, wenn es um den parzellenweisen Abverkauf eines vorhandenen (nicht im Wege des Grundstückshandels erworbenen) Grundstückes geht, doch liegt ein solcher Fall hier nicht vor.

Der Beschwerdeführer meint auch, seine Grundstücksgeschäfte wären Maßnahmen der (privaten) Vermögensverwaltung im Sinne des § 32 BAO gewesen. Nach § 32 BAO liegt Vermögensverwaltung im Sinne der Abgabenvorschriften insbesondere vor, 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. Der Beschwerdeführer meint auch, seine Grundstücksgeschäfte wären Maßnahmen der (privaten) Vermögensverwaltung im Sinne des Paragraph 32, BAO gewesen. Nach Paragraph 32, BAO liegt Vermögensverwaltung im Sinne der Abgabenvorschriften insbesondere vor, 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.

Selbst wenn man im Sinne des Beschwerdeführers der Auffassung sein will, daß § 32 BAO nicht nur den Inhalt jener Abgabenvorschriften bestimmt, die ausdrücklich von der Vermögensverwaltung sprechen (wie §§ 31 und 47 BAO), sondern daß § 32 BAO noch darüber hinaus allgemein hilft, Vermögensverwaltung unter anderem vom Gewerbebetrieb abzugrenzen, (so offenbar auch Reeger-Stoll, die Bundesabgabenordnung, 5. Auflage, Seite 57 f), wäre damit nichts für ihn gewonnen. Geht doch aus § 32 BAO hervor, daß der Gesetzgeber unter der Vermögensverwaltung in erster Linie die Nutzung eigenen Vermögens - bei unbeweglichem Vermögen durch Vermietung und Verpachtung - versteht. Der Austausch einzelner Vermögenswerte durch neue, um das vorhandene Vermögen besser nutzen zu können, sprengt dabei noch

nicht den Rahmen der Vermögensverwaltung. Nur insoweit kann der Argumentation des Beschwerdeführers gefolgt werden, Grundstücksverkäufe wären einer Vermögensverwaltung nicht abträglich. Tritt allerdings die Vermögensnutzung in den Hintergrund und steht die bloße Umschichtung von Vermögenswerten und die Verwertung der Vermögenssubstanz entscheidend im Vordergrund, so kann von einer Vermögensverwaltung nicht mehr die Rede sein. Insbesondere stellt eine mehrfache Umschichtung von Grundstücken innerhalb verhältnismäßig kurzer Zeit, wie sie im Beschwerdefall stattgefunden hat, keine Vermögensverwaltung, sondern einen Gewerbebetrieb - einen Grundstückshandel - dar (vgl. auch nochmals das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 29. März 1973). Selbst wenn man im Sinne des Beschwerdeführers der Auffassung sein will, daß Paragraph 32, BAO nicht nur den Inhalt jener Abgabenvorschriften bestimmt, die ausdrücklich von der Vermögensverwaltung sprechen (wie Paragraphen 31 und 47 BAO), sondern daß Paragraph 32, BAO noch darüber hinaus allgemein hilft, Vermögensverwaltung unter anderem vom Gewerbebetrieb abzugrenzen, (so offenbar auch Reeger-Stoll, die Bundesabgabenordnung, 5. Auflage, Seite 57 f), wäre damit nichts für ihn gewonnen. Geht doch aus Paragraph 32, BAO hervor, daß der Gesetzgeber unter der Vermögensverwaltung in erster Linie die Nutzung eigenen Vermögens - bei unbeweglichem Vermögen durch Vermietung und Verpachtung - versteht. Der Austausch einzelner Vermögenswerte durch neue, um das vorhandene Vermögen besser nutzen zu können, sprengt dabei noch nicht den Rahmen der Vermögensverwaltung. Nur insoweit kann der Argumentation des Beschwerdeführers gefolgt werden, Grundstücksverkäufe wären einer Vermögensverwaltung nicht abträglich. Tritt allerdings die Vermögensnutzung in den Hintergrund und steht die bloße Umschichtung von Vermögenswerten und die Verwertung der Vermögenssubstanz entscheidend im Vordergrund, so kann von einer Vermögensverwaltung nicht mehr die Rede sein. Insbesondere stellt eine mehrfache Umschichtung von Grundstücken innerhalb verhältnismäßig kurzer Zeit, wie sie im Beschwerdefall stattgefunden hat, keine Vermögensverwaltung, sondern einen Gewerbebetrieb - einen Grundstückshandel - dar vergleiche , auch nochmals das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 29. März 1973).

In welchem Ausmaß es im Beschwerdefall zu einer Umschichtung von Vermögenswerten kam, zeigen neben den im angefochtenen Bescheid erwähnten Grundstücksbewegungen auch die im Zusammenhang damit umgesetzten Beträge, die sich aus der dem Beschwerdeführer seitens der belangten Behörde vorgehaltenen Aufstellung über die Grundstücksgeschäfte ergeben:

Im Jahre 1968 erzielte der Beschwerdeführer aus der Abgabe von zwei 1964 und 1967 erworbenen Grundstücken einen Erlös von S 313.755,--. Im Jänner und März 1969 erwarb er Grundstücke um einen Preis von S 214.970,--. Von diesen Grundstücken gab er im August 1969 eines um den Betrag von S 45.000,-- ab. Eine weitere Abgabe eines (im Jahre 1968 um S 158.000,-- erworbenen) Liegenschaftsteiles erfolgte im Oktober 1969 um den Erlös von S 299.160,--. Das Jahr 1970 brachte Abgänge aus den im März 1969 erworbenen Grundstücken im Betrag von S 44.300,--, denen Zugänge in Höhe von S 363.000,-- gegenüberstanden, wobei eines der Grundstücke (Kaufpreis S 200.000,--) im Jahre 1973 um den Betrag von S 1.132.000,-- wieder veräußert wurde.

Bei dieser Sachlage kann von einer bloßen Vermögensverwaltung nicht mehr die Rede sein. Es bietet sich vielmehr das Bild einer planmäßigen Tätigkeit im Sinne eines Grundstückshandels, der als Gewerbebetrieb zu werten ist. Das Bild der planmäßigen Tätigkeit wird durch den Erwerb jener zwei Liegenschaften, von deren kurz bevorstehender Enteignung der Beschwerdeführer offensichtlich wußte, verstärkt. Der Umstand, daß der Beschwerdeführer Grundstücksgeschäfte (laut Beschwerde nunmehr unbestrittenermaßen) mit Fremdmitteln finanzierte, bildet ein weiteres Indiz dafür, daß es ihm nicht so sehr um Vermögensveranlagung und Vermögensverwaltung im Sinne einer Vermögensnutzung, sondern vielmehr um ein planmäßiges Ausnützen von Gewinnchancen durch Grundstückshandel ging (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1953, Zl. 1862/52, Slg. Nr. 792/F). Bei dieser Sachlage kann von einer bloßen Vermögensverwaltung nicht mehr die Rede sein. Es bietet sich vielmehr das Bild einer planmäßigen Tätigkeit im Sinne eines Grundstückshandels, der als Gewerbebetrieb zu werten ist. Das Bild der planmäßigen Tätigkeit wird durch den Erwerb jener zwei Liegenschaften, von deren kurz bevorstehender Enteignung der Beschwerdeführer offensichtlich wußte, verstärkt. Der Umstand, daß der Beschwerdeführer Grundstücksgeschäfte (laut Beschwerde nunmehr unbestrittenermaßen) mit Fremdmitteln finanzierte, bildet ein weiteres Indiz dafür, daß es ihm nicht so sehr

um Vermögensveranlagung und Vermögensverwaltung im Sinne einer Vermögensnutzung, sondern vielmehr um ein planmäßiges Ausnützen von Gewinnchancen durch Grundstückshandel ging vergleiche , auch das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1953, Zl. 1862/52, Slg. Nr. 792/F).

Gegen das Neuerungsverbot des § 41 Abs. 1 VwGG 1965 verstößt in diesem Zusammenhang das Vorbringen des Beschwerdeführers, es seien Liegenschaften mit minderer Ertragsfähigkeit gegen solche mit höheren Ertragsaussichten ausgetauscht worden. Ins Leere geht weiters der Vorwurf in der Beschwerde, die belangte Behörde sei in Verletzung ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht trotz Vorliegens entsprechender Betriebsprüfungsergebnisse mit keinem Wort darauf zu sprechen gekommen, daß der Beschwerdeführer einen guten Teil der ihm gehörigen Liegenschaften im Wege der Vermietung und Verpachtung genutzt habe. Der Betriebsprüfer hat nämlich unter den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung lediglich den Nutzungswert einer Wohnung im eigenen Haus (S 105,-- pro Jahr) erfaßt, wie denn auch in den einschlägigen Einkommensteuererklärungen nur solche Nutzungswerte aufscheinen. Ein Anhaltspunkt für die nunmehr behauptete Nutzung von Grundstücken durch Vermietung und Verpachtung findet sich im Betriebsprüfungsbericht nicht. Gegen das Neuerungsverbot des Paragraph 41, Absatz eins, VwGG 1965 verstößt in diesem Zusammenhang das Vorbringen des Beschwerdeführers, es seien Liegenschaften mit minderer Ertragsfähigkeit gegen solche mit höheren Ertragsaussichten ausgetauscht worden. Ins Leere geht weiters der Vorwurf in der Beschwerde, die belangte Behörde sei in Verletzung ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht trotz Vorliegens entsprechender Betriebsprüfungsergebnisse mit keinem Wort darauf zu sprechen gekommen, daß der Beschwerdeführer einen guten Teil der ihm gehörigen Liegenschaften im Wege der Vermietung und Verpachtung genutzt habe. Der Betriebsprüfer hat nämlich unter den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung lediglich den Nutzungswert einer Wohnung im eigenen Haus (S 105,-- pro Jahr) erfaßt, wie denn auch in den einschlägigen Einkommensteuererklärungen nur solche Nutzungswerte aufscheinen. Ein Anhaltspunkt für die nunmehr behauptete Nutzung von Grundstücken durch Vermietung und Verpachtung findet sich im Betriebsprüfungsbericht nicht.

Daß der Beschwerdeführer mit den fraglichen Grundstücksgeschäften, wie er vorbringt, seine Altersversorgung sichern wollte, steht der Annahme eines Gewerbebetriebes nicht entgegen, weil durchaus auch eine gewerbliche Tätigkeit auf dieses Ziel gerichtet sein kann (siehe nochmals das Urteil des Bundesfinanzhofes vom 29. März 1973).

Auch der Umstand, daß die Summe der Kaufpreise in der Zeit von 1964 bis 1974 die aus den Veräußerungen erzielten Grundstückserlöse überstieg, ändert nichts daran, daß die Grundstücksgeschäfte des Beschwerdeführers in jenem Zeitraum, der sich hiefür zur Beurteilung anbot, insgesamt das Bild eines Gewerbebetriebes bieten. Dabei ist in Rechnung zu stellen, daß für die belangte Behörde bei Erlassung des angefochtenen Bescheides im Mai 1975 noch nicht feststand, ob der Beschwerdeführer nicht etwa auch die in den Jahren 1972 bis 1974 um immerhin S 1,934.320,-- erworbenen Liegenschaften wieder veräußern würde.

Aus den vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Kapitalanlagegesetzen ist für ihn deshalb nichts zu gewinnen, weil diese Gesetze keine Regelungen für die hier anstehenden steuerlichen Fragen enthalten. Einschlägige Vorschriften in der Bundesrepublik Deutschland, auf die der Beschwerdeführer hinweist, sind für den nach österreichischem Abgabenrecht zu entscheidenden Beschwerdefall unbeachtlich.

Soweit der Beschwerdeführer auf die Vermögensveranlagungen der Sozialversicherungsträger hinweist, ist ihm entgegenzuhalten, daß der Verwaltungsgerichtshof über einen derartigen Sachverhalt nicht zu entscheiden hat. Nur am Rande sei daher erwähnt, daß diese Vermögensveranlagungen nicht immer den Tatbestand der Vermögensverwaltung (§ 32 BAO) erfüllen müssen (siehe Reeger-Stoll, Kommentar zur BAO, Anmerkung 5 zu § 32). Soweit der Beschwerdeführer auf die Vermögensveranlagungen der Sozialversicherungsträger hinweist, ist ihm entgegenzuhalten, daß der Verwaltungsgerichtshof über einen derartigen Sachverhalt nicht zu entscheiden hat. Nur am Rande sei daher erwähnt, daß diese Vermögensveranlagungen nicht immer den Tatbestand der Vermögensverwaltung (Paragraph 32, BAO) erfüllen müssen (siehe Reeger-Stoll, Kommentar zur BAO, Anmerkung 5 zu Paragraph 32,).

Ob die in Rede stehenden Grundstücke Umlauf- oder Anlagevermögen darstellen, brauchte die belangte

Behörde, anders als der Beschwerdeführer vermeint, nicht gesondert festzustellen, weil mit der Annahme eines Grundstückshandels die Wertung der Grundstücke als Umlaufvermögen bereits hinreichend schlüssig zum Ausdruck kommt.

Zu Unrecht erhebt der Beschwerdeführer schließlich den Vorwurf, die belangte Behörde hätte sich nicht mit der Frage auseinandergesetzt, daß ihm kraft seiner beruflichen Stellung als Rechtsanwalt die Ausübung des Grundstückshandels aus gewerbe- und standesrechtlichen Gründen unmöglich sei. Beruht doch dieser Vorwurf letztlich auf der Betrachtung, daß nicht sein kann, was nicht sein darf. Daß eine solche Betrachtung in Abgabensachen fehl am Platz ist, erhellt aus § 23 Abs. 2 BAO, wonach die Erhebung einer Abgabe nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt. Zu Unrecht erhebt der Beschwerdeführer schließlich den Vorwurf, die belangte Behörde hätte sich nicht mit der Frage auseinandergesetzt, daß ihm kraft seiner beruflichen Stellung als Rechtsanwalt die Ausübung des Grundstückshandels aus gewerbe- und standesrechtlichen Gründen unmöglich sei. Beruht doch dieser Vorwurf letztlich auf der Betrachtung, daß nicht sein kann, was nicht sein darf. Daß eine solche Betrachtung in Abgabensachen fehl am Platz ist, erhellt aus Paragraph 23, Absatz 2, BAO, wonach die Erhebung einer Abgabe nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt.

Der Beschwerdeführer vermochte sohin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Seine Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen. Der Beschwerdeführer vermochte sohin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Seine Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf §§ 47 ff VwGG 1965 sowie auf Art. I Z. 4 bis 6, Art. II und Art. III Abs. 2 der Verordnung des Bundeskanzlers vom 31. Oktober 1977, BGBl. Nr. 542. Wien, am 7. November 1978. Die Kostenentscheidung gründet sich auf Paragraphen 47, ff VwGG 1965 sowie auf Artikel römisch eins, Ziffer 4 bis 6, Artikel römisch zwei und Artikel römisch drei, Absatz 2, der Verordnung des Bundeskanzlers vom 31. Oktober 1977, Bundesgesetzblatt, Nr. 542. Wien, am 7. November 1978

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1978:1976000727.X00

Im RIS seit

07.11.1978

Zuletzt aktualisiert am

17.06.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at