

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

22.11.2001

Geschäftszahl

98/15/0157

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Zehetner, über die Beschwerde der F KG in P, vertreten durch Dr. Arnold Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 2. Juli 1998, RV/022-06/09/98, betreffend u.a. Wiederaufnahme der Verfahren (Umsatzsteuer 1992 und 1994, einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie Gewerbesteuer 1993) und Umsatzsteuer 1992 und 1994, einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie Gewerbesteuer 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Soweit der angefochtene Bescheid die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1992 und 1994 sowie Umsatzsteuer 1992 und 1994 betrifft, wird er wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Soweit der angefochtene Bescheid die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1993 und Gewerbesteuer 1993 und die entsprechenden Sachbescheide betrifft, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 15.000 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende KG betreibt einen Handel mit Schuhwaren und führt eine Handelsagentur.

Im Zuge einer für den Zeitraum 1992 bis 1994 durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung traf der Prüfer u.a. die Feststellung, die Beschwerdeführerin habe eine Wohnung in einem in ihrem Eigentum stehenden Gebäude Herrn Ewald E als Dienstwohnung überlassen. Da Ewald E mittlerweile (aufgrund eines Erbganges) Gesellschafter der Beschwerdeführerin sei und die Wohnung nach wie vor benutze, stelle sie notwendiges Privatvermögen dar. Die auf die Wohnung entfallenden Betriebskosten, Instandhaltungskosten und Abgaben (1992: netto 10.000 S; 1993: 15.000 S und 1994: 15.000 S) könnten daher nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden. Die mit diesen Aufwendungen zusammenhängenden, als Vorsteuern geltend gemachten Umsatzsteuerbeträge (1992: 1.600 S; 1993: 2.400 S und 1994: 2.400 S) müssten der Umsatzsteuerzahllast des jeweiligen Jahres hinzugerechnet werden (Tz 21, 22 und 16 des BP-Berichtes).

Weiters traf der Prüfer die Feststellung, der am 5. März 1993 erfolgte Verkauf einer anderen Liegenschaft der Beschwerdeführerin (im Folgenden: Villa) um den Verkaufspreis von 14 Mio S habe zu einem Veräußerungsgewinn von ca 13,7 Mio S geführt, der in der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für 1993 als nach § 37 EStG 1988 begünstigter Veräußerungsgewinn (eines Teilbetriebes) angeführt und in der Gewerbesteuererklärung 1993 - wegen des Charakters als Veräußerungsgewinn - nicht im Gewerbeertrag enthalten sei. Die Gewinnfeststellung und die Veranlagung zur Gewerbesteuer seien erklärungskonform erfolgt. Im Zuge der Betriebsprüfung habe sich ergeben, dass lediglich der Verkauf einer Liegenschaft mit dem darauf befindlichen Gebäude erfolgt sei, nicht hingegen eine (Teil)Betriebsveräußerung. Die Villa sei vermietet gewesen. Sie könne nicht als Betriebsteil angesehen werden. Der Gewinn aus der Veräußerung sei nicht nach § 37 EStG begünstigt und unterliege der Gewerbesteuer (Tz 23 des BP-Berichtes).

Die Beschwerdeführerin habe eine Forderung gegenüber der Fa. A von 183.392 S zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1993 zur Gänze wertberichtigt. Innerhalb der Bilanzerstellungszeitraumes, nämlich am 18. Jänner 1995, habe die Fa. A zur Tilgung der genannten Forderung eine Zahlung von 160.000 S an die

Beschwerdeführerin geleistet. In diesem Ausmaß könne daher die Teilwertabschreibung nicht anerkannt werden (Tz 20 des BP-Berichtes).

Im Hinblick auf diese Feststellungen seien u.a. die Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1992 und 1994 und Gewinnfeststellung sowie Gewerbesteuer 1993 wieder aufzunehmen und geänderte Sachbescheide zu erlassen.

Den Feststellungen des Prüfers folgend erließ das Finanzamt Wiederaufnahmebescheide und geänderte Sachbescheide.

In der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren bezüglich Umsatzsteuer 1992 und 1994 sowie Gewinnfeststellung und Gewerbesteuer 1993 und gegen die entsprechenden Sachbescheide brachte die Beschwerdeführerin vor, die Bilanz zum 31. Dezember 1993 habe nach § 193 Abs. 2 HGB bis zum 30. September 1994 erstellt sein müssen. Am 18. Jänner 1995 sei die Bilanz schon längst vom Komplementär unterzeichnet und damit fertig gestellt gewesen. Bei der Bilanzerstellung habe daher keine Kenntnis von der am 18. Jänner 1995 erfolgten Zahlung des Kunden bestanden. Ob die Veräußerung der bebauten Liegenschaft zu einem Veräußerungsgewinn führe, sei eine reine Rechtsfrage. Die vom Prüfer festgestellten nichtabzugsfähigen Ausgaben von 15.000 S (für die Privatwohnung des Komplementärs) könnten bei richtiger Ermessensübung nicht zur Wiederaufnahme des Verfahrens führen. Auch hinsichtlich Umsatzsteuer 1992 und 1994 könne im Hinblick auf die Geringfügigkeit der Feststellungen (Korrektur in Höhe von 0,3% bzw 1% der Umsatzsteuer) das Ermessen nicht zur Verfügung der Wiederaufnahme führen. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin sei die Veräußerung des Gebäudes als Teilbetriebsveräußerung zu qualifizieren. Der Rechtsvorgänger der nunmehrigen Gesellschafterin habe das Villengebäude (gemeint wohl: im Namen der KG) im Jahr 1958 gekauft und zu einem Hotel umgebaut. Im Jahr 1962 sei das Hotel eröffnet worden. Dieses Hotel sei immer ein vom Schuhgeschäft der Beschwerdeführerin getrennter Betrieb gewesen. Auch in der Buchhaltung seien getrennte Konten geführt worden. Ab 1970 sei die Villa vermietet worden (für einige Jahre als Botschaft eines afrikanischen Staates, sodann als Wohnsitz einer Großfamilie und schließlich für einen Kommunalbetrieb), weil der Hotelbetrieb nicht mehr rentabel gewesen sei. Die Villa mit dem ca 5000 m² großen Grund sei eingezäunt und weise ein eigenes Tor und eine eigene Auffahrt auf. Es handle sich um einen Jugendstilbau mit 9 Zimmern, 6 Bädern, 1 Duschraum, 9 WC, Küche, Zentralheizung und teilweise Holzdecken. Die Villa sei immer ein eigenständiger Betrieb gewesen und müsse daher auch beim Verkauf im Jahr 1993 als Teilbetrieb angesehen werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1992 und 1994 sowie Gewinnfeststellung und Gewerbesteuer 1993 und gegen die entsprechenden Sachbescheide als unbegründet abgewiesen.

In der Bescheidbegründung wird auf Tz 31 des BP-Berichtes verwiesen, die ihrerseits u.a. auf Tz 20 bis 23 weiterverweist, und ausgeführt, im Rahmen der Ermessensübung für die Wiederaufnahme des Verfahrens werde dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit gegeben. Von der Gleichmäßigkeit der Besteuerung könne "ohne der entsprechenden Betriebsprüfungsergebnisse" nicht gesprochen werden. Die nichtabzugsfähigen Ausgaben der Jahre 1992 bis 1994 (brutto 11.600 S bis 17.400 S) seien nicht mehr geringfügig, sodass die Wiederaufnahme zu Recht erfolgt sei. Weiters stelle die Berichtigung der AfA betreffend die vom Gesellschafter genutzte Personalwohnung (je 22.354 S im Jahr 1993 und 1994) einen wesentlichen Wiederaufnahmegrund dar.

Die Beschwerdeführerin habe im Jahr 1992 Waren um ca 500.000 S an die Fa. A geliefert. Aufgrund von Liquiditätsproblemen der Fa. A sei es bis Ende November 1993 bloß zu mehreren Teilzahlungen gekommen. Zum 31. Dezember 1993 sei die Restforderung von 183.392 S offen gewesen. Diese habe die Beschwerdeführerin bei der Bilanzierung zum 31. Dezember 1993 mit Null bewertet. Aus der vorgelegten Korrespondenz ergebe sich allerdings, dass die Fa. A ihren Zahlungswillen bekundet habe. Tatsächlich sei am 18. Jänner 1995 eine Zahlung von 160.000 S erfolgt. Der Prüfer sei zur Ansicht gelangt, der Bilanzstellungszeitpunkt sei im gegenständlichen Fall der Tag der Einreichung der Abgabenerklärungen beim Finanzamt, das ist der 27. Juni 1995. Die Abgabenerklärungen seien mit 26. Juni 1995 datiert. Die Bilanz sei hingegen nicht datiert. Mangels Vorlage irgendwelcher Nachweise gelange die belangte Behörde zur Ansicht, es widerspreche der Lebenserfahrung, dass fertige Bilanzen ein halbes Jahr vom Steuerberater liegen gelassen und erst dann beim Finanzamt eingereicht werden. Es entspreche vielmehr die Sachverhaltsannahme, wonach erst kurz vor Ablauf der Einreichfrist eine (letzte) Besprechung mit dem Klienten abgehalten werden, bei der dann auch die diversen Erklärungen und Bilanzen vom Klienten unterschrieben werden, den Gepflogenheit der steuerlichen Vertreter. Im Anschluss an diese Fertigstellung und Unterfertigung der Bilanz erfolge die Einreichung beim Finanzamt. Die belangte Behörde folge im Übrigen auch in rechtlicher Hinsicht dem Berufungsvorbringen nicht, zumal eine Bilanz bis zur Einreichung beim Finanzamt jederzeit geändert werden könne. Die Zahlung der Fa. A vom 18. Jänner 1995 habe somit (bei der Bewertung der Forderung) berücksichtigt werden müssen. Die Beschwerdeführerin habe nach dem Eingang der Zahlung rund ein halbes Jahr Zeit gehabt, die Bilanz zum 31. Dezember 1993 zu berichtigen.

Die im Jahr 1993 verkaufte Villa sei seit 1971, also über ca zwanzig Jahre hinweg, zur Gänze vermietet worden. Sie sei nur für den Zeitraum von 1962 bis 1970 als Hotel verwendet worden. Als Abgrenzungskriterium zwischen Vermögensverwaltung und gewerblicher Tätigkeit komme der Art und dem Umfang der Betätigung entscheidende Bedeutung zu. Auch wenn der vermietete Grundbesitz umfangreich sei, liege

Vermögensverwaltung vor, es sei denn, es handle sich um eine über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehende Tätigkeit des Vermieters. Solche "hinausgehenden" Tätigkeiten (Verpflegung von Gästen, etc) seien für den Zeitraum vor der Veräußerung nicht behauptet worden. Um von einem Teilbetrieb zu sprechen, müsse ein solcher vor seiner Übertragung selbständig geführt worden sein. Da aber im gegenständlichen Fall im Hinblick auf die Villa vor deren Veräußerung kein Teilbetrieb vorgelegen sei, sondern bloße Vermögensverwaltung, komme der begünstigte Steuersatz nach § 37 Abs. 1 EStG 1988 nicht zum Ansatz und unterliege der Gewinn aus der Veräußerung der Gewerbesteuer.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und b und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Eine auf neu hervorgekommene Tatsachen gestützte Wiederaufnahme des Verfahrens ist ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 94/14/0129).

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Abgabenbehörde liegt, zu unterscheiden. Erst dann, wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Abgabenbehörde in Ausübung des ihr zustehenden Ermessens zu entscheiden, ob die amtliche Wiederaufnahme zu verfügen ist. Dabei ist iSd § 20 BAO Ermessen auszuüben (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Juli 1996, 92/15/0101).

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid durch Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht zum Ausdruck gebracht, dass die Sachverhaltsfeststellungen des Betriebsprüfers (hinsichtlich Gewinnfeststellung und Gewerbesteuer 1993) betreffend die Veräußerung der Villa, den Zahlungseingang auf die Forderung gegen die Fa. A sowie die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für die privat genutzte Wohnung die neu hervorgekommenen Tatsachen iSd § 303 Abs. 4 BAO darstellten. Diese Umstände waren der Abgabenbehörde bei Erlassung der das Verfahren vormals abschließenden Bescheide nicht bekannt. Auch wenn in der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften und in der Gewerbesteuererklärung bzw. den entsprechenden Beilagen die Veräußerung eines Teilbetriebes erwähnt ist, lässt dies nicht erkennen, was den Teilbetrieb ausmachen sollte. Was konkret Gegenstand der Veräußerung gewesen ist, hat sich erst im Zuge der Betriebsprüfung ergeben. Wie unten unter 2. ausgeführt wird, sind die neu hervorgekommenen Tatsachen geeignet, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen. Im Hinblick auf die bedeutenden steuerlichen Änderungen betreffend Gewinnfeststellung und Gewerbesteuer 1993 kann kein Zweifel bestehen, dass die Ermessensübung der belangten Behörde dem Gesetz entspricht.

Der Beschwerdeführer hat im Berufungsverfahren nicht bestritten, dass betreffend Umsatzsteuer Wiederaufnahmegründe (nämlich die Feststellungen betreffend Vorsteuern für die vom Gesellschafter privat genutzte Wohnung) vorliegen. Er hat sich nur gegen die Ermessensübung gewandt. Solcherart hätte es hinsichtlich der Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer genügt, wenn sich die belangten Behörde mit dem Berufungsvorbringen betreffend die Ermessensübung auseinander gesetzt hätte. Die belangte Behörde wäre in Anbetracht des Umstandes, dass die von der Beschwerdeführerin erzielten Umsätze in den Jahren 1992 und 1994 5,7 Mio S bzw. 2,5 Mio S betragen haben, verpflichtet gewesen darzutun, weswegen sie bei derart geringen Änderungen (Änderung der Zahllast um 1.000 S bzw. 2000 S) in der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1994 und somit im Eingriff in die Rechtskraft - entgegen dem Berufungsvorbringen - keine Unbilligkeit erblickt hat, die die Zweckmäßigkeit überwiegt. Ein Grund dafür könnte möglicherweise darin bestehen, dass es der Beschwerdeführerin bewusst sein musste, dass privater Konsum (privates Wohnbedürfnis) umsatzsteuerlich nicht entlastet werden darf. Der bloße Hinweis auf die gleichmäßige Besteuerung reicht jedenfalls im Hinblick auf die besonderen Verhältnisse des Beschwerdefalles hinsichtlich der Umsatzsteuer zur Begründung der Abwägung der Interessen nicht aus.

Der belangten Behörde ist daher hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer ein Begründungsmangel unterlaufen, der iSd § 42 Abs. 2 Z 3 lit. c VwGG relevant ist. Mit der Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide scheiden auch die Umsatzsteuerbescheide aus dem Rechtsbestand aus.

2. Einheitliche und gesonderte Feststellung und Gewerbesteuer 1993:

Für die Bewertung iSd § 6 EStG sind die Verhältnisse am Bilanzstichtag maßgebend. Umstände, die objektiv bereits am Bilanzstichtag bestanden haben, sind dabei auch dann zu berücksichtigen, wenn sie dem Steuerpflichtigen erst nach dem Bilanzstichtag, längstens bis zur Bilanzerstellung bekannt werden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 16. Dezember 1997, 93/14/0177, und vom 25. September 2001, 95/14/0098).

Im gegenständlichen Fall ist die Bewertung der Forderung gegenüber der Fa. zum 31. Dezember 1993 strittig. Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist unbestritten, dass die Tatsache einer Zahlung des Kunden am 18. Jänner 1995 erkennen lässt, dass die Forderung im Ausmaß der Zahlung am 31. Dezember 1993 noch werthaltig gewesen ist. Strittig ist, ob die Tatsache der Zahlung bei der Bewertung zum 31. Dezember 1993 zu berücksichtigen war.

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass die Bilanz der Beschwerdeführerin erst unmittelbar vor ihrer Einreichung beim Finanzamt am 27. Juni 1995 erstellt und vom Komplementär der Beschwerdeführerin unterfertigt worden ist.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde hält der vom Verwaltungsgerichtshof in diesem Zusammenhang vorzunehmenden Schlüssigkeitskontrolle stand. Die belangte Behörde konnte zunächst darauf Bedacht nehmen, dass der Jahresabschluss der Beschwerdeführerin zwar unterfertigt ist, aber kein Datum trägt. Sie konnte auch darauf Bedacht nehmen, dass die Beschwerdeführerin nur allgemein von einer Fertigstellung der Bilanz im Dezember 1994 gesprochen hat, und, obwohl ihr dieser Umstand durch die Übermittlung der Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung vorgehalten worden ist, kein exaktes Datum der Fertigstellung angegeben hat. Die belangten Behörde konnte auch darauf abstellen, dass es nicht der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, eine Bilanz ca ein halbes Jahre (von Dezember 1994 bis zum 27. Juni 1995) unverändert liegen zu lassen und dann erst beim Finanzamt einzureichen. Solcherart ist die Annahme nicht als unschlüssig anzusehen, wonach Bilanzbesprechung, Unterfertigung der Bilanz und Einreichung der Bilanz beim Finanzamt in engem zeitlichen Zusammenhang erfolgen, es sei denn - solches wird im Beschwerdefall aber nicht behauptet -, es lägen besondere Verhältnisse vor.

Wenn die Beschwerdeführerin in der Berufung darauf hingewiesen hat, dass § 193 Abs. 2 HGB die Erstellung des Jahresabschlusses innerhalb von neun Monaten anordnet, so ist zunächst einzuräumen, dass jener Teil der zur Buchführung verpflichteten Steuerpflichtigen, der eine Handelsbilanz erstellt, nicht verpflichtet ist, eine eigenständige Steuerbilanz zu erstellen; § 44 Abs. 2 EStG 1988 fordert in einem solchen Fall nur die Anpassung an das Steuerrecht durch geeignete Zusätze und Anmerkungen. Allein, es ist eine Tatfrage, wann die Bilanz erstellt worden ist. Die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde betrifft den Zeitpunkt der tatsächlichen Bilanzerstellung. Diese Feststellung ist unabhängig von der normativen Regelung des § 193 Abs. 2 BAO. Der Zeitpunkt, an welchem eine Bilanz erstellt sein soll, ist im gegebenen Zusammenhang nicht von Bedeutung (vgl. Bauer, in FS-Stoll, 42).

Von der hier in Rede stehenden Bilanzerstellung im Sinne einer Genehmigung durch den Komplementär der Beschwerdeführerin zu unterscheiden ist die Erstellung der in der Beschwerde erwähnten Arbeitsunterlagen des steuerlichen Vertreters bzw der Rohbilanz (vgl. Bauer, in FS-Stoll, 31, 41). Die Rohbilanz mag durchaus bereits unmittelbar nach dem Bilanzstichtag vorliegen, sie erfährt aber bis zur endgültigen Bilanzerstellung noch laufend Änderungen.

Im Hinblick auf die der Beschwerdeführerin vorgehaltenen Stellungnahme der Betriebsprüfung wäre es Sache der Beschwerdeführerin gewesen, entsprechende Beweisanträge zu stellen. Im Unterbleiben weiterer amtswegiger Ermittlungen kann bei dieser Sachlage kein Verfahrensfehler erblickt werden.

Ist nach dem von der belangten Behörde angenommenen Sachverhalt (§ 41 Abs. 1 VwGG) von einer Bilanzerstellung im Juni 1995 auszugehen, so kann die dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegende Rechtsansicht, der werterhellende Umstand des Zahlungseinganges stehe einer Bewertung der Kundenforderung zum 31. Dezember 1993 mit Null S entgegen, nicht als rechtswidrig angesehen werden.

Ein Teilbetrieb ist ein organisch in sich geschlossener, mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestatteter Teil eines Gewerbebetriebes, der es vermöge seiner Geschlossenheit ermöglicht, die gleiche Erwerbstätigkeit ohne weiteres fortzusetzen (vgl. das hg Erkenntnis vom 18. Dezember 1997, 96/15/0140). Für die Teilbetriebseigenschaft sind die tatsächlichen Verhältnisse beim Veräußerer maßgebend (vgl. das hg Erkenntnis vom 7. August 1992, 88/14/0063). Wie der Betrieb muss auch der Teil"betrieb" beim Veräußerer eine Betätigung darstellen, die für sich zu betrieblichen Einkünften führt. Gegenstände, die im Wege eine Vermögensverwaltung bewirtschaftet werden, die aber beispielsweise bei Körperschaften iSd § 7 Abs. 3 KStG oder bei Mitunternehmerschaften iSd § 23 Z 2 wegen einer anderen betrieblichen Tätigkeit (vgl. ErlRV und Ausschussbericht zu § 2 Abs. 4 EStG idF StRG 1993, ÖStZ 1994, 8) dem Betriebsvermögen angehören, bilden daher keinen Teilbetrieb.

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist unbestritten, dass die Villa seit 1971, also über 22 Jahre lang, nicht mehr als Hotel geführt, sondern langfristig vermietet ist (für Zwecke einer Botschaft und in der Folge für Wohnzwecke und für Verwaltungszwecke). Solcherart kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie davon ausgegangen ist, dass die Villa im Zeitpunkt der Veräußerung aus der Sicht des Veräußerers (der Beschwerdeführerin) nicht gewerblichen Zwecken gedient und schon deshalb keinen Teilbetrieb gebildet hat.

Bei einer Personengesellschaft, die eine gewerbliche Tätigkeit entfaltet, zählen sämtliche einkommensteuerlich relevanten Betätigungen zur Einkunftsquelle Gewerbebetrieb, weshalb - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - die in der Art einer Vermögensverwaltung genutzte Liegenschaft zu ihrem Betriebsvermögen gehört.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, war der angefochtene Bescheid, soweit er die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1992 und 1994 sowie Umsatzsteuer 1992 und 1994 betrifft, gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Soweit der angefochtene Bescheid die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie Gewerbesteuer 1993 sowie die Wiederaufnahme der bezughabenden Verfahren betrifft, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgewiesen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl Nr. 416/1994.

Wien, am 22. November 2001