Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.193/2004 /bie

Urteil vom 9. November 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler,
Ersatzrichterin Stamm Hurter,
Gerichtsschreiber Hatzinger.
Parteien

U.X._____ und A.X._____, Beschwerdeführer, vertreten durch Fürsprecher Kurt Baumgartner,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern,
Münstergasse 3, 3011 Bern,
Steuerrekurskommission des Kantons Bern, Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld.

Gegenstand
direkte Bundessteuer 1997/1998,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 17. Februar 2004.

Sachverhalt:
A.
A.X._____ hat eine Ausbildung als Hochbauzeichnerin absolviert. Ihr Ehegatte, U.X._____, ist diplomierter Baumeister und Geschäftsführer der Bauunternehmung X._____ AG, die im Eigentum der Eheleute X._____ steht.

1984 erwarben B._____ und die Firma X._____ AG die Parzelle K._____ Grundbuchblatt (Gbbl.) Nr. 000 Ş._____im Umfang von insgesamt 226,81 Aren. Die Firma X._____ AG übertrug 1989 ihren hälftigen Miteigentumsanteil an dieser Parzelle zu gleichen Teilen auf die Schwestern A.X._____ und M._____. 1992 führten die beiden Schwestern zusammen mit B._____ diverse Parzellierungen der Stammparzelle Gbbl. Nr. 000 durch und hoben das bisherige Miteigentum unter den drei Parteien teilweise auf. In der Folge überbauten A.X._____ und M._____ die Grundstücke Gbbl. Nr. 1111 (C._____-weg 8) und Gbbl. Nr. 2222 (C._____-weg 6), die ihnen durch Realteilung zu je hälftigem Miteigentum zugewiesen worden waren, mit je einem Mehrfamilienhaus mit acht Wohnungen. Das Mehrfamilienhaus C._____-weg 6 wurde 1994 in acht Stockwerkeinheiten aufgeteilt. Im gleichen Jahr veräusserten die beiden Schwestern davon drei, 1995 eine und 1996 zwei Stockwerkeinheiten.

Am 25. März 1997 ersuchte die Firma X._____ AG die Steuerverwaltung des Kantons Bern, die drei Grundstücksgewinne des Jahres 1994 seien zusammen mit jenen der Jahre 1995 und 1996 erst in der Veranlagungsperiode 1997/98 zu erfassen. Die Verwaltung entsprach dem Gesuch und veranlagte alle sechs Veräusserungsgewinne in der Periode 1997/98.

Im Rahmen weiterer Parzellierungen und Realteilungen der ursprünglichen Stammparzelle Ş._____ẅurde

A.X._____ und M._____ unter anderem die neu geschaffene Parzelle Gbbl. Nr. 3333 zugeteilt, welche sie in der Folge mit drei Mehrfamilienhäusern überbauten. Am 26. Oktober 1998 liessen sie einen Teil der Parzelle Gbbl. Nr. 3333 abtrennen und verkauften gleichentags bzw. am 7. Dezember 1998 die so neu geschaffene Parzelle Gbbl. Nr. 4444 (A._____-strasse 3), die mit einem Mehrfamilienhaus überbaut ist, für Fr. 3'300'000.-.

B.

Die Eheleute U.X._____ und A.X._____ deklarierten in der Steuererklärung 1997/98 für die direkte Bundessteuer ein steuerbares Einkommen von Fr. 678'583.-. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern veranlagte sie jedoch am 2. März 2002 auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 910'500.-; sie qualifizierte die anteilsmässigen Gewinne aus dem Verkauf der Stockwerkeinheiten der Liegenschaft C._____-weg 6 als Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel). Eine hiergegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung am 22. Januar 2003 ab.

C.

Die Steuerrekurskommission des Kantons Bern wies am 17. Februar 2004 die Beschwerde der Eheleute X._____ gegen den Einsprachentscheid ebenfalls ab.

D.

U.X._____ und A.X._____ haben am 26. März 2004 beim Bundesgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereicht. Sie beantragen, den Entscheid der Steuerrekurskommission vom 17. Februar 2004 aufzuheben (soweit die direkte Bundessteuer betreffend) und die Vorinstanz anzuweisen, die von August 1994 bis Februar 1996 getätigten Verkäufe der sechs Stockwerkeinheiten äls im Rahmen der schlichten privaten Vermögensverwaltung liegend zu qualifizieren, so dass der Veräusserungsgewinn von der Besteuerung ausgenommen sei.

Die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission des Kantons Bern sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragen, die Beschwerde sei abzuweisen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Der angefochtene Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern ist ein letztinstanzliches kantonales Urteil, das sich auf Steuerrecht des Bundes stützt und mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht angefochten werden kann (Art. 97 Abs. 1 OG in Verbindung mit Art. 5 VwVG und Art. 98 lit. g OG sowie Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]). Aufgrund der Steuerharmonisierung sind die Kantone verpflichtet, für Beschwerden betreffend die direkte Bundessteuer eine zweite kantonale Gerichtsinstanz vorzusehen, wenn - wie im Kanton Bern - für die direkten kantonalen Steuern ein zweifacher kantonaler Instanzenzug besteht (vgl. BGE 130 II 65 ff.). Diese Verpflichtung kommt hier noch nicht zur Anwendung, da die Frist von acht Jahren, die den Kantonen zur Anpassung ihrer Gesetzgebungen offen stand (vgl. Art. 72 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG, SR 642.14]), in der fraglichen Steuerperiode 1997/98 noch nicht abgelaufen war (Urteil 2A.189/2004 vom 27. Juli 2004, E. 1.)

Die Beschwerdeführer sind durch den angefochtenen Entscheid beschwert und nach Art. 103 lit. a OG zur Beschwerdeführung legitimiert. Auf ihre frist- und formgerecht eingereichte Eingabe ist einzutreten.

1.2 Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich einer Überschreitung oder eines Missbrauchs des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 104 lit. a und lit. b OG), nicht jedoch die Unangemessenheit des angefochtenen Entscheides (vgl. Art. 104 lit. c OG) gerügt werden. Hat - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden, ist das Bundesgericht an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, sofern diese nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen erfolgt ist (Art. 105 Abs. 2 OG). Offensichtlich unrichtig ist die Sachverhaltsfeststellung nicht schon dann, wenn sich Zweifel anmelden, sondern erst, wenn sie sich als eindeutig und augenfällig unzutreffend erweist (ASA 65 S. 390 ff. E. 3a S. 393, mit Hinweis).

2.

2.1 Die Beschwerdeführer rügen zunächst eine fehlerhafte Sachverhaltsfeststellung: Die Vorinstanz habe ihren Überlegungen nur den Zeitraum von 1994 bis 1998 zugrunde gelegt und die von ihnen vorgebrachten Gründe

für den Verkauf der sechs Stockwerkeinheiten (Liquiditätsprobleme) verworfen, ohne die finanzielle Lage im Einzelnen zu prüfen; die Gründe für den Verkauf des Mehrfamilienhauses A._____-strasse 3 habe sie ausser Acht gelassen. Insbesondere blende sie die Vorgänge der Ersatzbeschaffungen im Jahre 1999 aus, die sich aufgrund des Verkaufs im Jahre 1998 ergeben hätten. Die Beschwerdeführer legen erstmals im bundesgerichtlichen Verfahren neue Belege ins Recht, die im Wesentlichen die einzelnen Parzellierungs- und Realteilungsvorgänge im Zusammenhang mit der Parzelle Gbbl. Nr. 000 dokumentieren.
2.2 Soweit das Bundesgericht, wie vorliegend, an die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz gebunden ist (vgl. Art. 105 Abs. 2 OG), ist die Möglichkeit weitgehend eingeschränkt, im bundesgerichtlichen Verfahren neue Tatsachen vorzubringen und neue Beweismittel einzureichen. Neue Behauptungen und Beweismittel sind insofern nur zulässig, als sie die Vorinstanz von Amtes wegen hätte berücksichtigen sollen und ihre Nichtbeachtung wesentliche Verfahrensvorschriften verletzt (BGE 128 II 145 E. 1.2.1 S. 150, mit Hinweisen; Alfred Kölz/ Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 939).
2.3 Die Vorinstanz räumt in ihrer Vernehmlassung ein, dass der ihrem Entscheid zu Grunde gelegte Sachverhalt teilweise unrichtig sei, was jedoch nichts an der steuerrechtlichen Qualifikation ändere.
2.3.1 Die Veranlagungsbehörden stellen zusammen mit dem Steuerpflichtigen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest, die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebend sind (Art. 123 Abs. 1 DBG). Der Steuerpflichtige muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG). Die Veranlagungsbehörde prüft die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (Art. 130 DBG). Dieser Untersuchungsgrundsatz, der das Veranlagungsverfahren beherrscht, findet seine Grenze in der Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen nach Art. 123 Abs. 1 DBG. Der Steuerpflichtige hat demnach bei der Sachverhaltsermittlung und bei der Beweisleistung aktiv mitzuwirken, unabhängig davon, ob er die objektive Beweislast trägt oder nicht (Martin Zweifel in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2b, [Hrsg.]Martin Zweifel/Peter Athanas, Art. 123 DBG N. 3 ff., Art. 130 DBG N. 2 ff.).
2.3.2 Gestützt hierauf hätten die Beschwerdeführer, die im vorinstanzlichen Verfahren durch einen Steuerexperten vertreten waren, bereits in jenem Verfahrensstadium den Sachverhalt, wie ihn die Veranlagungsbehörde festgestellt hatte, entsprechend ergänzen und insbesondere die neu angerufenen Beweismittel einbringen müssen (vgl. auch Marco Duss, Verfahrensrecht in Steuersachen, Winterthur 1987, S. 89). Sie haben vor der Vorinstanz indessen weder eine ungenügende Sachverhaltsermittlung durch die Veranlagungsbehörde gerügt noch entsprechende Beweisanträge gestellt. Im Gegenteil haben sie sich im Allgemeinen mit dem Sachverhalt einverstanden erklärt, weshalb für die Steuerrekurskommission keine Veranlassung bestand, ihrerseits den festgestellten Sachverhalt anzuzweifeln. Die Beschwerdeführer haben die Folgen der Verletzung ihrer Mitwirkungspflicht bei der Sachverhaltsfeststellung deshalb selber zu verantworten.
2.3.3 Selbst wenn sich ergäbe, dass die kritisierten Feststellungen offensichtlich falsch im Sinne von Art. 105 Abs. 2 OG sind, würden die unbestritten gebliebenen Tatsachen ausreichen, um das Verhalten der Beschwerdeführer - wie im Folgenden zu zeigen sein wird - steuerrechtlich als gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel zu qualifizieren. Die Beschwerdeführerin hat unbestrittenermassen in der fraglichen Bemessungsperiode von 1994 bis 1996 sechs Stockwerkeinheiten veräussert. Die geltend gemachten tatsächlichen und rechtlichen Hintergründe des Erwerbs und der Parzellierung der Stammparzelle K._____ Gbbl. Nr. 000 Ş._____ërweisen sich nicht als entscheidend. Das angefochtene Urteil nimmt im Übrigen ausdrücklich Bezug auf die angeblichen Liquiditätsprobleme der Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführer beanstanden denn auch insoweit - entgegen ihrer Darstellung in der Beschwerdeschrift - nicht eigentlich die tatsächlichen Feststellungen, sondern vielmehr deren rechtliche Würdigung durch die Vorinstanz.
3.
3.1 Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar als Einkommen sind nach Art. 18 Abs. 1 DBG - wie schon unter dem Bundesbeschluss vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer - alle Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Dazu zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen (Art. 18 Abs. 2 DBG). Zu unterscheiden ist zwischen der selbständigen Erwerbstätigkeit und der Verwaltung des privaten Vermögens, in deren Rahmen Kapitalgewinne steuerfrei sind (Art. 16 Abs. 3 DBG). Die Verwaltung des eigenen Vermögens stellt keine selbständige Erwerbstätigkeit dar, wenn sie über die gewöhnliche Verwaltung des Privatvermögens nicht hinausgeht und ein Gewinn nur in Ausnützung einer zufällig

sich bietenden Gelegenheit erlangt wird (vgl. BGE 122 II 446 E. 3 S. 448 ff.; 112 Ib 79 E. 2a S. 81).

Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit liegt vor, wenn eine Tätigkeit entfaltet wird, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist (BGE 125 II 113 E. 3c S. 118 f.; StE 2003 B 23.1 Nr. 51, 2A.66/2002, E. 2.1; ASA 69 S. 788 ff.; vgl. auch Martin Arnold, Nichts Neues unter der Steuersonne ? Zur Besteuerung von Liegenschaftsgewinnen nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, in: ASA 67 S. 593 ff.). Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Steuerpflichtige nicht nur vereinzelte Vermögensdispositionen trifft, sondern damit einen planmässigen, kombinierten Einsatz von Arbeit und Kapital auf eigenes Risiko zwecks Gewinnerzielung betreibt. Dieser Einsatz kann auf haupt- oder auf nebenberuflicher Basis erfolgen. Nicht erforderlich ist, dass der Steuerpflichtige nach aussen sichtbar am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt oder die Tätigkeit in einem eigentlichen, organisierten Unternehmen ausübt (BGE 125 II 113 E. 5d und e S. 122 f. und E. 6a S. 124; ASA 69 S. 788 ff. E. 2a S. 789 ff.). Aufgrund der Generalklauseln von Art. 16 Abs. 1 und Art. 18 Abs. 1 DBG sind auch Erwerbseinkommen aus selbständiger gelegentlicher Beschäftigung steuerbar, bei der trotz Gewinnstrebigkeit die Planmässigkeit fehlt (StE 2003 B 23.1 Nr. 51,
2A.66/2002, E. 2.1; vgl. BGE 125 II 113 E. 5 f. S. 123).
3.2 Unter dem Gesichtspunkt des selbständigen gelegentlichen Erwerbseinkommens hat sich die Praxis vor allem mit dem Liegenschaften- und Wertschriftenhandel befasst (vgl. etwa BGE 125 II 113 ff. bzw. ASA 69 S. 788 ff.). Nach der Rechtsprechung ist aufgrund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalles zu beurteilen, ob einfache Vermögensverwaltung oder selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt. Als Indizien für eine solche gelten: die systematische bzw. planmässige Art und Weise des Vorgehens, die Häufigkeit der Geschäfte, der enge Zusammenhang eines Geschäftes mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, die Besitzesdauer, der Einsatz erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung der Geschäfte, die erneute Investition des Erlöses in Liegenschaften oder die Realisierung im Rahmen einer Personengesellschaft.

Jedes dieser Indizien kann zusammen mit anderen, im Einzelfall jedoch unter Umständen auch bereits allein, zur Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit ausreichen. Dass einzelne typische Elemente einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Einzelfall nicht erfüllt sind, kann durch andere Elemente kompensiert werden, die mit besonderer Intensität vorliegen. Entscheidend ist, dass die Tätigkeit in ihrem gesamten Erscheinungsbild auf Erwerb ausgerichtet ist (BGE 125 II 113 E. 3c S. 118 f. und E. 6a S. 124; ASA 69 S. 788 ff. E. 2a S. 789 ff.; StE 2003 B 23.1 Nr. 51, 2A.66/2002, E. 2.2; Urteile 2A.234/ 2001 vom 15. Februar 2002, E. 3.2 in: RDAF 2002 II S. 240 f.; 2A.272/ 2003 vom 13. Dezember 2003, E. 2.3 in: StR 59/ 2004 S. 104 f.).
4.
4.1 Die Beschwerdeführer vertreten die Auffassung, sie hätten keine Erwerbstätigkeit ausgeübt, sondern lediglich ihr eigenes Privatvermögen seriös und auf langes Halten gerichtet verwaltet. Im Jahre 1994 habe sich die Realisierung der Etappen im Bereich Süd(A._____ -strasse) als im höchsten Masse gefährdet erwiesen, womit die eingeplanten Einkünfte aus der projektierten Überbauung entfielen. Dies wiederum habe den Entschluss nahegelegt, das Gebäude C._____ -weg 8 in Stockwerkeigentumseinheiten aufzuteilen und diese bei Kaufinteresse zu veräussern. Die Veräusserung der insgesamt sechs Stockwerkeinheiten habe der Reduktion der Fremdverschuldungsquote gedient.
4.2
4.2.1 Im vorliegenden Fall weisen verschiedene der vorstehend erwähnten Indizien (E. 3.2) auf eine auf Erwerb gerichtete Tätigkeit hin. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer haben die Pflichtigen erheblich mehr getan als ihr Privatvermögen nach der Buy and hold-Strategie zu verwalten oder umzuschichten. So hat die Beschwerdeführerin zusammen mit ihrer Schwester und (zum Teil) mit dem Miteigentümer B._____ das 1989 erworbene Grundstück planmässig parzelliert, Realteilungen vorgenommen, mit Mehrfamilienhäusern überbaut und davon einzelne Stockwerkeinheiten veräussert sowie 1998 ein ganzes Mehrfamilienhaus wiederum verkauft. Wie die Beschwerdeführer selber ausführen, mussten dabei erhebliche Hürden rechtlicher und tatsächlicher Natur überwunden werden. Hinzu kommt, dass die Beschwerdeführerin und ihre Schwester für den Erwerb der Liegenschaft S._____von ihrem Vater ein Darlehen aufnehmen mussten und sie die Parzelle nach eigenen Angaben von der familieneigenen Firma X._____ AG zu Drittkosten erworben haben. Dies alles weist darauf hin, dass die Beschwerdeführerin systematisch und planmässig vorgegangen ist. Insbesondere lässt der gestaffelte Verkauf von sechs Stockwerkeinheiten in weniger als zwei Jahren an
verschiedene Käufer, selbst wenn ursprünglich keine Verkaufsabsicht bestanden hat, auf eine auf Erwerb ge-

richtete (gewerbsmässige) Tätigkeit schliessen (Urteil 2A.538/2000 vom 2. April 2001, E. 4b in: NstP 55/2001 S. 2 f.).
4.2.2 Die Beschwerdeführer argumentieren vergeblich, dass die Verkäufe dazu dienten, die Illiquidität abzuwenden, da nur ein geringer Teil (Fr. 589'000.-) des Wertschriftenvermögens von 6,1 Mio. Franken zur Verfügung gestanden habe. Es kann hier offen bleiben, ob die Beschwerdeführer lediglich über den von ihnen geltend gemachten Anteil verfügen konnten, oder ob sie allenfalls auch noch auf das im Wertschriftenverzeichnis aufgeführte Darlehen von Fr. 819'120.- hätten zurückgreifen können. Wie die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung zu Recht geltend macht, hätten die Beschwerdeführer durch eine Veräusserung des frei verfügbaren Wertschriftenvermögens sowie eine Erhöhung der bestehenden Hypothek die ausstehenden Hypothekarzinsen begleichen können, ohne die Eigentumswohnungen verkaufen zu müssen. Dies wäre ohne weiteres möglich gewesen, zumal die Fremdverschuldung nach eigenen Angaben der Beschwerdeführer nicht mehr als 50 % betrug. Wie die Beschwerdeführer denn auch selber ausführten, diente der Verkauf an Dritte der zügigen Anhandnahme der weiteren Bauetappen der Überbauung S._____; was gegen eine einfache Verwaltung des Vermögens spricht.
4.2.3 Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer hat die Vorinstanz zu Recht Gewicht auf den Umstand gelegt, dass die Beschwerdeführerin und ihre Schwester die Liegenschaft A._____-strasse 3 im Herbst 1998 verkauften; es können auch Handänderungen berücksichtigt werden, die erst nach einer umstrittenen Veräusserung (im vorliegenden Fall die Veräusserungen der sechs Stockwerkeinheiten 1994 bis 1996) stattgefunden haben (Beat Hirt, Die Besteuerung von Gewinnen aus Liegenschaftenhandel, in: StR 47/1992 S. 297 mit Hinweis auf StE 1989 B 23.1 Nr. 19).

Dass dem Verkauf der Liegenschaft A._____-strasse 3 an einen Dritten - wie von den Beschwerdeführern geltend gemacht - einzig die Absicht zugrunde lag, die erbrechtliche Auseinandersetzung seitens der Erbengemeinschaft B._____ nicht zu vereiteln, kommt in den objektiven Umständen nicht zum Ausdruck; die Beschwerdeführer hätten auch die Möglichkeit gehabt, das angebaute Mehrfamilienhaus der Erbengemeinschaft B._____ selber zu erwerben, wie die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung zu Recht festhält.

Nicht entscheidend ist zudem, dass die Beschwerdeführerin und ihre Schwester den Erlös aus dem Verkauf der Liegenschaft A._____-strasse 3 in zwei Ersatzobjekte angelegt haben; die Gewerbsmässigkeit des Liegenschaftshandels hängt grundsätzlich nicht davon ab, dass Verkäufe durch Zukäufe kompensiert werden. Demgegenüber führt die Wiederanlage des Verkaufserlöses in andere Liegenschaften zu einer Häufung solcher Geschäfte, was auf eine Handelstätigkeit hinweist (Hirt, a.a.O., S. 299).
4.2.4 Wichtig ist sodann, dass die Beschwerdeführerin und der Beschwerdeführer als Verwaltungsräte der Bauunternehmung X._____ AG amten und sämtliche Aktien dieser Gesellschaft halten, wie dies die Eidgenössische Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung zutreffend ausführt. Selbst wenn die Beschwerdeführerin seit 1975 nicht mehr als Bauzeichnerin tätig ist, muss aufgrund ihrer jetzigen Stellung als Verwaltungsrätin und Verwalterin von rund hundert Mietwohnungen davon ausgegangen werden, dass die hier umstrittene Tätigkeit in einem engen Zusammenhang mit der Bauunternehmung steht, die sie und ihr Ehemann beherrschen, und unter anderem dazu diente, ihrer Bauunternehmung Arbeit zu verschaffen.
4.2.5 Unter diesen Umständen kann nicht angenommen werden, die Beschwerdeführerin habe die fragliche Parzelle S._____bloss zur privaten Kapitalanlage erworben und die getätigten Verkäufe seien als schlichte Vermögensverwaltung zu qualifizieren. Vielmehr liegt - angesichts der erheblichen Anstrengungen bei der Parzellierung, Realteilung, Aufhebung des Miteigentums, Überbauung, Schaffung von Stockwerkeigentum sowie der Anzahl der Veräusserungsgeschäfte - eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 18 DBG vor.
4.3 Die Beschwerdeführer machen nicht geltend und legen auch nicht näher dar, dass die Bemessung des steuerbaren Veräusserungsgewinns fehlerhaft wäre. Sie erwähnen lediglich am Rande, dass bei Annahme von geschäftsmässigem Liegenschaftshandel und Geschäftsvermögen die Grundstücksgewinne, die in den Jahren 1994 bis 1996 im Zusammenhang mit der Überbauung D._____erzielt worden seien, den Bestimmungen über die Ersatzbeschaffung (Art. 30 DBG) unterlägen und es daher zum Steueraufschub komme. Es wird indessen nicht dargetan, inwiefern der Tatbestand von Art. 30 DBG erfüllt ist; namentlich ist nicht ersichtlich, inwiefern es sich bei den Liegenschaften der Beschwerdeführerin um betriebsnotwendiges Anlagevermögen im Sinne von Art. 30 Abs. 1 DBG handelt.
5.

Aufgrund des Gesagten ergibt sich somit, dass die Vorinstanz weder den rechtserheblichen Sachverhalt unrichtig oder unvollständig festgestellt noch Bundesrecht verletzt hat. Die Beschwerde ist folglich abzuweisen.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die bundesgerichtlichen Kosten den Beschwerdeführern, zu gleichen Teilen unter Solidarhaft (Art. 156 Abs. 7 OG), aufzuerlegen (Art. 156 in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 159 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 3'000.- wird den Beschwerdeführern auf erlegt, unter Solidarhaft.
3.
Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, der Steuerverwaltung und der Steuerrekurskommission des Kantons Bern sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 9. November 2004
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: