

# **BGer 2C 643/2021 vom 13. Oktober 2022**

Bundesgericht, 2022-10-13, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_643\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_643_2021)

FR: TF 2C 643/2021 du 13 octobre 2022

IT: TF 2C 643/2021 del 13 ottobre 2022

## **Regeste**

Direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2017 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wurde unter Einhaltung der gesetzlichen Frist ( Art. 100 Abs. 1 BGG ) und Form ( Art. 42 BGG ) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid ( Art. 90 BGG ) eines kantonal letztinstanzlichen oberen Gerichts ( Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG ) in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts ( Art. 82 lit. a BGG i.V.m. Art. 146 DBG ). Die Beschwerdeführer sind gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG i.V.m. Art. 146 DBG zur Beschwerde berechtigt; auf die Beschwerde ist - mit zwei Einschränkungen (vgl. unten E. 1.2 u. 1.3) - einzutreten.

### **E. 1.2**

Nicht eingetreten werden kann auf die Beschwerde, soweit damit die AHV-Beitragspflicht für den Veräusserungsgewinn bestritten wird. Anfechtungsobjekt ist ein kantonaler Endentscheid betreffend die direkte Bundessteuer, weshalb über eine allfällige AHV-Beitragspflicht im Sinne von Art. 8 ff. des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG; SR 831.10) nicht im vorliegenden Verfahren entschieden werden kann.

### **E. 1.3**

Feststellungsbegehren sind im bundesgerichtlichen Verfahren zulässig, sofern an der Feststellung ein schutzwürdiges Interesse besteht und dieses nicht ebenso gut mit einem Leistungsbegehren gewahrt werden kann ( BGE 142 V 2 E. 1.1; 126 II 300 E. 2c; Urteile 2C\_42/2015 vom 10. September 2015 E. 1.3; 2C\_1138/2013 vom 5. September 2014 E. 1.2). Die Beschwerdeführer beantragen vor Bundesgericht anzuerkennen, dass es sich beim Veräusserungsgewinn um einen steuerfreien Kapitalgewinn handle und diesbezüglich kein gewerbmässiger Liegenschaftenhandel im Nebenerwerb vorliege. Diese und weitere Feststellungsanträge der Beschwerdeführer zielen auf die Nichtbesteuerung des Grundstückgewinns und damit auf eine tiefere Veranlagung für die direkte Bundessteuer ab, was mit einem rechtsgestaltenden Urteil erreicht werden kann. Die Beschwerdeschrift enthält keine Ausführungen zu einem darüber hinausgehenden Feststellungsinteresse, weshalb auf die Feststellungsanträge nicht einzutreten ist.

### **E. 1.4**

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht und Völkerrecht gerügt werden. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs.

1 BGG ). Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht es nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig, unvollständig oder in Verletzung wesentlicher Verfahrensrechte ermittelt wurden und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 147 I 73 E. 2.2 ; 142 I 135 E. 1.6; Urteil 2C\_827/2019 vom 17. Januar 2020 E. 2.2). Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen; auf rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung geht das Gericht nicht ein ( BGE 140 III 264 E. 2.3; 139 II 404 E. 10.1).

### **E. 2.1**

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte ( Art. 16 Abs. 1 DBG ). Von der Besteuerung ausgenommen sind die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen ( Art. 16 Abs. 3 DBG ). Mit Blick auf den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ( Art. 127 Abs. 2 BV ) und das diesen konkretisierende Reinvermögenszugangsprinzip stellt die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne eine systemwidrige Ausnahme dar. Im System einer allgemeinen Einkommenssteuer sind Ausnahmen restriktiv zu handhaben ( BGE 143 II 402 E. 5.3; 142 II 197 E. 5.6). Nach Art. 18 Abs. 1 DBG sind alle Einkünfte aus einem Handels- und Gewerbebetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit ist dabei praxisgemäss weit zu verstehen: Gewinne aus einer Tätigkeit, die über die schlichte Verwaltung von Privatvermögen hinausgeht, stellen steuerbares Einkommen dar ( BGE 125 II 113 E. 5d und 5e; Urteil 2C\_18/2018 vom 18. Juni 2018 E. 3.1). Dazu zählen nach Art. 18 Abs. 2 DBG auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Für eine selbständige Erwerbstätigkeit kennzeichnend ist die Tätigkeit einer natürlichen Person, mit der diese auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Untergeordnete Anhaltspunkte sind etwa die Beschäftigung von Personal, das Ausmass der Investitionen, ein vielfältiger wechselnder Kundenstamm und das Vorliegen eigener Geschäftsräumlichkeiten. Die Prüfung ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Gesichtspunkte dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (vgl. zum Ganzen BGE 138 II 251 E. 2.4.2; 125 II 113 E. 5b, je mit Hinweisen; Urteile 2C\_533/2019 vom 9. März 2021 E. 3.2; 2C\_1021/2019 vom 30. Oktober 2020 E. 5.2; 2C\_298/2019 vom 18. August 2020 E. 3.2; 2C\_890/2018 vom 18. September 2019 E. 5.1).

### **E. 2.2**

Steuerbarer gewerbsmässiger Liegenschaftshandel im Sinne einer selbständigen Erwerbstätigkeit liegt gemäss bundesgerichtlicher Praxis dann vor, wenn die steuerpflichtige Person An- und Verkäufe von Liegenschaften systematisch und mit der Absicht der Gewinnerzielung vornimmt. Erforderlich ist die Entwicklung einer Tätigkeit, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist ( BGE 125 II 113 E. 6a; 122 II 446 E. 3b; Urteile 2C\_298/2019 vom 18. August 2020 E. 3.3; 2C\_966/2016 vom 25. Juli 2017 E. 3.3). Als Indizien kommen in Betracht: Die systematische bzw. planmässige Art und Weise des Vorgehens (aktives, wertvermehrendes Tätigwerden durch Parzellierung, Überbauung,

Werbung usw.; Erwerb in der offenkundigen Absicht, die Liegenschaft möglichst rasch mit Gewinn weiterzuverkaufen; Ausnützung der Marktentwicklung), die Häufigkeit der Liegenschaftsgeschäfte, der enge Zusammenhang eines Geschäfts mit der beruflichen Tätigkeit der steuerpflichtigen Person, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, die kurze Besitzesdauer, der Einsatz erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung der Geschäfte, die Verwendung der erzielten Gewinne bzw. deren Wiederanlage in gleichartige Vermögensgegenstände oder die Realisierung der Gewinne im Rahmen einer Personengesellschaft (vgl. u.a. Urteile 2C\_533/2019 vom 9. März 2021 E. 3.2; 2C\_551/2018 vom 11. Juni 2019 E. 2.1.3; 2C\_18/2018 vom 18. Juni 2018 E. 3.1; 2C\_966/2016 vom 25. Juli 2017 E. 3.3; je mit Hinweisen).

### **E. 2.3**

Keine selbstständige Erwerbstätigkeit bzw. kein gewerbsmässiger Liegenschaftshandel liegt vor, wenn lediglich das eigene Vermögen verwaltet wird, insbesondere etwa durch die Vermietung eigener Liegenschaften. Daran ändert nichts, wenn das Vermögen umfangreich ist, professionell verwaltet wird und kaufmännische Bücher geführt werden (vgl. u.a. Urteile 2C\_533/2019 vom 9. März 2021 E. 3.2; 2C\_1021/2019 vom 30. Oktober 2020 E. 5.2; 2C\_890/2018 vom 18. September 2019 E. 5.4 m.w.H.; vgl. zu E. 2.1 - 2.4 gesamthaft: Urteil 2C\_553/2019 vom 9. März 2021 E. 3).

### **E. 3.1**

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist für die Annahme einer selbständigen Tätigkeit die Entwicklung einer Tätigkeit erforderlich, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist, wobei die Prüfung von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände und in jeder Steuerperiode neu vorzunehmen ist (vgl. oben E. 2.1 u. 2.2). Die erforderliche Gesamtbetrachtung hat sich dann, wenn ein Steuerpflichtiger mehrere Liegenschaften in seinem Eigentum hat, auf all diese Immobilien zu beziehen, kann sich jedoch von Periode zu Periode ändern.

### **E. 3.2**

Im vorliegenden Fall hat das Verwaltungsgericht die Gesamtumstände auf eine Weise beurteilt, die von der Auffassung der Beschwerdeführer entscheidend abweicht.

#### **E. 3.2.1**

Die Beschwerdeführer machen geltend, dass bei einer gesamtheitlichen Betrachtung der Verkauf einer von sechs mehrheitlich seit einem Viertel-Jahrhundert gehaltenen Anlageliegenschaften nach 5½ Jahren den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung nicht sprengt. Sie hätten im Jahr 2017 erstmals eine ihrer Liegenschaften wieder veräussert. Dass es sich um jenes Grundstück handle, das sie als zweitletztes erworben und im Vergleich zu den übrigen Liegenschaften weniger lang gehalten hätten, erscheine bei einer Gesamtwürdigung aller Umstände nicht als wesentlich. Auch ein Privatanleger bewirtschaftete sein Portfolio, indem er sich hie und da von einem bestimmten Objekt trenne, allenfalls sogar nach kürzerer Zeit oder unter Gewinnerzielung. Der vereinzelte Verkauf lasse kein Muster erkennen, das über eine Bewirtschaftung des Portfolios hinaus auf systematisches Erzielen von (besonders hohen) Kapitalgewinnen angelegt sei.

#### **E. 3.2.2**

Dagegen hat das Verwaltungsgericht jedoch festgehalten, dass den Beschwerdeführern fünf Liegenschaften gehörten, die grundsätzlich ausschliesslich der privaten Kapitalanlage

dienten. Die Liegenschaft in T. \_\_\_\_\_ hätten sie im Jahre 2012 für Fr. 3'540'000.-- erworben, finanziert zu 75% mittels Hypothekarkredit in der Höhe von Fr. 2'640'000.--. Sie hätten eine jährliche Rendite von 3% bis 4% erzielt und die Liegenschaft nach 5½ Jahren mit einem Nettogewinn von Fr. 495'964.-- verkauft, was 14% des Erwerbspreises entsprochen habe. Der Beschwerdeführer sei in der Baubranche beruflich ausgebildet worden und vor seiner Pensionierung im baunahen Bereich tätig gewesen mit einer Gesellschaft, die auf die Herstellung von Wintergärten spezialisiert gewesen sei. Aufgrund der Fremdkapitalquote, der Fachkenntnis, dem zeitlichen Engagement und der systematischen sowie planmässigen Art des Vorgehens sei also davon auszugehen, dass die Beschwerdeführer im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft als gewerbsmässige Liegenschaftenhändler einzustufen seien (vgl. E. 3.1, 4.2 u. 4.3 des angefochtenen Urteils).

#### **E. 4**

In der Gesamtwürdigung geht es u.a. um diejenigen Umstände, die mit dem Erwerb der Liegenschaft im Zusammenhang stehen, insbesondere um den jeweiligen Umfang von Eigen- und/oder Fremdfinanzierung.

#### **E. 4.1**

Die Vorinstanz hat mehrere mit dem Erwerb der massgeblichen Liegenschaft zusammenhängende Umstände als wesentlich erachtet und in ihnen Indizien für das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit gesehen.

#### **E. 4.1.1**

Sie hat eine Fremdfinanzierungsquote von 75 % festgehalten. Diese Quote liege zwar unter der Schwelle von 80 %, die in der Rechtsprechung vielfach als massgeblicher Schwellenwert bei der Abgrenzung von gewerbsmässigem Liegenschaftshandel und privater Vermögensverwaltung herangezogen werde. Bei nicht selbst genutzten Liegenschaften werde aber bereits bei einem Fremdfinanzierungsgrad von mehr als zwei Dritteln von einem (im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung) unüblich hohen Fremdmittelanteil gesprochen (vgl. E. 4.2.1 des angefochtenen Urteils).

#### **E. 4.1.2**

Wer namentlich ein Mehrfamilienhaus ohne Eigennutzungsabsicht mit bloss 25 % Eigenmitteln erwerbe, so das Verwaltungsgericht weiter, gehe für den Bereich der privaten Vermögensverwaltung ein atypisch hohes bzw. im Bereich der selbständigen Erwerbstätigkeit typisches Risiko ein. Bei der Analyse der Fremdfinanzierungsquote und damit letztlich des Anlagerisikos könne auch die Lage der Liegenschaft eine Rolle spielen. Vorliegend stelle eine Fremdfinanzierung zu 75 % in ein Mehrfamilienhaus in einer eher peripheren Region (nicht zuletzt wegen einer deutlich höheren Leerstandsquote) für den Eigentümer ein weitaus grösseres Risiko dar, als dies beim Erwerb einer identischen Liegenschaft in der Stadt Zürich oder einem anderen Ballungszentrum der Fall wäre (vgl. E. 4.1.1 u. E. 4.2.1 des angefochtenen Urteils).

#### **E. 4.1.3**

Somit bestünden mehrere Hinweise darauf, dass die Liegenschaft in T. \_\_\_\_\_ von allem Anfang an nicht dazu gedacht gewesen sei, als langfristige Kapitalanlage zu dienen, sondern vielmehr ein zeitnaher gewinnträchtiger Verkauf angestrebt worden sei. Durch ihr Verhalten hätten die Beschwerdeführer objektiv zum Ausdruck gebracht, dass sie mit dem

Erwerb der Immobilie - im Gegensatz zu den sonstigen Anlageobjekten in ihrem Eigentum - nicht die beständige (passive) Ertragserzielung durch Vermietung bezweckt und stattdessen bereits zum Erwerbszeitpunkt beabsichtigt hätten, das Objekt in T.\_\_\_\_\_ in absehbarer Zeit mit Gewinn und unter Ausnützung der Marktentwicklung weiterzuverkaufen. Dafür spreche auch, dass eine Wertsteigerung von rund 20 % innerhalb von fünf Jahren die durchschnittliche Marktentwicklung in der Region in den Jahren 2012 bis 2017 bei Weitem übersteige (vgl. E. 4.1.1, 4.1.4 u. 4.3 des angefochtenen Urteils).

#### **E. 4.1.4**

Aufgrund dessen hat das Verwaltungsgericht erwogen, dass schon der Erwerb der Liegenschaft unter Übernahme des kommerziellen Risikos und Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit sowie Kapital erfolgt sei; überdies hätten sich die Beschwerdeführer ihre Fachkenntnisse mit Blick auf einen günstigen Kauf der Immobilie zunutze gemacht. Unbestritten sei der Betroffene in der Baubranche beruflich ausgebildet worden und mit seiner Aktiengesellschaft im baunahen Bereich (Herstellung von Wintergärten; vgl. dazu schon oben E. 3.2.2) tätig gewesen. Aufgrund seiner Ausbildung und Berufstätigkeit habe er ein Fachwissen aufbauen können, das er sich im Zeitpunkt des Erwerbs u.a. für die Bewertung des Grundstücks habe zunutze machen können; ohne sein Wissen und seine Erfahrung hätte er schon beim Kauf der Liegenschaft kaum auf den Beizug von Experten verzichten können (vgl. E. 3.1 u. E. 4.2.2 des angefochtenen Urteils).

#### **E. 4.2**

Gegen diese verschiedenen Aspekte der vorinstanzlichen Würdigung machen die Beschwerdeführer geltend, dass die Quote der Fremdfinanzierung sich im Rahmen der erforderlichen Gesamtbetrachtung aller Liegenschaften in ihrem Eigentum nicht auf 75%, sondern nur auf 55,9% belaufe, was zusätzlich belege, dass es in ihrem Fall - und mit Einbezug des Objekts in T.\_\_\_\_\_ - ausschliesslich um die Verwaltung des eigenen Privatvermögens zu Anlagezwecken gegangen sei. Ebenso wenig könne davon die Rede sein, dass sie die massgebliche Immobilie von Anfang an mit der Absicht erworben hätten, sie möglichst bald mit Gewinn wieder zu veräussern.

#### **E. 4.3**

Diese Ausführungen sind jedoch nicht geeignet, die Sachverhalts-feststellungen der Vorinstanz als willkürlich (vgl. oben E. 1.4) oder deren rechtliche Würdigung als bundesrechtswidrig erscheinen zu lassen. Das gilt insbesondere für die Feststellung des Verwaltungsgerichts, wonach die Beschwerdeführer - u.a. aufgrund der mit dem Kauf der Liegenschaft verbundenen Risiken und der überwiegenden Fremdfinanzierung - von Anfang an nicht (wirklich) bestrebt gewesen seien, die Immobilie als Kapitalanlage in ihrem Privatvermögen zu verwalten, sondern - u.a. aufgrund der Fremdfinanzierungsquote sowie der damit und mit der Lage des Objekts verbundenen Risiken - bereits beim Erwerb der Immobilie beabsichtigt hätten, das spezifische Objekt in absehbarer Zeit mit Gewinn wieder zu verkaufen. Ebenfalls nicht zu beanstanden ist, wie das Verwaltungsgericht die bereits beim Kauf der Immobilie zunutze gemachten Fachkenntnisse berücksichtigt hat. Zu Recht hat die Vorinstanz deshalb erwogen, dass die Umstände im Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaft für eine selbständige Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführer sprechen.

#### **E. 5**

Nebst dem Erwerb der Liegenschaft kann sich bei der erforderlichen Gesamtbeurteilung auch der Umgang mit der Immobilie während der Haltezeit als massgeblich erweisen.

### **E. 5.1**

Die Vorinstanz hat sich bei ihrer Würdigung insbesondere auf das Element des zeitlichen Aufwandes, der Planmässigkeit und des systematischen Vorgehens gestützt. Bereits vor dem Verkaufsprozess habe eine intensive eigene Bewirtschaftung des Mehrfamilienhauses vorgelegen (diverse Fahrten nach T. \_\_\_\_\_ und Büroarbeiten, Besprechungen mit dem Hauswart, Streitschlichtung unter Mietern, Reparaturen, Wohnungsübergaben, Kontrollaufgaben usw.). All das stelle einen Aufwand dar, der denjenigen bei einer üblichen Verwaltung von privatem Vermögen deutlich übertreffe (vgl. E. 3.1 u. 4.1 einl. des angefochtenen Urteils).

### **E. 5.2**

Dagegen wenden die Beschwerdeführer ein, dass sie die Liegenschaft in T. \_\_\_\_\_ während der ganzen Haltedauer wie ihr (sonstiges) privates Eigentum und als langfristige Kapitalanlage verwaltet hätten. Daran ändere nichts, dass ihnen der Aufwand für diese Verwaltung im Laufe der Jahre (und im Gegensatz zu ihren anderen Immobilien) zu viel geworden sei, sie die Verwaltung dann einem professionellen Drittmanagement übertragen und wenig später das Objekt wieder verkauft hätten. Von derselben Auffassung sei übrigens auch die Veranlagungsbehörde ausgegangen, habe sie doch in all den vorangehenden Steuerperioden ein privat verwaltetes Vermögen angenommen. Nun könne es aber nicht angehen, jahrelang die angefallenen Verwaltungskosten nicht zum Abzug vom steuerbaren Einkommen zuzulassen, dann aber anlässlich der Besteuerung des Veräusserungsgewinns auf einmal die Tätigkeit als selbständige Erwerbstätigkeit und das Vermögen als Geschäftsvermögen einzustufen.

### **E. 5.3**

Auch mit dieser Argumentation vermögen die Beschwerdeführer jedoch nicht durchzudringen. Insbesondere gelingt es ihnen - einmal mehr (vgl. schon oben E. 4.3) - nicht, die Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz betreffend den Umgang mit der Liegenschaft während der Haltezeit als willkürlich (vgl. oben E. 1.4) oder deren rechtliche Würdigung als bundesrechtswidrig erscheinen zu lassen. Die Beschwerdeführer verwalteten die Liegenschaft über die Jahre zeitintensiv, systematisch und planmässig. Das sprach - zusammen mit den anderen mit dem Erwerb der Liegenschaft zusammenhängenden Indizien - zusätzlich dafür, dass in der Steuerperiode 2017 eine Tätigkeit als (Quasi-) Liegenschaftenhändler vorlag. Wesentlich ist weiter, dass sich die Würdigung des Verwaltungsgerichts auf diese Steuerperiode 2017 bezieht. Es ist kein Widerspruch und auch kein Verstoss gegen Treu und Glauben darin zu erblicken, dass die Vorinstanz für die Beurteilung der hier massgeblichen Steuerperiode die Indizien aus vorangehenden Jahren mit in ihre Erwägungen einbezogen (und diese gegebenenfalls angesichts des inzwischen erfolgten Verkaufs der Liegenschaft teilweise neu bewertet) hat, seien es nun Indizien betreffend die Haltezeit oder sogar im Zusammenhang mit dem Erwerb der Immobilie.

### **E. 6**

Im Rahmen der erforderlichen Gesamtwürdigung sind zudem die Umstände von Belang, welche die Veräusserung der wesentlichen Liegenschaft betreffen, namentlich ein aktiver Marktauftritt und eine Absicht der Gewinnerzielung.

## **E. 6.1**

Die Vorinstanz hat auf mehrere Aspekte abgestellt, die sich auf die Phase der Veräusserung beziehen.

### **E. 6.1.1**

Der Arbeitseinsatz und das zeitliche Engagement der Beschwerdeführer hätten in einem systematischen und planmässigen Vorgehen unter Einsatz ihrer spezifischen Fachkenntnisse (vgl. dazu schon oben E. 4.2.4) bestanden. Insgesamt hätten sie beide zwischen Ende Mai 2017 und Ende September 2017 214,5 Stunden aufgewendet, wobei sie u.a. umfangreiche (auch steuerliche) Vorabklärungen getroffen, Verkaufsdokumentationen erstellt, Inserat-Offerten eingeholt und Besichtigungen durchgeführt hätten. Eine solche Intensität des Aufwandes überschreite das im Bereich der privaten Vermögensverwaltung Übliche bei Weitem (vgl. E. 3.1, 4.2.2 u. 4.2.4 des angefochtenen Urteils).

### **E. 6.1.2**

Während der besagten vier Monate hätten sich die Beschwerdeführer ihre Fachkenntnisse planmässig und systematisch zunutze gemacht, um letztlich erfolgreich auf einen gewinnbringenden Verkauf hinzuwirken. Sie hätten unter nicht unerheblichem persönlichem Arbeitseinsatz den Veräusserungsgewinn zu maximieren versucht, so dass sie zweifellos mit der Absicht der Gewinnerzielung tätig geworden seien. Ihre Vorgehensweise entspreche in etwa dem, was praxisgemäss als gewerbsmässiger Grundstückshandel betrachtet werde. Von einer blossen Zufälligkeit des Erfolgseintritts und einer insgesamt nicht auf Erwerb ausgerichteten Tätigkeit könne deshalb nicht gesprochen werden (vgl. E. 3.1 u. 4.2.2 des angefochtenen Urteils).

## **E. 6.2**

Dagegen bringen die Beschwerdeführer vor, ihre gesamten Bemühungen im Zusammenhang mit der Veräusserung der Liegenschaft seien nicht über eine private Vermögensverwaltung hinausgegangen. Doch damit vermögen sie ebenfalls nicht gegen die diesbezüglichen Sachverhalts-Feststellungen und die rechtliche Würdigung des Verwaltungsgerichts aufzukommen. Die Vorinstanz hat zutreffend erwogen, dass die Beschwerdeführer beträchtliche und über eine übliche private Vermögensverwaltung hinausgehende Verkaufsbemühungen getätigt und in der Absicht zur Gewinnerzielung handelten.

## **E. 7**

In Gesamtwürdigung aller Umstände und Indizien - sei es in Verbindung mit dem Erwerb der Liegenschaft, der Haltezeit oder der Wiederveräusserung - ist hier die Beurteilung des Verwaltungsgerichts als bundesrechtskonform zu bestätigen und eine selbständige Erwerbstätigkeit in der massgeblichen Steuerperiode 2017 zu bejahen.

## **E. 8**

Eine andere Beurteilung drängt sich auch dann nicht auf, wenn das Urteil 2C\_702/2020 vom 21. April 2022 zum Vergleich herangezogen wird. Die dort vorgenommene Würdigung bezog sich auf eine hinsichtlich aller hier als massgeblich eingestufteten Phasen des Umgangs mit der Liegenschaft (bzw. mit dem Vermögen) der Betroffenen (vgl. oben E. 4 - 6) entscheidungswesentlich unterschiedliche Fallkonstellation.

## **E. 8.1**

Zu beurteilen war im Fall 2C\_702/2020 der Erwerb von insgesamt sechs Liegenschaften über einen Zeitraum von rund 30 Jahren (1985 bis 2018), die Überbauung einer dieser Liegenschaften mit einem Mehrfamilienhaus und dem Verkauf einer einzigen dieser Liegenschaften.

#### **E. 8.1.1**

Die Tätigkeit der Hauseigentümer im Zusammenhang mit den von ihnen erworbenen Liegenschaften beschränkte sich darauf, diese Objekte als Kapitalanlage und im Hinblick auf eine etwaige Vererbung an die beiden Töchter zu verwalten. Dabei hatten sie das im Rahmen ihres Handwerksbetriebs erarbeitete Kapital ungefähr zur Hälfte nicht in Sparguthaben, sondern in Immobilien angelegt. Ihre Immobilienkäufe waren somit auf die Anlage ihres Betriebskapitals ausgerichtet (vgl. E. 3.1 u. 5.1.1 des Urteils 2C\_702/2020).

#### **E. 8.1.2**

Das geschah unter speziellen Umständen, die den Rahmen einer blossen bzw. gewöhnlichen Verwaltung des eigenen, privaten Vermögens noch nicht sprengten. Die getätigten Immobilienkäufe waren wohl auf die Anlage des Betriebskapitals wie auch auf Wertvermehrung ausgerichtet. Die vorgenommenen Investitionen in Immobilien wiesen jedoch keinen gewerblichen Charakter auf. Insbesondere war die massgebliche Liegenschaft nicht erworben worden, um sie möglichst bald mit maximalem Gewinn wieder zu veräussern. Vielmehr sollte die Immobilie - wie die anderen Eigentumsobjekte der Betroffenen - der langfristigen Kapitalanlage (und einer allfälligen Vererbung an eine der beiden Töchter) dienen (zum Ganzen E. 3.1 bis 3.3 u. 5.1 des Urteils 2C\_702/2020).

#### **E. 8.2**

Im Fall 2C\_702/2020 hielt das Verwaltungsgericht für das Bundesgericht verbindlich fest, dass sich die Fremdfinanzierung nur formal auf 100% belief und das investierte Eigenkapital ungefähr einem Drittel des gesamten Kaufpreises entsprach, was der Annahme einer blossen Verwaltung des eigenen Privatvermögens nicht entgegenstand (vgl. E. 4.1 des Urteils 2C\_702/2020).

#### **E. 8.3**

Zwar war es so, dass die Steuerpflichtigen mit ihrem Handwerksbetrieb in einem beruflichen Bereich tätig waren, der Verbindungen zum Immobilienhandel aufwies, ohne dass es sich dabei aber um starke Verbindungen handelte. Zudem wurde die veräusserte Liegenschaft während der Haltedauer nur in geringem Ausmass (bzw. im Gesamtbetrag von Fr. 35'000.--) zu Zwecken der Arbeitsbeschaffung für das eigene Unternehmen verwendet (vgl. dort E. 4.2 u. 5.2).

#### **E. 8.4**

Schliesslich war im Fall 2C\_702/2020 keine Gewinnabsicht anzunehmen. Die Hauseigentümer veräusserten die seit mehr als zwölf Jahren in ihrem Eigentum stehende massgebliche Liegenschaft nicht über einen eigenen Marktauftritt. Der Verkauf ging nicht auf ein gewinnstrebendes und planmässiges Verhalten zurück, sondern auf das Ausnutzen einer sich bietenden günstigen Gelegenheit: Nicht die Steuerpflichtigen brachten die Liegenschaft auf den Markt; vielmehr plante die Pensionskasse eines Grossunternehmens als Eigentümerin der Nachbarparzelle eine Quartierumgestaltung, wobei sie die Übernahme der massgeblichen Liegenschaft zur Optimierung des angestrebten Quartierplans unbedingt wollte. Damit lag privater Kapitalgewinn vor (vgl. E. 3.3 u. 5.1 des Urteils 2C\_702/2020).

**E. 9.1**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen und das angefochtene Urteil zu bestätigen.

**E. 9.2**

Bei diesem Verfahrensausgang werden die Beschwerdeführer (unter Solidarhaft) kostenpflichtig. Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet (vgl. Art. 65 f. u. 68 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.