

BGer 2C 948/2010 vom 31. Oktober 2011

Bundesgericht, 2011-10-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_948_2010

FR: TF 2C 948/2010 du 31 octobre 2011

IT: TF 2C 948/2010 del 31 ottobre 2011

Regeste

Staats- und Bundessteuer 2008 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

Die Beschwerde ist zulässig (vgl. Art. 82 ff. BGG i.V.m. Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]).

E. 2.1

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte mit Ausnahme der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 Abs. 1 und Abs. 3 DBG). Steuerbar sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 DBG). Dazu zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist unter anderem die Überführung von Geschäfts- in Privatvermögen (Art. 18 Abs. 2 DBG).

E. 2.2

Unter den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit fällt allgemein jede Tätigkeit, bei der ein Unternehmer auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Eine solche Tätigkeit kann haupt- oder nebenberuflich, dauernd oder temporär ausgeübt werden. Im Übrigen wird nicht verlangt, dass die steuerpflichtige Person nach aussen sichtbar am Wirtschaftsverkehr teilnimmt bzw. ein selbständiger Marktauftritt vorliegt und ein Unternehmen, Gewerbe oder Geschäft betrieben wird (vgl. BGE 125 II 113 E. 5b S. 120 f.; 122 II 446 E. 5a S. 452 f.; ASA 71 627 E. 2; StR 65/2010 458 E. 2.2; StE 2009 B 23.1 Nr. 66 E. 2.2 ; 2003 B 23.1 Nr. 52 E. 2.1).

E. 2.3

Steuerbarer Immobilienhandel 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 tut. Die Gewinnabsicht bildet ein subjektives Kriterium, das nur aufgrund äusserer Umstände festgestellt werden kann. Erforderlich ist die Entwicklung einer Tätigkeit, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist. Als Indizien hierfür 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 oder die Realisierung derselben im Rahmen einer Personengesellschaft (vgl. BGE 133 II 420 E. 3.2 S. 422; 125 II 113 E. 6a S. 124; 122 II 446 E. 3b; Pra 2003 Nr. 65 S. 321 E. 3.2; ASA 73 308 E. 2.1; StR 65/2010 458 E. 2.4; 61/2006 S. 310 E. 3.2; StE 2009 B 23.1 Nr. 66 E. 2.4 ; 2006 B 23.2 Nr. 31 E. 2.2; RDAF 2006 II S. 221 E. 2.2; mit weiteren Hinweisen).

E. 2.4

Ob Veräußerungsgewinne nach Art. 18 DBG zu besteuern sind, ist im Einzelfall stets nach den gesamten Umständen zu beurteilen. Die einzelnen Begriffsmerkmale dürfen nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten. Jedes dieser Indizien kann zusammen mit anderen, im Einzelfall aber auch allein ausreichen, um eine Erwerbstätigkeit anzunehmen. Dass einzelne typische Elemente 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 (vgl. zum Ganzen BGE 125 II 113 E. 3c S. 118 f. u. E. 6a S. 124; 122 II 446 E. 3b S. 449 f.; StE 2006 B 23.2 Nr. 31 E. 2.2; StR 60/2005 53 E. 3.2; ASA 69 788 E. 2a).

E. 2.5

Keine selbständige Erwerbstätigkeit bzw. kein gewerbsmässiger Immobilienhandel liegt vor, wenn lediglich das eigene Vermögen verwaltet wird, insbesondere etwa durch die Vermietung eigener Liegenschaften. Dies gilt selbst dann, wenn das Vermögen umfangreich ist, professionell verwaltet wird und wenn kaufmännische Bücher geführt werden. Sogar bei der Vermietung möblierter Wohnungen gelten die Einkünfte trotz der Arbeiten, welche der Eigentümer für die Vermietung erbringen muss, im Wesentlichen als Vermögensertrag und nicht als Ertrag aus selbständiger Erwerbstätigkeit, wenn die Arbeiten dazu dienen, ähnlich wie Unterhaltsarbeiten, den Mietgegenstand zur Erzielung des Ertrages bereitzustellen (vgl. BGE 125 II 113 E. 2c S. 118; ASA 74 737 E. 2.5; StR 65/2010 458 E. 2.3; StE 2009 B 23.1 Nr. 66 E. 2.3; RDAF 2006 II 221 E. 3.2; RDAF 2000 I 671 E. 3c/bb).

E. 3.1

Die hier massgebliche Baugesellschaft wurde im Jahr 1970 mit sieben überwiegend im Baugewerbe tätigen Gesellschaftern gegründet. Der Zweck der einfachen Gesellschaft bestand im Erwerb der Bauparzelle und der nachmaligen Erstellung einer Baute mit 24 Alterswohnungen, deren Vermietung und eventuell dem Verkauf der Liegenschaft:

E. 3.1.1

Praxisgemäss kann die Gründung einer einfachen Gesellschaft für sich allein ein Indiz für Liegenschaftshandel sein. Erwerbstätigkeit ist dann zu vermuten, wenn sich für ein bestimmtes Grundstücksgeschäft mehrere Personen in einem Baukonsortium verbinden und darunter auch solche sind, welche sich im Rahmen ihres Berufes beteiligen und die Geschäftsführung für gemeinsame Rechnung im Einvernehmen mit den anderen besorgen. Dann ist nicht notwendig, dass jeder Gesellschafter persönlich eine eigentliche auf Verdienst gerichtete Tätigkeit für gemeinsame Rechnung ausübt. Es genügt, dass eine solche Betätigung auf der Stufe der Gesamtheit vorliegt. Sogar derjenige Teilhaber, der nur Geld in die Gesellschaft investiert, ohne selber bei deren Geschäften mitzuwirken, muss

sich dann die vom geschäftsführenden Fachmann für Rechnung aller Teilhaber unternommenen Bemühungen wie eine eigene Erwerbstätigkeit anrechnen lassen (vgl. BGE 125 II 113 E. 3c S. 118 f.; 122 II 446 E. 3b S. 450; StR 60/2005 53 E. 3.4 u. 489 E. 3.3; StE 2006 B 23.2 Nr. 31 E. 3.2).

E. 3.1.2

Vorliegend steht ausser Zweifel, dass die Baugesellschaft mit der Erstellung der Baute ein kaufmännisches Gewerbe betrieb, weshalb ihr Hauptaktivum zumindest in der Anfangsphase Geschäftsvermögen bildete. Beim Kauf und der kurz darauf erfolgten Überbauung wurden die Teilhaber auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung (aufgrund der Mieterträge und zumindest eventuell des Veräusserungserlöses der Baugesellschaft sowie dank der Arbeitsaufträge für die an der Gesellschaft beteiligten Bauunternehmer) tätig (vgl. oben E. 2.2). Diese Tätigkeit verfolgten sie aktiv und wertmehrend, planmässig und systematisch, in engem Zusammenhang mit ihrer beruflichen Tätigkeit und unter Einsatz spezieller Fachkenntnisse (vgl. oben E. 2.3).

E. 3.2

In den Jahren vor dem gewinnbringenden Verkauf der überbauten Liegenschaft erfolgte nur noch die Vermietung von (offenbar unmöblierten) Alterswohnungen zu relativ bescheidenen Zinsen, ohne dass soweit ersichtlich zusätzliche Dienstleistungen wie etwa Betreuung oder Pflege der betagten Personen angeboten wurden. Auf dieses Merkmal, das bei isolierter Betrachtung (vgl. oben E. 2.4) wohl eher der schlichten Verwaltung von Privatvermögen zuzuordnen ist (vgl. oben E. 2.5), hat sich die Vorinstanz wesentlich gestützt, um einen bei der direkten Bundessteuer steuerfreien privaten Kapitalgewinn anzunehmen. Die steuergerichtliche Beurteilung vermag jedoch in doppelter Hinsicht dem Erfordernis einer Berücksichtigung aller massgeblichen Umstände (vgl. oben E. 2.4) nicht gerecht zu werden: Einerseits misst das angefochtene Urteil den auf die Gesamtheit der Baugesellschaft bezogenen Merkmalen (vgl. dazu unten E. 4) nicht die notwendige Bedeutung zu. Andererseits vermag es auch insofern nicht zu überzeugen, als es sich spezifisch mit dem Eigentumsanteil der Beschwerdegegnerin auseinandersetzt (E. 5).

E. 4.1

Wenn - wie das hier zumindest in der Anfangsphase in Bezug auf das durch die Baugesellschaft ausgeübte Gewerbe und die dazu dienende Liegenschaft unbestritten ist (vgl. oben E. 3.1) - Erwerbstätigkeit und Geschäftsvermögen anzunehmen sind, dann vermag der blosse Zeitablauf an dieser Beurteilung nichts zu ändern. Insbesondere kann sich solches Geschäfts- nicht in Privatvermögen verwandeln, ohne die dafür geltenden Erfordernisse zu erfüllen:

E. 4.1.1

Wird ein Wirtschaftsgut, das stille Reserven enthält, in einen Bereich übergeführt, in welchem die Einkommens- bzw. Ertragsbesteuerung nicht mehr möglich ist, so liegt darin grundsätzlich eine Realisierung dieser Reserven, welche deren Besteuerung zur Folge haben muss. Das gilt u.a. bei einer Privatentnahme im Zeitpunkt der Geschäftsaufgabe, aber z.B. auch dann, wenn ein Unternehmen eine Geschäftsliegenschaft ins Privatvermögen eines Gesellschafters überführt. Praxisgemäss kann eine solche Gewinnentnahme bzw. Überführung von Geschäfts- in Privatvermögen erst in demjenigen Zeitpunkt anerkannt werden, wenn sie für die Steuerbehörde erkennbar geworden ist, d.h. wenn ihr gegenüber

der eindeutige Wille geäussert wird, den fraglichen Gegenstand dem Geschäftsvermögen zu entziehen. Die Besteuerung eines Kapitalgewinnes soll nämlich erst dann Platz greifen, wenn unumstösslich feststeht, dass der Realisierungsfall tatsächlich eingetreten ist. Dazu bedarf es in der Regel einer Abrechnung des Pflichtigen mit der Steuerbehörde (vgl. zum Ganzen: BGE 126 II 473 E. 3b S. 475 f.; 125 II 113 E. 6c/bb S. 127; 112 Ib 79 E. 4a S. 85 f.; Pra 2003 Nr. 47 S. 221 E. 3.2; ASA 65 660 E. 3a; StR 60/2005 681 E. 2.4; 55/2000 723 E. 2f; StE 1996 B 23.2 Nr. 16 E. 3; NStP 59/2005 9 E. 3.1-3.2.2; mit weiteren Hinweisen).

E. 4.1.2

Erfolgt eine solche Abrechnung nicht (und liegt sonst kein Fall systematischer Realisierung der stillen Reserven vor), so verbleibt die betroffene Liegenschaft im Geschäftsvermögen. Das Gleiche gilt, wenn ein Pflichtiger zwar seine selbständige Erwerbstätigkeit aufgibt und dies den Steuerbehörden mitteilt, gleichzeitig aber ausdrücklich erklärt, Unternehmensaktiven im Rahmen der Geschäftsliquidation noch verkaufen zu wollen (sog. verzögerte Liquidation) oder den Betrieb nur vorübergehend - etwa bis zum geplanten Verkauf des Geschäfts an Dritte oder bis zur Übertragung auf einen Erben - verpachten zu wollen (vgl. BGE 125 II 113 E. 6c/aa S. 125 f.). Eine Privatentnahme kann ebenfalls nicht angenommen werden, wenn ein Selbständigerwerbender den Steuerbehörden zwar mitteilt, er habe seine Tätigkeit als Bauunternehmer definitiv aufgegeben, aber seine geschäftlichen Liegenschaften weiterhin in seinem Eigentum hält, auch danach eine Liegenschaftsbuchhaltung weiterführt und unentwegt den Abzug von Geschäftsverlusten geltend macht. Dann lässt sich noch nicht beurteilen, ob er seine Erwerbstätigkeit im Immobiliensektor weiterführen wird oder nicht (vgl. BGE 125 II 113 E. 6c/aa u. bb S. 125 ff.; 112 Ib 79 E. 2a S. 81 u. E. 4b S. 86 f.; ASA 57 271 E. 3b; für weitere Einschränkungen gegenüber der Annahme einer Gewinnentnahme: siehe u.a. StR 60/2005 681 E. 2.4.2 u. StE 2004 A 11 Nr. 1 E. 4.4).

E. 4.1.3

Vorliegend ist die Baugesellschaft in der hier massgeblichen Zeitspanne zwischen ihrer Gründung und dem Verkauf der Liegenschaft weder von Gesetzes wegen noch aufgrund des übereinstimmenden Willens der Gesellschafter aufgelöst worden. Für diese ganze Dauer kann also nicht davon ausgegangen werden, dass mit den Steuerbehörden über die in der Gesellschaft vorhandenen stillen Reserven abgerechnet worden wäre. Genauso wenig ist die Liegenschaft in das Privatvermögen eines der Gesellschafter übergeführt worden. Grundsätzlich besteht somit kein Grund, warum sich vor dem besagten Verkauf etwas an der für die Anfangszeit gültigen Beurteilung geändert haben sollte, dass die Gesellschaft das Baugewerbe betrieb, ihre Liegenschaft Geschäftsvermögen darstellte und die Gesellschafter eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübten (vgl. dazu u.a. StR 55/2000 723 E. 2c mit weiteren Hinweisen).

E. 4.2

Damit stimmt überein, dass zwar eine kurze Besitzesdauer oft ein deutliches Indiz für Geschäftsvermögen und Erwerbstätigkeit darstellt (vgl. oben E. 2.3), das Gegenteil aber nicht zwingend für die blosse Verwaltung von Privatvermögen spricht:

E. 4.2.1

Eine lange Besitzesdauer oder der Umstand, dass seit längerer Zeit keine Grundstücksgeschäfte getätigt worden sind, stehen für sich allein betrachtet der Annahme einer selbständigen, auf Erwerb gerichteten Tätigkeit nicht entgegen. Im

Liegenschaftshandel kommt es häufig vor, dass ein Steuerpflichtiger Grundstücke aus ganz verschiedenen Gründen (insbesondere je nach einer günstigen oder ungünstigen Marktentwicklung) über Jahre hinaus behält, bis er sie mit Gewinn verkauft. Die Beurteilung, ob Liegenschaftshandel bzw. Geschäfts- oder Privatvermögen vorliegt, darf sich nach der Praxis ohnehin nicht auf die Ereignisse und Umstände der streitbezogenen Steuerperiode beschränken bzw. den Verkaufszeitpunkt isoliert betrachten, sondern muss frühere Begebenheiten mit einbeziehen, soweit sie sich als entscheidend erweisen. Eine lange Haltedauer kann also durchaus unternehmerischen Interessen entsprechen, namentlich dann, wenn eine Weiterveräußerung von Anfang an geplant war und die Liegenschaft im Hinblick auf eine künftige gewinnbringende Veräußerung erworben und überbaut worden ist. Die gewinnbringende Veräußerung der Liegenschaft stellt dann nur die Fortsetzung und die letzte Entwicklungsstufe der Handelstätigkeit dar (vgl. zum Ganzen insb. BGE 125 II 113 E. 6c/cc S. 127 f.; siehe aber auch schon ASA 47 209 E. b u. das Urteil 2A.176/1990 in StPra BL XL 146 E. 2 sowie die Beispiele in StR 58/2003 129 E. 3.4-3.6, RDAF 2006 II 221 E. 3.5, StE 2006 B 23.2 Nr. 33 E. 3.1, RDAF 2001 II 41 E. 3c/bb, Pra 2003 Nr. 65 S. 321 E. 3.6.2; im gleichen Sinne die unveröffentlichten Urteile 2A.125/2007 E. 3.2.1 u. 2C_6/2008 E. 3.1.1).

E. 4.2.2

Im konkreten Fall war von allem Anfang an im Gesellschaftszweck festgehalten, dass auch die Veräußerung (zumindest eventuell) geplant war. Gerade unter Umständen wie den vorliegenden spricht eine lange Haltedauer nicht dagegen, im Jahre danach erzielten Veräußerungserlös ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu sehen. Auf jeden Fall ist es nicht so, dass die Liegenschaft für den Zweck des Eigenheimbaus oder für eine sonstige rein private Nutzung gekauft, überbaut oder danach verwendet worden wäre (im Gegensatz zu den in StE 1987 B 23.1 Nr. 10, ASA 48 359, 52 363 u. 63 656 publizierten Fällen; siehe aber auch RDAF 2006 II 221 E. 3.2).

E. 4.3

Damit steht weiter die buchhalterische Behandlung im Einklang (vgl. zu diesem Kriterium u.a. BGE 133 II 420 E. 3.2 S. 422; NStP 59/2005 91 E. 3.2 u. 4.3; StE 2001 B 23.2 Nr. 22 E. 3c). Vorliegend wurden von 1974 bis 1987 und von 1992 bis 1995 Abschreibungen vorgenommen; im Jahr 2007 erfolgten Rückstellungen. Darauf müssen sich die Gesellschaft und die Anteilsinhaber (sogar die nicht selber geschäftsmässig tätigen Teilhaber) behaften lassen (vgl. zu den Bindungswirkungen dieser buchhalterischen Behandlung insb. ASA 74 737 E. 5).

E. 4.4

In Bezug auf die Gesellschaft als Ganzes sowie die gesamte Zeitspanne zwischen Kauf bzw. Überbauung und Veräußerung spricht somit eine Viel- bzw. Mehrzahl von Indizien für das Vorliegen einer Handelstätigkeit. Damit steht im Einklang, dass im Zeitpunkt des Verkaufs noch weiterhin Personen an der Gesellschaft beteiligt waren, die dabei berufliche Interessen verfolgten. Wenn anlässlich der Gründung die Gesellschafter überwiegend im Baugewerbe tätig waren, so galt das beim Verkauf der Liegenschaft immer noch.

E. 5.1

Wenn die Beschwerdegegnerin seit der Gründung an der Baugesellschaft beteiligt gewesen wäre, dann müsste sie sich die im Rahmen der Gesellschaft (selbst durch andere Teilhaber) ausgeübte selbständige Erwerbstätigkeit nach dem bislang Festgehaltenen ohne weiteres

entgegenhalten lassen (vgl. oben E. 3.1.1). Selbst die lange Besitzesdauer (vgl. oben E. 4.2.1) sowie der blosse Zeitablauf zwischen Kauf bzw. Überbauung und der nachmaligen gewinnbringenden Veräusserung (vgl. oben E. 4.1.1) würden daran nichts ändern.

E. 5.2

Nun ist es aber so, dass die Beschwerdegegnerin nicht Gründungsgesellschafterin war. Vielmehr übernahm sie erst sieben Jahre danach von der (durch ihren Vater beherrschten) Z._____ AG eine Beteiligung von damals 27,31% aller Eigentumsanteile. Sie vertritt die Auffassung, bei bzw. nach diesem Beteiligungsübergang habe eine Überführung ins Privatvermögen stattgefunden. Das vermag jedoch aus verschiedenen Gründen nicht zu überzeugen. Schon die konkreten Umstände des Beteiligungsübergangs entsprachen nicht denjenigen einer Geschäftsaufgabe, einer Betriebsabtretung oder den sonstigen Situationen, in denen eine Gewinn- bzw. Privatentnahme üblicherweise stattfindet (vgl. oben E. 4.1.1 u. 4.1.2). Die Liegenschaft der Baugesellschaft wurde weder gesamthaft noch teilweise in ein Privatvermögen übergeführt, und zwar genauso wenig in dasjenige der Beschwerdegegnerin wie in jenes ihres Vaters. Der Übernahmevertrag vom 20. Januar 1977 regelt denn auch nicht irgendeine Entnahme aus dem Geschäftsvermögen der Baugesellschaft, sondern vielmehr, welche Rechte und Pflichten der Beschwerdegegnerin nach ihrem Eintritt in die Gesellschaft zukommen würden. Vertragsgemäss war sie den bisherigen Anteilhabern vollumfänglich gleichgestellt und muss sie sich die vor ihrem Eintritt erfolgte Handelstätigkeit (namentlich den Kauf und die Überbauung der Liegenschaft) uneingeschränkt entgegenhalten lassen, wie wenn sie von Anfang an daran teilgenommen oder davon profitiert hätte (vgl. oben E. 3.1.1 u. E. 5.1). Das gilt umso mehr, als der Gesellschaftszweck bei und nach dem besagten Eintritt unverändert blieb.

E. 5.3

Davon ist auch nicht deshalb abzuweichen, weil die Beschwerdegegner und teilweise sogar die Steuerbehörden einige der hier massgeblichen Aspekte anders eingeschätzt haben, als das zutreffend gewesen wäre:

E. 5.3.1

Aufgrund des Beteiligungsübergangs wurde bei der Beschwerdegegnerin (als eine dem bisherigen Hauptaktionär der Z._____ AG nahestehende Person und im Sinne von Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG) eine geldwerte Leistung von Fr. 67'204.-- erfasst. Entgegen der Auffassung der Betroffenen wurde damit aber nicht eine Überführung der betreffenden Eigentumsanteile in das Privatvermögen der neuen Anteilsinhaberin abgegolten, sondern der Umstand, dass der Beteiligungsübergang unter dem Verkehrswert erfolgte. Es mag wohl zutreffen, dass sogar in gewissen steuerbehördlichen Dokumenten, die sich mit dem Beteiligungsübergang befassen, von Privatvermögen die Rede ist. Das kann hier jedoch nicht von Belang sein. Auch ändert es nichts daran, dass mit der genannten geldwerten Leistung weder endgültig noch vollumfänglich über die mit dem betroffenen Eigentumsanteilen zusammenhängenden stillen Reserven bzw. Gesellschaftserträgen abgerechnet worden wäre. Endgültig konnte die Abrechnung schon deshalb nicht sein, weil sie gegebenenfalls nur die Reserven und Erträge bis 1977 betreffen konnte, nicht aber diejenigen, die sich auf die nachfolgende Zeitspanne bis zur Veräusserung der Liegenschaft bezogen. Vollumfänglich konnte die Erfassung nicht sein, weil die Beschwerdegegnerin nach ihrem Eintritt weitere Eigentumsanteile zu ihren ursprünglichen 27,31% dazuerwarb, so dass sie im Zeitpunkt der Liegenschaftsveräusserung über 41,76% des Gesamteigentums

verfügte; die mit diesen zusätzlichen Anteilen verbundenen Reserven und Erträge konnten ebenfalls noch nicht berücksichtigt worden sein. Es kann somit genügen, die bereits erfasste geldwerte Leistung vom nachmaligen Anteil der Beschwerdegegnerin am Veräusserungserlös in Abzug zu bringen (vgl. dazu auch unten E. 5.3.3).

E. 5.3.2

Nach ihrem Eintritt in die Baugesellschaft und bis zum Tod ihres Vaters im Jahr 1998 gewährte die Beschwerdegegnerin ihren Eltern ein Nutzungsrecht an ihren Eigentumsanteilen. In all diesen Jahren behandelten die Steuerbehörden (soweit ersichtlich) die Anteile als Privatvermögen und die daraus fliessenden Einnahmen (insbesondere die ihnen zukommenden Mietzinse) als Vermögenserträge, nicht als Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (u.a. mit den entsprechenden AHV-rechtlichen Auswirkungen). Dasselbe scheint für die Jahre nach 1998 und bis zur Veräusserung im Jahr 2008 geschehen zu sein, als das Nutzungsrecht wieder bei der Beschwerdegegnerin selber lag. Es ist nicht Gegenstand der vorliegenden Verfahrens, auf diese steuerrechtlichen Qualifikationen zurückzukommen. Genauso wenig können die Beschwerdegegner aber argumentieren, es verstosse gegen Treu und Glauben, wenn die Steuerbehörden nun im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft von Geschäftsvermögen und einer selbständigen Erwerbstätigkeit ausgehen. Nach ständiger Praxis des Bundesgerichts kommt einer Veranlagung bei periodischen Steuern nur für die betreffende Periode Rechtskraft zu; die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse können daher in einem späteren Veranlagungszeitraum durchaus anders gewürdigt werden (vgl. u.a. Pra 2006 Nr. 16 S. 119 E. 3.2 u. 4.3.1, StE 2001 B 96.11 Nr. 6 E. 1b/bb, ASA 69 793 E. 2b/aa).

E. 5.3.3

Für die Veräusserung der Liegenschaft hat die Veranlagungsbehörde zutreffend angenommen, dass die Beschwerdegegnerin ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit erzielte. Davon sind jedoch zwei Beträge abzuziehen: Das rechtfertigt sich einerseits für die bereits erwähnte geldwerte Leistung, welche bei der Beschwerdegegnerin anlässlich des Beteiligungsübergangs erfasst wurde (vgl. oben E. 5.3.1). Andererseits sind auf den bei der Veräusserung erzielten Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit AHV-Beiträge geschuldet (wie das bei privaten Kapitalgewinnen nicht der Fall wäre); diese Beiträge können aber, wie die Beschwerdegegner zu Recht hervorheben, von den steuerbaren Einkünften in Abzug gebracht werden.

E. 5.4

An diesen sich für die direkte Bundessteuer aufdrängenden Qualifikationen kann es nichts ändern, dass das Urteil des Steuergerichts hinsichtlich der Staatssteuer unangefochten geblieben und in Rechtskraft erwachsen ist. Wohl wird diesbezüglich die Grundstückgewinnsteuer erhoben werden. Daraus wird für die Beschwerdegegner aufgrund der langen Haltezeit aber eine geringere Steuerlast und somit auch kein Nachteil erwachsen.

E. 6

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde gutzuheissen, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Sache zur Neuveranlagung im Sinne der vorstehenden Erwägungen an das kantonale Steueramt und zur Neuverlegung der Kosten- sowie Entschädigungsfolgen des kantonalen Verfahrens an das Steuergericht zurückzuweisen. Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens sind von den Beschwerdegegnern in Solidarhaft zu tragen (Art. 65 f. BGG).

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