

SO_GERICHTE SGSTA.2022.20 vom 20. November 2023

SO Obergericht, 2023-11-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/so_gerichte_SGSTA.2022.20

FR: SO_GERICHTE SGSTA.2022.20 du 20 novembre 2023

IT: SO_GERICHTE SGSTA.2022.20 del 20 novembre 2023

Regeste

Einkommen, selbständige Erwerbstätigkeit, Quasi-Liegenschaftshandel. Fall einer Parzellierung einer Liegenschaft zum Verkauf, Quasi-Liegenschaftshandel bejaht.

Volltext

KSGE 2023 Nr. 1

StG § 23 Abs. 1, § 24 Abs. 1, DBG Art. 18 Abs. 1 und 2. Einkommen, selbständige Erwerbstätigkeit, Quasi-Liegenschaftshandel. Fall einer Parzellierung einer Liegenschaft zum Verkauf, Quasi-Liegenschaftshandel bejaht.

Aus den Erwägungen

3.1. 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; § 23 Abs. 1 StG). 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. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (vgl. Art. 18 Abs. 2 DBG; § 24 Abs. 1 StG).

3.2. 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 u.a. BGE 138 II 251 E. 2.4.2 S. 256 ff.; 125 II 113 E. 5b S. 120 f.; je m.w.H.; Urteil 2C_873/2017 vom 15. November 2018 E. 3.1).

3.3. Steuerbarer gewerbmässiger 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 S. 124; 122 II 446 E. 3b S. 449 f.; Urteil 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 Besitzdauer, 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 (Urteile 2C_18/2018 vom 18. Juni 2018 E. 3.1; 2C_966/2016 vom 25. Juli 2017 E. 3.3; 2C_1204/2013 vom 2. Oktober 2014 E. 2.3, in: StE 2015 B 23.1 Nr. 82; 2C_1273/2012 vom 13. Juni 2013 E. 2.2, in: StE 2013 B 23.1 Nr. 79, ASA 82 S. 72; je mit Hinw.).

3.4. Keine selbständige Erwerbstätigkeit bzw. kein gewerbsmässiger Immobilienhandel 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 (Urteile 2C_1204/2013 vom 2. Oktober 2014 E. 2.4, in: StE 2015 B 23.1 Nr. 82; 2C_948/2010 vom 31. Oktober 2011 E. 2.5, in: StE 2012 B 23.2 Nr. 40; je mit Hinw.).

4. Die Rekurrenten bringen vor, dass das Grundstück, welches seit drei Generationen im Familienbesitz gewesen sei, aus nachvollziehbaren und familiären Gründen veräussert worden sei. Dabei sei keinesfalls planmässig vorgegangen worden und die Familie X verfüge über gar keine Branchenkenntnisse. Sie habe einzig eine sich bietende Gelegenheit und eine gute wirtschaftliche Marktlage ausgenutzt, indem sie die Y AG und den Totalunternehmer (Z AG) beauftragt habe, das parzellierte Grundstück zu veräussern. Dabei hätten die Rekurrenten keinerlei Risiken gehabt und einzig am Landverkauf partizipiert. Es sei auch kein Einsatz von Fremdkapital erforderlich gewesen und es handle sich um ein einmaliges Rechtsgeschäft. Die in der Vernehmlassung der VB geäusserten Sachverhaltsdarstellungen seien nachweislich falsch. Keine der darin aufgeführten Kriterien seien erfüllt. Somit könne keine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegen.

Ob sich die Liegenschaft über Generationen im Privatbesitz befand und wie die Eigentumsverhältnisse im Steuerjahr konstituiert waren, spielt bei der Beurteilung, ob es sich um einen gewerbsmässigen Liegenschaftshandel, im Sinne einer selbständigen Erwerbstätigkeit handelt, keine Rolle. Hingegen muss für die Beurteilung berücksichtigt werden, was die Rekurrenten mit der Liegenschaft in der Folge gemacht haben. Aus den Unterlagen geht hervor, dass folgende Aktivitäten unternommen worden sind:

- Die Liegenschaft wurde am 2017 von der Eigentümergemeinschaft (Rekurrentin und zwei Kinder) übernommen.
- Die Planungsarbeiten wurden nach dem Kauf vorgenommen. Ein umfangreiches Bauprojekt mit Abriss der alten Liegenschaft und Bau eines Mehrfamilienhauses mit 7 Eigentumswohnungen und 10 Einstellplätzen wurde geplant und eingegeben.
- Am 2018 wurde die Baubewilligung erteilt.
- Mit der Z AG schlossen die Rekurrenten am 2019 einen Totalunternehmervertrag ab.

- Die Stockwerkeinheiten wurden in den einzelnen Grundstückkaufverträgen vor Errichtung der Baute begründet. Zudem verpflichteten sich die jeweiligen Käufer, mit der Z AG einen separaten Werkvertrag abzuschliessen.
- Im Hinblick auf die Veräusserung zogen sie die Y AG bei, die ihnen 6 Käufer für die zu erstellenden Eigentumswohnungen vermittelte und entsprechende Reservationsverträge errichtete.
- Aus der Veräusserung der Stockwerkeinheiten resultierte gemäss Angaben der Rekurrenten ein Erlös von CHF 1'175'925.
- Den Architekturvertrag haben die Rekurrenten erst viel später, nämlich nach Unterzeichnung und Beurkundung von Kaufverträgen abgeschlossen (vgl. Kaufvertrag vom 2019). Dementsprechend ist im Architekturvertrag die Vereinbarung enthalten, dass der Totalunternehmer sämtliche von den Rekurrenten bereits erteilten Aufträge zu übernehmen habe.

Wie die Vorinstanz richtigerweise aufzeigt, wurden die Rekurrenten selber aktiv. Sie planten die Überbauung und die Errichtung von Stockwerkeinheiten. Mit den Käufern wurde direkt die konkrete Ausgestaltung von Stockwerkeinheiten besprochen. Die Rekurrenten beabsichtigten damit nicht, das Grundstück bloss bei einer sich bietenden Gelegenheit zu veräussern. Vielmehr waren die ganzen Aktivitäten klar auf Gewinnerzielung ausgerichtet. Durch Erschliessung, Einholen von Baubewilligungen, Planung der Überbauung und Aufteilung in Stockwerkeigentum trugen die Rekurrenten massgeblich zur Wertvermehrung ihrer Liegenschaft bei. Sie legten dabei ein kaufmännisches Vorgehen an den Tag, indem sie insbesondere die Y AG als Vermittlerin und dadurch spezielle Fachkenntnisse hinzuzogen. Auch der kurze Zeitraum von rund vier Monaten zwischen Erwerb und Erteilung der Baubewilligung weist klar darauf hin, dass die Rekurrenten die Liegenschaft möglichst rasch mit Gewinn veräussern wollten. Die von den Rekurrenten dargelegten Punkte, dass keine Arbeit, kein Kapital und kein Risiko zwecks Gewinnabsicht eingesetzt wurden, kann nicht gestützt werden. Die vorliegenden Fakten zeigen ein anderes Bild. Um ein Projekt in dieser Grösse und in dieser kurzen Zeit planen und baueingabewürdig vorbereiten zu können, braucht es einen erheblichen Arbeitseinsatz und grössere Planungskosten. Das Argument der Gewinnerzielung bekräftigen die Rekurrenten selbst mit der Aussage, dass «eine sich bietende Gelegenheit und eine gute wirtschaftliche Marktlage» zum besseren Ergebnis geführt hatten. Wäre die Liegenschaft im Zustand von 2017 verkauft worden, wären die Gewinnaussichten massiv tiefer gewesen.

5. Wenn sich eine Person in anderer Weise gewinnstrebig mit Liegenschaften befasst, welche über die blossen Vermögensverwaltung hinausgeht, kann dies als Liegenschaftshandel im weiteren Sinne (Quasihandel) eingestuft werden. Zusätzliche Kriterien (zu den vorgenannten) sind (vgl. PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, 2. Aufl. 2019, Art. 18 N 42):

- Wiederanlage der Erlöse in Immobilien;
- Wertvermehrung durch Erschliessen, Einzonung, Abparzellierung, Einholen von Baubewilligungen, Überbauung, Ausbau bestehender Bauten, Aufteilung in Stockwerkeigentum etc.;
- Kaufmännisches Vorgehen mit Methoden wie Werbung, Ausschreibung, Einsatz von Vermittlern, Kundenpflege, Vorgehen beim Inkasso etc.;

- die Qualifikation tritt in der Steuerperiode ein, in welcher die genannten Merkmale erfüllt sind und somit Geschäftsvermögen vorliegt. Für die Beurteilung wird an die tatsächliche Veräusserung angeknüpft (v.a. beim Quasi-Händler).

Das Vorgehen der Rekurrenten gemäss der in Erwägung 4 aufgezeigten Punkte geht weit über eine blosse Vermögensverwaltung hinaus und entspricht den oben genannten Kriterien (Liegenschaftshandel im weiteren Sinne; Quasihandel). Demzufolge muss von einem steuerbaren gewerbsmässigen Liegenschaftshandel im Sinne einer selbständigen Erwerbstätigkeit gemäss bundesrechtlicher Praxis ausgegangen werden.

6. Auch die in der Replik vom 2. September 2022 aufgeführten und zum Teil wiederholten Argumente können keine blosse Vermögensverwaltung begründen. Zwar mag hier ein Grenzfall vorliegen, wonach nur ein Grundstück im Familienbesitz optimiert wurde; nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist im vorliegenden Fall aber wie gesehen eine selbständige Erwerbstätigkeit anzunehmen (vgl. dazu auch das Urteil 2C_874/2013, 2C_875/2013 vom 21. Mai 2014, womit das Urteil des KSG, SGSTA.2013.8; BST.2013.7 vom 12. August 2013 aufgehoben wurde, betreffend einen vergleichbaren Fall wie hier mit Parzellierung von Bauland in 7 Grundstücke und Überbauung durch eine Generalunternehmung sowie Verkauf einzelner Einheiten).
Steuergericht, Urteil vom 20. November 2023 (SGSTA.2022.20;BST.2022.20)

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