

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2019.59 vom 28. August 2014

ZH Steuerrekursgericht, 2014-08-28, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_DB.2019.59](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2019.59)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2019.59 du 28 août 2014

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2019.59 del 28 agosto 2014

## Regeste

Privatentnahmen von Liegenschaften bei einem selbstständigen Liegenschaftenhändler. Aufgrund der gleichen Vorgehensweise wie bei früheren Geschäften ist zu schliessen, dass auch der Erwerb der streitbetroffenen Liegenschaften im Rahmen des Liegenschaftenshandels erfolgte, obschon die Pflichtigen bereits 68 bzw. 63 Jahre alt waren. Nach dem Untersuchungsgrundsatz hat das kantonale Steueramt die Verkehrswerte der entnommenen Liegenschaften zu ermitteln. Es stellt einen schweren Verfahrensmangel dar, wenn es zu diesem Zweck den Pflichtigen eine unerfüllbare Auflage macht, um dann eine Schätzung nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen. Rückweisung.

## Erwägungen

### E. 1

A,

### E. 2

a) Es ist nicht streitig, dass beide Pflichtigen vor 2007 aufgrund ihrer geschäftlichen Aktivitäten im Liegenschaftsbereich als gewerbsmässige Liegenschaftenhändler eingeschätzt worden waren (vgl. Aufzählung der Transaktionen in E. 6 des Einspracheentscheids). Weiter dienten die streitbetroffenen Liegenschaften nicht privaten Wohnzwecken, sondern der Generierung von Mieteinnahmen, und verfügten sie über ein Potential zur Erzielung eines Kapitalgewinns. Die Pflichtigen führen gegen eine Qualifikation als Geschäftsvermögen an, dass der Pflichtige im Zeitpunkt des Erwerbs der streitbetroffenen Liegenschaften bereits 68 Jahre und die Pflichtige 63 Jahre alt gewesen seien und sie nach ihrer Sachdarstellung zu diesem Zeitpunkt sowie danach keine aktive Tätigkeit als Liegenschaftenhändler mehr ausgeübt hätten. b) Grundsätzlich können gewerbsmässige Liegenschaftenhändler diese Tätigkeit altershalber einstellen (vgl. BGr, 24. Juni 2019, 2C\_960/2018). Werden nach einer behaupteten Aufgabe der Geschäftstätigkeit indessen neue Liegenschaften zur behaupteten Altersvorsorge erworben, muss sich dieser private Verwendungszweck eindeutig ergeben. Dabei stellt der Erwerb nach Erreichen des Pensionierungsalters ledig-

- 7 - lich ein Indiz für private Kapitalanlage dar. Zur Prüfung der Frage, ob die Tätigkeit davor wirklich aufgegeben worden war, liegt es nahe, die frühere Tätigkeit als Liegenschaftenhändler genauer zu untersuchen. Wies sie besondere Merkmale auf (z.B. Beschaffung von Arbeit für einen Gewerbebetrieb, Kauf von Baugrundstücken mit anschliessender Überbauung und Verkauf, Kauf und Verkauf mit kurzer Haltedauer, etc.), und finden keine solche Aktivitäten mehr statt, und fehlen diese Merkmale insbesondere auch mit Bezug auf die streitbetroffene Liegenschaft, so stellt dies ein starkes Indiz dafür dar,

dass der Erwerb nicht mehr in Bezug zum Liegenschaftenhandel steht. c) aa) Nach der unbestrittenen Sachdarstellung der Vorinstanz vermittelte der Pflichtige im Namen der Einzelfirma J 1994 und 1999 Liegenschaften gegen Provision. Weiter war er als Berater bzw. Verwaltungsrat der L AG (heute M AG) tätig, die sich u.a. mit dem Kauf, Verkauf, Vermittlung sowie Verwaltung von Liegenschaften befass- te. Er war demnach beruflich im Bereich Liegenschaftenhandel tätig. Weiter zählte die Vorinstanz im Einspracheentscheid eine Reihe von Liegen- schaftentransaktionen auf. 1982 und 1984 kauften die Pflichtigen mehrere Eigentums- wohnungen in der ausserkantonalen Gemeinde N und 1983 bis 1987 mehrere Eigen- tumswohnungen in der schwyzerischen Gemeinde O. Die Käufe wurden sehr hoch fremdfinanziert. 2003 verkauften sie einzelne dieser Liegenschaften. 1996/97 verkauf- ten sie zudem Eigentumswohnungen in der zürcherischen Gemeinde P (Haltedauer 5 bis 8 Jahre). 2002 verkauften sie eine Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde Q (Haltedauer 5 Jahre, Fremdfinanzierung gegen 100%) und 2004 eine Liegenschaft in der zürcherischen Gemeinde R (Haltedauer 7 Jahre). Diese Ausführungen werden von den Pflichtigen nicht bestritten. bb) Ihre Tätigkeit war demnach dadurch gekennzeichnet, dass sie häufig je- weils mehrere Eigentumswohnungen einer Überbauung erwarben und diese nach ei- ner mehrjährigen Haltedauer verkauften. Aufgrund des Umfangs und der Häufigkeit der Transaktionen ist diese Tätigkeit als Liegenschaftenhandel zu qualifizieren, selbst wenn die Liegenschaften den Pflichtigen nicht zur Arbeitsbeschaffung im Rahmen der Einzelfirma dienten. d) Die Käufe der streitbetroffenen Liegenschaften 2007 und 2008 folgten die- sem Muster, indem jeweils mehrere oder sogar alle Stockwerkeinheiten einer Überbau- ung erworben wurden. Dieses Vorgehen deutet darauf hin, dass entsprechend den 1 DB.2019.59

- 8 - Vorjahren ein Verkauf zu einem günstigen Zeitpunkt beabsichtigt war. Auf alle Fälle ergeben sich daraus keine Hinweise auf einen Bruch mit der bisherigen Vorgehens- weise und auf einen Erwerb mit der spezifischen Absicht der privaten Geldanlage. Die Steuerakten der Steuerperioden zwischen 2008 und 2014 zeigen zudem, dass auch in den folgenden Jahren weitere Transaktionen stattfanden. 2011 erwarben die Pflichtigen elf Stockwerkeinheiten an der ...strasse 4 in der aargauischen Gemein- de S, für Fr. 3'000'000.- (davon Fr. 2'000'000.- fremdfinanziert). Im selben Jahr ver- kaufte die Pflichtige eine Stockwerkeinheit ...strasse 76 in O SZ, mit Gewinn. 2014 er- folgte der Verkauf einer Liegenschaft an der ...strasse 24 in der zürcherischen Ge- meinde T, für Fr. 3'750'000.-; ein Grundstücksgewinn fiel nicht an. Insbesondere der Kauf der Liegenschaften in S entspricht dem bisherigen Muster ihrer Geschäftstätig- keit. d) Auch der Blick auf die Finanzierung hilft den Pflichtigen nicht weiter. Der Kaufpreis der Stockwerkeigentumsanteile an der .....wiese 4 (GBI ...) be- lief sich auf Fr. 1'790'000.-; hierfür wurde eine Hypothek von Fr. 1'330'000.- aufge- nommen, was eine Fremdfinanzierung von 74,3% ergibt. Bei der ...strasse (GBI ...) be- trug der Kaufpreis insgesamt Fr. 1'885'815.-, die Hypothek Fr. 1'400'000.-, somit 74,2%. Die Belehnungen lagen damit deutlich über einer 1. Hypothek (üblicherweise bis 65%), was mit der Absicht einer sicheren Vermögensanlage im Alter schwer ver- einbar ist. Weshalb die Pflichtigen mit Bezug auf 2007 eine massive Abnahme der Fremdfinanzierungsquote behaupten, ist deshalb nicht nachvollziehbar. Die Hypothe- ken wurden in der Folge zudem nie amortisiert, sondern bestanden 2015 in unverän- derter Höhe fort und wurden auf die Erwerber überbunden. Auch mit Blick auf das gesamte Vermögen erscheint der Anteil Fremdkapital als hoch. Der Wert des Liegenschaftenbestands per 31. Dezember 2008 betrug soweit ersichtlich Fr. 14'804'466.- (= Fr. 1'790'000.- + Fr. 1'885'816.- Kaufpreise ....wiese und ...strasse sowie bei den anderen

Liegenschaften umgerechnete Vermögenssteuerwerte von total Fr. 11'128'650.-, Beilage "Hilfsblatt für die Liegenschaften", 5. Spalte). Hinzu kamen Wertschriften von Fr. 638'249.-, was ein Total von Fr. 15'442'715.- ergab. Die Schulden beliefen sich auf Fr. 13'473'931.-, der Verschuldungsgrad lag somit auf hohem 87,3%. Indessen ist zu berücksichtigen, dass die Vermögenssteuerwerte der Liegenschaften notorisch zu tief sind, weshalb der Verschuldungsgrad effektiv wohl 1 DB.2019.59

- 9 - tiefer lag. Dies hilft den Pflichtigen indessen nicht weiter, denn es ergibt sich daraus, dass sie mit dem Kauf der Liegenschaften ihr wirtschaftliches Risiko nicht wirklich reduzierten, demnach kein Rückzug aus ihrem geschäftlichen Engagement stattfand. Bei dieser Sachlage besteht keine Veranlassung, mit Bezug auf die streitigen Transaktionen nicht von Geschäftsvermögen auszugehen. e) Die Einwendungen der Pflichtigen überzeugen nicht: aa) Diese Beurteilung steht nicht im Widerspruch zur neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Den Pflichtigen ist einzuräumen, dass das Bundesgericht mit dem Urteil vom 6. Juni 2017 (2C\_866/2016) in Abkehr von der früheren Rechtsprechung bei einem typischen gewerbmässigen Liegenschaftenhändler in erheblichem Umfang Liegenschaften als private Anlageobjekte qualifiziert hat und deshalb mit Bezug auf die Unterhaltskosten den Pauschalabzug statt nur die effektiven Aufwendungen zuliess. Massgebend war für das Bundesgericht, dass der Pflichtige in jenem Fall seine Tätigkeit als Liegenschaftenhändler ausschliesslich im Rahmen von Baukonsortien ausgeübt hatte, während die streitbetroffenen Liegenschaften nie Teil des Geschäftsvermögens eines Baukonsortiums waren und am Ende der betroffenen Steuerperioden bereits seit fünf resp. sogar bereits seit zehn Jahren unverändert zwecks Erzielung von Mieterträgen gehalten worden waren. Im vorliegenden Fall ist indessen wie bereits dargestellt kein Unterschied im Vorgehen bezüglich der streitbetroffenen Liegenschaften und dem früheren Vorgehen als Liegenschaftenhändler erkennbar, der Kauf der streitbetroffenen Liegenschaften folgte vielmehr dem vertrauten Muster. Damit fehlt es, anders als im bundesgerichtlichen Urteil, an einem klaren Abgrenzungskriterium. bb) Den Pflichtigen hilft nicht weiter, dass das kantonale Steueramt in der Vergangenheit auf den Liegenschaften für die Unterhaltskosten die Pauschalabzüge gewährt hat. Der Steuerbehörde ist an die Beurteilung eines Sachverhalts in einer früheren Steuerperiode nicht gebunden, sondern kann diesen neu überprüfen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, Art. 131 N 6 DBG). Vorliegend war die Frage der Qualifikation als Geschäftsvermögen in den vorangehenden Steuerperioden nicht Gegenstand einer eingehenden Untersuchung, und zudem haben die Pflichtigen durch Gewährung der höheren Pauschalabzüge einen Vorteil er-

1 DB.2019.59

- 10 - zielt. Die Neuurteilung in der vorliegenden Steuerperiode führt damit nicht zu einem Nachteil der Pflichtigen mit Bezug auf die vergangenen Steuerperioden.

### **E. 3**

Als Eventualantrag rügen die Pflichtigen die Berechnung der Gewinne. a) Die Pflichtigen haben über die Tätigkeit als Liegenschaftenhändler keine Buchhaltung geführt, sodass eine Berechnung des Kapitalgewinns nach dem Buchwertprinzip nicht möglich ist. Sie ist deshalb gestützt auf die allgemeine Formel vorzunehmen, gemäss welcher der Kapitalgewinn der Differenzbetrag ist zwischen den Anlagekosten (Erwerbspreis zuzüglich wertvermehrnde Aufwendungen) und dem Erlös (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 16 N 157 DBG). b) Die Vorinstanz ermittelte den Erlös auf die Weise, dass sie diesen nach Auflage und Mahnung nach pflichtgemässen

Ermessen schätzte. Hierzu übernahm sie die Vermögenssteuerwerte des Kantons Schwyz, rechnete diese aber von 70% auf 100% hoch. Dasselbe machte sie mit Bezug auf die Anlagekosten, indem sie den Steuerwert bei Erwerb einsetzte und diesen ebenfalls auf 100% hochrechnete (vgl. Einspracheentscheid, S. 2). Den Vermögenssteuerwert SZ der Liegenschaften an der ...wiese 4 bezifferte das kantonale Steueramt auf Fr. 1'935'646.- und denjenigen der Liegenschaften ...strasse auf Fr. 1'766'772.- (Einspracheentscheid S. 6). Die Werte der Liegenschaften ...strasse 2 entnahm es gemäss Begründung des Einspracheentscheids den von den Pflichtigen am 4. August 2017 eingereichten Bewertungsverfügungen des Steueramts Schwyz vom 23. Januar 2008. Soweit erkennbar, hat es die Werte entsprechend den Miteigentumsanteilen hochgerechnet. Die Herleitung des Vermögenssteuerwerts der Liegenschaften ...wiese 4 ist aus den Akten nicht ersichtlich. Die Selbstdeklaration in der Steuererklärung 2014 enthält einen anderen Betrag (Fr. 1'440'000.-, zudem sind dort nicht alle Stockwerkeinheiten an der ...strasse 2 aufgeführt). c) aa) Es liegt in der Natur einer Privatentnahme, dass kein Verkaufserlös vorliegt und deshalb der anzurechnende Verkaufserlös auf andere Weise zu ermitteln ist. Die Vermögenssteuerwerte des kantonalen Steueramts Schwyz für die Liegenschaften taugen hierzu nicht, da sie den Verkehrswert per Stichtag ... 2015 (Datum der Übertragung) nicht zuverlässig wiedergeben. Die amtlichen Bewertungen der Liegen- 1 DB.2019.59

- 11 - schaften ...strasse 2 stammen aus dem Jahr 2007, waren damit am Stichtag ... 2015 bereits acht Jahre alt und damit nicht mehr repräsentativ. Es ist deshalb nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz es ablehnt, auf diese unverändert abzustellen. Damit war aber der Sachverhalt mit Bezug auf die Verkehrswerte unklar. bb) Der Untersuchungsgrundsatz verpflichtet die Veranlagungsbehörde, den massgeblichen Sachverhalt von Amtes wegen abzuklären und der Steuerveranlagung nur solche Tatsachen zugrunde zu legen, von deren Vorhandensein sie sich überzeugt hat (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., 2018, § 13 N 2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 130 N 3 DBG). Die Untersuchungspflicht ist grundsätzlich umfassend. Damit die Veranlagungsbehörde ihrer Untersuchungspflicht nachkommen kann, ist die steuerpflichtige Person gehalten, an der Untersuchung mitzuwirken. Gemäss Art. 130 Abs. 1 DBG muss sie deshalb alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Sie muss auf Verlangen der Veranlagungsbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr einreichen (Abs. 2). Ist es nicht möglich, den Sachverhalt zu ermitteln, ist die Steuerbehörde gehalten, in einer Ermessensveranlagung den wahrscheinlichen Sachverhalt festzustellen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 130 N 20 DBG). Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt das kantonale Steueramt die Einschätzung nach pflichtgemässen Ermessen vor (Art. 130 Abs. 2 DBG). Eine eigentliche Bewertung eines Vermögensgegenstands, insbesondere einer Liegenschaft, hat indessen nicht in der Form einer Ermessenseinschätzung zu ergehen. Wo eine Bewertung nach anerkannten Regeln vorgenommen werden kann, besteht keine Unklarheit im Sachverhalt. So ist an verschiedener Stelle eine solche Bewertung durch das kantonale Steueramt vorgeschrieben, ohne dass hierfür eine Ermessenseinschätzung nötig wäre (vgl. nicht kotierte Wertpapiere, Vermögenssteuerwert und Eigenmietwert von Liegenschaften). Daran ändert nichts, dass die Vornahme einer solchen Bewertung möglicherweise einen erheblichen Aufwand

erfordert oder besonderes Fachwissen voraussetzt. Soweit fachlich qualifizierte Mitarbeitende der Steuerverwaltung solche Expertisen erstellen, sind diese als Amtsberichte zu qualifizieren - 1 DB.2019.59

- 12 - ren (Reich/Casanova/Beusch/Hunziker, § 14 N 43 und 49). Sollte sich das kantonale Steueramt nicht als zur Erstellung einer solchen Bewertung fachkundig erachten, so ist es ihm unbenommen, einen Gutachter beizuziehen (Reich/Casanova/Beusch/Hunziker, § 14 N 39). In solchen Fällen kann auch eine Einigung mit der steuerpflichtigen Person über unklare Sachverhaltselemente angemessen sein (Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2016, Art. 123 N 34 DBG). Eine Ermessenseinschätzung hat deshalb in solchen Fällen erst dann zu ergehen, wenn die zur Bewertung nötigen Angaben von der Steuerbehörde mittels Auflage einverlangt wurden, von der steuerpflichtigen Person aber trotz Mahnung nur lückenhaft oder gar nicht erhältlich sind und aus diesem Grund keine Bewertung vorgenommen werden kann. Dies setzt voraus, dass die Steuerbehörde die anzuwendende Schätzungsmethode festlegt und dann die hierzu nötigen Daten mittels Auflage von den Steuerpflichtigen zu erhalten versucht sowie bzw. allenfalls nötige Angaben mittels Amtsbericht bei anderen Behörden einholt (z.B. Vergleichswerte bezüglich Handänderungen von Gemeinde- oder kantonalen Behörden). Eine solche Auflage an die Steuerpflichtigen unterliegt dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit. Demnach muss die Massnahme für das Erreichen des gesetzten Ziels geeignet, erforderlich und für den Betroffenen zumutbar sein (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, VB zu Art. 109 - 121 N 105 ff. DBG). dd) Nach dem Gesagten obliegt es somit den Steuerbehörden, die entsprechende Bewertung vorzunehmen und hierzu die nötigen Anweisungen zu erlassen. Mit Auflage vom 22. Mai 2017 verlangte das kantonale Steueramt von den Pflichtigen einen Nachweis der Verkehrswerte der Liegenschaften anhand beweiskräftiger Unterlagen und substantiierter Sachdarstellung. Konkrete Angaben, was genau von den Pflichtigen einzureichen war, enthält das Schreiben nicht. Diese Auflage ist nach dem Gesagten zur Untersuchung des Sachverhalts ungenügend, da für die Pflichtigen völlig unklar war, was genau das kantonale Steueramt von ihnen will, und deren Erfüllung damit nicht zumutbar war: Die Auflage lässt sich strenggenommen nur durch Vorlage eines Gutachtens erfüllen. Es kann aber weder erwartet werden, dass Steuerpflichtige ein Bewertungsgutachten vorrätig haben, noch dass sie auf Auflage extra ein solches von einer Fach-

- 13 - person erstellen lassen. Hinzu kommt, dass Privatgutachten nicht den Stellenwert eines von einem unabhängigen Experten erstellten Gutachtens haben und deshalb von den Steuerbehörden als reine Parteibehauptung behandelt werden können (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, § 14 Rz 39). Dem kantonalen Steueramt ist es zwar unbenommen, nach einem allfälligen vorhandenen Gutachten zu fragen, indessen kann es der steuerpflichtigen Person nicht als Verfahrenspflichtverletzung angerechnet werden, wenn sie über kein solches verfügt und deshalb auch keines einreichen kann. Die Auflage hätte stattdessen darauf abzielen müssen, das kantonale Steueramt in die Lage zu versetzen, eine eigene Bewertung vorzunehmen. Zu diesem Zweck hätten die erforderlichen Angaben und Dokumente genau bezeichnet werden müssen. Die bloss pauschale Aufforderung an die Pflichtigen, den Verkehrswert nachzuweisen, genügt hierzu nicht, da es weder für diese – noch für das Steuerrekursgericht – ersichtlich ist, wie die Auflage zu erfüllen gewesen wäre. c) Damit erweist sich die Auflage zur Abklärung des Sachverhalts als untauglich, und kann den Pflichtigen keine Verletzung ihrer Mitwirkungspflicht

vorgeworfen werden. Die Vornahme einer Einschätzung nach pflichtgemässem Ermessen war somit unzulässig.

#### **E. 4**

a) Dem Steuerrekursgericht stehen dieselben Befugnisse zu wie den Steuerbehörden im Einschätzungsverfahren (Art. 142 Abs. 4 DBG). Es hat gemäss § 149 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) die Steuerfaktoren grundsätzlich nach seinen eigenen Erhebungen festzustellen. Ausnahmsweise kann es zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs die Sache mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurückweisen, namentlich, wenn zu Unrecht noch kein materieller Entscheid getroffen wurde oder wenn dieser an einem schwerwiegenden Verfahrensmangel leidet (§ 149 Abs. 3 StG; Hunziker/Mayer-Knobel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 142 N 9 DBG). Bedeutsame Verfahrensmängel kann das Gericht nicht heilen, da der gesetzlich vorgeschriebene Instanzenzug in unzulässiger Weise verkürzt und die untere Einschätzungsbzw. Rechtsmittelbehörde praktisch von der Einhaltung eines korrekten Verfahrens dispensiert würde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 143 N 28 DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 149 N 29 ff. StG). 1 DB.2019.59

- 14 - b) Der vorliegende Verfahrensmangel erachtet das Steuerrekursgericht als schwer. Es besteht der Eindruck, dass mit einer unerfüllbaren Auflage geradezu der Weg in die Ermessenseinschätzung gesucht wurde. Wie bereits ausgeführt, ist es Aufgabe des kantonalen Steueramts, auch bei komplexen Sachverhalten die erforderlichen Untersuchungen umfassend und korrekt vorzunehmen. Es muss deshalb in der Lage sein, auch bei Privatentnahmen von Liegenschaften bereits auf der Stufe der Veranlagung eine korrekte Bewertung vorzunehmen. Die vom Steuerrekursgericht vorzunehmende unbeschränkte gerichtliche Überprüfung bedeutet nicht, dass es unter dem Titel "Heilung des Verfahrensmangels" jeweils in Fällen mit besonderem Untersuchungsaufwand anstelle des kantonalen Steueramts die Sachverhaltsabklärung zu übernehmen hätte. Eine solche Auffassung der Funktion des Steuerrekursgerichts ist mit dessen Stellung als unabhängiges Gericht unvereinbar (Art. 140 Abs. 1 DBG). Hinzu kommt, dass auf der Stufe des Beschwerdeverfahrens hierzu ein externer Gutachter beizuziehen wäre, was in der Regel mit erheblichem Kostenrisiko für die Steuerpflichtigen verbunden ist. Bei der an sich nach der gesetzlichen Zuständigkeitsregelung verlangten fachmännischen Bewertung auf der Stufe des Veranlagungsverfahrens würden keine Kosten anfallen. c) Aufgrund der genannten Verfahrensmängel ist deshalb die Sache an die Vorinstanz zur weiteren Untersuchung und Neubeurteilung zurückzuweisen (§ 149 Abs. 3 StG). d) Damit ist auf die Höhe der Schätzung nicht weiter einzugehen. Anzumerken ist indessen, dass mit Bezug auf die Anlagekosten keine Veranlassung besteht, wie im Einspracheentscheid die Kaufpreise 2007 und 2008 ebenfalls auf 100% hochzurechnen. Vielmehr sind die effektiven Kaufpreise einzusetzen. Diese ergeben sich unmittelbar aus den vom kantonalen Steueramt Schwyz erhaltenen Unterlagen.

#### **E. 5**

Eine Rückweisung an die Vorinstanz mit offenem Ausgang gilt in Bezug auf die Kostenregelung als Obsiegen der rechtsmittelführenden Partei, wobei es keine Rolle spielt, ob die Rückweisung beantragt oder ob das entsprechende Begehren im Haupt- oder Eventualantrag gestellt wurde. Entscheidend ist in diesen Fällen, ob die infolge der

Rückweisung vorzunehmende Neubeurteilung noch zu einer vollständigen Gutheissung des Antrags führen kann. Trifft dies zu, gilt die beschwerdeführende Par- 1 DB.2019.59

- 15 -  
- 15 - tei mit Blick auf die Kosten- und Entschädigungsfolgen als obsiegend (BGr, 28. April 2014, 2C\_845/2013 + 2C\_846/2013, E. 3.2 und 3.3; VGr, 28. August 2014, VB.2014.00106, E. 2.3). Im vorliegenden Fall unterliegen die Pflichtigen im Haupt- punkt, sodass die Rückweisung von vornherein nicht mehr zu einer vollständigen Gut- heissung führen kann. Bei diesem offenen Ausgang sind die Kosten den Parteien zu gleichen Teilen aufzuerlegen. Soweit eine Partei den vorliegenden Entscheid einzig mit Bezug auf die Rückweisung mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht anfechten will, ist darauf hin- zuweisen, dass dies nur möglich ist, soweit der Entscheid einen nicht wiedergutzuma- chenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (§ 19a Abs. 2 des Verwaltungs- rechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] i.V.m. Art. 93 Abs. 1 des Bundesgeset- zes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [BGG]).

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