

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00049 vom 24. August 2016**

ZH Verwaltungsgericht, 2016-08-24, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2016.00049](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00049)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00049 du 24 août 2016

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00049 del 24 agosto 2016

## **Regeste**

Direkte Bundessteuer 2010 | Das Vorgehen der Pflichtigen ist als selbständige Erwerbstätigkeit zu betrachten. Sie haben einen aus einem gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel erzielten Gewinn direkt in den Umbau eines weiteren Objekts investiert. Mit der Reinvestition in ein weiteres kostspieliges Projekt sind die Pflichtigen ein eigentliches Unternehmerrisiko eingegangen (E. 3.1.1.2). Für den Umbau haben sie Arbeit und Kapital eingesetzt (E. 3.1.2.2). Sie haben sich in ihrer Tätigkeit völlig autonom organisiert (E 3.1.3.2). Es ist auch von einer Gewinnabsicht auszugehen, ansonsten die Pflichtigen angesichts der von ihnen behaupteten angespannten finanziellen Lage das erworbene Objekt in ein angemessen bescheidenes Ferienobjekt umgebaut hätten (E. 3.1.4.2). Der Pflichtige verfügt über Fachkenntnisse in der Bau- und Immobilienbranche, dass er Experte im Baubereich sein muss, ist nicht erforderlich. Die Pflichtigen erwarben drei Liegenschaften, die sie in der Folge umbauten bzw. neu erstellten und schliesslich weiterveräusserten. Damit lag auch eine planmässige und nachhaltige Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr und somit auch ein entsprechender Marktauftritt vor (E. 3.1.5.2). Die Liegenschaft sowie das mitverkaufte Inventar gehört zum Geschäftsvermögen. Die Pflichtigen gingen in Kenntnis ihrer finanziellen Lage weitere Risiken ein und bauten ein bescheidenes Engadinerhaus zu einem Luxusobjekt um, weshalb es nicht glaubhaft ist, dass sie die Liegenschaft für den Eigenbedarf gekauft haben (E. 3.2). Der realisierte Gewinn ist nicht zu hoch bemessen. Infolge fehlender substantzierter Sachdarstellung der Pflichtigen fehlt es an einer genügenden Schätzungsgrundlage, weshalb der steuermindernd geltend gemachte Betrag nicht zum Abzug zugelassen werden kann (E. 3.3.2). Gleiches gilt für die pauschal geltend gemachten Kosten für den Hausrat (E. 3.3.3). Abweisung der Beschwerde.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Satz

#### **E. 2.1**

Als Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit steuerbar sind gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit. Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen (Art. 18 Abs. 2 Satz 1 DBG). Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (Art. 18 Abs. 2 Satz 3, 1. Halbsatz DBG). Demgegenüber sind laut Art. 16 Abs. 3 DBG die

Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen steuerfrei.

### **E. 2.2.1**

Die Rechtsprechung versteht unter selbständiger Erwerbstätigkeit jede Tätigkeit, bei der eine natürliche Person durch Einsatz von Arbeitsleistung und Kapital in frei bestimmter Selbstorganisation planmässig, anhaltend und nach aussen sichtbar zum Zweck der Gewinnerzielung am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt (vgl. BGE 125 II 113 E. 5b; 121 I 259 E. 3c; VGr, 22. Oktober 2008, SB.2007.00127, E. 2.2.1; RB 1993 Nr. 16 = StE 1994 B 23.1 Nr. 28; RB 1988 Nr. 23 = StE 1989 B 23.1 Nr. 17; RB 1984 Nr. 31 = ZBl 86 [1985], 169 ff.; RB 1981 Nr. 46; RB 1977 Nr. 66; RB 1976 Nr. 39; RB 1971 Nr. 31 = ZR 71 [1972] Nr. 58 = ZBl 74 [1973], 242 f.).

### **E. 2.2.2**

Nach der Praxis des Bundesgerichts liegt gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel im Sinn einer selbständigen Erwerbstätigkeit immer dann vor, wenn die steuerpflichtige Person An- und Verkäufe von Liegenschaften nicht nur im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung bei sich zufällig bietender Gelegenheit tätigt, sondern wenn sie dies systematisch und mit der Absicht der Gewinnerzielung tut. 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 (BGr, 31. Oktober 2011, 2C\_948/2010, E. 2.3; 1. März 2010, 2C\_403/2009, E. 2.4; 7. April 2009, 2C\_869/2008, E. 2.4; BGE 125 II 113 E. 6a). Jedes dieser Indizien kann gemäss Bundesgericht zusammen mit anderen, unter Umständen jedoch auch allein, zur Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 18 Abs. 1 DBG ausreichen. Dass einzelne typische Elemente der selbständigen Erwerbstätigkeit im Einzelfall nicht erfüllt seien, könne durch andere Elemente kompensiert werden, die mit besonderer Intensität vorliegen. Entscheidend sei, dass die Tätigkeit in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet sei (BGr, 31. Oktober 2011, 2C\_948/2010, E. 2.3; BGE 125 II 113 E. 6a). Keine selbständige Erwerbstätigkeit liege aber vor, wenn bloss das eigene Vermögen verwaltet werde, insbesondere wenn eigene Liegenschaften vermietet würden. Dies gelte selbst dann, wenn das Vermögen umfangreich sei, professionell verwaltet werde und kaufmännische Bücher geführt würden (BGr, 13. Juni 2013, 2C\_1273/2012, E. 2.1; 16. Mai 2011, 2C\_907/2010, E. 3.1).

### **E. 2.3**

Ausschlaggebend für die Zuweisung zum Geschäftsvermögen ist die tatsächlich ausgeübte technisch-wirtschaftliche Funktion des betreffenden Vermögenswerts. Verlangt wird, dass der Vermögenswert tatsächlich der selbständigen Erwerbstätigkeit dient (Art. 18 Abs.

### **E. 3**

DBG; Art.

#### **E. 3.1.1.1**

Die Tätigkeit des Selbständigerwerbenden hat auf eigene Rechnung und Gefahr zu erfolgen, indem ein eigentliches Unternehmerrisiko eingegangen wird (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 18 DBG N. 7; von Ah, S. 4; Peter Stocker, Die steuerliche Abgrenzung der selbständigen Erwerbstätigkeit von der privaten Vermögensverwaltung, Basel/Frankfurt a. M. 1992, S. 6). Indiz hierfür kann etwa der Einsatz erheblicher Fremdmittel sein, sofern er über das hinausgeht, was auch in der privaten Vermögensverwaltung üblich ist, wie z. B. bei der Finanzierung einer Liegenschaft durch eine Hypothek. Dabei dürfte die Grenze für die Fremdfinanzierung von Wohneigentum bei rund 80 % liegen; bei Ferien- oder Zweitwohnsitzen bei 65 % (vgl. VGr, 20. August 2014, SB.2014.00051, E. 4.1; VGr, 31. Oktober 2012, SB.2012.00073, E. 3.1).

#### **E. 3.1.1.2**

Im Unterschied zur Liegenschaft in D ist der Fremdfinanzierungsgrad für das streitbetroffene Objekt in E, ausgehend von einem üblichen Ansatz von zwei Dritteln bei Ferienobjekten oder Zweitwohnsitzen, relativ gering. Indessen konnte, wie die Vorinstanz schon zutreffend festgestellt hat, die Fremdfinanzierung lediglich deshalb so tief gehalten werden, weil der Umbau der streitbetroffenen Liegenschaft mit dem Erlös aus dem Verkauf des Hauses in D im Juni 2008 finanziert werden konnte. Damit wurde jedoch ein aus einem gewerbsmässigen Liegenschaftshandel erzielter Gewinn direkt in den Umbau eines weiteren Objekts investiert. Die erneute Investition des Veräusserungserlöses in eine weitere Liegenschaft stellt ein starkes Indiz dafür dar, dass der Investor weiterhin im Immobiliensektor tätig sein will (Richner et al., Art. 18 DBG, N. 24, mit Hinweis auf BGr. 26. März 1976, ASA 45, S. 468). Da die Pflichtigen bereits beim Verkauf der erstgenannten Liegenschaft vorbrachten, diese hätte aus einer finanziellen Notlage heraus verkauft werden müssen, sind sie mit der Reinvestition in ein weiteres kostspieliges Projekt ein eigentliches Unternehmerrisiko eingegangen, das über die blosse private Vermögensverwaltung hinausgeht.

#### **E. 3.1.2.1**

Die Steuerpflichtige hat in seiner Tätigkeit Arbeitskraft und Kapital einzusetzen. Unter dem einzusetzenden Kapital ist in einem engeren Sinn das für die infrage stehende Tätigkeit bestimmte Eigen- und Fremdkapital zu verstehen, in einem weiteren Sinn auch das (gesamte) Vermögen des Steuerpflichtigen, das als Haftungssubstrat das wirtschaftliche Risiko der Tätigkeit zu tragen hat. Indiz für den Kapitaleinsatz ist unter anderem die Aufnahme von Fremdmitteln für die Ausübung der fraglichen Tätigkeit.

#### **E. 3.1.2.2**

Die Pflichtigen haben zur Realisierung des Kaufs der Liegenschaft mit anschliessendem Umbau zu einem Luxusobjekt und der Ergänzung mit einer Tiefgarage mit zwölf Abstellplätzen und zwei Abstellräumen unbestritten Arbeit investiert. Ferner haben sie vor allem zum Aufbau des teilweise auch selbstbewohnten Immobilienportefeuilles Kapital eingesetzt, was eine private Vermögensverwaltung bei Weitem übertrifft. So besaßen sie im Engadin teilweise gleichzeitig drei Ferienimmobilien. Daneben haben sie in den Jahren 2004 bis 2010 ein Einfamilienhaus in F gekauft, sowie ein Baurecht in G veräussert. Weiter haben sie in H eine Liegenschaft erworben und anschliessend durch einen Neubau ersetzt und in der Folge zum Teil als Stockwerkeigentum weiterveräussert. Unbeachtlich ist dabei, dass sie die Immobilien teilweise selber bewohnt haben.

#### **E. 3.1.3.1**

Die Tätigkeit des Steuerpflichtigen hat in einer von ihm selber frei bestimmten Organisation zu erfolgen. Die autonome Organisation der Tätigkeit geht der unselbständigen Erwerbstätigkeit ab, die dadurch gekennzeichnet ist, dass der Steuerpflichtige in eine fremde Arbeitsorganisation eingegliedert ist, in der er seine Tätigkeit weisungsgebunden ausüben hat (vgl. BGr, 5. April 2004, StE 2004 A 24.31 Nr. 1; Richner et al., Art. 17 DBG N. 6 f.; Stocker, S. 7; VGr, 20. August 2014, SB.2014.00051, E. 4.3).

#### **E. 3.1.3.2**

Dass sich die Pflichtigen in ihrer Tätigkeit völlig autonom organisiert haben, steht ausser Frage. Ob die Liegenschaften gekauft bzw. verkauft werden sollen, haben sie jeweils nach eigenem Gutdünken entschieden. Dies ergibt sich bereits aus den Erwerbsmotiven der Pflichtigen, wonach sie der "Versuchung", "eine Traumliegenschaft im typischen Engadinerstil mitten im alten Dorfkern von E" aufgrund familiärer Beziehungen zu erwerben, nicht hätten widerstehen können. Im Weiteren haben sie das Objekt nach ihren eigenen Vorstellungen um- und ausgebaut und schliesslich aus persönlichen Gründen wieder verkauft. Dass sie – gemäss ihrem Vorbringen – aus einer finanziellen Notlage heraus zu einem Verkauf gezwungen worden seien, spricht nicht gegen eine autonome Organisation, haben sie doch das Haus gekauft und in der Folge kostspielig in ein Luxusobjekt umgebaut, als ihre finanzielle Situation bereits absehbar war.

#### **E. 3.1.4.1**

Jedes Streben im wirtschaftlichen Bereich zielt auf die Erzielung eines Gewinns und auf die Vermeidung eines Verlusts ab. So gesehen wird das Merkmal der Gewinnerzielungsabsicht regelmässig erfüllt sein, unabhängig davon, ob eine selbständige Erwerbstätigkeit, eine "schlichte" Vermögensverwaltung oder eine Liebhaberei vorliegt. Das Fehlen der Gewinnstrebigkeit kann sich indessen aus der Tätigkeit selber ergeben, weil diese entweder als Grundlage für eine rentable Erwerbsquelle ungeeignet erscheint oder nicht nach kommerziellen Gesichtspunkten ausgeübt wird (vgl. VGr, 31. Oktober 2012, SB.2012.00073, E. 3.4; BGr, 4. Juni 2004, 2A.68/2004, E. 1.3; RB 2000 Nr. 118; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 18 N. 22; von Ah, S. 7).

#### **E. 3.1.4.2**

Die Pflichtigen bestreiten, die streitbetroffene Liegenschaft in der Absicht des baldigen Wiederverkaufs erworben zu haben. Das "Traumhaus" sei unvermittelt und zu einem unter dem Verkehrswert liegenden Preis von einem Bekannten an sie herangetragen worden. Nachdem sie das aufwendig umgebaute Haus in D aus finanziellen Gründen nicht mehr halten konnten, bauten sie das Haus in E kurze Zeit später ebenfalls in ein Luxusobjekt um, um es nach einer relativ kurzen Haltedauer von vier Jahren mit einem ungewöhnlich hohen Gewinn von rund Fr. ... weiter zu verkaufen. Damit wählten sie das gleiche Vorgehen wie beim Kauf, Umbau und Verkauf der Liegenschaft in D. Es ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass die Pflichtigen die streitbetroffene Liegenschaft mit Gewinnabsicht erworben, umgebaut und verkauft haben. Hätten die Pflichtigen das Ferienhaus lediglich zu privaten Zwecken erworben, so wäre es angesichts der von ihnen behaupteten angespannten finanziellen Lage nahegelegen, das erworbene Objekt in ein angemessen bescheidenes Ferienobjekt umzubauen, zumal sie bereits ebenfalls im Kanton Graubünden über eine Ferienwohnung verfügten.

#### **E. 3.1.5.1**

Eine selbständige Erwerbstätigkeit liegt schliesslich nur vor, wenn der Steuerpflichtige in einer qualifizierten, d. h. planmässigen und anhaltenden (nachhaltigen), Weise am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt. Dieses Begriffsmerkmal, das seinerseits die Untermerkmale der Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr, der Planmässigkeit sowie der Nachhaltigkeit der Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr umfasst, ist von ausschlaggebender praktischer Bedeutung. Es ermöglicht die Abgrenzung der steuerbaren (Kapital-)Gewinne aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Gewinnen, die ohne besondere, auf Erwerb gerichtete Aktivität des Steuerpflichtigen oder aufgrund einer sich zufällig bietenden Gelegenheit erzielt werden und daher als private Kapitalgewinne steuerfrei sind (vgl. BGE 125 II 113 E. 5d, VGr, 3. November 2010, SB.2010.00025, E. 2.3.5.1). Ob die Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr planmässig, d. h. in systematischer Art und Weise erfolgt und in einem weiteren Sinn "professionell" ist, muss anhand von Indizien beurteilt werden. Dabei fallen insbesondere in Betracht der Einsatz erheblicher Fremdmittel, die Wiederanlage des erzielten Gewinns in gleichartige Vermögensgegenstände, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, der enge Zusammenhang mit der sonstigen beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, die kurze Besitzdauer der veräusserten Sache (vgl. BGr, 29. Juli 2011, StE 2011 B 23.1 Nr. 71 E. 2.3 ; BGr, StE 2008 B 23.1 Nr. 62 E. 3.2.2; BGr, 2. Dezember 1999, StE 2000 B 23.1 Nr. 45 E. 2c; Richner et al. , Art. 18 DBG N. 23 ff. und 39; Locher, Art. 18 DBG N. 34 f.) oder die Ausübung der Tätigkeit im Rahmen einer Personengesellschaft (vgl. dazu BGE 125 II 113 E. 6a; BGr, 7. April 2009, 2C\_869/2008, E. 2.4). Das Merkmal der Planmässigkeit grenzt die selbständige Erwerbstätigkeit von der schlichten Vermögensverwaltung und (in vielen Fällen) von der Liebhaberei (Hobby) ab. Liegt eine planmässige und nachhaltige Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr vor, ist diese in aller Regel auch von einem Marktauftritt nach aussen begleitet. Damit spricht in diesen Fällen jeweils eine natürliche, aber grundsätzlich widerlegbare Vermutung für das Vorliegen des Kriteriums des Marktauftritts (vgl. VGr, 31. Oktober 2012, SB.2012.00073, E. 3.5; 25. August 2010, SB.2010.00056).

### **E. 3.1.5.2**

Die Vorinstanz hat zu Recht festgestellt, dass der Pflichtige über Fachkenntnisse in der Bau- und Immobilienbranche besitzt. Ab Juni 2007 ist der Pflichtige Verwaltungsrat bei der I AG, welche den An- und Verkauf, den Handel, die Bewirtschaftung sowie das Halten von Immobilien bezweckt. Im Weiteren gründete der Pflichtige rund ein Jahr vor dem Verkauf des streitbetreffenden Objekts am 11. November 2009 die J AG mit einem Aktienkapital von Fr. ..., die er vollständig besitzt und deren alleiniger Verwaltungsrat er ist. Die Gesellschaft bezweckt die Beratungstätigkeit in den Bereichen Finanzen, Unternehmensführung und Immobilien sowie insbesondere den direkten und indirekten Erwerb, das Halten, Verwalten und sowie den Verkauf von Geschäfts-/Wohnliegenschaften, Stockwerkeigentum, Grundstücken und Beteiligung an Gesellschaften. Vor diesem Hintergrund liegt es auf der Hand, dass die Pflichtigen über ein vertieftes Wissen im Bereich des Immobilienmarktes und der Baubranche verfügen, von welchem sie bei dem Kauf, Umbau und Verkauf der Liegenschaft in E profitieren konnten. Dass sie – wie die Pflichtigen vorbringen – eigentliche Experten im Baubereich sein müssen, ist indessen nicht erforderlich. Schliesslich erwarben die Pflichtigen zwischen Anfang Juni und Ende Dezember 2006 drei Liegenschaften, die sie in der Folge umbauten bzw. neu erstellten und schliesslich weiterveräusserten. Damit lagen auch eine planmässige und nachhaltige Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr und somit auch ein entsprechender Marktauftritt vor.

### **E. 3.1.6**

Nach den vorstehenden Erwägungen sind damit sämtliche erforderlichen Merkmale des Tätigwerdens auf eigenes Risiko, des Einsatzes von Arbeit und Kapital, der frei bestimmten (Selbst-)Organisation, der Gewinnerzielungsabsicht sowie der (planmässigen und anhaltenden) Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr gegeben. Das Vorgehen der Pflichtigen beim Verkauf der streitbetroffenen Liegenschaft erweist sich nach dem Gesagten als selbständige Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 18 Abs. 1 und 2 DBG.

### **E. 3.2**

Im Weiteren ist die Zuordnung der Liegenschaft sowie des mitverkauften Inventars zum Geschäftsvermögen zu prüfen. Das im Streit liegende Objekt hielten sich die Pflichtigen nach dem Umbau während rund zweieinhalb Jahren als Ferienhaus zur Verfügung, was zunächst gegen die Zuordnung zum Geschäftsvermögen spricht. Indessen brachten die Pflichtigen bereits im Verfahren betreffend den Verkauf vom 9. Juni 2008 der Liegenschaft in D – wie bereits mehrmals erwähnt – vor, sie hätten diese aus einer finanziellen Notlage heraus verkaufen müssen, nachdem der Pflichtige Ende 2006 seine Tätigkeit als CEO und Delegierter des Verwaltungsrats der K AG aufgegeben habe. Das Bundesgericht erwog in seinem Entscheid vom 13. Juni 2013, dass die Pflichtigen im Frühling 2007 und damit längst nach der beruflichen Veränderung in Kenntnis ihrer finanziellen Lage, den Wertzuwachs der Liegenschaft nicht umgehend realisiert hätten, sondern durch die Ausführung des Projekts zusätzliche Risiken in Kauf genommen hätten und damit in Gewinnabsicht gehandelt hätten. Zwar konnten sie den aus dem Verkauf der Liegenschaft in D erwirtschafteten Gewinn von rund Fr. ... in den Umbau für das streitbetroffene Objekt reinvestieren. Dennoch gingen sie in Kenntnis ihrer finanziellen Lage weitere Risiken ein und bauten ein bescheidenes Engadinerhaus zu einem Luxusobjekt mit einer Tiefgarage und mehreren Abstellplätzen um. Abgesehen davon hielten sie sich in D/GR eine nach den Feststellungen der Vorinstanz nicht vermietete Ferienwohnung zur Verfügung. Vor diesem Hintergrund ist ihre Behauptung, sie hätten ihr "Traumobjekt" für Fr. .... für den Eigenbedarf gekauft und erweitert, nicht glaubhaft. Dass das Luxusobjekt für sie hinsichtlich Finanzierungs- und Unterhaltskosten nicht tragbar gewesen war, war bereits im Zeitpunkt des Umbaus absehbar. So machen sie denn auch im vorliegenden Verfahren wiederum geltend, sie hätten die Liegenschaft aus einer Notlage heraus verkaufen müssen. Unbeachtlich ist dabei das Vorbringen der Pflichtigen, es habe sich beim streitbetroffenen Objekt um ihr Traumhaus gehandelt. Trotz der kurzfristigen Eigennutzung von rund zwei Jahren ist somit davon auszugehen, das Ferienhaus habe von Anfang an als Handelsobjekt gedient, weshalb es Geschäftsvermögen darstellt. Das Gleiche gilt auch für das mitverkaufte Mobiliar und die als Einrichtungsgegenstände veräusserten Kunstgegenstände. Die Liegenschaft wurde als Einheit mit den dazugehörigen Einrichtungsgegenständen, welche auch Teil des beurkundeten Kaufvertrags waren, veräussert. Damit dienten auch diese der eigentlichen Geschäftstätigkeit des Liegenschaftenshandels und sind im Zeitpunkt der Anschaffung als Geschäftsvermögen zu behandeln.

### **E. 3.3**

Als Letztes ist zu beurteilen, wie hoch der realisierte Gewinn zu bemessen ist. Im öffentlich beurkundeten Vertrag vom 4. Dezember 2010 wurde ein Kaufpreis von Fr. ... vereinbart. Darin wurden pauschal Fr. ... für Mobiliar separat ausgewiesen. Nach durchgeführten Auflagen vom 25. März und 4. Juni 2015 sowie nach Mahnung vom 7. September 2015 wurden die Pflichtigen vom Steuerkommissär aufgefordert, eine Aufstellung samt Belegen

(Rechnungen) des mitveräusserten Mobiliars in der Höhe von insgesamt Fr. ... einzureichen. Im Einspracheverfahren anerkannte der Steuerkommissär die von den Pflichtigen nachgewiesenen Kosten von insgesamt Fr. ... für Musikanlage, Inneneinrichtung, TV, Restauration und Ausstattung. Im vorliegenden Verfahren sind lediglich noch die Kosten für die antiken Möbel (Fr. ...), den Hausrat (Fr. ...) sowie die Differenz von Fr. ... für die "Bilder L" umstritten.

### **E. 3.3.1**

Wie bereits die Vorinstanz zu Recht festgestellt hat, liegt für den Ankauf der beiden Bilder "L" eine Rechnung vom 5. Januar 2007 über "EUR ... = CHF ..." bei den Akten. Die Pflichtigen geben auch vor Verwaltungsgericht keine Erklärung darüber ab, wieso die Bilder mit Fr. ... berücksichtigt werden sollten, weshalb der Steuerkommissär zu Recht eine Aufrechnung von Fr. ... vorgenommen hat.

### **E. 3.3.2**

Die mitverkauften Möbel werden von den Pflichtigen mit Fr. ... (ohne Restauration) angegeben. Nach ihrer Darstellung handle es sich um "Tische, Stühle und Truhen". Rechnungen konnten sie keine vorlegen. Gemäss Inventarliste vom 4. Dezember 2010, in welcher 341 Gegenstände aufgelistet sind, sind folgende antike Wertgegenstände mitverkauft worden: 1 grosse, alte, antike Engadinertruhe (Pos. 4), 1 Pferdegeschirr (Pos. 5), 1 Engadiner-Truhe, antik (Pos. 74), 1 Stabell, antik (Pos. 75), 1 antike Anrichte, Engadiner Stil (Pos. 268) sowie ein Sitzbänkli, niedrig, antik, Engadinerstil (Pos. 272). Damit ist erstellt, dass mit dem Verkauf des Hauses auch antike Wertgegenstände veräussert worden sind. Indessen machen die Pflichtigen weder Angaben über Alter, Zustand und Herkunft der einzelnen Gegenstände. Ebenfalls ist weder aus dem Verkaufspreis, noch aus der pauschalen Wertangabe der Pflichtigen von insgesamt Fr. ... auf einen konkreten Wert der einzelnen Gegenstände zu schliessen. Auch bieten die eingereichten Fotos, auf welchen jeweils ein Stuhl, eine Truhe, eine Bank, ein Tisch sowie ein Schellengurt abgebildet sind, keine Schätzungsgrundlage. Die Vorinstanz ist damit zu Recht davon ausgegangen, dass es infolge fehlender substantzierter Sachdarstellung der Pflichtigen an einer genügenden Schätzungsgrundlage fehlt, weshalb die steuermindernd geltend gemachten Fr. ... nicht zum Abzug zugelassen werden können.

### **E. 3.3.3**

Gleiches gilt für die von den Pflichtigen geltend gemachten pauschal geschätzten Anschaffungskosten von Fr. ... für den Hausrat. Auch hier liegen weder Rechnungen noch Zahlungsbelege vor. Zwar sind zahlreiche Gegenstände in der Inventarliste aufgeführt, doch fehlt es auch hier an einer substantzierten Wertangabe der Pflichtigen betreffend die einzelnen Gegenstände. Ausserdem geht aus der Liste nicht hervor, ob es sich um neue oder gebrauchte Ware handelt, weshalb auch diesbezüglich keine genügende Schätzungsgrundlage vorhanden ist. Da zudem im öffentlich beurkundeten Kaufvertrag lediglich von mitverkauftem "Mobiliar" die Rede ist, muss ohnehin davon ausgegangen werden, dass sich die Fr. ... nicht auf den Hausrat beziehen und dieser ohne Gegenwert übergeben wurde. Die Aufrechnung von Fr. ... ist damit rechtens erfolgt. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde. 4. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1–3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG] in

Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

#### **E. 8**

Abs. 2 StHG; BG r , 13. Juni 2013 , 2C\_1273/2012 , E. 2.2, auch zum Folgenden; BGE 133 II 420 E. 3.2; 120 Ia 349 E.c/aa), sei es unmittelbar durch seine Beschaffenheit oder als Sicherheit für Betriebskredite, sei es mittelbar als notwendiges Betriebskapital oder als Betriebsreserve (BGE 70 I 257 E. 3). Höchstens von untergeordneter Bedeutung sind das Erwerbsmotiv, die Mittelherkunft oder die buchhalterische Behandlung (BGE 94 I 464 E. 2) . Die gleichen Kriterien gelten auch für die Liegenschaften, soweit sie aufgrund der Beschaffenheit überhaupt geeignet sind, sowohl dem Geschäfts- als auch dem Privatvermögen anzugehören. Auch in diesem Fall entscheidet in erster Linie die technisch-wirtschaftliche Funktion über die Massenzugehörigkeit (BGE 133 II 420 E. 3.3). Selbstbewohntes Eigentum dient der Privatnutzung (Villa des Kaufmanns und der Hausrat [BGE 70 I 257 E. 3]; Ferienhaus [BGE 94 I 464 E. 2 S. 468]; Wohnung in Betriebsliegenschaft [BGE 133 II 420 E. 4.5]. Das Ferienhaus oder die Ferienwohnung bilden indessen kein notwendiges Privatvermögen in dem Sinn, dass sie ausschliesslich Privatvermögen darstellen können. Sofern sie einer natürlichen Person über die private Nutzung hinaus auch, unmittelbar oder mittelbar, aber überwiegend zur Ausübung der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen, zieht dies nach der Präponderanzmethode die Zugehörigkeit zum Geschäftsvermögen nach sich (Art. 18 Abs. 2 Satz 3 DBG; BG r , 13. Juni 2013 , 2C\_1273 mit Hinweisen). 3. Streitig ist, ob das Vorgehen der Pflichtigen als selbständige Erwerbstätigkeit zu betrachten sei, ob es sich im Weiteren beim streitbetroffenen Objekt um ein solches des Geschäftsvermögens handle und, sofern beides zu bejahen ist, wie hoch der realisierte Gewinn zu bemessen sei.

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