

# **ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00109 vom 21. Dezember 2016**

ZH Verwaltungsgericht, 2016-12-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2016.00109](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00109)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00109 du 21 décembre 2016

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00109 del 21 dicembre 2016

## **Regeste**

Direkte Bundessteuer 2009 | Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel. [Es ist strittig, ob die von den Pflichtigen 2009 durchgeführten Liegenschaftenverkäufe als gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel oder als private Vermögensverwaltung qualifizieren. Die Pflichtigen machen diesbezüglich geltend, die Liegenschaften jeweils als Alterswohnsitz bzw. als Geschäfts- und Wohnräumlichkeiten für ihre Tochter erworben, jedoch infolge besserer Gelegenheiten oder veränderter Bedürfnisse 2009 sukzessive wieder verkauft zu haben.] Auf die der Rekurseingabe stark ähnelnde Beschwerdeschrift ist nur einzutreten, soweit diese sich hinreichen mit den vorinstanzlichen Erwägungen auseinandersetzt. Indizien für einen gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel. Als Liegenschaftenhändler gilt nicht nur derjenige, dessen eigentliche Tätigkeit auf den An- und Verkauf von Liegenschaften gerichtet ist, sondern auch jener, der sich in anderer Weise gewinnstrebig mit Liegenschaften befasst, die über die blosser Vermögensverwaltung hinausgeht. Auf ein professionelles Vorgehen deutet auch der Umstand, dass gekaufte Liegenschaften vor der Weiterveräusserung umgebaut, neu parzelliert oder überbaut werden. Die von den Pflichtigen geltend gemachten Erwerbsmotive erscheinen nicht glaubhaft und sind ohnehin nicht entscheidend, kommt es doch letztlich nicht auf die innere Motivlage der Pflichtigen, sondern auf den objektiv und tatsächlich verwirklichten Sachverhalt an. Zudem war der Pflichtige schon bei zahlreichen anderen Liegenschaftentransaktionen beteiligt und waren seine Transaktionen auch geeignet, dem von ihm kontrollierten Handwerksbetrieb Aufträge zu verschaffen. Auch die vorgenommenen Neu- und Umbauten auf den verschiedenen Kaufobjekten des Pflichtigen deuten auf ein planmässiges und systematisches Vorgehen zur Maximierung des Verkaufspreises oder der Betriebsauslastung hin. Auch der Fremdfinanzierungsgrad der Liegenschaften spricht nicht gegen gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel, zumal es sich nicht um fremdfinanzierte Hauptwohnsitze, sondern um an Dritte vermietete bzw. nicht selbst genutzte Liegenschaften handelt, welche üblicherweise mit nicht mehr als 2/3 des Verkehrswerts fremdfinanziert werden. Ebenso wenig sprechen die erzielten Gewinnmargen und der fehlende Aussenaustritt der Pflichtigen in casu gegen einen gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel. Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen. Abweisung der Beschwerde, soweit auf diese eingetreten wird.

## **Erwägungen**

### **E. 2**

; VGr, 4. Juli 2012, SB.20 12 . 00001, E. 5.1 ).

### **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. 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, 4. Juli 2012, SB.20 12 . 00001, E. 2 .2) . 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 wiederum 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**

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; BGr, 7. April 2009, 2C\_869/2008, E. 2.4; BGE 125 II 113 E. 6a).

### **E. 2.3**

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 sind, kann durch andere Elemente kompensiert werden, die mit besonderer Intensität vorliegen. Entscheidend ist, dass die Tätigkeit in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist (BGr, 31. Oktober 2011, 2C\_948/2010, E. 2.3; BGE 125 II 113 E. 6a), während Erwerbsmotiv, die Mittelherkunft oder die buchhalterische Behandlung – zumindest im Vergleich zur technisch-wirtschaftlichen Funktion des Vermögensgegenstands und der objektiv erkennbaren Verwendung für Geschäftszwecke – von untergeordneter Bedeutung sind (BGE 94 I 464 E).

### **E. 2.4**

Als Liegenschaftenhändler gilt nicht nur derjenige, dessen eigentliche Tätigkeit auf den An- und Verkauf von Liegenschaften gerichtet ist, sondern auch jener, der sich in anderer Weise gewinnstrebig mit Liegenschaften befasst, die über die blosser Vermögensverwaltung hinausgeht, beispielsweise wenn der Liegenschaftenhandel einem Architekten, einem

Baugeschäft oder einem Handwerksbetrieb zur Arbeitsbeschaffung dient (StE 2000 B. 23.1 Nr. 44, E. 2b aa; VGr, 4. Juli 2012, SB.2012.00001, E. 3.2). Auf ein professionelles Vorgehen deutet auch der Umstand, dass die gekauften Liegenschaften vor der Weiterveräußerung umgebaut, neu parzelliert oder überbaut werden (vgl. Felix Richner et al. [Hrsg.], Handkommentar, 3. A., Zürich 2016, Art. 18 AuG N. 22).

### **E. 2.5**

Keine selbständige Erwerbstätigkeit liegt aber vor, wenn bloss das eigene Vermögen verwaltet wird, insbesondere wenn eigene Liegenschaften vermietet werden. Dies gilt selbst dann, wenn das Vermögen umfangreich ist, professionell verwaltet wird und kaufmännische Bücher geführt werden (BGr, 13. Juni 2013, 2C\_1273/2012, E. 2.1). Regelmässig werden auch die von den Pflichtigen selber bewohnten Liegenschaften nicht zum Geschäftsvermögen gezählt (StE 2000 B 23.1 Nr. 44 , E. 2b.bb; VGr, 4. Juli 2012, SB.2012.00001, E. 4.2.3 ) .

### **E. 3.1**

Vorliegend ist strittig , ob die 2009 durchgeführten Liegenschaftsverkäufe als gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel oder als private Vermögensverwaltung zu qualifizieren sind . Die Pflichtigen machen diesbezüglich geltend, die Liegenschaften ursprünglich jeweils als Alterswohnsitz bzw. als Praxisstandort und Wohnort für ihre Tochter erworben, jedoch infolge besserer Gelegenheiten oder veränderter Bedürfnisse 2009 sukzessive wieder verkauft zu haben.

### **E. 3.2**

Grundsätzlich kommt dem ursprünglichen Erwerbsmotiv keine entscheidende Bedeutung zu, bestimmt sich die Gewerbsmässigkeit der in f rage stehenden Transaktionen doch letztlich nach dem objektiven und tatsächlich verwirklichten Sachverhalt und nicht aufgrund der inneren Motivlage der Pflichtigen. Die Behauptung, dass die Wohnungen jeweils als Alterswohnsitz bzw. als Praxis- und Wohnräumlichkeit für die Tochter gekauft und infolge veränderter Bedürfnisse oder besserer Gelegenheiten verkauft worden seien, erscheint zudem nicht glaubhaft : So soll die Liegenschaft an der E-Strasse in G 1999 als Standort für die Praxis der Tochter erworben, dieses Vorhaben jedoch vor Einrichtung einer entsprechenden Praxis aufgrund der hohen Praxisdichte im Einzugsgebiet G wieder aufgegeben worden sein. Die Wohnung D-Strasse in F sollte gemäss den Angaben der Pflichtigen ursprünglich als Alterswohnsitz dienen, jedoch hernach als hierfür ungeeignet befunden worden sein, da die Pflichtigen näher zu ihrer Tochter ziehen wollten. Das frühere ...-Haus in I soll danach ebenfalls als Altersresidenz erworben worden sein, jedoch während den Umbauarbeiten als zu gross für diesen Zweck befunden und deshalb in mehrere Stockwerkeigentumseinheiten aufgeteilt worden sein. Die Pflichtigen bewohnten sodann ab 2011 die beiden oberen Stockwerke, während das Untergeschoss/Erdgeschoss bereits 2009 verkauft und somit nie durch die Pflichtigen bewohnt wurde. Damit wurde keine der 2009 verkauften Liegenschaften dem angeblich vorgesehenen Zweck zugeführt bzw. von den Pflichtigen oder deren Tochter selbst genutzt. Dies wurde von der Vorinstanz entgegen der Ansicht der Pflichtigen korrekt und widerspruchsfrei festgestellt, zumal die ab 2011 durch die Pflichtigen bewohnten oberen Geschosse des früheren...-Hauses I in der strittigen Steuerperiode 2009 gerade nicht verkauft wurden und deshalb auch nicht Gegenstand der im Streit stehenden Aufrechnung sein können. Sodann war auch nach Einschätzung der Pflichtigen keines der 2009 verkauften Objekte letztlich hinreichend für

die angedachten Zwecke geeignet, wenngleich sie dies jeweils erst nachträglich eingesehen haben wollen. Bei der bereits am 3. Juni 2003 gekauften Wohnung an der D-Strasse in F ist sodann auch kein enger zeitlicher Konnex zur Pensionierung der Pflichtigen ersichtlich. Es ist zudem auch nicht nachvollziehbar, weshalb die bereits in der Bauphase gekaufte Wohnung an der D-Strasse zunächst "altersgerecht" für die Pflichtigen umgebaut werden musste, wenn diese eine Nutzung als Altersresidenz von Beginn weg geplant haben wollen. Ebenso wenig ist nachvollziehbar, weshalb das altersgerechte Wohnen auf einer Ebene zwar wesentlich für den Kauf der Wohnung an der D-Strasse in F gewesen sein soll, dieser Aspekt aber beim Kauf des mehrstöckigen ehemaligen ...-Hauses in I offenbar keine kaufentscheidende Rolle mehr gespielt hat. Generell ist keine kohärente Strategie zur Begründung eines Alterswohnsitzes ersichtlich, vielmehr unterscheiden sich die angeblich hierfür gekauften Liegenschaften bezüglich Lage und Beschaffenheit fundamental.

### **E. 3.3**

Weiter hat der Pflichtige schon bei zahlreichen anderen Gelegenheiten Liegenschaften erworben und diese teilweise zusammen mit dem befreundeten Architekten J überbaut und/oder renoviert. So war der Pflichtige seit den 1980er-Jahren immer wieder an Liegenschaftstransaktionen beteiligt. In der jüngeren Vergangenheit verkaufte er am 18. April 2008 (Beurkundungsdatum) zwei Stockwerkeigentumswohnungen an der K-Strasse in I, welche er erst im Vorjahr (19. Juli 2007, Beurkundungsdatum) gekauft hatte. Auch 2010 und 2013 fanden Liegenschaftenverkäufe der Pflichtigen in L statt.

### **E. 3.4**

Es ist im vorliegenden Verfahren zwar grundsätzlich nicht zu klären, ob die Liegenschaftentransaktionen ausserhalb der Steuerperiode 2009 als gewerbsmässiger Liegenschaftenshandel qualifizieren. Diese sind jedoch insoweit von Relevanz, als dass sie Rückschlüsse auf die generelle Tätigkeit des Pflichtigen auf dem Liegenschaftensmarkt zulassen. Diesbezüglich ist mit der Vorinstanz festzuhalten, dass bereits die Anzahl der Transaktionen auf eine gewerbsmässige Tätigkeit hindeutet und der Pflichtige auch schon bei früherer Gelegenheit als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler eingestuft wurde. Die Pflichtigen räumen sodann selbst ein, dass "im Rahmen der Gesellschaft/Geschäftstätigkeit (bis 2008/2009)" steuerbare Liegenschaftentransaktionen stattgefunden haben, wenngleich sie deren Qualifizierung als gewerbsmässiger Liegenschaftenshandel nicht durchwegs als sachgerecht empfinden. Der Pflichtige war bis zum 22. August 2011 Verwaltungsratspräsident der M AG, welche unter anderem die Planung, die Installation und den Verkauf von Heizungs- und Sanitäreanlagen sowie Ölfeuerungen bezweckte und gemäss Handelsregistereintrag überdies auch Grundstücke erwerben, belasten oder veräussern kann. Auch seine Ehefrau war bis zum genannten Datum Verwaltungsratsmitglied der M AG. Es ist damit nicht ersichtlich, weshalb sich die Natur der Liegenschaftengeschäfte der Pflichtigen gerade auf die hier strittige Steuerperiode hin verändert haben sollte, obwohl sich die Pflichtigen erst zwei Jahre später aus dem Verwaltungsrat der M AG zurückgezogen haben.

### **E. 3.5**

Die etwas längere Haltedauer bei einzelnen Objekten ist zudem zumindest teilweise durch darauf durchgeführte Neu- und Umbauten zu relativieren, welche naturgemäss einem kurzfristigen Weiterverkauf entgegenstanden, jedoch ihrerseits eine gewerbsmässige Tätigkeit indizieren. Sodann steht es der Qualifikation der Pflichtigen als gewerbsmässige

Liegenschaftenhändler in Bezug auf die 2009 verkauften Liegenschaften keineswegs entgegen, dass einzelne andere Liegenschaften selbst bewohnt und /oder über lange Zeiträume gehalten wurden und deshalb allenfalls tatsächlich dem Privatvermögen der Pflichtigen zuzuordnen sind.

### **E. 3.6**

Der Pflichtige hat sich aufgrund seiner jahrelangen Tätigkeit in der Baubranche und als Verwaltungsratspräsident der M AG, seiner früheren Immobilientransaktionen sowie seiner persönlichen Kontakte zweifellos besondere Kenntnisse im Immobilienhandel angeeignet, die sich nicht nur auf das engere Geschäftsfeld seiner Tätigkeit bei der M AG beschränkte. Sodann waren seine Transaktionen auf dem Immobilienmarkt geeignet, der von ihm kontrollierten M AG Aufträge zu verschaffen. So wurden bei der Renovation und dem Umbau des früheren...-Hauses in I in den Jahren 2009 bis 2010 erhebliche Arbeiten durch die M AG ausgeführt und von dieser ein Architekturhonorar in Höhe von Fr. ... abgerechnet. Die wertvermehrenden Aufwendungen durch die M AG betragen insgesamt allein mit Bezug auf diese Liegenschaft Fr. .... Inwiefern der Pflichtige hierbei – wie in der Beschwerdeschrift behauptet – "während der Arbeitszeit Eigenleistungen" erbracht hat, ist ohne Relevanz, zumal sich der Pflichtige ohnehin auf die buchhalterische Behandlung und seine eigene Deklaration behaften lassen muss. Auch bei der Liegenschaft an der D-Strasse in F installierte die M AG die Heizanlagen. Es erscheint widersprüchlich, wenn der Pflichtige diesbezüglich einerseits geltend macht, dass sich die von ihm kontrollierte M AG lediglich mit einer konkurrenzfähigen Offerte und ohne Vorzugsbedingungen um den Auftrag zur Installation der Heizungsanlage beworben habe, er aber andererseits den Auftrag als unliebsame Last für den angeblich "ohnehin schon mit (lukrativeren) Drittaufträgen" ausgelasteten Betrieb darstellt: Wäre der Auftrag der M AG nicht lukrativ erschienen und wäre diese damit überlastet gewesen, hätte sie hierfür als gewinnstrebige Unternehmung kaum offeriert. Falls die M AG hierbei keine Vorzugskonditionen gewährte, spricht dies nicht gegen gewerbsmässige Motive des Pflichtigen, kann doch bereits eine bessere Auslastung des Betriebs Ziel eines gewerbsmässigen Liegenschaftenhändlers sein. Das Stockwerkeigentum an der D-Strasse in F wurde zudem von der J AG geplant und an die Pflichtigen verkauft, einem Architekturbüro, welches wiederum von J, einem befreundeten Architekten der Pflichtigen, kontrolliert wurde. Der Pflichtige konnte aufgrund dieser Umstände wohl damit rechnen, den Auftrag für die Erstellung der Heizanlage der Liegenschaft zu erhalten. Damit nutzte der Pflichtige einen Teil der erworbenen Liegenschaft zur Auftragsausweitung für die von ihm kontrollierte M AG, was bereits auf eine gewerbsmässige Tätigkeit hindeutet. Weiter verfügt er über besondere Branchenkenntnisse, welche seine Käufe und Verkäufe ebenfalls in die Nähe einer gewerbsmässigen Tätigkeit rücken.

### **E. 3.7**

Sowohl die Aufteilung des früheren ...- Hauses von I in verschiedene Stockwerkeigentumseinheiten als auch die vorgenommenen Neu- und Umbauten auf den verschiedenen Kaufobjekten des Beschwerdeführers deuten auf ein planmässiges und systematisches Vorgehen zur Maximierung des Verkauf s preises und/oder der besseren Betriebsauslastung hin, gerade auch weil der Pflichtige die erforderlichen Arbeiten teilweise durch die von ihm kontrollierte M AG oder mit Unterstützung des befreundeten Architekten J durchführen konnte. Die 2009 verkauften Liegenschaften bzw. Stockwerkeigentumseinheiten wurden sodann nie von den Pflichtigen oder diesen

nahestehenden Personen selbst bewohnt. Es ist nicht ersichtlich, weshalb die Umbauten und Abparzellierungen damit einzig der altersgerechten Aufbereitung der jeweiligen Wohnung gedient und nicht auf einen lukrativen Verkauf oder eine bessere Auslastung der M AG ausgerichtet gewesen sein sollen. Auch dies spricht für eine gewerbsmässige Tätigkeit.

### **E. 3.8**

Die Tätigkeit des Selbständigerwerbenden erfolgt auf eigene Rechnung und Gefahr, indem ein eigentliches Unternehmerrisiko eingegangen wird (vgl. Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 18 DBG N. 11). 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, 31. Oktober 2012, SB.2012.00073, E. 3.1). Bei Mehrfamilienhäusern beträgt die 1. Hypothek in der Regel bis zu zwei Dritteln des Verkehrswerts und die 2. Hypothek zwischen 67 % bis 80 % des Verkehrswerts (VGr, 20. August 2014, SB.2014.00051, E. 4.1 mit Hinweisen). Der Fremdfinanzierungsgrad betrug gemäss den Angaben der Pflichtigen bei der Liegenschaft in G 66,4 % und bei der Wohnung D-Strasse in F 69,8 %. Ansonsten soll die Fremdfinanzierung unter 50 % gelegen haben. Zu beachten ist indessen, dass es sich bei diesen Liegenschaften – bis auf den oberen Stock des früheren ...-Hauses in I – nicht um fremdfinanzierte Hauptwohnsitze der Pflichtigen handelte, sondern um an Dritte vermietete bzw. nicht selbst genutzte Liegenschaften, welche üblicherweise mit nicht mehr als 2/3 des Verkehrswerts fremdfinanziert werden (VGr, 31. Oktober 2012, SB.2012.00073, E. 3.1). Sodann haben die Pflichtigen zumindest in der Vergangenheit einen Teil ihrer Einnahmen aus den Liegenschaftsverkäufen reinvestiert, wenngleich sie ihre Hypothekenlast in den letzten Jahren reduziert haben. Der Fremdfinanzierungsgrad der strittigen Liegenschaftentransaktionen schliesst damit zwar eine private Vermögensverwaltung nicht geradezu aus, spricht aber auch keineswegs gegen gewerbsmässigen Liegenschaftenthandel.

### **E. 3.9**

Die Pflichtigen geben weiter an, ihre Transaktionen meist zum "Selbstkostenpreis" bzw. zu einem "Gestehungs-" bzw. "Freundschaftspreis" veräussert zu haben. Dies erscheint bereits angesichts der teils beträchtlichen Gewinnmargen bei den Verkäufen eher zweifelhaft. Ein gewerbsmässiger Liegenschaftenthandel wird aber ohnehin nicht schon dadurch ausgeschlossen, dass einzelne Liegenschaften ohne grossen Gewinn oder gar mit Verlust verkauft wurden. Vielmehr gehören geringe Gewinnmargen oder gar Verluste zum normalen Geschäftsrisko. Entscheidend ist nicht die Gewinnerzielung, sondern die Gewinnerzielungsabsicht (vgl. auch Markus Reich in Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Teil I/Band 2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Art. 1–82, 2. A., Basel 2008, Art. 18 DBG N. 16b). Dass eine solche vorliegend fehlte, ist nicht ersichtlich und ergibt sich auch nicht allein aus dem Umstand, dass die Liegenschaften teilweise an die bisherigen Mieter oder an einem an den Umbauten beteiligten Handwerker verkauft wurden. Zudem bestand das wirtschaftliche Interesse im Sinn der gemachten Ausführungen nicht allein in der Erzielung eines möglichst hohen Verkaufserlöses, sondern auch in der Arbeitsbeschaffung für den Betrieb der M AG.

### **E. 3.10**

Aufgrund der guten Kontakte des Pflichtigen zur Baubranche war ein aktiver Aussenauftritt des Pflichtigen auf dem Immobilienmarkt nicht erforderlich. Dies gilt insbesondere für die Liegenschaften in F und G, wo mit den bisherigen Mietern bzw. einem beteiligten Handwerker auch ohne Werbung jeweils eine Käuferschaft gefunden werden konnte. Auch wenn die Pflichtigen hierbei allenfalls auch günstige Gelegenheiten für den Weiterverkauf genutzt haben, schliesst dies eine gewerbsmässige Tätigkeit nicht aus: Auch beim gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel werden günstige Gelegenheiten zu Verkäufen genutzt und Verkaufsobjekte bei entsprechenden Anfragen an bereits bekannte Personen veräussert. Ein Wohnungsverkauf an frühere Mieter ist für einen gewerbsmässigen Liegenschaftenhändler zwar nicht alltäglich, aber bei entsprechender Gelegenheit auch keineswegs aussergewöhnlich. Sodann deutet nichts darauf hin, dass die Pflichtigen nicht auch bereit gewesen wären, die Liegenschaften an beliebige Dritte zu verkaufen. Vielmehr wollen sie auch gemäss eigenen Angaben befürchtet haben, auf den Objekten "sitzen zu bleiben" und waren entsprechend froh, jeweils einen Käufer gefunden zu haben.

### **E. 3.11**

Kein besonderes Gewicht ist sodann dem Umstand zuzumessen, dass die Pflichtigen die Liegenschaften stets als Privateigentum gehalten und im Liegenschaftsverzeichnis ihrer privaten Steuererklärung deklariert haben.

### **E. 3.12**

Die Vorinstanz ist stets davon ausgegangen, dass es sich bei der verkauften Liegenschaft an der D-Strasse in F um eine einzelne Stockwerkeigentumswohnung handelt, weshalb die allenfalls missverständliche Bezeichnung der Liegenschaft im Rekursentscheid ("D-Strasse 01–03") nicht erheblich erscheint und im Gesamtkontext der vorinstanzlichen Erwägungen insbesondere auch nicht den Verkauf einer Reihe von Mehrfamilienhäusern an der D-Strasse suggeriert.

### **E. 3.13**

Die Vorinstanz hat den Pflichtigen sodann nicht generell die Möglichkeit abgesprochen, Liegenschaften im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung zu erwerben respektive bei sich spontan bietender Gelegenheit zu verkaufen. Jedoch erscheint aufgrund der angeführten Indizien zumindest für die vorliegend im Streit stehenden Liegenschaften ein gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel erstellt und sind die von den Pflichtigen angegebenen Erwerbs- bzw. Veräusserungsmotive nicht glaubhaft.

## **E. 4**

Da das Verfahren bereits spruchreif scheint und die beantragte Parteibefragung der Pflichtigen keine neuen Erkenntnisse verspricht, kann von der Abnahme weiterer Beweise abgesehen werden. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde, soweit auf diese eingetreten wird.

## **E. 5**

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 diesen keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1–3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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