Analyse der bundesgerichtlichen Rechtsprechung betreffend natürliche Personen aus dem ersten Halbjahr 2022

Natalie Dini / Stephanie Eichenberger



MLaw, LL.M. Taxation, Partnerin bei Tax Partner AG



lic. iur. Rechtsanwältin, eidg. dipl. Steuerexpertin, Partnerin bei Tax Partner AG

Inhalt

1. Einleitung 0
2. Mantelhandel oder indirekte Teilliquidation 0
3. Gewerbsmässiger Liegenschaftshandel 2
4. Geldwerte Leistung 4
5. Steueraufschub bei Überführung einer Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen 6
6. Nebenberuflicher Beteiligungshandel 8
7. Private Liegenschaftenverwaltung 9

1. Einleitung

Nachfolgend werden sechs Entscheide des Bundesgerichts aus dem ersten Halbjahr 2022 im Bereich der natürlichen Personen kurz zusammengefasst und gewürdigt.

2. Mantelhandel oder indirekte Teilliquidation

BGer 2C_135/2021 vom 2. März 2022 i.S. A. gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt betreffend Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Basel-Stadt und direkte Bundessteuer 2017.

a) Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin A. ist Alleinerbin einer 100 %-Beteiligung an der B. AG, welche sich in den letzten Jahren vor allem auf den Kunsthandel fokussiert hatte. Mit Vertrag vom 15. Januar 2017 verkaufte A. sämtliche Anteile an der B. AG für einen Verkaufspreis von CHF 610'000 an die Käufergesellschaft C. AG.

Am 16. Februar 2017 übernahm die ehemalige Aktionärin A. basierend auf einem Verkehrswertgutachten die Kunstsammlung der B. AG zu einem Preis von CHF 110'000. Um diese Kaufpreisschuld sowie eine bereits zuvor bestehende Darlehensschuld gegenüber der B. AG von CHF 500'000 zu tilgen, trat A. die noch ausstehende Forderung aus dem Aktienverkauf von CHF 610'000 gegen die Käufergesellschaft an die B. AG ab.

Am 7. Juli 2017 übernahm die Käufergesellschaft die Aktiven und Passiven der B. AG mittels Tochterabsorption.

Im Rahmen der Veranlagung des Jahres 2017 rechnete die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt die Differenz von Verkaufspreis (CHF 610'000) und Nennwert der Beteiligung B. AG (CHF 100'000) als steuerbaren Vermögensertrag aus qualifizierter Beteiligung zum Einkommen der Beschwerdeführerin A. hinzu. Die dagegen erhobenen Rechtsmittel wurden abgewiesen, womit A. mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht gelangte. Darin beantragte sie die Aufhebung des Urteils des Appellationsgerichts des Kantons Basel-Stadt, welches die Aufrechnung eines Einkommens von CHF 510'000 unter dem Titel des Mantelhandels als gerechtfertigt erachtet hatte.

b) Bundesgerichtliche Erwägungen

Das Bundesgericht hält zunächst fest, dass im Sinne einer Ausnahme zur Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG die gesetzlich normierten Missbrauchstatbestände der indirekten Teilliquidation (Art.20a Abs. 1 lit. a DBG) und Transponierung (Art.20a Abs. 1 lit. b DBG) zu beachten sind.

Im vorliegenden Fall kommt das Bundesgericht zum Schluss, dass die Tatbestandselemente einer indirekten Teilliquidation gegeben sind, womit sich eine weitere Prüfung des Mantelhandels erübrige. Die Beschwerdeführerin rügte, dass eine Besteuerung als Mantelhandel mangels ausdrücklicher gesetzlicher Grundlage bei den direkten Steuern einen Verstoss gegen das Legalitätsprinzip der Bundesverfassung darstelle. Aufgrund der Annahme einer indirekten Teilliquidation geht das Bundesgericht nicht weiter auf die Rüge der Beschwerdeführerin zum Mantelhandel ein.

Mit Bezug auf die indirekte Teilliquidation hält das Bundesgericht nicht überraschend fest, dass eine Absorption der Zielgesellschaft innert der Sperrfrist schädlich ist, sofern dadurch nicht betriebsnotwendige, handelsrechtlich ausschüttungsfähige Substanz entnommen wird. Das Bundesgericht prüft anschliessend die Höhe des steuerbaren Vermögensertrages. Dabei hält es erneut fest, dass sich die handelsrechtlich ausschüttungsfähigen Reserven nach der letzten, vor dem jeweiligen Verkaufszeitpunkt liegenden, handelsrechtskonformen Bilanz richten. Mit Bezug auf die Bestimmung der nichtbetriebsnotwendigen Substanz ist grundsätzlich die Perspektive des Verkäufers entscheidend,

wenn er den Betrieb fortgeführt hätte. Im vorliegenden Fall schloss das Bundesgericht, dass weder die Darlehensforderung noch die Kunstwerke betriebsnotwendig waren. Der Verkauf der Kunstsammlung an die Beschwerdeführerin A. nur einen Monat nach dem Aktienverkauf belege, dass die Kunstwerke nicht betriebsnotwendig sein können.

Schliesslich hält das Bundesgericht fest, dass auch das Tatbestandselement der Mitwirkung erfüllt sei, zumal die Beschwerdeführerin mit der Übernahme der Kunstwerke und anschliessender Abtretung der Kaufpreisforderung an die B. AG aktiv mitwirkte.

Im Ergebnis liege eine indirekte Teilliquidation vor und die Annahme eines steuerbaren Vermögensertrages in der Höhe von CHF 510'000 sei damit korrekt. Die Beschwerde wird abgewiesen.

c) Kommentar

Das Urteil des Bundesgerichts bzw. die Annahme der Steuerfolgen aus indirekter Teilliquidation sind im vorliegenden Fall nachvollziehbar. Zum Mantelhandel hat sich das Bundesgericht höchstens am Rande geäussert und festgehalten, das Vorgehen der Beschwerdeführerin deute nicht darauf hin, dass die Geschäfte der B. AG hätten fortgeführt werden sollen. Keine Aussagen hat das Bundesgericht zur Rüge der Beschwerdeführerin gemacht, wonach der Mantelhandel mangels gesetzlicher Grundlage bei den direkten Steuern nicht greifen könne. Die Steuerfolgen aus Mantelhandel bei der Einkommenssteuer fallen unter den allgemeinen Tatbestand der Steuerumgehung (wirtschaftliche Betrachtungsweise) und sind Bestandteil von Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG. Auch mit Bezug auf die Bestimmung des Umfangs des steuerbaren Vermögensertrages ändert sich im vorliegenden Fall grundsätzlich nichts, ob der Fall unter dem Blickwinkel des Mantelhandels oder der indirekten Teilliquidation beurteilt wird.

3. Gewerbsmässiger Liegenschaftshandel

BGer 2C_431/2021 und 2C_432/2021 vom 17. Februar 2022 i.S. A.A. und B.A. gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft betreffend Staatssteuer des Kantons Basel-Landschaft und direkte Bundessteuer 2014.

a) Sachverhalt

A.A. wurde in den Jahren 1997/98 – 2013 jeweils als selbständig erwerbender Liegenschaftshändler eingeschätzt. Für das Steuerjahr 2014 ging die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft neu davon aus, A.A. habe seine selbständige (Neben-)Erwerbstätigkeit vollständig eingestellt und liess im Rahmen der Veranlagung die von den Ehegatten A.A. und B.A. geltend gemachten Abzüge (Auslagen i.Z.m. dem Nebenerwerb sowie einen Verlustvortrag aus dem Jahr 2010) nicht zu.

Aus dem Sachverhalt lässt sich entnehmen, dass die letzte Liegenschaftstransaktion im April 2013 stattgefunden hat. Eine Immobilie, welche im Eigentum der Ehefrau B.A. steht, wurde rückwirkend per 1. Januar 2011 vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt. Mit Ausnahme des Jahres 2010 fielen in der Mehrzahl der Jahre ab 2009 keine Gewinne aus dem Liegenschaftshandel an. Die Beschwerdeführer sind fortgeschrittenen Alters (Jahrgang 1940 bzw. 1944) und machen zumindest für die Folgejahre ab 2015 keine selbständige Erwerbstätigkeit mehr geltend.

Mit Bezug auf das Steuerjahr 2014 halten die Beschwerdeführer jedoch am Vorliegen der selbständigen Erwerbstätigkeit fest und rügen, die Vorinstanz habe den Sachverhalt offensichtlich falsch festgestellt. So hätte A.A. sich im Jahr 2014 um den Kauf einer Baurechtsparzelle bemüht, wobei die Transaktion schliesslich nicht zustande kam. Zudem habe er für drei weitere Liegenschaften Interesse bekundet.

Die von den Beschwerdeführern ergriffenen Rechtsmittel blieben erfolglos. Die Beschwerdeführer gelangen mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht und beantragen, sie seien für die Steuerperiode 2014 als selbständig erwerbende Liegenschaftshändler einzustufen.

b) Bundesgerichtliche Erwägungen

Das Bundesgericht wiederholt die bekannten Voraussetzungen für die Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit: Tätigwerden auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Arbeitsorganisation und mit gewinnstrebiger Teilnahme am Wirtschaftsverkehr. Die Gewinnstrebigkeit setzt sich aus dem objektiven Element der Gewinngeeignetheit des Vorgehens und dem subjektiven Element der individuellen Gewinnerzielungsabsicht zusammen.

Betreffend die objektive Seite der Gewinnstrebigkeit kann der Beschwerdeführer gemäss Bundesgericht aus der vorherigen Qualifikation als gewerbsmässiger Liegenschaftshändler in den Jahren bis und mit 2013 nichts zu seinen Gunsten ableiten, da die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse in jeder Steuerperiode neu bzw. anders gewürdigt werden können. Zulässig sei es zudem, wenn bei der Frage, ob in einer Steuerperiode Gewerbsmässigkeit vorliegt, die Umstände der späteren Jahre mitberücksichtigt werden. Im vorliegenden Fall habe der Beschwerdeführer ab 2015 keine selbständige Erwerbstätigkeit mehr geltend gemacht. Die fehlenden Bemühungen, nach dem letzten Verkauf im April 2013 neue Liegenschaften zu erwerben, das fortgeschrittene Alter und die geringe Anzahl an Jahren mit Gewinnen deuten gemäss Bundesgericht auf eine Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit per Ende 2013. Das Vorhandensein des subjektiven Elements der Gewinnstrebigkeit reicht für sich alleine nicht aus, um eine selbständige Erwerbstätigkeit anzunehmen. Die Beschwerde wird abgewiesen.

c) Kommentar

Es scheint nicht ganz nachvollziehbar, dass bei einer Liegenschaftstransaktion noch im April des Vorjahres (2013) von einer «längeren Zeit ohne Grundstückgeschäfte» die Rede ist. Die Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit verlangt nicht zwingend, dass in jeder Steuerperiode Liegenschaftsgeschäfte abgeschlossen werden. Immerhin hält das Bundesgericht fest, die Tatsache, dass seit längerer Zeit keine Geschäfte getätigt worden sind, stehe der Annahme einer weiterhin bestehenden selbständigen Tätigkeit nicht grundsätzlich entgegen. Vorliegend hat aber der Umstand, dass die Beschwerdeführer in den Folgejahren ab 2015 keinen gewerbsmässigen Liegenschaftshandel mehr geltend machen, unter anderem dazu geführt, dass das Bundesgericht bereits per Ende 2013 von einer gänzlichen Aufgabe der Tätigkeit ausgegangen ist.

Interessant ist weiter die Feststellung des Bundesgerichts, wonach für die Beurteilung, ob selbständiger Liegenschaftshandel vorliegt, innerhalb einer Ehegemeinschaft nur von untergeordneter Bedeutung ist, welchem der beiden Ehegatten eine Liegenschaft gehört.

Wichtig erscheint der erneute Hinweis des Bundesgerichts, dass der Steuerpflichtige aus der bisherigen Veranlagung nichts für die aktuelle Steuerperiode ableiten kann. Die Frage, ob selbständige Erwerbstätigkeit (Geschäftsvermögen) oder private Vermögensverwaltung (Privatvermögen) vorliegt, wird für jede Steuerperiode neu beurteilt. Vor diesem Hintergrund könnte es im Einzelfall sinnvoll sein, die Thematik – insbesondere, wenn grössere (einmalige) Geschäfte geplant sind – im Vorfeld mit den zuständigen Steuerbehörden mittels Rulinganfrage zu klären.

4. Geldwerte Leistung

BGer 2C_719/2021 vom 7. Dezember 2021 i.S. A. gegen Kantonales Steueramt Aargau betreffend Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Aargau 2012..

a) Sachverhalt

Der im Kanton Aargau ansässige Beschwerdeführer A. war Alleinaktionär und einziger Verwaltungsrat der im Jahr 2012 im Kanton Schwyz errichteten B. AG. Im Mai 2012 erwarb die Gesellschaft vom Vater von A. eine im Kanton Aargau gelegene Liegenschaft zum Preis von CHF 1.1 Mio., welche die Gesellschaft gleichentags zum Preis von CHF 1.98 Mio. an einen Dritten veräusserte.

Im Rahmen der Veranlagung der B. AG wurde ein Gewinn von TCHF 800 (Gewinn von TCHF 880 abzüglich Transaktionskosten von TCHF 80) aufgerechnet. Diese Gewinnaufrechnung auf Stufe der Gesellschaft erwuchs schliesslich im Jahr 2015 in Rechtskraft.

Die zuständige Steuerbehörde veranlagte alsdann im Jahr 2017 beim Alleinaktionär A. einen geldwerten Vorteil von TCHF 800 als steuerbaren Beteiligungsertrag mit privilegierter Besteuerung. Die von A. dagegen erhobenen Rechtsmittel wurden teilweise gutgeheissen, indem der Umfang der steuerbaren geldwerten Leistung auf rund TCHF 515 reduziert wurde.

Parallel erging gegen den Beschwerdeführer A. ein Strafbefehl wegen mehrfacher Urkundenfälschung und vollendetem Steuerbetrug. A. hatte diverse Rechnungen für Renovations- und Gipserarbeiten gefälscht, um die Bargeldabflüsse aus der von ihm beherrschten B. AG zu rechtfertigen.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gelangte A. an das Bundesgericht und beantragte die Streichung der aufgerechneten geldwerten Leistung. Eventualiter und subeventualiter beantragte er eine Reduktion des Betrages der steuerbaren geldwerten Leistung.

b) Bundesgerichtliche Erwägungen

Das Bundesgericht musste prüfen, ob die Aufrechnung der geldwerten Leistung als qualifizierter Beteiligungsertrag beim Beschwerdeführer zu Recht erfolgte. Es hält dabei fest, dass bei zweidimensionalen Sachverhalten – d.h. bei Sachverhalten, die sich bei der Gesellschaft einerseits und bei ihren alleinigen Beteiligungsinhabern andererseits auswirken – kein Aufrechnungsautomatismus besteht. Vielmehr sind Bestand, Qualifikation und Höhe einer Aufrechnung gemäss Bundesgericht auf beiden Ebenen (Gesellschaft und Anteilsinhaber) jeweils separat zu beurteilen. Die gewinnsteuerliche Aufrechnung einer verdeckten Gewinnausschüttung bei der Gesellschaft führt damit nicht automatisch zu einer einkommenssteuerlichen Erfassung auf Ebene des Beteiligungsinhabers, vielmehr muss der Fall erneut rechtlich beurteilt werden, da es sich um zwei voneinander unabhängige Rechts- und Steuersubjekte handelt.

Allerdings hält das Bundesgericht auch fest, dass die gewinnsteuerliche Korrektur bei der Gesellschaft ein gewichtiges Indiz für die Beurteilung der geldwerten Leistung beim Beteiligungsinhaber ist, was dazu führt, dass die Beweislast für das Nichtbestehen eines einkommenssteuerlich relevanten geldwerten Vorteils beim Steuerpflichtigen liegt. Ist der Beteiligungsinhaber nicht in der Lage, den geldwerten Vorteil detailliert zu bestreiten, so darf die Steuerbehörde grundsätzlich annehmen, dass die auf Ebene der Gesellschaft veranlagte (gewinnsteuerliche) Aufrechnung auch gegenüber dem Beteiligungsinhaber als geldwerte Leistung bei der Einkommenssteuer korrekt ist.

Der Beschwerdeführer rügte in seiner Beschwerde u.a. das Vorliegen eines unzulässigen Methodendualismus. Er begründete dies damit, dass ein vergleichbarer Sachverhalt aus dem Jahr 2010 (auch damals hatte der Vater des Beschwerdeführers A. eine Liegenschaft

an eine von A. beherrschte Gesellschaft verkauft, welche die Gesellschaft gleichentags zu einem höheren Preis wieder weiterveräusserte) anders beurteilt wurde. Damals hatte die Steuerbehörde eine Steuerumgehung angenommen und die steuerliche Korrektur direkt beim Vater vorgenommen und nicht wie vorliegend zuerst bei der Gesellschaft und anschliessend beim Beschwerdeführer A. Diesbezüglich befand das Bundesgericht, es liege kein Methodendualismus vor, zumal die Transaktionen zwei unterschiedliche Liegenschaften in verschiedenen Steuerperioden betrafen und die Sachverhalte nicht gleich zu beurteilen sind. Die steuerliche Würdigung und Veranlagung aus dem Jahr 2010 bildet keine Vertrauensgrundlage für den im Jahr 2012 zu beurteilenden Fall.

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab und erachtet die einkommenssteuerliche Erfassung der geldwerten Leistung beim Beschwerdeführer als zulässig.

c) Kommentar

Das Urteil des Bundesgerichts scheint im Ergebnis korrekt. Die Verneinung eines Aufrechnungsautomatismus erachten wir als positiv, allerdings wird in der Praxis wohl regelmässig das Gegenteil angenommen bzw. angewandt. Aufgrund der Beweislastregeln liegt es bei solchen Fällen am Steuerpflichtigen, vollständig darzulegen, dass auf Ebene des Anteilsinhabers keine geldwerte Leistung angefallen ist, was regelmässig schwierig sein dürfte.

5. Steueraufschub bei Überführung einer Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen

BGer 2C_284/2021 vom 11. April 2022 i.S. A.A. und B.A. gegen kantonale Steuerverwaltung des Kantons Waadt betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2011.

Dieses Urteil wurde in die amtliche Sammlung des Bundesgerichts aufgenommen (BGE 148 II 299*).*

a) Sachverhalt

A.A. übertrug seinen landwirtschaftlichen Betrieb infolge Pensionierung 2006 auf seine fünf Jahre jüngere Ehefrau B.A. 2011 wurde der Landwirtschaftsbetrieb eingestellt. Gleichzeitig schenkte A.A. seine Grundstücke den drei Töchtern. In der Steuererklärung machten A.A. und B.A. eine Überführung der Grundstücke ins Privatvermögen mit anschliessender Schenkung geltend. Sie beantragten ausserdem einen Steueraufschub mit Bezug auf den Wertzuwachsgewinn der Grundstücke gemäss Art. 18a Abs. 1 DBG.

Die Steuerverwaltung besteuerte den Wertzuwachsgewinn auf den Grundstücken und wies die dagegen erhobene Einsprache ab. Das Kantonsgericht wies den Rekurs der Steuerpflichtigen ebenfalls ab.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beantragen A.A. und B.A. die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids und die Gewährung des Steueraufschubs gemäss Art. 18a Abs. 1 DBG.

b) Bundesgerichtliche Erwägungen

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab, mit der Begründung, dass eine Schenkung eine Veräusserung im Sinn von Art. 18a Abs. 1 DBG darstelle und es deshalb zu einer Besteuerung der im Geschäftsvermögen befindlichen Liegenschaften kommt.

Weil der Wortlaut der Bestimmung nicht eindeutig sei, müsse auf andere Auslegungsmethoden abgestellt werden. Die historische Auslegung lasse keine Weitergeltung des Steueraufschubs bei Schenkungen erkennen. Die systematische Auslegung ergebe, dass eine Schenkung als Veräusserung gelte. Dies deshalb, weil der Veräusserungsbegriff ein anderer sei als in Art. 18 Abs. 2 DBG, wo es um Geschäftsvermögen gehe, währenddem es sich in Art. 18a Abs. 1 DBG gerade nicht mehr um Geschäftsvermögen handle. Weil die Grundstückgewinnsteuer eine Objektsteuer sei, sei die dort geltende Regelung ebenfalls nicht massgebend für den Steueraufschub gemäss Art. 18a Abs. 1 DBG bzw. Art. 8 Abs. 2bis StHG. Schliesslich führe auch die teleologische Auslegung zur Qualifikation der Schenkung als steuerauslösende Veräusserung, da Absicht der Bestimmung nur die Privilegierung des Unternehmers selbst und nicht die Übertragung auf Dritte, ohne Bezug zum Unternehmen, gewesen sei.

c) Kommentar

Dieses Urteil bestätigt die Auslegung von Art. 18 Abs. 1 DBG im Kreisschreiben Nr. 26 der ESTV vom 16. Dezember 2009, wonach eine Schenkung die Besteuerung des aufgeschobenen Grundstückgewinns von ehemals im Geschäftsvermögen befindlichen Grundstücken auslöst.

Zumindest der deutsche Wortlaut impliziert mit dem Begriff Veräusserung, dass nur eine entgeltliche Übertragung zur Beendigung des Steueraufschubs führt. Es mutet doch eher fiskalistisch an, dass das Bundesgericht und die Vorinstanzen den weniger eindeutigen französischen Begriff zum Anlass für eine Auslegung genommen haben, die im Resultat die gesetzlich beabsichtigte Begünstigung aushöhlt.

6. Nebenberuflicher Beteiligungshandel

BGer 2C_317/2021 vom 8. April 2022 i.S. A.A. und B.A. gegen kantonales Steueramt Zürich betreffend Staats- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2011.

a) Sachverhalt

A.A. war angestellter Anwalt und gleichzeitig Verwaltungsrat bei der B. AG. Im Jahr 2008 kaufte A.A. 33 % an der B. AG mit einem Bankkredit und einem Verkäuferdarlehen. Im Jahr 2009 verkaufte er 4.58 % an der B. AG zum gleichen Preis (CHF 2 pro Aktie) und im Jahr 2011 weitere 28.42 % mit einem Gewinn von rund 60 % (CHF 3.2258 pro Aktie). Im Jahr 2013 kaufte er 31.75 % der B. AG zu einem leicht tieferen Preis wieder zurück (CHF 3.1496 pro Aktie).

Den Kapitalgewinn im Jahr 2011 veranlagte das kantonale Steueramt als steuerbaren Gewinn aus gewerbsmässigem Wertschriftenhandel. Im Einsprache-, Rekurs- und kantonalen Beschwerdeverfahren wurde die Veranlagung in diesem Punkt bestätigt.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beantragen A.A. und B.A. die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids und die Behandlung als steuerfreier Kapitalgewinn.

b) Bundesgerichtliche Erwägungen

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab mit der Begründung, dass ein nebenberuflicher Wertschriften- bzw. Beteiligungshandel gegeben sei. Obwohl im Jahr 2011 nur eine Transaktion stattgefunden habe, sei das Volumen mit CHF 11 Mio. erheblich und betrage zudem mehr als das Doppelte des steuerbaren Vermögens von A.A. und B. A. Der Erwerb der verkauften Aktien sei vollumfänglich fremdfinanziert gewesen. Weiter sei A.A. planmässig vorgegangen, indem er mit Verkaufserlös, anstatt die Schulden zu tilgen, Aktien an einer anderen Gesellschaft erworben habe, die er dann wiederum später für den Rückkauf der Aktien an der B. AG verwendet habe.

c) Kommentar

Das Urteil des Bundesgerichts zeigt, dass die Schwelle zum steuerpflichtigen Beteiligungshandel nicht allzu hoch liegt. Es reichen verhältnismässig grosse Beträge, die vollständige Fremdfinanzierung und eine Haltefrist von drei Jahren. Man muss sich bewusst sein, dass für die Würdigung der Gesamtumstände, insbesondere des planmässigen und systematischen Vorgehens, nicht nur die Transaktionen in den vorgehenden, sondern auch in den nachfolgenden Jahren berücksichtigt werden.

7. Private Liegenschaftenverwaltung

BGer 2C_702/2020 vom 21. April 2022 i.S. A.A. und B.A. gegen kantonales Steueramt Zürich betreffend direkte Bundessteuer 2012.

a) Sachverhalt

B.A. verkaufte eine Liegenschaft zum Preis von CHF 2.6 Mio. Das Steueramt qualifizierte diesen Verkauf als gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel und besteuerte den Gewinn. Die dagegen erhobene Einsprache und der Rekurs wurden abgewiesen. Das Verwaltungsgericht hiess die Beschwerde von A.A. und B.A. gut und qualifizierte den Gewinn als steuerfreien Kapitalgewinn.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beantragt das kantonale Steueramt die Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids und die Behandlung als steuerbaren Gewinn infolge Gewerbsmässigkeit.

b) Bundesgerichtliche Erwägungen

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab mit der Begründung, dass es sich vorliegend primär um das Ausnützen einer sich bietenden günstigen Gelegenheit handle. Die streit betroffene Liegenschaft habe sich mehr als 12 Jahre im Eigentum von B.A. befunden und sei auf Anfrage der Eigentümerin der Nachbarparzelle an diese verkauft worden, weil damit der angestrebte Quartierplan habe optimiert werden können. Im Übrigen seien die insgesamt sechs Liegenschaften von A.A. und B.A. über einen Zeitraum von 30 Jahren erworben und nur diese eine sei bisher verkauft worden. Zwar sei der Kauf der streitbetroffenen Liegenschaft zu 100 % fremdfinanziert worden, aber unter Berücksichtigung der als Sicherheit dienenden Lebensversicherungen habe die Fremdfinanzierung nur zwei Drittel betragen. Auch könne nicht von einer wesentlichen Arbeitsbeschaffung für den Handwerksbetrieb von A.A. und B.A. gesprochen werden, da der gesamte verrechnete Betrag während der Haltedauer CHF 35'000 betrug.

c) Kommentar

Erfreulicherweise hat das Bundesgericht den vorinstanzlichen Entscheid bestätigt. Interessant sind in diesem Zusammenhang die Ausführungen zur Fremdfinanzierung, wo die Vorinstanz nicht die rechtliche, sondern die ökonomische Fremdfinanzierung der streitbetroffenen Liegenschaft berücksichtigt hat. Nicht bekannt ist die Fremdfinanzierung über das ganze Immobilienportfolio. Auch werden im Urteil keine Ausführungen zur Behandlung der seit Erwerb vor 12 Jahren erfolgten Wertsteigerung gemacht.