



ST 22 2

**Entscheid vom 5. September 2022
Steuerabteilung**

Besetzung

Vizepräsidentin Barbara Brodmann, Vorsitz,
Verwaltungsrichter Peter Fuhrer,
Verwaltungsrichter Hansruedi Schleiss,
Gerichtsschreiber Silvan Zwysig.

Verfahrensbeteiligte

A. ___,

Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt Nidwalden,
Bahnhofplatz 3, Postfach 1241, 6371 Stans,

Beschwerdegegner,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung,
Abteilung Direkte Bundessteuer,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdegegnerin.

Gegenstand

**Kantons- und Gemeindesteuern sowie Direkte Bundes-
steuern 2018**

Beschwerde gegen den Einspracheentscheid des Kantonalen
Steueramtes Nidwalden vom 31. Januar 2022 (PID-Nr. __).

Sachverhalt:**A.**

A.____ («Beschwerdeführer») hat steuerlichen Wohnsitz in B.____/NW. Am 27. Mai 2021 wurde ihm für die Steuerperiode 2018 ein Veranlagungs-Vorschlag zugestellt, bei dem unter anderem die per 1. August 2018 in C.____/AG erworbene Liegenschaft (MFH) zu seinem Geschäftsvermögen als Immobilienhändler qualifiziert wurde (vi-act. 126-128). In der Veranlagungs-Verfügung vom 31. Oktober 2021 (respektive nach Korrektur in der neu eröffneten Veranlagungs-Verfügung vom 2. November 2021) wurden dem Beschwerdeführer unter anderem Einkommen und Geschäftsvermögen aus der seinem Geschäftsvermögen als Liegenschaftshändler zugeordneten Liegenschaft C.____/AG aufgerechnet (vi-act. 153-156, 160-163). Eine dagegen erhobene Einsprache wies das Steueramt mit Einspracheentscheid vom 31. Januar 2022 ab (vi-act. 179-183).

B.

Hiergegen gelangte der Beschwerdeführer am 18. Februar 2022 mit Beschwerde an das Verwaltungsgericht und beantragte was folgt:

- «1. Der Einsprache-Entscheid vom 31.01.2022 sei aufzuheben;
2. Es sei festzustellen, dass die Liegenschaft in C.____ (AG) für steuerliche Belange als Privatvermögen zu qualifizieren ist.
3. Eventualiter sei die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.
4. Es sei der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zu erteilen.
5. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates.»

Innert angesetzter Frist leistete der Beschwerdeführer einen Gerichtskostenvorschuss von Fr. 3'000.–.

C.

Das Steueramt beantragte mit Vernehmlassung vom 8. April 2022, unter Auflage der Verfahrensakten, die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Die Eidg. Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

D.

Ein zweiter Schriftenwechsel wurde nicht angeordnet. Trotzdem re- und duplizierten der Beschwerdeführer und das Steueramt. Dabei wurde an den gestellten Anträgen festgehalten. Auch die Eidg. Steuerverwaltung reichte am 10. Mai 2022 eine Duplik ein und beantragte kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

E.

Die Steuerabteilung des Verwaltungsgericht Nidwalden hat die vorliegende Beschwerdesache an der Sitzung vom 5. September 2022 abschliessend beraten und beurteilt. Auf die Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird – soweit erforderlich – in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:**1.****1.1**

Angefochten ist der Einspracheentscheid vom 31. Januar 2022, mit welchem die Einsprache der Beschwerdeführer betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2018 abgewiesen wurde. Als Rechtsmittel gegen einen Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde ist sowohl in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern als auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer die Beschwerde an das Verwaltungsgericht gegeben (Art. 206 Abs. 1 StG [NG 521.1] bzw. Art. 140 Abs. 1 und Art. 145 DBG [SR 642.11]). Die Beschwerde muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Beschwerdelegitimiert ist die steuerpflichtige Person (Art. 206 Abs. 1 StG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Einspracheentscheid offensichtlich berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung, sodass er beschwerdelegitimiert ist. Da auch die übrigen Prozessvoraussetzungen gemäss Art. 54 VRG (NG 265.1) gegeben sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.

1.2

Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht – da es sich um zwei verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen und in getrennten Verfahren veranlagt werden – zwei Entscheide fällen. Diese können jedoch in ein und derselben Urteilschrift getroffen werden (s. BGE 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Vorliegend sind die durch das Steueramt vorgenommenen Einkommens- und Vermögensaufrechnungen umstritten. Da die einschlägigen Normen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich nicht nur die Vereinigung der beiden Beschwerdeverfahren, sondern auch die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonalen und eidgenössischer Steuern.

1.3

Gemäss Art. 206 Abs. 2 StG und Art. 140 Abs. 3 DBG können mit der Beschwerde alle Mängel des angefochtenen Entscheides und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Damit werden die bundesrechtlichen Vorgaben umgesetzt, wonach im kantonalen Rekurs- und Beschwerdeverfahren betreffend die direkte Bundessteuer gemäss Art. 140 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG alle Mängel des angefochtenen Entscheides und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden können. Somit kann das Verwaltungsgericht vorliegend auch die Angemessenheit des angefochtenen Entscheids überprüfen. Eine weitere Besonderheit findet sich in Art. 207 StG, wonach das Verwaltungsgericht bei Beschwerden in Steuersachen nicht an die Begehren der Parteien gebunden ist, sondern ihm die gleichen Befugnisse zustehen wie der Veranlagungsinstanz im Veranlagungsverfahren und nach Anhörung der steuerpflichtigen Person die Veranlagung auch zu ihrem Nachteil abändern kann.

1.4

Der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kommt hier mangels gegenteiliger Vorschrift von Gesetzes wegen aufschiebende Wirkung zu (Art. 72 Abs. 1 VRG). Eine Beurteilung des entsprechenden Ersuchens des Beschwerdeführers (Beschwerde Antrags-Ziff. 4) wird durch den heutigen Entscheid hinfällig. Darauf ist nicht einzutreten (Art. 54 Abs. 1, Abs. 2 Ziff. 4 i.V.m. Abs. 3 VRG).

2.

2.1

In prozessualer Hinsicht rügt der Beschwerdeführer, in der Veranlagungsverfügung 2018 vom 31. Oktober 2021 werde nicht begründet, weshalb die Liegenschaft in V.___/AG dem Geschäftsvermögen zugewiesen werde. Auf die in der Einsprache vorgebrachten Argumente sei im Einspracheentscheid nicht eingegangen worden; es fehle an einer hinreichenden Begründung (zum Ganzen: Beschwerde Ziff. 2 S. 5 f.).

2.2

Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Seine Verletzung führt ungeachtet der materiellen Begründetheit der Beschwerde grundsätzlich zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids (BGE 142 II 218 E. 2.8.1; 135 I 187 E. 2.2). Die entsprechenden Rügen sind daher vorab zu behandeln (BGE 138 I 232 E. 5.1).

Die steuerpflichtige Person ist verpflichtet, eine Steuererklärung einzureichen (Art. 192 f. StG). Bei Abweichungen von der Steuererklärung erstellt die zuständige Veranlagungsinstanz eine spezifizierte Aufstellung über das steuerbare Einkommen und das steuerbare Vermögen oder über den steuerbaren Gewinn und das steuerbare Kapital. Sie unterbreitet die Aufstellung der steuerpflichtigen Person insbesondere bei wesentlichen Abweichungen als Veranlagungsvorschlag oder eröffnet sie als Veranlagungsentscheid (§ 79b Steuerverordnung [StV; NG 521.11]). In der Veranlagungsverfügung werden die Steuerfaktoren, der Steuersatz und die Steuerbeträge aufgeführt. Steuerfaktoren sind das steuerbare Einkommen und Vermögen, der steuerbare Reingewinn und das steuerbare Kapital. Abweichungen von der Steuererklärung sind der steuerpflichtigen Person spätestens bei Eröffnung der Veranlagungsverfügung stichwortartig zu begründen (Art. 200 Abs. 1 und 2 StG; Art. 131 Abs. 1 und 2 DBG). Gegen die Veranlagungsverfügung kann die steuerpflichtige Person Einsprache erheben (Art. 202 ff. StG; Art. 132 ff. DBG). Der (Einsprache-)Entscheid wird kurz begründet und der steuerpflichtigen Person schriftlich eröffnet (Art. 205 Abs. 2 StG). Die Anforderungen an Inhalt und Umfang der Begründung hängen vom Einzelfall ab. Die Begründung muss jedenfalls so abgefasst werden, dass die tatsächlichen und rechtlichen Überlegungen nachvollzogen werden können, welche die Veranlagungsbehörde dem Entscheid zugrunde gelegt hat. Die Behörde muss sich dabei nicht mit allen Argumenten der Verfahrensbeteiligten auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegen. Sie darf sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, N 9 zu Art. 135 DBG).

Nichts anderes ergibt sich im Übrigen aus der dem verfassungsmässigen Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV). fließende Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen. Dieser verlangt nicht, dass diese sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt; vielmehr genügt es, wenn der Entscheid gegebenenfalls sachgerecht angefochten werden kann. Die Begründung muss kurz die wesentlichen Überlegungen nennen, von denen sich das Gericht (oder hier die Behörde) hat leiten lassen und auf die es seinen Entscheid stützt (BGE 142 III 433 E. 4.3.2 m.w.H.).

2.3

In seiner Steuererklärung (vi-act. 31-62) meldete der Beschwerdeführer die Liegenschaft in C.___/AG als Privatvermögen. Das Steueramt stellte sich demgegenüber auf den Standpunkt, dass es sich dabei um Geschäftsvermögen handelt. Diese von der Eigendeklaration divergierende Einschätzung stellte eine steuerrechtlich wesentliche, hier zudem erhebliche Abweichung dar, weshalb das Steueramt dem Beschwerdeführer nach Massgabe von § 79b StV zu Recht am 27. Mai 2021 einen Veranlagungsvorschlag eröffnete (vi-act. 128). Darin enthalten war einerseits eine spezifizierte Aufstellung über das steuerbare Einkommen, Vermögen, Gewinn sowie Kapital. Andererseits begründete die Steuerbehörde die einzelnen Abweichungen nach der jeweils betroffenen Ziffer (vi-act. 127b). Insoweit wurde das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers nicht verletzt, zumal dieser in der Folge zum Veranlagungsvorschlag hat Stellung nehmen können (vi-act. 128-146). In der Veranlagungsverfügung vom 31. Oktober 2021 (respektive die diese ersetzende vom 2. November 2021 [vi-act. 156, 163]) hielt die Steuerbehörde sodann mit Stichworten, nach den jeweils betroffenen Ziffern ausgeschieden fest, wo und inwiefern sie von der Steuererklärung des Beschwerdeführers abwich und deshalb von veränderten Steuerfaktoren sowie -beträgen ausging. Auch die Veranlagungsverfügung genügte damit den gesetzlichen Begründungsanforderungen gemäss Art. 200 Abs. 1 und 2 StG respektive Art. 131 Abs. 1 und 2 DBG.

2.4

Den abschlägigen Einspracheentscheid (vi-act. 179-183) begründete das Steueramt damit, dass bei Liegenschaftshändlern in der Regel der ganze Immobilienbesitz, mit Ausnahme der selbstgenutzten Objekte, als Geschäftsvermögen gelte. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung könnten Liegenschaftshändler mit liquidem Privatvermögen und konkretem Anlagebedarf unter gewissen Voraussetzungen Immobilien zwecks privater Vermögensanlage von

Dritten erwerben. Per 31. Dezember 2018 verfüge der Beschwerdeführer über liquide Mittel von Fr. 1'274'269.– (exkl. Beteiligungen im Sinne von Art. 54 Abs. 2 StG). Demgegenüber würden Schulden von Total Fr. 7'143'530.– bestehen. Aufgrund des Gesamtverhältnisses der liquiden Mittel und der Schulden könne nicht von einer privaten Vermögensanlage ausgegangen werden. Die Liegenschaft sei nicht durch Schenkung oder Erbrecht, sondern käuflich erworben worden.

Im Einspracheentscheid war im Wesentlichen noch strittig, wie (und aus welchen Gründen) die Liegenschaft C.__/AG steuerrechtlich zu klassifizieren ist. Diesbezüglich hielt das Steueramt seine wesentliche Überlegung für die Einordnung der Liegenschaft als Geschäftsvermögen fest. Namentlich erläuterte das Steueramt, dass der Beschwerdeführer als Liegenschaftshändler – mit Ausnahme der selbstbewohnten Immobilie – nur ausnahmsweise weitere Immobilien im Privatvermögen halten könne. Die Voraussetzungen dafür seien hier wegen der insgesamt hohen Fremdfinanzierung der (verschiedenen) Immobilien des Beschwerdeführers (Verhältnis der liquiden Mittel zu den ausgewiesenen Schulden) nicht gegeben und es sei nicht von einer privaten Vermögensanlage auszugehen, zumal die Liegenschaft C.__/AG käuflich erworben worden sei. Dabei ist zu berücksichtigen, dass der Einspracheentscheid lediglich *kurz* zu begründen ist und sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken darf (vorne E. 2.2). Nachdem die Steuerbehörde eine private Vermögensanlage bei der Liegenschaft C.__/AG bereits aufgrund der insgesamten Finanzierungssituation des Immobilienbestandes des Beschwerdeführers – der im Übrigen unstrittig neben einer selbstbewohnten Immobilie im Privatvermögen über weitere dem Geschäftsvermögen zugeordnete Handels-Liegenschaften verfügt – ausschloss, musste sie sich auch nicht mehr im Einzelnen, ausdrücklich mit den weiteren Argumenten des Beschwerdeführers (s. etwa vi-act. 131) auseinandersetzen. Mit der – undiskutabel kurz gehaltenen – Begründung des Einspracheentscheides ist den gesetzlichen Begründungsanforderungen vorliegend Genüge getan; die Rüge der Gehörsverletzung ist auch im Hinblick auf den Einspracheentscheid unbegründet.

3.

Materiell strittig ist die Frage, ob die Vorinstanz die Liegenschaft C.__/AG zu Recht – mit den entsprechenden steuerrechtlichen Aufrechnungsfolgen – als Geschäfts- und nicht Privatvermögen qualifizierte.

3.1

Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe die Liegenschaft in C. __/AG 2018, ein Mehrfamilienhaus mit sieben Wohnungen, als private Vermögensverwaltung beziehungsweise für die Altersvorsorge für einen Kaufpreis von Fr. 3.5 Mio. erworben. Von einer privaten Vermögensanlage sei aus den folgenden Gründen auszugehen:

- Er habe das Eigenkapital aus privaten Mitteln und Vorsorgegeldern finanziert; die Eigenkapitalquote liege bei knapp 50%.
- Die Liegenschaft werde an Dritte für Wohnzwecke vermietet.
- Die zukünftigen Mietzinserträge würden bei ihm einen wesentlichen Teil seiner Altersrenten darstellen.
- Er sei einziger Eigentümer der Liegenschaft, welche er direkt und nicht über eine Kapitalgesellschaft halte. Die Liegenschaft werde weder für geschäftliche Zwecke eingesetzt, noch diene sie ihm für geschäftliche Zwecke. Er sei heute pensioniert.
- Die Liegenschaft sei nie in der Geschäftsbuchhaltung aufgenommen worden.
- Konsequenterweise habe er auf dem Mehrfamilienhaus zufolge dessen Charakter als Privatvermögen keine Abschreibungen, Rückstellungen oder dergleichen vorgenommen.

3.2

3.2.1

Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG). Von der Besteuerung ausgenommen sind die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 Abs. 3 DBG). Mit Blick auf den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) und das diesen konkretisierende Reinvermögenszugangsprinzip stellt die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne eine systemwidrige Ausnahme dar. Im System einer allgemeinen Einkommenssteuer sind Ausnahmen restriktiv zu handhaben. Nach Art. 18 Abs. 1 DBG sind alle Einkünfte aus einem Handels- und Gewerbebetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit ist dabei praxisgemäss weit zu verstehen: Gewinne aus einer Tätigkeit, die über die schlichte Verwaltung von Privatvermögen hinausgeht, stellen steuerbares Einkommen dar. Dazu zählen nach Art. 18 Abs. 2 DBG auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Für eine selbstständige Erwerbstätigkeit kennzeichnend ist die Tätigkeit

einer natürlichen Person, mit der diese auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Untergeordnete Anhaltspunkte sind etwa die Beschäftigung von Personal, das Ausmass der Investitionen, ein vielfältiger wechselnder Kundenstamm und das Vorliegen eigener Geschäftsräumlichkeiten. Die Prüfung ist von Fall zu Fall aufgrund einer umfassenden Würdigung der tatsächlichen Umstände vorzunehmen. Die einzelnen Gesichtspunkte dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten (anstelle vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_702/2020 vom 21. April 2022 E. 2.1. m.w.H., namentlich auf BGE 143 II E. 5.3; 138 II 251 E. 2.4.2; 125 II 113 E. 5d und 5e).

3.2.2

Nach der Praxis des Bundesgerichts liegt steuerbarer Liegenschaftshandel vor, wenn der Steuerpflichtige An- und Verkäufe von Liegenschaften nicht nur im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung bei sich zufällig bietender Gelegenheit tätigt, sondern wenn er dies systematisch und mit der Absicht der Gewinnerzielung tut, das heisst wenn er eine Tätigkeit entfaltet, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist. Eine solche Tätigkeit qualifiziert sich als selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 18 Abs. 1 und 2 DBG und führt zur Kapitalgewinnbesteuerung, wenn der veräusserte Vermögensgegenstand zum Geschäftsvermögen gehört hat, das heisst wenn er für die selbständige Erwerbstätigkeit verwendet wurde. Dabei ist unerheblich, ob die Tätigkeit haupt- oder nebenberuflich ausgeübt wird. Ob Gewinne aus der Veräusserung von Vermögenswerten im vorerwähnten Sinne der Besteuerung nach Art. 18 DBG unterliegen, ist im Einzelfalle stets nach der Gesamtheit der Umstände zu beurteilen. Als Indizien für eine selbständige Erwerbstätigkeit können bei Liegenschaftsgewinnen etwa die (systematische bzw. planmässige) Art und Weise des Vorgehens, die Häufigkeit der Liegenschaftsgeschäfte, der enge Zusammenhang eines Geschäftes mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, die Besitzesdauer, der Einsatz erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung der Geschäfte oder die Realisierung im Rahmen einer Personengesellschaft in Betracht kommen (BGE 125 II 113 E. 6a; Urteil des Bundesgerichts 2C_431/2021 vom 17. Februar 2022 E. 3.3).

Keine selbständige Erwerbstätigkeit im Bereich des Immobilienhandels liegt demgegenüber vor, wenn lediglich das eigene Vermögen verwaltet wird, insbesondere etwa durch die Vermietung eigener Liegenschaften. Daran ändert nichts, wenn das Vermögen umfangreich ist,

professionell verwaltet wird und kaufmännische Bücher geführt werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_431/2021 vom 17. Februar 2022 E. 3.4).

3.2.3

Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend einer selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. Wirtschaftsgüter können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder Privatvermögen bilden oder Alternativgüter darstellen, das heisst sowohl zum Geschäfts- wie auch zum Privatvermögen gehören. Für die Abgrenzung ist auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswertes abzustellen. Geschäftsvermögen wird angenommen, wenn es tatsächlich dem Geschäft dient (Urteil des Bundesgerichts 2C_797/2018 vom 28. März 2019 E. 3.1 m.w.H.). Auch bei Liegenschaften (oder Teilen davon), die sich grundsätzlich sowohl für geschäftliche als auch für rein private Nutzung eignen, entscheidet in erster Linie deren konkrete technisch-wirtschaftliche Funktion darüber, ob sie zum Geschäfts- oder zum Privatvermögen des Steuerpflichtigen gehören (BGE 133 II 420 E. 3.3).

3.3

3.3.1

Anfechtungsgegenstand bildet der Einspracheentscheid des Steueramtes betreffend die Steuerperiode 2018. Massgeblich für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ist damit (ausschliesslich) das Jahr 2018 (s. Art. 41 DBG; Art. 62 StG) und die damals herrschenden Verhältnisse. Zwischenzeitliche Entwicklungen nach der massgeblichen Steuer- und Bemessungsperiode (namentlich die Pensionierung des Beschwerdeführers und eine über einen Kapitalbezug aus Vorsorge finanzierte Amortisationszahlung im Jahr 2021) sind hier demnach unbeachtlich.

3.3.2

In tatsächlicher Hinsicht hat sich ergeben, dass der am __ 1955 geborene Beschwerdeführer 2018 als Architekt unselbstständig einerseits für die D.__ AG, __, andererseits für die E.__ AG, __, erwerbstätig war; dabei erzielte er Nettoeinkommen von Fr. 130'000.– bzw. Fr. 12'555.– (vi-act. 56 f., 62). Weiter deklarierte er einen Verlust aus selbstständiger Erwerbstätigkeit von minus Fr. 77'738.– (vi-act. 55):

(...)

Im Weiteren deklarierte der Beschwerdeführer ein Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit (Ziff. 118 [vi-act. 61]) sowie Vermögensanteile (Ziff. 436 [vi-act. 59]) aus/an einer Personengesellschaft. Dies unter Auflage der Abschlüsse der EG F.__/EG G.__ sowie der nachfolgenden Zusammenstellung:

(...)

Diese Anteile/Einkünfte betreffen unstrittig Immobilienprojekte und sind Geschäftsvermögen, was vom Beschwerdeführer – zu Recht – nicht in Frage gestellt wird. Hinzu kommen weitere, inzwischen abgeschlossene und nunmehr steuerlich nicht mehr relevante Immobilienprojekte (s. Übersicht in vi-act. 166). Aktuell ist der Beschwerdeführer indes noch Eigentümer der folgenden beiden Liegenschaften (vi-act. 46):

- MFH __, B.__/NW, Steuerwert Fr. 2'214'000.–
- MFH __, C.__/AG, Steuerwert Fr. 3'500'000.–

Letztere wurde per 1. Januar 2018, das heisst zu Beginn der Bemessungsperiode, von seiner Arbeitgeberin, der D.__ AG, erworben. Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer eine Wohnung des MFH in B.__/NW selbst bewohnt und die weiteren Wohneinheiten vermietet, wohingegen er das MFH in C.__/AG weder geschäftlich noch privat nutzt, sondern vollständig an Drittpersonen vermietet. Der Kaufpreis für die Liegenschaft in C.__/AG (MFH mit sieben Whg., vermietet an Dritte) betrug Fr. 3'500'000.–. Die Finanzierung erfolgte mittels Hypotheken von Fr. 2'305'000.– und Eigenkapital von Fr. 1'195'000.–. Mithin betrug der Fremdfinanzierungsgrad im Erwerbszeitpunkt damit rund 66% (vi-act. 168 f., 173).

Per 31. Dezember 2018 deklarierte der Beschwerdeführer Schuldverpflichtungen in der Höhe von Fr. 5'799'651.– (Hypotheken Fr. 5'015'000.–; andere Fr. 784'651.– [vi-act. 36 f.]), demgegenüber meldete er liquide Vermögenspositionen in der Gesamthöhe von Fr. 1'540'336.– (vi-act. 32 f.). Die Vorinstanz ging im angefochtenen Einspracheentscheid schlussendlich von liquiden Mitteln in der Höhe von Fr. 1'274'269.– (ohne Beteiligungen im Sinne von Art. 54

Abs. 2 StG; vi-act. 182 Ziffn. 400 f.) und Schulden im Umfang von Fr. 7'143'530.– (private und geschäftliche Schulden; vi-act. 182 Ziffn. 460 f.) aus.

3.3.3

Zu klären bleibt, ob es sich beim Wirtschaftsgut Liegenschaft C.__/AG um einen Vermögenswert handelt, welcher ganz oder vorwiegend einer selbständigen Erwerbstätigkeit dient und deshalb dem Geschäftsvermögen des Beschwerdeführers zuzuordnen ist.

Augenfällig ist zunächst einmal die Systematik, mit welcher der Beschwerdeführer im Liegenschafts- respektive Immobilienhandel tätig ist. Neben den 2018 noch aktuellen, geschäftsmässigen Immobilien-Projekten über die Personengesellschaften EG F.__/EG G.__ war der Beschwerdeführer bereits in der Vergangenheit verschiedentlich als Liegenschaftshändler tätig (H.__ Parz. Nr. __, Verk. 2013; I.__ Parz. Nr. __, __, __, Verk. 2016; J.__ Parz. Nr. __, Verk. 2018 [vi-act. 166]). Dabei verwirklicht(e) der Beschwerdeführer mindestens in den letzten Jahren vor der hier relevanten Steuerperiode 2018 diverse Immobilienprojekte oder war daran beteiligt. Das Vorgehen erscheint damit in gewissem Masse als planmässig und systematisch, was sich etwa an der buchhalterischen Erfassung der noch laufenden Projekte EG F.__/EG G.__ zeigt (s. etwa vi-act. 47-55). Entsprechend wurden die Immobilienprojekte/-beteiligungen des Beschwerdeführers bis dato – mit Ausnahme der selbstbewohnten Immobilie in B.__/NW – auch jeweils als Geschäftsvermögen deklariert. Mit Blick darauf ist nicht erkennbar, inwiefern sich die Ausgangslage bei der zu Beginn dieser Bemessungsperiode erworbenen Liegenschaft C.__/AG anders gestaltete als bei den übrigen Immobilienprojekte/-beteiligungen und sich ein Abweichen vom erkennbaren Muster rechtfertigte. Entsprechend ist objektiv – anders als bei der selbstbewohnten Immobilie in B.__/NW – auch nicht nachvollziehbar, weshalb die Liegenschaft nicht in die Geschäftsbuchhaltung aufgenommen wurde. Daran ändert im Übrigen auch nichts, dass der Beschwerdeführer die Einkünfte subjektiv nicht als «normale» Einnahmen, sondern als wesentlichen Teil seiner Altersrenten und damit seiner Altersvorsorge betrachtet. Der Beschwerdeführer macht denn auch nicht geltend, dass es sich bei den Mietern der Liegenschaft um verwandte oder ihm nahestehende Personen handeln würde oder er anderweitig einen speziellen Bezug zu dieser ausserkantonalen Liegenschaft hätte, welche die gegenüber anderen Immobilienprojekte/-beteiligungen abweichende Behandlung rechtfertigen würde. Zweifelsohne hatte der Beschwerdeführer 2018 seinen Lebensmittelpunkt im Kanton Nidwalden, wo er unbeschränkt steuerpflichtig war.

Hinzu kommt, dass die Liegenschaftshandelstätigkeit in einem ausserordentlichen engen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers stand, er sich mit anderen

Worten auch seine speziellen Fachkenntnisse zu nutzen machen konnte. Der Beschwerdeführer war Architekt und in der massgeblichen Bemessungsperiode als solcher einerseits für die D. __ AG (CHE- __; gemäss Handelsregisterauszug eine Generalunternehmerin und Auftragsvermittlerin im Architektur-/Planungsarbeitsbereich), andererseits für die E. __ AG (CHE- __; gemäss Handelsregisterauszug ein Architektur-/Planungsbüro und Generalunternehmerin) tätig. Namentlich erwarb er die hier streitbefangene Liegenschaft in C. __/AG von einer seiner Arbeitgeberinnen, der D. __ AG. Dass er die Liegenschaft C. __/AG nicht selbst für geschäftliche Zwecke einsetzt, noch sie ihm für geschäftliche Zwecke dient, sondern diese zu Wohnzwecken an Dritte vermietet, schliesst den beschriebenen engen Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit nicht aus.

Zutreffend ist zwar, dass der Beschwerdeführer zur Finanzierung der Liegenschaft C. __/AG auch selbst, in einem nicht vernachlässigbarem Masse Mittel einbrachte. Bei einer Fremdfinanzierungsquote von rund $\frac{2}{3}$, konkret einem Betrag von zirka Fr. 2.3 Mio. ist aber nichtsdestotrotz von nicht unerheblichen fremden Finanzierungsmitteln auszugehen. Bestärkt wird dies durch die generell erheblich fremdfinanzierte Vermögenslage des Beschwerdeführers, was sich ohne Weiteres aus der – vom Beschwerdeführer im Übrigen nicht konkret in Frage gestellten – Gegenüberstellung der bestehenden (privaten und geschäftlichen) Schulden von Fr. 7'143'530.– und der liquiden Mittel von Fr. 1'274'269.– ergibt. Insgesamt ist damit auch aus einer Finanzierungsperspektive tendenziell davon auszugehen, dass es sich bei der Liegenschaft C. __/AG um keine Privatanlage handelt.

Der Beschwerdeführer macht geltend, dass er 2018 keine Abschreibungen oder Rückstellung vorgenommen habe, was für eine Privatanlage spreche. Dem kann nicht gefolgt werden: Einerseits wären ordentliche Abschreibungen ohnehin ausgeschlossen, sofern es sich bei der Liegenschaft C. __/AG um eine für den Verkauf bestimmte und damit Umlaufvermögen gehandelt hätte (Urteil des Bundesgerichts 2C_1001/2018 vom 30. Januar 2020 E. 4.2). Andererseits wären – im Falle einer Zugehörigkeit der Liegenschaft zum Anlagevermögen – Abschreibungen im Anschaffungsjahr 2018 unzulässig (s. § 23 Abs. 5 StV in fine). Im Übrigen legt der Beschwerdeführer auch nicht dar, inwiefern ein Rückstellungstatbestand erfüllt gewesen wäre (Art. 29 DBG, Art. 31 Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 Ziffn. 3 f. StG e contrario). Der Beschwerdeführer stellt sich weiter auf den Standpunkt, dass seine fehlende Verkaufsabsicht gegen die Klassifikation als Geschäftsvermögen spreche. Die behauptete fehlende Verkaufsabsicht ist hier aber nicht erstellt. Einerseits genügt die blosser Absichtserklärung des Beschwerdeführers nicht. Andererseits wurde die Liegenschaft C. __/AG erst in der hier strittigen Steuerperiode, nämlich per 1. Januar 2018 erworben, womit auch die effektive Haltedauer nicht auf eine angeblich

nicht vorhandene Verkaufsabsichten des Beschwerdeführers schliessen lässt. Der Umstand in der Steuerperiode 2018 nicht vorgenommener Abschreibungen oder Rückstellungen sowie die Haltedauer stellen demnach kein Indiz für eine Privatanlage dar.

Insgesamt spricht eine Vielzahl respektive eine klar überwiegende Anzahl von Faktoren dafür, dass es sich beim Wirtschaftsgut Liegenschaft C.___/AG um einen Vermögenswert handelt, welcher ganz oder vorwiegend einer selbständigen Erwerbstätigkeit dient. Gestützt auf eine insgesamt Betrachtung der relevanten Umstände ist die Liegenschaft C.___/AG deshalb dem Geschäftsvermögen des Beschwerdeführers zuzuordnen.

4.

Die Beschwerde vom 18. Februar 2022 ist somit unbegründet und vollumfänglich abzuweisen.

5.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens richten sich nach der Verwaltungsrechtspflegegesetzgebung und umfassen die amtlichen Kosten (Gebühren und Auslagen) sowie die Parteientschädigung (Art. 188 StG sowie Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 115 Abs. 1 VRG). Für das Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht beträgt die Gebühr Fr. 100.– bis Fr. 7'000.– (Art. 116 Abs. 3 VRG i.V.m. Art. 17 Abs. 1 Prozesskostengesetz [PKoG; NG 261.2]). Die Gebühr wird vorliegend ermessensweise, nach Massgabe des Umfangs, der Bedeutung und der Schwierigkeit der Streitsache (s. Art. 2 Abs. 1 PKoG), auf Fr. 3'000.– festgelegt.

Die Partei hat die amtlichen Kosten im Rechtsmittelverfahren zu tragen, wenn sie unterliegt, auf ihr Rechtsmittel nicht eingetreten wurde oder wenn sie das Rechtsmittel zurückgezogen hat (Art. 188 StG i.V.m. Art. 122 Abs. 1 VRG; Art. 144 Abs. 1 Satz 1 DBG). Ausgangsgemäss wird die Gerichtsgebühr vollumfänglich dem unterliegenden Beschwerdeführer auferlegt, dessen Kostenvorschuss in gleicher Höhe entnommen und ist bezahlt.

Parteientschädigungen sind keine zu sprechen (Art. 123 Abs. 2 VRG e contrario; Art. 123 Abs. 4 VRG).

Demgemäss erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde vom 18. Februar 2022 wird abgewiesen.
2. Die Gebühr wird auf Fr. 3'000.– festgelegt. Sie wird dem Beschwerdeführer auferlegt, dessen Kostenvorschuss in gleicher Höhe entnommen und ist bezahlt.
3. Es werden keine Entschädigungen zugesprochen.
4. [Zustellung].

Stans, 5. September 2022

VERWALTUNGSGERICHT NIDWALDEN

Steuerabteilung

Die Vizepräsidentin

lic. iur. Barbara Brodmann

Der Gerichtsschreiber

MLaw Silvan Zwysig

Versand: _____

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde eingereicht werden (Art. 82 ff. i. V. m. Art. 90 ff. BGG). Die Beschwerde hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angeführten Urkunden sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat (Art. 42 BGG). Für den Fristenlauf gelten die Art. 44 ff. BGG.