

# Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



---

II 2022 57

## Entscheid vom 29. November 2022

---

Besetzung

lic.iur. Achilles Humbel, Präsident  
Dr.iur. Frank Lampert, Richter  
lic.iur. Karl Gasser, Richter  
Dr.iur. Thomas Twerenbold, Gerichtsschreiber

---

Parteien

**A.** \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,  
vertreten durch ...,

**gegen**

**Kantonale Steuerkommission/Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer**, Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232, 6431 Schwyz, Vorinstanzen,

---

Gegenstand

Einkommens- und Vermögenssteuer (Veranlagungsverfügung 2017: gewerbsmässiger Liegenschaftshandel)

## Sachverhalt:

**A.** A.\_\_\_\_\_ (geboren xx.xx.1966; nachstehend: Steuerpflichtiger) wurde von der kantonalen Steuerverwaltung (StV)/Verwaltung für die direkte Bundessteuer (VdBSt) mit Veranlagungsverfügung 2017 vom 16. September 2019 (Versand) bei den kantonalen Steuern mit einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von Fr. 190'800.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 4'286'000.-- und bei der direkten Bundessteuer mit einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von Fr. 2'075'100.-- veranlagt.

In Abweichung von der Selbstdeklaration wurden bundessteuerlich unter Code 417 ein steuerbares Einkommen aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel von Fr. 1'687'415.-- (Fr. 1'874'905.-- Erfolg aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel minus AHV-Beitrag von 10 % entsprechend Fr. 187'490.--) sowie unter Code 405 kantonalsteuerlich Fr. 62'710.-- und bundessteuerlich Fr. 250'200.-- als Nettoeinkommen aus selbständigem Erwerb (Verkauf eines Bootes sowie von Möbel/Einrichtungen) aufgerechnet (Fr. 278'000.-- Erfolg aus dem Verkauf des Inventars minus Fr. 27'800.-- AHV-Abzug auf Verkauf des Inventars sowie kantonal minus AHV-Abzug des gewerbsmässigen Liegenschaftshandels von Fr. 187'490.--) veranlagt. Des Weiteren wurden die 100 Namenaktien der A.\_\_\_\_\_ Immobilien AG (die mit einem Aktienkapital von insgesamt 300 Namenaktien zu je Fr. 1'000.-- ausgestattet ist und deren Verwaltungsratspräsident der Steuerpflichtige ist) unter Code 942 zum OR-Geschäftswert von Fr. 100'000.-- als Geschäftsvermögen des gewerbsmässigen Liegenschaftshändlers veranlagt.

**B.** Gegen diese Veranlagungsverfügung vom 16. September 2019 erhob der Steuerpflichtige mit Eingabe vom 23. September 2019 Einsprache bei der kantonalen Steuerkommission (StK)/VdBSt mit den folgenden Anträgen (Einsprache-act. 187 bis 193):

- a) Das Einkommen aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel von CHF 1'687'415 sei zu streichen (Code 417).
- b) Der Erfolg aus dem Verkauf des Inventars von CHF 278'000 sei zu streichen (Code 405).
- c) Die 100 Namenaktien der A.\_\_\_\_\_ Immobilien AG, V.\_\_\_\_\_/SZ, von CHF 100'000 zählen zum Privatvermögen und sind als Geschäftsvermögen zu streichen (Code 942).

Mit Stellungnahme vom 14. Oktober 2019 korrigierte die StV das steuerbare und satzbestimmende Einkommen kantonal auf Fr. 101'600.-- und das steuerbare Vermögen auf Fr. 4'186'000.-- sowie das bundessteuerliche Einkommen (steuerbar und satzbestimmend) auf Fr. 2'016'400.-- (Einsprache-act. 138 bis 142). Sie

berücksichtigte einerseits beim Erfolg aus dem Verkauf von Inventar neu einen Aufwand von Fr. 146'130.-- statt Fr. 50'000.--. Andererseits reduzierte sich daher der von Amtes wegen gewährte AHV-Abzug um Fr. 9'600.--. Damit erhöhte sich bundessteuerlich das Einkommen aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel um Fr. 9'600.-- auf Fr. 1'697'015.--. Kantonal resultierte aus dem Verkauf von Inventar neu ein Verlust von Fr. 23'820.-- (bisher Fr. 62'710.-- minus Fr. 96'130.-- plus Fr. 9'600.-). Gleichzeitig veränderte sich der Abzug Krankheits-/Unfallkosten zu Gunsten des Steuerpflichtigen (von Fr. 100.-- auf Fr. 2'696.--).

Der Steuerpflichtige hielt mit Schreiben vom 25. Oktober 2019 an seiner Einsprache fest (Einsprache-act. 135 bis 137). Unter anderem machte er geltend, beim Erledigungsvorschlag fehlten bundessteuerlich AHV-Abzüge von Fr. 27'800.--. Dies wurde von der StV mit Schreiben vom 29. Oktober 2019 akzeptiert (Einsprache-act. 127 f.). Das steuerbare und satzbestimmende Einkommen wurde mit dem Erledigungsvorschlag vom 28. Oktober 2019 entsprechend bundessteuerlich neu auf Fr. 1'988'600.-- festgesetzt (Einsprache-act. 129 f.).

Am 18. November 2019 erfolgte die Überweisung der Einsprache zur Behandlung an die StK/VdBSt (Einsprache-act. 125 f.) mit dem Antrag auf teilweise Gutheissung.

**C.** Mit Entscheid Nr. 10/2020 vom 31. Mai 2022 entschied die StK/VdBSt wie folgt über die Einsprache:

1. Die Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung 2017 wird teilweise gutgeheissen.  
  
Für das Jahr 2017 wird kantonal das steuerbare und satzbestimmende Einkommen neu auf CHF 101 600.-- und das steuerbare Vermögen neu auf CHF 4 186 000.-- festgesetzt (einfache Steuer CHF 5 897.90). Bundessteuerlich wird das steuerbare und satzbestimmende Einkommen neu auf CHF 1 988 600.-- (Steuerbetrag CHF 228 689.--) festgesetzt.
2. Die Kosten des kantonalen Verfahrens im Betrag von Fr. 800.-- (...) werden dem Einsprecher zu drei Vierteln auferlegt; (...).
- 3.-4. (Rechtsmittelbelehrung; schriftliche Mitteilung).

**D.** Gegen diesen Einspracheentscheid (Versand am 2.6.2022) erhebt der Steuerpflichtige mit Eingabe vom 29. Juni 2022 (Postaufgabe am gleichen Tag) fristgerecht Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz mit den folgenden Anträgen:

1. Der angefochtene Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerkommission / der Kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer vom 31. Mai 2022 sei aufzuheben und auf die Aufrechnung eines Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 1'687'415 (Verkauf Liegenschaft X. \_\_\_\_\_ weg Nr. x) für die direkte Bundessteuer 2017 zu verzichten.

2. Eventualiter zu Antrag 1, d.h. im Fall, dass trotz der ausschliesslich privaten Nutzung der Liegenschaft X. \_\_\_\_\_weg Nr. x auf einen steuerbaren Liegenschaftshandel geschlossen würde, sei die Liegenschaft X. \_\_\_\_\_weg Nr. x erst ab dem Zeitpunkt, in welchem der Entschluss zum Verkauf der Liegenschaft im Jahr 2017 gefällt wurde, zum Geschäftsvermögen des Beschwerdeführers zu zählen (Privateinlage) und lediglich ein über den Verkehrswert bei Privateinlage hinausgehender Verkaufsgewinn als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu besteuern.
3. Subeventualiter zu Antrag 1, d.h. im Fall, dass trotz der ausschliesslich privaten Nutzung der Liegenschaft X. \_\_\_\_\_weg Nr. x auf einen steuerbaren Liegenschaftshandel geschlossen würde, sei zum Zeitpunkt der Wohnsitznahme am X. \_\_\_\_\_weg Nr. x im Mai 2016 eine Privatentnahme anzunehmen und lediglich die Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem Buchwert zum Zeitpunkt der Privatentnahme als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Besteuerung zu unterwerfen.
4. Auf die Besteuerung eines übrigen selbständigen Einkommens von CHF -28'820 für die Staats- und Gemeindesteuern 2017 und von CHF 163'670 für die direkte Bundessteuer sei in jedem Fall zu verzichten.
5. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdegegnerschaft.

**E.** Vernehmlassend beantragen die Vorinstanzen, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zu Lasten des Beschwerdeführers vollumfänglich abzuweisen.

**F.** Replizierend hält der Beschwerdeführer am 29. September 2022 an seinen Anträgen fest. Ebenso bestätigen die Vorinstanzen mit Duplik vom 21. Oktober 2022 ihren mit der Vernehmlassung gestellten Antrag.

### **Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

**1.1.1** Der Beschwerdeführer kaufte am 19. November 2014 (Beurkundung) bzw. 11. Dezember 2014 (Antritt) das in der Landhauszone L2\*\* gelegene Baurechtsgrundstück GB-Nr. xxxx (KTN yyyy) (1'283 m<sup>2</sup>) U. \_\_\_\_\_/SZ, X. \_\_\_\_\_weg Nr. x, V. \_\_\_\_\_/SZ, zum Preis von 4.41 Mio. Franken (Einsprache-act. 52).

Mit Beschluss (GRB) Nr. 47 vom 12. Februar 2015 erteilte der Gemeinderat U. \_\_\_\_\_/SZ dem Beschwerdeführer die Baubewilligung für den Abbruch des bestehenden Einfamilienhauses und Neubau eines Familienhauses mit Einliegerwohnung (Einsprache-act. 46 ff.). Weitere Bewilligungen hierfür (Pfahlfundation, Projektänderungen) wurden am 8. April 2015, 14. April 2016 und 17. August 2016 erteilt (Einsprache-act. 43 bis 45).

Am 16. Juni 2017 verkaufte der Beschwerdeführer das Baurechtsgrundstück GB-Nr. xxxx zum Preis von 12.40 Mio. Franken an die B. \_\_\_\_\_ AG; am 31. August 2017 trat ein Dritter (mit Wohnsitz in Panama) in diesen Vertrag ein (Einsprache-act. 40, 23 bis 39).

Die Vorinstanzen ermittelten den Erfolg aus gewerbsmässigem Liegenschaftenhandel wie folgt (angefochtener Entscheid Erw. 2; Beträge in Franken):

Veräusserungserlös (inkl. Vermittlungsprovision)	12'238'000
./. Erwerbspreis Grundstück	- 4'410'000
./. Baukosten gemäss Bauabrechnung	<u>- 5'953'095</u>
Erfolg aus Liegenschaftenhandel	1'874'905
./. 10 % AHV-Beitrag	<u>-187'490</u>
Total Erfolg	1'687'415

**1.1.2** Im Zusammenhang mit dem Grundstückverkauf verkaufte der Beschwerdeführer auch ein Boot (Nautique G23) zu einem Preis von Fr. 250'000.-- sowie Mobilien (Möbel, B&O-Anlage, Flatscreen, Whirlpool etc.) zum Preis von ebenfalls Fr. 250'000.-- (Einsprache-act. 208 = Steuerakten 2017 act. 23).

Die Vorinstanzen reduzierten diese insgesamt Fr. 500'000.-- um den Kaufaufwand für das Boot von Fr. 172'000.-- sowie einen Aufwand für die Möbel von Fr. 146'130.-- entsprechend neu einem Einkommen von Fr. 181'870.-- (angefochtener Entscheid Erw. 5.1; Einsprache-act. 132). Sie ermittelten ein übriges selbständiges Erwerbseinkommen wie folgt (Beträge in Franken):

	Kanton	Bund
Erlös Einrichtungen und Boot	500'000	500'000
Anschaffung Boot (Kaufbeleg)	- 172'000	- 172'000
Aufwand Raumeinrichtungen	<u>- 146'130</u>	<u>- 146'130</u>
Erfolg	181'870	181'870
./. 10 % AHV-Beitrag auf CHF 181'870	- 18'200	- 18'200
./. 10 % AHV-Beitrag auf Einkommen aus gewerbsmässigem Liegenschaftenhandel	<u>- 187'490</u>	<u>0</u>
übriges selbständiges Erwerbseinkommen	- 23'820	163'670

**1.1.3** Die Zuweisung der Aktien der A. \_\_\_\_\_ Immobilien AG zum Geschäftsvermögen korrigierten die Vorinstanzen. Es sei noch nicht erstellt, dass diese Unternehmung Liegenschaften im Rahmen eines gewerbsmässigen Liegenschaftenhandels kaufe und wieder verkaufe und die Beteiligungen auf diese Weise der selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers als selbständiger Liegenschaftenhändler dienten. Auch seien keine anderweitigen entsprechenden Hinweise vorhanden. Insofern sei das steuerbare Vermögen zu korrigieren (angefochtener Entscheid Erw. 6.1 f.).

**1.2** Der Beschwerdeführer macht vor dem Verwaltungsgericht geltend, die streitbetroffene Liegenschaft habe zu seinem Privatvermögen gehört. Sie sei einzig mit dem Zweck erworben worden, dort mit seiner damaligen Lebenspartnerin zusammenzuziehen und die Liegenschaft zum Familiendomizil zu machen (Beschwerde S. 16 f. Ziff. 27). Festzuhalten sei, dass auch betreffend den Verkauf des Mobiliars keine selbständige Erwerbstätigkeit vorliege (Beschwerde S. 24 Ziff. 42).

**2.1.1** Steuerbar sind alle Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (vgl. § 19 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Schwyz [StG; SRSZ 172.200] vom 9.2.2000; Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] vom 14.12.1990). Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist unter anderem die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (vgl. § 19 Abs. 2 StG; Art. 18 Abs. 2 DBG; vgl. ebenso Art. 7 Abs. 1 und Art. 8 Abs. 1 und 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14] vom 14.12.1990).

**2.1.2** Wirtschaftsgüter können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder notwendiges Privatvermögen bilden oder, wie namentlich Liegenschaften, Alternativgüter darstellen, d.h. sowohl zum Geschäfts- wie auch zum Privatvermögen gehören. Für die Abgrenzung ist massgebend auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswertes abzustellen; Geschäftsvermögen wird angenommen, wenn es tatsächlich dem Geschäft dient (BGE 133 II 420 Erw. 3.3 S. 422 f.; BGE 120 Ia 349 Erw. 4c/aa S. 354 f.; vgl. Urteil des BGer 2C\_515/2013 vom 27.11.2013 Erw. 2.1 mit weiteren Hinweisen). Höchstens von untergeordneter Bedeutung sind das Erwerbsmotiv, die Mittelherkunft oder die buchhalterische Behandlung (Urteil BGer 2C\_966/2016 vom 25.7.2017 Erw. 3.5 mit Hinweisen).

**2.2** Die selbständige Erwerbstätigkeit äussert sich in einem Vorgehen, bei welchem die natürliche Person auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit, Kapital und gegebenenfalls Boden, in einer von ihr frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber gewinnstrebig am Wirtschaftsverkehr teilnimmt (Art. 18 Abs. 1 DBG). Die erforderliche Gewinnstrebigkeit setzt sich aus der generellen Gewinngeeignetheit des Vorgehens (objektives Element) und der

individuellen Gewinnerzielungsabsicht der betreffenden Person (subjektives Element) zusammen. 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 (Urteil BGer 2C\_431+432/2021 vom 17.2.2022 Erw. 3.2 mit zahlreichen Hinweisen = StE 2022 B 23.1 Nr. 94).

**2.3.1** Zum (gewerbsmässigen) Liegenschaftshandel besteht eine reichhaltige Rechtsprechung. In der bundesgerichtlichen Rechtsprechung haben sich Merkmale (Indizien) herausgebildet, die entsprechend ihrer Ausprägung und im Gesamtzusammenhang eine Liegenschaftstätigkeit indizieren können (zur Kasuistik vgl. Urteil BGer 2C\_1048/2013 vom 25.8.2014 [i.Sa. M. vs. VdBSt-SZ] Erw. 2.3 = StR 2015 S. 148).

**2.3.2** Steuerbarer gewerbsmässiger Liegenschaftshandel im Sinne einer selbständigen Erwerbstätigkeit liegt gemäss bundesgerichtlicher Praxis dann vor, wenn die steuerpflichtige Person An- und Verkäufe von Liegenschaften systematisch und mit der Absicht der Gewinnerzielung vornimmt. Erforderlich ist die Entwicklung einer Tätigkeit, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist. Als Indizien 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, die Verwendung der erzielten Gewinne bzw. deren Wiederanlage in gleichartige Vermögensgegenstände oder die Realisierung der Gewinne im Rahmen einer Personengesellschaft. Eine selbständige Erwerbstätigkeit kann haupt- oder nebenberuflich, dauernd oder temporär ausgeübt werden. Ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist stets nach den gesamten Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

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 BGer 2C\_431+432/2021 vom 17.2.2022 Erw. 3.3 f. mit zahlreichen Hinweisen = StE 2022 B 23.1 Nr. 94).

**2.3.3** In Bezug auf die Beweislast ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende oder -erhöhende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen grundsätzlich der steuerpflichtigen Person obliegt; diese hat die entsprechenden Tatsachen also nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248 Erw. 3.5).

Dies bedeutet, dass die Steuerbehörde die Tatsachen, die eine Qualifikation der Liegenschaften als Geschäftsvermögen rechtfertigen, nachweisen muss. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts muss aber auch dann, wenn eine steuerpflichtige Person als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler zu qualifizieren ist, für jede Immobilie die Zugehörigkeit zum Geschäftsvermögen dargetan werden (Urteil BGer 2C\_375/2010 vom 22.3.2011 Erw. 4.4). Denn es kommt vor, dass auch Liegenschaftshändler gelegentlich ein Grundstück in der Absicht, es zu bewohnen, oder für sonstige private Zwecke (z.B. Übertragung an Nachkommen; Finanzierung der Altersvorsorge; vgl. Julia von Ah, in: Klöti-Weber/ Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl., Muri-Bern 2015, § 27 N 129) erwerben, tatsächlich dafür verwenden und nachher mit Gewinn veräussern. In solchen Ausnahmefällen kann es gerechtfertigt sein, den Verkauf als einen Akt der Verwaltung des privaten Vermögens zu betrachten, so dass der dabei erzielte Gewinn der direkten Bundessteuer nicht unterliegt (Urteil BGer vom 18.9.1986 publiziert in StE 1987 BdBSt B 23.1 Nr. 10 mit Hinweisen). Allerdings sind an die Zuordnung zum Privatvermögen hohe Anforderungen zu stellen. Die blossе Bezeichnung durch den Steuerpflichtigen genügt nicht als Nachweis; vielmehr bedarf es dazu äusserlich sichtbarer Handlungen und objektive Umstände, welche detailliert aufzuzeigen sind (Julia von Ah, a.a.O., ebenda).

**3.1.1** Gemäss den Feststellungen der Vorinstanzen hat der Beschwerdeführer folgende Baurechtsgrundstücke gekauft, neu überbaut/umgebaut und wieder verkauft (angefochtener Entscheid Erw. 3.1):

Objekt	Kauf	Baugesuch	Bewilligung	Verkauf
Y. _____ Nr. xxx [Preis in Franken] [vgl. Einsprache-act. 115 und 102]	07.07.2005 [2.0 Mio.]	12.09.2005	07.12.2005	21.03.2006 [3.6 Mio.]
Y. _____ Nr. yyy [Preis in Franken] [vgl. Einsprache-act. 101 und 89]	30.03.2010 [3.65 Mio.]	08.07.2010	23.09.2010	30.11.2012 [9.75 Mio.]
Y. _____ Nr. zzz [Preis in Franken] [vgl. Einsprache-act. 64 und 53]	30.11.2012 [5.2 Mio.]	06.12.2012	14.02.2013	05.12.2014* [6.8 Mio.]
X. _____ weg Nr. x [Preis in Franken]	19.11.2014 [4.41 Mio.]	05.12.2014	12.02.2015	16.06.2017 [12.4 Mio.]

\*Bei diesem Verkauf erlitt der Beschwerdeführer einen Verlust von Fr. 300'000.-- (vgl. Beschwerde S. 7 Ziff. 7)

Beim Y. \_\_\_\_\_ Nr. zzz sei ein Umbau mit Erweiterung und beim Y. \_\_\_\_\_ Nr. yyy sowie beim X. \_\_\_\_\_ weg Nr. x je ein Neubau realisiert worden. Beim Y. \_\_\_\_\_ Nr. xxx sei vor dem Verkauf ein Neubau projektiert worden.

Auf dem Grundstück Y. \_\_\_\_\_ Nr. zzz habe der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2002 einen Neubau erstellt. Am 31. Mai 2010 habe er dieses Grundstück zu einem Preis von Fr. 5.2 Mio. an P. verkauft. Einen Tag später (1.6.2010) habe er das Y. \_\_\_\_\_ Nr. yyy gekauft, darauf einen Neubau erstellt und es anschliessend an P. weiterverkauft, der seinerseits das Y. \_\_\_\_\_ Nr. zzz wieder zum Preis von Fr. 5.2 Mio. an den Beschwerdeführer zurückverkauft habe.

Für die Verkäufe der drei Grundstücke Y. \_\_\_\_\_ Nr. xxx, Y. \_\_\_\_\_ Nr. zzz und X. \_\_\_\_\_ weg Nr. x seien für die Verkaufsbemühungen Dritter Fr. 107'600.-- (plus Fr. 10'000.--), Fr. 170'000.-- und Fr. 267'840.-- bezahlt worden (angefochtener Entscheid Erw. 3.6).

**3.1.2** Die Vorinstanzen folgerten, der Sachverhalt zeuge vom systematischen und planmässigen Vorgehen des Beschwerdeführers. Bei vier Liegenschaftsgeschäften in der Zeit von 2005 bis 2017 sei das Kriterium der Häufigkeit erfüllt. Die Besitzesdauer bewege sich von 9 Monaten (Y. \_\_\_\_\_ Nr. xxx) bis 2 Jahre und acht Monate (Y. \_\_\_\_\_ Nr. yyy) und sei somit sehr kurz. Der Zusammenhang zur beruflichen Tätigkeit und den Fachkenntnissen des Beschwerdeführers als Geschäftsführer und Alleinaktionär der A. \_\_\_\_\_ Maler AG sei gegeben. Die kurz aufeinander getakteten Liegenschaftengeschäfte wiesen auf eine Finanzierung der Käufe aus den Veräusserungsgewinnen hin. Die vier Grundstücke seien nicht aufgrund einer sich zufällig bietenden Gelegenheit, sondern planmässig und auf Erwerb gerichtet veräussert worden. Auch bei einem Liegenschaftenhändler könnten Verkäufe mit Verlust vorkommen; in der Gesamtheit habe der Beschwerdeführer gewinnbringende Resultate erzielt (angefochtener Entscheid Erw. 3.1 bis 3.8).

**3.1.3** Gemäss den Meldungen des Einwohneramtes habe der Beschwerdeführer wie folgt seinen Wohnsitz jeweils trotz bevorstehendem Neubau/Umbau zum neu gekauften Grundstück gewechselt (zum Vergleich die vom Beschwerdeführer in seiner Beschwerde geltend gemachten effektiven Daten der Wohnsitznahme):

Wohnsitz	Beginn	Ende	Beschwerdeführer
Y. _____ Nr. zzz	19.12.2000	31.10.2005	

Y._____ Nr. xxx	01.11.2005	20.03.2006	
Y._____ Nr. zzz	21.03.2006	31.05.2010	
Y._____ Nr. yyy	01.06.2010	24.03.2013	
Y._____ Nr. zzz	25.03.2013	30.11.2014	
X._____weg Nr. x	01.12.2014	07.05.2015	5/2016 (Beschw. S. 7 Ziff. 8)
Y._____ Nr. www*	08.05.2015	14.08.2016	1.12.2014 (Beschw. S. 7 Ziff. 8)
X._____weg Nr. x	15.08.2016	24.07.2017	5/2016 (Beschw. S. 7 Ziff. 8 Beschw. S. 9 Ziff. 10)

\* [Elternhaus, vgl. Beschwerde S. 7 Ziff. 8].

Die Käufe und Verkäufe der Grundstücke sowie die Wohnsitznahmen stellten sich tabellarisch wie folgt dar.

Objekt	Kauf	Baugesuch/Baubewilligung	Wohnsitz ab	Verkauf
Y._____ Nr. xxx	07.07.05	12.09.05/07.12.05	01.11.05	21.03.06
Y._____ Nr. yyy	30.03.10	08.07.10/23.09.10	01.06.10	30.11.12
Y._____ Nr. zzz	30.11.12	06.12.12/14.02.13	25.03.13	05.12.14
X._____weg Nr. x	19.11.14	05.12.14/12.02.15	01.12.14	(bis 07.05.15)
X._____weg Nr. x	Neubau		15.08.16	16.06.17

Es zeige sich ein jeweils gleiches Vorgehen mit Wohnsitznahme in den betreffenden Liegenschaften kurz nach Erwerb des Grundstückes. So habe der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz am 1. Dezember 2014 an den X.\_\_\_\_\_weg Nr. x verlegt, obwohl er mit Baueingabe vom 5. Dezember 2014 ein Gesuch um Abbruch und Neubau des Wohnhauses eingereicht habe. Nur fünf Monate später (am 7.5.2015) habe er den Wohnsitz ins Elternhaus (Y.\_\_\_\_\_ Nr. www) zurückverlegt. Die kurzen Besitzesdauern zeigten, dass der Beschwerdeführer bis maximal zwei Jahre und zehn Monate (Y.\_\_\_\_\_ Nr. yyy) in den jeweiligen Objekten Wohnsitz hätte haben können. Am X.\_\_\_\_\_weg Nr. x habe er fünf und elf Monate Wohnsitz gehabt.

Es sei offensichtlich, dass die Grundstücke jeweils in der Absicht erworben worden seien, sie rasch wieder mit Gewinn zu verkaufen. Der (eigenen) Wohnnutzung, d.h. einer privaten Nutzung, sei in jedem Fall keine vorrangige Bedeutung zugekommen. Nach der Präponderanzmethode ziehe dies die Zugehörigkeit des "X.\_\_\_\_\_weg Nr. x" zum Geschäftsvermögen nach sich (angefochtener Entscheid Erw. 4.1 bis Erw. 4.6).

**3.2** Der Beschwerdeführer bleibt im Wesentlichen bei seiner Argumentation des Einsprache(vor-)Verfahrens. Nach dem Rückkauf der Liegenschaft Y.\_\_\_\_\_ Nr. zzz am 30. November 2012 habe er diese Liegenschaft ab dem Frühling 2013 mit seiner damaligen Freundin bewohnt. Nachdem diese Beziehung in Brüche gegangen sei, habe er N.S. (geboren xx.xx.1968) kennengelernt; schnell sei der Wunsch aufgekommen, zusammenzuziehen und eine Familie zu gründen. N.S. habe nicht in der Liegenschaft wohnen wollen, in welcher der Be-

schwerdeführer mit seiner Ex-Freundin gewohnt habe. Beim Grundstück X.\_\_\_\_\_weg Nr. x, welches einem mit der Mutter von N.S. befreundeten Ehepaar gehört habe, habe es sich um einen Glücksfall gehandelt. Das Grundstück habe mit einem bestehenden Bauprojekt in der angestrebten Grösse und im angestrebten Segment erworben werden können. Die Liegenschaft Y.\_\_\_\_\_ Nr. zzz habe wohl oder übel verkauft werden müssen; infolge des Zeitdrucks habe ein Verlust von Fr. 300'000.-- resultiert. Der Neubau (X.\_\_\_\_\_weg) sei am 26. April 2016 vom Bauamt anlässlich der Schlusskontrolle abgenommen und im Mai 2016 bezogen worden. Der Kinderwunsch habe sich leider nicht erfüllt trotz intensiver Bemühungen im Bereich der künstlichen Befruchtung. Vielmehr habe die Partnerin zwei Fehlgeburten erlitten, was selbstverständlich eine grosse psychische Belastung gewesen sei. Am nichterfüllten Kinderwunsch sei die Beziehung schliesslich zerbrochen. Um der Beziehung durch räumlichen Abstand eine letzte Chance zu geben, sei N.S. Mitte März 2017 vom X.\_\_\_\_\_weg Nr. x weggezogen; der definitive Auszug sei am 17. Juni 2017 erfolgt. Da das Haus für ihn, den Beschwerdeführer, allein um einiges zu gross gewesen sei und um nicht an die zerbrochene Beziehung erinnert zu werden, habe der Beschwerdeführer das Angebot einer befreundeten Maklerin, einen Käufer zu vermitteln, gerne angenommen, und die Liegenschaft am 16. Juni 2017 verkauft. Er habe eine freie 2 ½-Zimmerwohnung im R.\_\_\_\_\_Resort in W.\_\_\_\_\_/SZ gemietet (Beschwerde S. 6 bis S. 12 Ziff. 4 ff.). Der im Mai 2016 bezogene Neubau (X.\_\_\_\_\_weg) sei als Hauptwohnsitz bewohnt und ausschliesslich privat genutzt worden. Hiervon zeugten die Stromrechnungen, die von N.S. gehaltenen Katzen, die Gartenunterhaltsarbeiten, Fassadenbehandlungen gegen Spinnenweben etc. (Beschwerde S. 13 bis 15 Ziff. 20 bis 24).

**3.3** Den Vorinstanzen ist beizupflichten, dass beim Beschwerdeführer vor dem Hintergrund der gebotenen Gesamtbetrachtung die Kriterien für einen gewerbmässigen Liegenschaftshandel erfüllt sind und der (eigenen) Wohnnutzung, d.h. der privaten Nutzung, in allen Fällen keine vorrangige Bedeutung zugekommen ist.

**3.3.1** Vorab zeugen die dargestellten Käufe von Grundstücken mit Neu- und Umbauten sowie einem (baldigen) Weiterverkauf von einem planmässigen und systematischen Vorgehen des Beschwerdeführers. Auffällig ist dabei auch der Bezug der jeweiligen Liegenschaften für eine (kurze) Zeit als Wohnsitz. Dies erscheint denn auch eher ungewöhnlich angesichts der örtlichen Lage der jeweiligen Liegenschaften nicht nur stets in einer und derselben Gemeinde, sondern insbesondere auch in einem und demselben Quartier, das für seine Häuser und Wohnungen im ober(st)en Preissegment - wie auch die Kaufs- und Verkaufsprei-

se der Liegenschaften zeigen - gemeinhin bekannt ist. Dieses Vorgehen des Beschwerdeführers lässt sich nur schwerlich mit üblichen Wohnsitzwechseln aus privaten Gründen vergleichen und kann als solches bereits vernünftigerweise nur mit der Absicht der erwerbsorientierten Gewinnerzielung erklärt werden.

**3.3.2** Die Systematik des Vorgehens manifestiert sich alsdann in den vorstehend bereits angesprochenen kurzen Besitzesdauern von keinem Jahr (Y.\_\_\_\_\_ Nr. xxx), keinen zwei Jahren (Y.\_\_\_\_\_ Nr. yyy), zwei Jahren (Y.\_\_\_\_\_ Nr. zzz) sowie 2 ½ Jahren (X.\_\_\_\_\_weg Nr. x). Mithin spricht auch die kurze Besitzesdauer für eine Qualifizierung des Beschwerdeführers als gewerbsmässiger Liegenschaftshändler.

**3.3.3** Der Beschwerdeführer ist Geschäftsführer und Alleinaktionär der A.\_\_\_\_\_ Maler AG. Zudem zeichnet er bei der A.\_\_\_\_\_ Gipser AG, welche den Betrieb eines Gipser- und Stuckateur-Geschäftes und die Ausführung von Innen- und Aussenrenovationsarbeiten an Gebäuden und anderen Bauwerken bezweckt, mit Kollektivunterschrift zu zweien. Im Weiteren ist er Präsident des Verwaltungsrates der A.\_\_\_\_\_ Immobilien AG. Alle Gesellschaften haben ihre Domiziladresse an der T.\_\_\_\_\_strasse xx in V.\_\_\_\_\_/SZ. Der (enge) Bezug der dargestellten Liegenschaftsgeschäfte und insbesondere auch des vorliegend zu beurteilenden Kaufs/Verkaufs der Liegenschaft X.\_\_\_\_\_weg Nr. x zur Geschäfts- bzw. Berufstätigkeit des Beschwerdeführers ist mithin unverkennbar.

**3.3.4** Aufgrund der Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschwerdeführers muss zudem davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer auf die Einkünfte aus der fraglichen Tätigkeit als gewerbsmässiger Liegenschaftshändler angewiesen war. Der Beschwerdeführer deklarierte in der Steuererklärung als Erwerbseinkommen lediglich ein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (Nettolohn) von Fr. 152'759.-- (vgl. Steuerakten 2017 act. 50 = Lohnausweis der A.\_\_\_\_\_ Maler AG vom 11.1.2018). Es ist jedoch nicht ersichtlich und nachvollziehbar, dass/wie alleine mit diesem Einkommen - neben dem wohl gepflegten luxuriösen Lebensstil - die Finanzierung des Neubaus "X.\_\_\_\_\_weg" realisierbar gewesen wäre und überdies Möbel und Einrichtungsgegenstände für über Fr. 150'000.-- bzw. über Fr. 186'000.-- hätten erstanden werden können (Einspracheakten act. 155 = Bf-act. 9 [Zusammenstellung vom 18.9.2019 betr. Auslagen für Möbel/Einrichtung X.\_\_\_\_\_weg] bzw. Einsprache-act. 200 [undatiert]). Mit anderen Worten drängt sich der Schluss auf, dass der Beschwerdeführer hierfür auf die Mittel und Einkünfte aus den Liegenschaftsgeschäften (mitunter auch unter Inkaufnahme eines Verlustes von

Fr. 300'000.-- aus dem Verkauf der Liegenschaft Y. \_\_\_\_\_ Nr. zzz) angewiesen war.

**3.3.5** Zum einen ist die Wiederinvestition von Gewinnen in weitere Liegenschaftsgeschäfte - gleich einer (hohen) Fremdfinanzierung - typisch für eine Gewerbsmässigkeit. Zum andern zeigt sich, dass der Beschwerdeführer zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes zu einem grossen Teil auf die zusätzlichen Einkünfte aus den Liegenschaftsgeschäften angewiesen war. Mithin ist auch aus diesem Grunde auf die Gewinnstrebigkeit der Liegenschaftsgeschäfte des Beschwerdeführers als Kennzeichen einer selbständigen (Neben-) Erwerbstätigkeit zu schliessen.

**3.3.6** An der Bejahung einer Tätigkeit des Beschwerdeführers als gewerbsmässiger Liegenschaftshändler können seine Vorbringen nichts ändern. Seine Argumentation beschränkt sich im Wesentlichen auf die Behauptung, die Liegenschaft X. \_\_\_\_\_ weg Nr. x sei als Familienzuhause vorgesehen gewesen.

Indessen wird beispielsweise im Mail des Beschwerdeführers (bzw. seiner damaligen Vertreterin) vom 11. September 2015 (Einsprache-act. 90) nur von der Absicht des Beschwerdeführers gesprochen, "für die nächsten Jahre am X. \_\_\_\_\_ weg" zu wohnen; von einer beabsichtigten Familiengründung ist nicht die Rede. Wie es sich damit verhält, kann jedoch dahingestellt bleiben.

Mit den Vorinstanzen (angefochtener Entscheid Erw. 4.6) kann den jeweiligen (kurzen) Nutzungen der Liegenschaften, so auch der Liegenschaft "X. \_\_\_\_\_ weg", zu privaten Wohnzwecken keine besondere bzw. vorrangige Bedeutung beigemessen werden. Dem dargestellten systematischen Vorgehen des Beschwerdeführers steht die allenfalls beabsichtigte Gründung einer Familie jedenfalls nicht entgegen. Die vom Beschwerdeführer eingereichten Fotoaufnahmen (Bf-act. 8) zeugen denn auch weniger von einer auf Kinder ausgerichteten Wohnungseinrichtung, als vielmehr von einer Einrichtung, die lageentsprechend auf den Geschmack einer gehobenen (internationalen) Käuferschicht ausgerichtet ist, welche - aus welchen Gründen auch immer - den Erwerb/Bezug einer bereits komplett eingerichteten Wohnung dem Erwerb/Bezug einer erst noch auszustattenden Wohnung vorzieht.

**3.3.7** Die Aktenlage lässt in Würdigung der gesamten Umstände daher nur den Schluss zu, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich des Verkaufs der Liegenschaft "X. \_\_\_\_\_ weg" als gewerbsmässiger Liegenschaftshändler zu beurteilen ist.

**3.4** Im Sinne der vorstehenden Erwägungen ist den Vorinstanzen beizupflichten, dass auch hinsichtlich des Verkaufs des Bootes sowie der Mobilien auf eine selbständige (Neben-) Erwerbstätigkeit zu erkennen ist. Diese Verkäufe erfolgten mit dem Verkauf der Liegenschaft X. \_\_\_\_\_weg Nr. x (vgl. Steuererklärung 2017 act. 6 f., act. 19); Boot wie Mobilien sind der Liegenschaft zuzurechnen. Auch in diesem Verkauf zeigt sich eine Parallelität zu früherem Vorgehen. So wurden mit dem Verkauf der Liegenschaft Y. \_\_\_\_\_ Nr. zzz ausseramtlich auch Vereinbarungen über Wohnungseinrichtungen und Mobilien getroffen (Kaufvertrag vom 5.12.2014 S. 8 Ziff. 6.10 [Einsprache-act. 62]). Für die Wohnungseinrichtungen des Y. \_\_\_\_\_ Nr. yyy von Fr. 411'939.-- zahlte die Käuferschaft am 30. November 2012 Fr. 450'000.-- (Einsprache-act. 89 ff.).

Was das Boot im Besonderen anbelangt, ist es notorisch, dass im Gebiet Y. \_\_\_\_\_ / X. \_\_\_\_\_weg Boote gewissermassen zur Grundausrüstung der Liegenschaften gehören, wofür die Vielzahl der (öffentlichen) Miets-Bootsplätze wie auch private Anlegestellen bei den Liegenschaften, so auch beim X. \_\_\_\_\_weg Nr. x, sprechen. Es sind ansonsten keine überzeugenden Argumente erkennbar - und solche werden auch vom Beschwerdeführer nicht substantiiert beigebracht -, welche für eine Zuordnung des Bootes (und der Mobilien) zum Privateigentum des Beschwerdeführers und für einen privaten Verkauf sprechen.

**3.5** Die Beschwerde ist somit im Sinne der vorstehenden Erwägungen und unter Bestätigung des angefochtenen Einspracheentscheides abzuweisen.

**4.** Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten für das verwaltungsgerichtliche Verfahren von insgesamt Fr. 2'500.-- (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (vgl. § 128 StG in Verb. mit § 72 Abs. 2 Satz 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [VRP; SRSZ 234.110] vom 6.6.1974; Art. 144 Abs. 1 DBG).

Ein Anspruch des Beschwerdeführers auf eine Parteientschädigung besteht - ebenfalls dem Verfahrensausgang entsprechend - nicht.

### **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen abgewiesen.
2. Die Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten und Barauslagen) von insgesamt Fr. 2'500.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Er hat am 6. Juli 2022 einen Kostenvorschuss in gleicher Höhe geleistet, so dass die Rechnung ausgeglichen ist.
3. Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde\* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).  
  
Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde\* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).
5. Zustellung an:
  - den Vertreter des Beschwerdeführers (2/R)
  - die Vorinstanzen (2/EB)
  - den Gemeinderat U. \_\_\_\_\_/SZ (A; im Dispositiv)
  - und die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer, 3003 Bern (A).

Schwyz, 29. November 2022

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

### **\*Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Rumantsch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 19. Dezember 2022