



Entscheid

24. März 2026

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Marc Gerber, Steuerrichter Hans Heinrich Knüsli, Steuerrichter
Christian Griesser und Gerichtsschreiber Gilles Vogt

In Sachen

H AG,
ausserkantonaler Sitz,
vertreten durch B AG,

Rekurrentin,

gegen

Gemeinde C,
vertreten durch den Gemeinderat,

Rekursgegnerin,

betreffend
Grundstückgewinnsteuer

hat sich ergeben:

A. Die H AG (nachfolgend die Pflichtige) bezweckt den Bau, die Bewirtschaftung, die Beteiligung, den Erwerb, den Verkauf und die Vermittlung von Immobilien, die Ausübung aller kommerziellen und finanziellen Tätigkeiten sowie die Ausübung aller Tätigkeiten in vorgenannten Bereichen. Ihr Sitz befindet sich ausserhalb des Kantons Zürich. Am 26. November 2019 erwarb die Pflichtige das unbebaute Grundstück Kat.-Nr. an der strasse in der Gemeinde C für Fr. 2'600'000.- und wandelte es in der Folge in Stockwerkeigentum um.

Im Jahr 2020 veräusserten die Pflichtige als Eigentümerin der Grundstücke und die D AG als Werkerstellerin mittels Totalunternehmer-Werkverträgen mit werkvertraglichen Abreden die insgesamt vier Stockwerkeinheiten. Am 17. September 2020 wurde die Wohnung Nr. 2 (291/1000 Miteigentum) zum Preis von Fr. 2'250'000.- an E verkauft. Am 16. Oktober 2020 folgte der Verkauf der Wohnungen Nr. 3 (245/1000 Miteigentum) zum Preis von Fr. 1'800'000.- an F) und Nr. 4 (245/1000 Miteigentum) zum Preis von Fr. 2'000'000.- an G). Am 11. Dezember 2020 wurde schliesslich die Wohnung Nr. 1 (219/1000 Miteigentum) zum Preis von Fr. 1'700'000.- an die H AG) verkauft (vgl. R-act. 10/2-5).

Die Gemeinde C forderte die Pflichtige je mit Schreiben vom 12. November 2020 zur Einreichung der Steuererklärungen auf. Da Letztere den Aufforderungen nicht nachkam, erfolgten am 8. Juni 2021 und am 6. April 2022 entsprechende Mahnungen. Nachdem die Pflichtige weiterhin keine Steuererklärungen eingereicht hatte, setzte die Gemeinde C die Grundstückgewinnsteuer mit Veranlagungsentscheiden vom 15. Juli 2022 wie folgt nach pflichtgemässem Ermessen fest:

Liegenschaft	Grundstückgewinn	Steuerbetrag	Beleg
Wohnung Nr. 1 (H AG)	65'400.-	25'935.00	R-act. 10/9
Wohnung Nr. 2 (E)	86'900.-	37'222.50	R-act. 10/10
Wohnung Nr. 3 (F)	73'100.-	29'799.50	R-act. 10/11
Wohnung Nr. 4 (G)	73'100.-	29'799.50	R-act. 10/12

B. Hiergegen liess die Pflichtige am 11. August 2022 Einsprache erheben und die Festsetzung von Grundstückgewinnen von Fr. 34'289.- (Verkauf Wohnung Nr. 1),

Fr. 45'074.- (Verkauf Wohnung Nr. 2), Fr. 37'970.- (Verkauf Wohnung Nr. 3) und Fr. 37'970.- (Verkauf Wohnung Nr. 4) beantragen. Zusammen mit der Einsprache reichte sie vier ausgefüllte Grundstückgewinnsteuererklärungen, den Ankaufsvertrag, die vier Verkaufsverträge, eine Kostenzusammenstellung sowie diverse Rechnungsbelege ein.

Mit Einspracheentscheiden vom 10. Juni 2024 trat der Gemeinderat C auf die Einsprache nicht ein und bestätigte die bereits festgesetzten Steuerbeträge. Zur Begründung wurde angeführt, dass mit der Einsprache der umfassende Nachweis nicht erbracht worden sei, dass die Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig sei.

C. Am 16. Juli 2024 liess die Pflichtige Rekurs erheben mit dem Antrag, die Einspracheentscheide seien aufzuheben und die Sache sei zur materiellen Beurteilung in das Einspracheverfahren zurückzuweisen. Eventualiter sei für die vier Handänderungen unter Berücksichtigung der Liegenschaftenhändleraufwendungen und der Verlustverrechnung je ein steuerbarer Grundstücksgewinn von Fr. 0.- bzw. eine Grundstücksgewinnsteuer von Fr. 0.- festzusetzen. Subeventualiter sei unter Anrechnung eines anteiligen Geschäftsverlusts je ein steuerbarer Grundstücksgewinn von Fr. 0.- bzw. eine Grundstücksgewinnsteuer von Fr. 0.- festzusetzen. Dies unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Rekursgegnerin.

Die Gemeinde C hat mit Rekursantwort vom 20. September 2024 die Abweisung des Rekurses, unter Kostenfolge zu Lasten der Pflichtigen, beantragt. Zur Begründung hat sie im Wesentlichen die bei der Anfechtung einer Ermessenseinschätzung geltende erhöhte Mitwirkungspflicht angeführt. Sie stellt sich auf den Standpunkt, dass die blosser Nachholung der Deklaration durch Einreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung im Einspracheverfahren ohne eine hinreichend substantiierte Begründung den erforderlichen Unrichtigkeitsnachweis nicht zu erbringen vermöge. Die Pflichtige habe sich darauf beschränkt, in pauschaler Weise und in lediglich sechs Sätzen auf die eingereichten Akten zu verweisen. Dies stelle nicht ansatzweise eine qualifizierte Begründung dar. Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung sei damit nicht erbracht worden.

Ergänzend hat die Gemeinde C darauf hingewiesen, dass aufgrund der Ermessenseinschätzung im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht weder neue Rechts-

begehren gestellt werden könnten noch eine Ausweitung der bereits gestellten Anträge zulässig sei. Die Pflichtige hätte bereits im Einspracheverfahren hinreichend begründete Anträge stellen müssen. Aus diesem Grund seien sowohl der Eventualantrag als auch der Subeventualantrag der Pflichtigen als unzulässig zu qualifizieren und im vorliegenden Verfahren nicht zu hören.

Mit Verfügung vom 25. September 2024 wurde ein zweiter Schriftenwechsel angeordnet.

Mit Stellungnahme vom 1. November 2024 liess die Pflichtige an ihren Anträgen festhalten. Sie habe im Einspracheverfahren die Grundstückgewinnsteuererklärungen inkl. aller erforderlichen Beilagen eingereicht und damit die unterlassene Mitwirkungshandlung nachgeholt. Entgegen der Ansicht der Gemeinde C habe sie somit die Prozessvoraussetzungen erfüllt. Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit sei nicht Bestandteil der qualifizierten Begründung, allerdings gleichzeitig durch den substantiierten Nachweis des bisher ungewiss gebliebenen Sachverhalts erbracht worden. Die Gemeinde C habe im angefochtenen Einspracheentscheid eine kurze materielle Prüfung vorgenommen, weshalb aus Gründen der Verfahrensökonomie eventualiter bzw. subeventualiter eine materielle Beurteilung des Falles beantragt werde.

Am 25. November 2024 nahm die Gemeinde C abschliessend Stellung, wobei sie an ihren Anträgen und Standpunkten festhielt. Hinsichtlich der Qualifikation als gewerbsmässige Liegenschaftenhändlerin sei im Einspracheverfahren kein umfassender Nachweis erbracht worden. Ebenso wenig sei in der Rekurschrift ausreichend dargelegt worden, weshalb die Pflichtige als gewerbsmässige Liegenschaftenhändlerin einzustufen sei. Die Steuerbehörden seien nicht dazu verpflichtet, den Liegenschaftenhändlerstatus von sich aus abzuklären.

Die Pflichtige liess sich zur Duplik der Rekursgegnerin nicht mehr vernehmen.

Auf die Vorbringen der Parteien wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) Gegenstand des Rekurses bildet nach § 212 i.V.m. § 147 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) der Einspracheentscheid der Einschätzungsbehörde. Lautet dieser auf Nichteintreten, ist dem Steuerrekursgericht die materielle Prüfung des Rechtsmittels auf die Einschätzung hin verwehrt. Es darf nur untersuchen, ob die Einsprachebehörde zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 147 N 43 StG; Hunziker/Brunner, Anfechtung von Ermessensveranlagungen, StR 2022, 447 f.; Susanne Küng, Die Ermessensveranlagung und ihre Auswirkungen, 2024, S. 259 f.).

b) Würde sich der Nichteintretensentscheid der Vorinstanz als gesetzwidrig erweisen, wären die Akten zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs zur materiellen Überprüfung der Einschätzung an jene zurückzuweisen (RB 1979 Nr. 57).

2. a) Die Grundstückgewinnsteuer wird gemäss § 216 Abs. 1 StG von den Gewinnen erhoben, die sich bei Handänderungen an Grundstücken oder Anteilen von solchen ergeben. Grundstücksgewinn ist laut § 219 Abs. 1 StG der Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Die anrechenbaren Aufwendungen sind in § 221 Abs. 1 StG abschliessend aufgezählt (RB 1990 Nr. 51, 1982 Nr. 105; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 221 N 3 StG). Dazu gehören laut lit. a Aufwendungen für Bauten, Umbauten, Meliorationen und andere dauernde Verbesserungen des Grundstücks, nach Abzug allfälliger Versicherungsleistungen und Beiträge von Bund, Kanton oder Gemeinde.

b) Es ist Sache des Steuerpflichtigen, genaue Angaben über die von ihm behaupteten Aufwendungen zu machen. Die diesbezüglich erforderliche substantiierte Sachdarstellung muss spätestens innerhalb der Rekursfrist vorgetragen werden. Als substantiiert gilt eine Sachdarstellung, die hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund alle Tatsachenbehauptungen enthält, die – ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung – die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steueraufhebung oder -minderung bzw. -ermässigung erlaubt. Zur Mitwirkung des Steuerpflichtigen gehört ferner die Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln, anhand

derer sich die Richtigkeit des dargelegten Sachverhalts ergibt (Martin Zweifel, Die Verfahrenspflichten des Steuerpflichtigen im Steuereinschätzungsverfahren, ASA 49, 518). Kommt der Steuerpflichtige diesen Anforderungen nicht nach, so hat die Steuerminde- rung bzw. -ermässigung zu unterbleiben (vgl. RB 1980 Nr. 72). Nur soweit ihm Sub- stanzierung und/oder Beweisleistung aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, nicht möglich oder nicht zumutbar sind, kann er sich, hinreichende Schätzungsgrundlagen vorausgesetzt, auch auf Schätzungen berufen.

c) aa) Hat ein Steuerpflichtiger trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht ein- wandfrei ermittelt werden, nimmt die zuständige Grundsteuerbehörde gemäss § 139 Abs. 2 Satz 1 StG i.V.m. § 206 StG die Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Eine Ermessenseinschätzung ist dabei nicht nur hinsichtlich steuerbegründender Faktoren, sondern auch bezüglich steuermindernder Anlagekosten durchzuführen, und zwar immer dann, wenn feststeht, dass solche anrechenbaren Aufwendungen offen- sichtlich angefallen, jedoch der Höhe nach unbestimmt sind (Richner/Frei/Kauf- mann/Rohner, § 139 N 61 ff. StG; VGr, 21. Mai 2003, SB.2002.00103).

Voraussetzung einer Ermessenseinschätzung bildet in formeller Hinsicht, dass der Steuerpflichtige zulässigerweise formrichtig zur Erfüllung seiner Verfahrenspflich- ten aufgefordert und gemahnt worden ist. Dies bedingt u.a., dass der Steuerpflichtige sowohl in der ersten Aufforderung als auch in der Mahnung auf die mit ihrer Nichtbe- achtung verbundenen Rechtsnachteile, wie Einschätzung nach pflichtgemäßem Er- messen (§ 139 Abs. 2 StG) und Anfechtbarkeit nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit (§ 140 Abs. 2 StG) hingewiesen wird.

bb) Eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen kann der Steuerpflich- tige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begrün- den und muss allfällige Beweismittel nennen (§ 140 Abs. 2 StG).

Die Anforderung einer Begründung und der Nennung von Beweismitteln stellt in diesem Fall nach der Rechtsprechung nicht bloss eine Ordnungsvorschrift, sondern eine Prozessvoraussetzung dar, bei deren Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird (BGr, 3. September 2013, 2C_714/2013, E. 2.1; BGr, 8. April 2010, 2C_485/2009, E. 3.1, je mit weiteren Hinweisen). Die Begründung der Einsprache muss sachbezogen sein und hinreichend detaillierte Darlegungen über den steuerlich massgeblichen

Sachverhalt enthalten, welche geeignet erscheinen, der Rechtsmittelinstanz ein vollständiges und verlässliches Bild darüber zu verschaffen. Der Einsprecher muss sich mit anderen Worten mit der angefochtenen Verfügung sachbezogen befassen (BGr, 19. Dezember 1984 = StE 1985 B 96.11 Nr. 1). Die Begründung muss als tauglich erscheinen, die angefochtene Einschätzung zu überprüfen. Sie muss so ausgestaltet sein, dass die von der steuerpflichtigen Person verfochtene Veranlagung im Einzelnen nachvollziehbar ist und – soweit möglich – beweismässig überprüft werden kann. Dagegen ist nicht erforderlich, dass die vorgetragenen Gründe und Sachdarlegungen (wenigstens) geeignet sind, die offensichtliche Unrichtigkeit der angefochtenen Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung darzutun oder gar zu belegen; denn dies ist eine Frage der materiellen Prüfung und keine Eintretensfrage (StRK II, 19. März 2007, 2 ST.2006.279; vgl. Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., 2022, Art. 132 N 34 ff. DBG; Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. A., 2022, Art. 48 N 43 ff. StHG).

Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit einer Ermessenseinschätzung ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung umfassend zu erbringen und darf sich nicht auf einzelne Positionen beschränken. Hat die steuerpflichtige Person durch die Verletzung ihrer Mitwirkungspflichten eine Ermessensveranlagung verursacht, muss sie diese Versäumnisse im Einspracheverfahren grundsätzlich vollständig nachholen, insbesondere durch das nachträgliche Einreichen der Steuererklärung und fehlender Belege. Der Unrichtigkeitsnachweis muss zudem mit der Begründung der Einsprache und damit innert der Einsprachefrist angeboten werden (BGr, 22. November 2011, 2C_504/2010, E. 2.2 mit Hinweisen = StR 67/2012, 143). Was die Grundstückgewinnsteuer anbelangt, ist gemäss § 226 StG nur die Steuererklärung einzureichen; anders als bei der Staats- und Gemeindesteuer wird das Einreichen von Beilagen vom Gesetzgeber nicht gefordert (vgl. § 133 f. StG). Immerhin wird auf dem Steuererklärungsformular darauf hingewiesen, dass die Steuererklärung "mit allen Belegen und Kaufverträgen" einzureichen sei.

cc) Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist auf die Einsprache einer steuerpflichtigen Person, welche wegen der nicht eingereichten Steuererklärung zulässigerweise nach Ermessen veranlagt bzw. eingeschätzt worden ist und die auch mit der Einsprache ihrer Deklarationspflicht nicht nachkommt, nicht einzutreten (BGr,

23. Mai 2005 = ZStP 2005 Nr. 29; BGr, 19. Juni 2002, 2A.442/2001; BGr, 9. September 2004, 2P.234/2003 und 2A.407/2003). Dies ändert jedoch nichts daran, dass nur die Einsprachebegründung als solche eine Eintretensvoraussetzung darstellt, nicht aber das Nachreichen der Steuererklärung an und für sich (vgl. BGr, 4. Juli 2005, 2A.72/2004, E. 6). Ausnahmsweise können andere hinreichend substantiierte Vorbringen genügen (VGr, 27. Februar 2008, SB.2007.00082). So ist die Anfechtung einer Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung grundsätzlich auch dann möglich, wenn die steuerpflichtige Person aus besonderen Gründen nicht in der Lage ist, eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung einzureichen, aber eine hinreichende Sachdarstellung und ein zu deren Untermauerung erforderliches Beweisangebot vorliegen (vgl. BGr, 2. Juli 2008, 2C_620/2007 und 621/2007, mit Hinweis auf StR 2005, 976 f.).

Ist die Einsprache gehörig begründet, hat die Einsprachebehörde die Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung materiell zu prüfen. Dabei unterliegt sie einer Kognitionsbeschränkung. Sie kann eine zu Recht ergangene Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung nur aufheben, wenn diese sich als offensichtlich falsch erweist (BGr, 22. September 2022, 2C_992/2021, E. 2.2 ff.; BGr, 22. Dezember 2021, 2C_61/2021, E. 4.1 ff.; Zweifel/Hunziker, Art. 48 N 46 ff. StHG und Zweifel/Hunziker, Art. 130 N 49 DBG).

3. a) Vorab ist festzustellen, dass die Vorinstanz zwar ausdrücklich Nichteintretensentscheide gefällt hat, dessen ungeachtet aber auch festgehalten hat, dass der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit nicht erbracht worden sei. Das ist nach dem Gesagten widersprüchlich, setzt eine materielle Beurteilung doch voraus, dass die Eintretensvoraussetzungen erfüllt sind. Dessen ungeachtet – und weil die Auseinandersetzung der Vorinstanz mit den von der Pflichtigen mit der Einsprache eingereichten Unterlagen auch nur punktuell erfolgte – ist für vorliegende Zwecke von eigentlichen Nichteintretensentscheiden auszugehen.

b) aa) Zur Begründung der Einspracheentscheide hat die Vorinstanz angeführt, dass die Pflichtige den Nachweis nicht erbracht habe, dass die geltend gemachten Aufwendungen in den Büchern der Pflichtigen aktiviert worden seien. Handschriftliche Kontierungsvermerke würden vielmehr darauf hindeuten, dass die Aufwendungen über die Erfolgsrechnung verbucht worden seien. Damit sei der Nachweis, dass die Ermessenseinschätzungen offensichtlich unrichtig seien, nicht erbracht worden.

In der Rekursantwort hat die Vorinstanz ergänzt, dass eine Einsprache eine qualifizierte Begründung erfordere. Die von der Pflichtigen mit der Einsprache ohne jegliche nähere Substantiierung eingereichten Dokumente würden diese Voraussetzungen nicht erfüllen. Die Pflichtige habe keine Angaben zu einzelnen Positionen gemacht und insbesondere auch nicht dargelegt, aus welchen Gründen die vorgenommenen Schätzungen offensichtlich unrichtig seien. Die Pflichtige habe in pauschaler Art und Weise auf eingereichte Dokumente verwiesen und behauptet, dass dadurch die Ermessenseinschätzung widerlegt sei. Dies stelle nicht ansatzweise eine qualifizierte Begründung dar. Würde die blosser Nachholung der Deklaration im Einspracheverfahren der qualifizierten Begründung Genüge tun, könnten Steuerpflichtige unter Nichteinreichung der Deklaration im Veranlagungsverfahren darauf vertrauen, zum eigenen Vorteil eingeschätzt zu werden und bei Bedarf durch das Nachholen der Mitwirkungshandlung eine Berichtigung verlangen.

bb) Die Pflichtige reichte im Einspracheverfahren die vollständig ausgefüllten Steuererklärungen nach und legte dabei die Verträge über den Kauf und den Verkauf der streitbetroffenen Liegenschaft vor.

Darüber hinaus machte sie weitere als Anlagekosten qualifizierte Aufwendungen geltend. Zum Nachweis legte sie eine detaillierte Übersichtstabelle sowie mehrere Belege, konkret neun Rechnungen des Notariats-, Grundbuch- und Konkursamts Schlieren, eine Rechnung der H AG sowie eine Rechnung von I vor.

cc) Der Auffassung der Vorinstanz, dass keine qualifizierte Begründung vorliegen würde, kann nach dem Gesagten nicht gefolgt werden. Die Pflichtige hat die ihr gemäss § 226 StG obliegende Verfahrenspflicht (Einreichen der Steuererklärungen) im Einspracheverfahren nachgeholt. Die vier Grundstücksgewinnsteuererklärungen wurden form- und fristgerecht zusammen mit diversen Unterlagen eingereicht. Die Pflichtige schaffte damit in Bezug auf den Erlös und den Erwerbspreis Klarheit, so dass im Wesentlichen nur noch die üblichen Positionen bei den Anlagekosten (= wertvermehrnde Aufwendungen, Maklerprovision, Beratungshonorar, Notariatskosten sowie anrechenbare Steuern) zur Diskussion standen. Diese Positionen hat die Pflichtige sodann quantifiziert und mit zahlreichen Belegen untermauert. Damit lebte die Untersuchungspflicht der Vorinstanz wieder auf und es wäre entsprechend ihre Aufgabe gewesen, die deklarierten gewinnmindernden Positionen im Einzelnen zu prüfen und – gegebenenfalls nach Vornahme zusätzlicher Abklärungen – nach den für "gewöhnliche" Einschätz-

zungen geltende Regeln (z.B. mittels Auflage und/oder Einschätzungsvorschlag), einen materiellen Einspracheentscheid zu fällen.

Dass die Pflichtige keine Angaben zu einzelnen Positionen gemacht und lediglich in pauschaler Art und Weise zur Ermessenseinschätzung Stellung genommen habe, erweist sich damit als unzutreffend. Nicht behelflich ist auch der Einwand der Vorinstanz, dass Steuerpflichtige aus einer initialen Verletzung ihrer Mitwirkungspflicht Vorteile ableiten könnten. Das Gegenteil dürfte der Fall sein, sind die Anlagekosten doch durch die Steuerpflichtigen zu belegen und dürften die Steuerbehörden mangels entsprechender Deklaration regelmässig auch gar keine Kenntnis von diesen haben.

c) Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Einsprache der Pflichtigen vom 11. August 2022 die Anforderung an die Begründung für die Anfechtung einer Ermessensveranlagung ohne weiteres erfüllte. Die Vorinstanz ist demnach zu Unrecht nicht auf die Einsprache eingetreten.

4. a) Diese Erwägungen führen zur Gutheissung des Rekurses. Die Einspracheentscheide der Gemeinde C vom 14. Juni 2024 sind aufzuheben und die Sache ist zur materiellen Behandlung an die Vorinstanz ins Einspracheverfahren zurückzuweisen. Diesbezüglich wird die Vorinstanz sich auch mit den aufgrund des Nichteintretensentscheids erstmals im vorliegenden Rekursverfahren geltend gemachten Aufwendungen (Liegenschaftenhändlerkosten, Betriebsverluste) auseinanderzusetzen haben.

b) Eine Rückweisung an die Vorinstanz mit offenem Prozessausgang gilt in Bezug auf die Kosten- und Entschädigungsregelung als Obsiegen der rechtsmittel führenden Partei, und zwar unabhängig davon, welche Anträge diese gestellt hat (BGr, 28. April 2014, 2C_846/2013, E. 3.2 und 3.3; VGr, 28. August 2014, VB.2014.00106, E. 2.3). Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der Gemeinde C aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG) und ist der Pflichtigen eine angemessene Parteientuschädigung zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegesetzes [VRG]).

c) Soweit eine Partei den vorliegenden Entscheid einzig mit Bezug auf die Rückweisung mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht anfechten will, ist darauf hin-

zuweisen, dass dies nur möglich ist, soweit der Entscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (§ 19a Abs. 2 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] i.V.m. Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [BGG]).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen. Die Einspracheentscheide vom 14. Juni 2024 werden aufgehoben und die Sache im Sinn der Erwägungen zum Neuentscheid an die Rekursgegnerin zurückgewiesen.

[...]