Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.74/2003 /leb

Urteil vom 8. September 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Bundesrichter Müller, Bundesrichterin Yersin, Ersatzrichter Cavelti,
Gerichtsschreiber Schaub.

Parteien
Einfache Gesellschaft A._____, bestehend aus:
1. B._____,
2. C._____,
3. D._____,
4. E._____,
5. F._____,
Beschwerdeführer,
alle vertreten durch Herrn B._____, und
Herrn E._____,
diese wiederum vertreten durch Rechtsanwalt
Dr. Hans Düggelin,

gegen

Kantonales Steueramt Nidwalden, Postgebäude,
6371 Stans,
Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden, Steuerabteilung, Rathausplatz 1, 6371 Stans.

Gegenstand
Kapitalgewinnsteuer,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen das Urteil
des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden, Steuerabteilung, vom 25. Februar 2002.

Sachverhalt:
A.
G._____ besass im Gebiet A._____ in der Gemeinde X._____ (Kt. NW) mehrere grössere Bauparzellen. Bei der Erbteilung ihres Nachlasses auf drei verschiedene Erbenstämme erhielt der Stamm von H._____ die Parzellen Grundbuch X._____ Nrn. 1_____ und 2_____ zugeteilt.
Diese beiden Parzellen schenkte H._____ mit Schenkungs- und Erbvertrag vom 27. November 1998 ihren fünf Kindern B._____ (X._____/NW), C._____ (Y._____/OW), D._____ (Z._____/LU), E._____ (U._____/NW) und F._____ (U._____/ NW). Die in einer einfachen Gesellschaft zusammengeschlossenen Kinder errichteten auf den Parzellen gemäss vorbestehendem Gestaltungsplan zwei Mehrfamilienhäuser (Haus Nr. 6 auf Parzelle 1_____ und Haus Nr. 7 auf Parzelle 2_____) mit je acht verschieden grossen Wohnungen im Stockwerkeigentum. Die Wohnungen im Haus Nr. 7 wurden Ende 1998/Anfang 1999 an Dritte verkauft und mit dem Erlös vorab die unterschiedlichen Wertquoten der Wohnungen im Haus Nr. 6 ausgeglichen, der Rest aufgeteilt.
B.

Am 23. Februar 2001 erliess das Kantonale Steueramt Nidwalden (nachfolgend: Steueramt) an die "Einfache Gesellschaft A._____ c/o Herrn B._____" eine "Veranlagung und Rechnung für Kapitalgewinnsteuer" für den Verkauf von acht Stockwerkeinheiten an der Parzelle Nr. 2_____ (Haus Nr. 7). Das Steueramt ging von einem steuerpflichtigen "Kapitalgewinn gemäss Beilage" von Fr. 1'418'700.– (Veräusserungserlös von Fr. 4'720'500.– abzüglich einer pauschalen AHV-Rückstellung von Fr. 60'000.– sowie dem Anlagewert von Fr. 3'241'739.–) aus und ermittelte auf Grund des Steuersatzes von 14% nach Art. 176 des nidwaldnischen Gesetzes vom 22. März 2000 über die Steuern des Kantons und der Gemeinden (Steuergesetz, StG/NW) eine "geschuldete Kapitalgewinnsteuer" von Fr. 198'618.–. Auf der zweiten Seite der "Beilage zur Berechnung der Kapitalgewinnsteuer" war am Ende vermerkt:
"Steuerpflicht für Direkte Bundessteuer (und AHV):
Fr. 1'418'761.– ./. (1'426 m2 à Fr. 600.-) = Fr. 561'961.–
(Fr. 112'300.–/Person in 1998)"

C.
Auf Grund dieser Veranlagung erhob die einfache Gesellschaft A._____ am 27. März 2001 Einsprache "gegen die Einstufung der selbständigen Tätigkeit, welche die Steuerpflicht für direkte Bundessteuer und AHV auslösen könnte". Die Einsprache erfolge "sowohl grundsätzlich als auch masslich für die Steuerpflicht pro Person". Die Gesellschafter hätten die fraglichen Parzellen von ihrer Mutter geschenkt erhalten; sie hätten das eigene Vermögen verwaltet und nicht eine geschäftliche Tätigkeit ausgeübt. Ein Mitarbeiter des Steueramtes habe einem Gesellschafter gegenüber die mündliche Erklärung abgegeben, dass die Gesellschafter, da sie "keine beruflichen Tätigkeiten im Baugewerbe ausüben und keine Fachkenntnisse in Bezug auf Bebauung, Verkauf usw. von Grundstücken besitzen", nur Grundstückgewinnsteuern, aber keine weiteren Steuern und Abgaben bezahlen müssten. Faktisch hätten drei Gesellschafter eine Stockwerkeinheit und zwei Gesellschafter zwei Stockwerkeinheiten gekauft. Bei einer andern Auskunft des Steueramtes wäre die Schenkung und die Teilung unter den Gesellschaftern sowie die Preisbildung anders vorgenommen worden.
Das Steueramt wies am 18. Juni 2001 die Einsprache "gegen unsere Veranlagung und Rechnung für Kapitalgewinnsteuer vom 23. Februar 2001 betreffend Einkommen aus Liegenschaftenhandel nach Art. 18 DBG" (Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer, Bundessteuergesetz, DBG; SR 642.11) ab. Es liege ein breit angelegtes und planmässiges Tätigwerden der Erben vor:
"Aus der Überbauung A._____ in X._____ werden seit Ende 1998 laufend und von verschiedenen Personen und Personengruppen Grundstückgewinne erzielt. Seit dem Tod von G._____ Ende 1994 war das Bestreben der Erben darauf gerichtet, eine grössere Parzelle einzuzonen, zu erschliessen, zu überbauen und zu verkaufen. Bis zum Beginn der Verkaufstätigkeit im Jahre 1998 kann dabei eine private Vermögensverwaltung seitens der Erbengemeinschaft angenommen werden, sodass die bis zu diesem Zeitpunkt realisierte Wertsteigerung von Grund und Boden bei der Direkten Bundessteuer nicht besteuert wird. Sie stellt steuerfreien, privaten Kapitalgewinn dar. Hingegen wird der seit diesem Zeitpunkt realisierte Grundstückgewinnanteil als Kapitalgewinn bei der Direkten Bundessteuer als Einkommen aus Liegenschaftenhandel besteuert, weil seit 1997/98 ein planmässiges und unternehmerisches Tätigwerden seitens einzelner Erben oder Erbengruppen (einfachen Gesellschaften) vorliegt."
D.
Gegen diesen Einspracheentscheid erhoben die fünf Gesellschafter Beschwerde ans Verwaltungsgericht. Die Veranlagung sei zu Unrecht an die einfache Gesellschaft statt an die einzelnen Mitglieder der Gesellschaft erfolgt. Auch könne der Erlös nicht gleichmässig auf die einzelnen Gesellschafter verteilt werden, weil diese unterschiedlich an den Verkaufserlösen partizipierten. Zudem habe der Kanton Nidwalden zu Unrecht den gesamten Kapitalgewinn betreffend direkte Bundessteuer veranlagt, da zwei Gesellschafterinnen in den Kantonen Luzern bzw. Obwalden wohnhaft seien; der Kanton Nidwalden sei für deren Veranlagung der direkten Bundessteuer aus einem allfälligen Liegenschaftenhandel nicht zuständig. Die fraglichen Grundstücke seien im Privatvermögen der Gesellschafter und ein gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel im Sinn von Art. 18 DBG liege nicht vor.
Die Steuerabteilung des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden (nachfolgend: Verwaltungsgericht) wies die Beschwerde "betreffend Kapitalgewinnsteuer" am 25. Februar 2002 ab. Bei der Grundstückgewinnsteuer als Objektsteuer werde der Veräusserungsgewinn unabhängig von der Anzahl der beteiligten Veräusserer festgelegt: "Es ist daher verfehlt, im vorliegenden Fall von einer Veranlagung der einfachen Gesellschaft oder

auch der einzelnen Gesellschafter zu sprechen. Auf das Steuersubjekt ist eben gerade nicht abzustellen." Gegenüber der Steuerbehörde seien die Gesellschafter stets als "Einfache Gesellschaft Haus 6 + 7, c/o B._____" oder "Einfache Gesellschaft A._____, c/o B._____" aufgetreten. Die Adressierung der Veranlagung und Rechnung an die "Einfache Gesellschaft A._____, c/o Herrn B._____" erscheine zweckmässig; zudem habe das Steueramt "unter diesen Umständen auch in guten Treuen" davon ausgehen können, dass zwischen B._____ und den übrigen Gesellschaftern ein Vertretungsverhältnis bestehe. Die Tätigkeit der Beschwerdeführer qualifizierte das Verwaltungsgericht als gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel.
E.
Gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts erhob die einfache Gesellschaft am 20. Februar 2003 beim Bundesgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Die Gesellschafter beantragen, das Urteil unter Kosten- und Entschädigungsfolge aufzuheben, die Sache zur Neubeurteilung zurückzuweisen "mit der Weisung, dass der Verkauf von Stockwerkeigentumswohnungen für den Wertquotenausgleich für einen gleichmässigen Wertausgleich unter den Geschwistern/Beschwerdeführern als private Vermögensverwaltungstätigkeit und nicht als Einkommen aus Liegenschaftenhandel nach Art. 18 DBG abzurechnen sei". Eventuell sei die Rückweisung mit der Weisung zu verbinden, "dass nur der erhaltene Wertausgleichsbetrag eines jeden Beschwerdeführers als Einkommen aus Liegenschaftenhandel nach Art. 18 DBG abzurechnen sei". Zudem "sei festzustellen, dass das Einkommen aus Liegenschaftenhandel gemäss direkter Bundessteuer (Art. 18 DBG) zusammen mit den übrigen Einkünften eines jeden Steuerpflichtigen zu veranlagen ist und die Steuerveranlagung für die direkte Bundessteuer gemäss Art. 116 DBG mit persönlicher Eröffnung und mit einer Rechtsmittelbelehrung und nicht gesamthaft im Rahmen der Grundstückgewinnsteuerveranlagung (Kapitalgewinnsteuerveranlagung) zu erfolgen hat".
Das Steueramt beantragt, auf die Verwaltungsgerichtsbeschwerde nicht einzutreten, eventuell sei sie unter Kostenfolgen "vollumfänglich" abzuweisen. Das Steueramt habe mit der Verfügung vom 23. Februar 2001 "nicht etwa die Direkte Bundessteuer bezüglich der einzelnen Beschwerdeführer bzw. der 'einfachen Gesellschaft' veranlagt [...], sondern allein die kantonale (!!!) Grundstückgewinnsteuer (Objektsteuer) im Zusammenhang mit dem Erwerb bzw. der Veräusserung von Liegenschaften durch die Beschwerdeführer, welche sich zu diesem Zweck zu einer 'einfachen Gesellschaft' zusammengeschlossen" hätten. Gegen die kantonale Grundstückgewinnsteuer sei die Verwaltungsgerichtsbeschwerde nicht zulässig, weil die steuerbegründenden Tatsachen vor dem 1. Januar 2001 eingetreten seien (Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14]). Das Kantonale Steueramt Nidwalden sei lediglich für die Veranlagung der kantonalen Grundstückgewinnsteuer zuständig, während die direkte Bundessteuer im Kanton Nidwalden grundsätzlich von den Gemeindesteuerämtern veranlagt werde. Die Grundstückgewinnsteuer-Veranlagung sei vorbehaltlos akzeptiert worden, ebenfalls der in diesem Zusammenhang vorgenommene Abzug von Fr. 60'000.– ("AHV-Rückstellung pauschal") wegen gewerbsmässigem Liegenschaftenhandel. Im Übrigen seien die Voraussetzungen des gewerbsmässigen Liegenschaftenhandels erfüllt.
Das Verwaltungsgericht verzichtet auf eine Vernehmlassung und verweist auf das angefochtene Urteil.
Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt, die Qualifikation der Liegenschaftenverkäufe als gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel zu bestätigen. Bezüglich der steuerlichen Zurechnung sei die Verwaltungsgerichtsbeschwerde dagegen gutzuheissen und die Sache zur korrekten Veranlagung an die Vorinstanz bzw. an das Steueramt zurückzuweisen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Das Bundesgericht prüft von Amtes wegen und mit freier Kognition, ob und inwieweit auf eine Beschwerde einzutreten ist (BGE 129 II 225 E. 1 S. 227, 453 E. 2 S. 456; 128 II 13 E. 1a S. 16, 259 E. 1.1 S. 262, 311 E. 1 S. 315, je mit Hinweisen).
1.2 Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist zulässig gegen letztinstanzliche kantonale Entscheide betreffend die direkte Bundessteuer (Art. 146 DBG).
Angefochten ist ein kantonal letztinstanzlicher Entscheid der Steuerabteilung des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden vom 25. Februar 2002 über eine Beschwerde "betreffend Kapitalgewinnsteuer".
Umstritten ist zunächst, ob ein Teilendentscheid bezüglich der direkten Bundessteuer oder ein Endentscheid bezüglich der kantonalen Grundstückgewinnsteuer vorliegt.
1.3 Da die kantonale Grundstückgewinnsteuer nicht angefochten ist, kann die vorliegende Beschwerde schon

mangels entsprechenden Anfechtungsobjekts nicht als staatsrechtliche Beschwerde entgegengenommen werden. Nicht zu prüfen ist deshalb auch, ob die Eingabe als Verwaltungsgerichtsbeschwerde nach Art. 73 StHG, die für Steuerperioden vor dem 1. Januar 2001 nicht zur Verfügung steht, wegen Verletzung der im zweiten Titel (3. Kapitel, Art. 12) des Steuerharmonisierungsgesetzes geregelten Bestimmungen über die Grundstückgewinnsteuer entgegenzunehmen wäre (vgl. dazu StR 58/2003 S. 432, 2A.349/2002, E. 1; StR 57/2002 S. 801, 2P.303/2001, E. 1; BGE 123 II 588 E. 2d S.592; s. auch 124 I 145 E. 1a S. 148).

1.4

1.4.1 Endentscheide schliessen ein Verfahren vorbehältlich der Weiterziehung an eine höhere Instanz ab, sei es durch einen Entscheid in der Sache selbst (Sachentscheid), sei es aus prozessualen Gründen (Prozessentscheid). Zwischenentscheide schliessen dagegen ein Verfahren nicht ab, sondern stellen bloss einen Schritt auf dem Weg zum Endentscheid dar, gleichgültig, ob sie eine Verfahrensfrage oder eine Frage des materiellen Rechts zum Gegenstand haben (vgl. BGE 122 I 39 E. 1 a/aa S. 41 f.; 106 Ia 226 E. 2 S. 228).

Teilendentscheide regeln einzelne materielle Fragen vorweg, stellen also nicht nur einen prozessualen Schritt auf dem Weg zur Verfahrenserledigung dar (vgl. BGE 121 II 116 E. 1b/cc S. 118 f., 120 Ib 97 E. 1b S. 99; 117 Ib 325 E. 1b S. 327; Alfred Kölz/Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 896; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 140 f.).

1.4.2 Gegenstand der Verfügung des kantonalen Steueramts vom 23. Februar 2001 war die Besteuerung eines Gewinns von Fr.1'418'761.– im Rahmen der kantonalen Grundstückgewinnsteuer auf Grund der Veräusserung von überbauten Liegenschaften durch die Beschwerdeführer. Der Steuerbetrag wurde für die einfache Gesellschaft insgesamt auf Fr. 198'618.– festgesetzt und durch die Beschwerdeführer bzw. die einfache Gesellschaft vorbehaltlos bezahlt.

Am Schluss der zweiten Seite der Verfügung (Berechnungsbeilage) war indessen auch die "Steuerpflicht für Direkte Bundessteuer (und AHV)" vermerkt und betragsmässig angegeben: "Fr. 1'418'761.– ./. (1'426 m2 à Fr. 600.-) = Fr. 561'961.– (Fr. 112'300.–/Person in 1998)". Dagegen richtete sich denn auch die Einspracheb egründung vom 6. April 2001: die Beschwerdeführer machten ausdrücklich nur geltend, dass sie gegen die Steuerpflicht für die direkte Bundessteuer und die AHV gemäss Veranlagung Einsprache erheben würden.

1.4.3 Der Einspracheentscheid des Steueramtes vom 18. Juni 2001 war überschrieben: "Ihre Einsprache vom 27. März 2001 gegen unsere Veranlagung und Rechnung für Kapitalgewinnsteuer vom 23. Februar 2001 betreffend Einkommen aus Liegenschaftenhandel nach Art. 18 DBG". Das Steueramt prüfte darin, ob die Voraussetzungen zur Besteuerung des Grundstückgewinns nach Art. 18 DBG gegeben sei (vgl. Lit. C).

Dagegen reichten die Beschwerdeführer am 13. Juli 2001 beim Verwaltungsgericht Beschwerde ein "betreffend Einsprache-Entscheid vom 18. Juli 2001 des Kantonalen Steueramtes Nidwalden betr. Veranlagung und Rechnung für Kapitalgewinnsteuer vom 23. Februar 2001 betr. Einkommen aus Liegenschaftenhandel nach Art. 18 DBG".

1.4.4 Das Verwaltungsgericht wies am 25. Februar 2002 die Beschwerde "betreffend Kapitalgewinnsteuer (Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 18. Juni 2001)" ab: "Die Grundstückgewinnsteuer im Eigentlichen [werde]von den Beschwerdeführern nicht angefochten. Umstritten ist im vorliegenden Fall lediglich die Qualifikation der Gesellschafter als gewerbsmässige Liegenschaftenhändler". Jedoch bildeten die direkte Bundessteuer und die AHV-Beitragspflicht "nicht Verfahrensgegenstand im vorliegenden Verfahren, worin es ausschliesslich um die Grundstückgewinnsteuer geht". Weil das Steueramt den Beschwerdeführern bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer eine Rückstellung von Fr. 60'000.– für AHV-Beiträge gewährt hatte, prüfte das Verwaltungsgericht dennoch die Qualifikation der Beschwerdeführer als gewerbsmässige Liegenschaftenhändler.

1.4.5 Die vom Verwaltungsgericht vorgebrachte Begründung widerspricht dem Urteilsdispositiv bzw. -rubrum. Nach der Urteilsbegründung soll es im Entscheid vom 25. Februar 2002 ausschliesslich um die kantonale Grundstückgewinnsteuer gehen. Diese ist von den Beschwerdeführern jedoch gar nicht angefochten. Richtigerweise hätte dies zu einem Nichteintretensentscheid führen müssen.

Das Verwaltungsgericht ist aber auf die Beschwerde eingetreten und hat sie abgewiesen. Die bei der Grundstückgewinnsteuer vorgenommene pauschale AHV-Rückstellung mache eine Prüfung der Händlertätigkeit notwendig. Wie schon vor ihm das Steueramt (das allerdings kein Wort zur Grundstückgewinnsteuer verloren hatte) prüfte das Verwaltungsgericht die Frage, ob bei den Beschwerdeführern eine steuerpflichtige Erwerbstätigkeit aus Liegenschaftenhandel vorliegt, ausschliesslich nach Art. 18 DBG und der entsprechenden Recht-

sprechung. Inwiefern diese Prüfung nach Bundessteuerrecht für die Beurteilung der kantonalen Grundstückgewinnsteuer relevant sein soll, wird dann aber nicht erläutert.
Somit ist ein Urteil angefochten, das eine Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer abweist und auch in der Begründung im Wesentlichen die Frage des Liegenschaftenhandels nach Art. 18 DBG behandelt. Wenn das Verwaltungsgericht selbst davon ausgeht, dass die Veranlagungen für die direkte Bundessteuer "grundsätzlich" noch nicht vorliegen, dann aber im angefochtenen Entscheid die Frage der Qualifikation der Beschwerdeführer als gewerbsmässige Liegenschaftenhändler im Sinn von Art. 18 DBG ausführlich beantwortet, hat es vorab eine wesentliche materielle Streitfrage für die direkte Bundessteuer entschieden. Somit liegt ein mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde anfechtbarer Teilendentscheid vor.
1.4.6 Teilendentscheide können wie Endentscheide angefochten werden (BGE 121 II 116 E. 1b/cc S. 118). Für sie gelten auch die dreissigtägigen Beschwerdefristen für Endentscheide, nicht die zehntägigen für Zwischenentscheide (Art. 106 Abs. 1 OG; BGE 107 Ib 341 E. 1 S. 343).
Demnach ist auf die frist- und im Übrigen formgerecht (vgl. Art. 106 und 108 OG) eingereichte Verwaltungsgerichtsbeschwerde der nach Art. 103 lit. a OG legitimierten Beschwerdeführer unter dem folgenden Vorbehalt einzutreten:
1.5 Die Beschwerdeführer beantragen neben der Aufhebung des angefochtenen Entscheids auch verschiedene Feststellungen. Dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung ist nach der Rechtsprechung jedoch nur zu entsprechen, wenn die Gesuchsteller darlegen, dass sie an der Beseitigung einer Unklarheit über den Bestand, Nichtbestand oder Umfang öffentlichrechtlicher Rechte und Pflichten interessiert sind, weil sie sonst Gefahr laufen würden, ihnen nachteilige Massnahmen zu treffen oder zu unterlassen. Das trifft namentlich dann nicht zu, wenn sie ihre Interessen ebenso gut mit dem Begehren um Erlass einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung wahren können (vgl. BGE 129 III 503 E. 3.6 S. 507; 129 V 289 E. 2.1 S. 290; 126 II 300 E. 2c S. 303, mit Hinweisen). Im Bereich der direkten Bundessteuer besteht mit Bezug auf die Zulässigkeit von gesetzlich nicht ausdrücklich vorgesehenen Feststellungsentscheiden eine zurückhaltende Praxis (vgl. BGE 126 II 514 E. 3 S. 517 ff.).
Im vorliegenden Fall fehlt es an einer Substantiierung des aktuellen selbständigen Interesses durch die Beschwerdeführer. Steueramt und Verwaltungsgericht haben die Rechtsmittel der Beschwerdeführer mit Bezugnahme auf Art. 18 DBG abgewiesen. Wird das angefochtene Urteil aufgehoben, kann im ordentlichen Verfahren geprüft werden, ob ein (nebenberuflicher) gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel vorliegt. Die zuständigen Behörden können dann auch die anteilmässigen Gewinne bei jedem Gesellschafter veranlagen. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern den Feststellungsbegehren eine eigenständige Bedeutung beigemessen werden könnte. Auf sie ist daher nicht einzutreten.
1.6 Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Das Bundesgericht wendet im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde das Bundesrecht von Amtes wegen an; es ist nach Art. 114 Abs. 1 OG an die von den Parteien vorgebrachten Begründungen nicht gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 128 II 145 E. 1.2.2 S. 150 f.; 127 II 264 E. 1b S. 268, mit Hinweisen).
Hat - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden, ist das Bundesgericht an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, sofern diese nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen erfolgt ist (Art. 105 Abs. 2 OG). Über die Angemessenheit des angefochtenen Entscheides ist nicht zu befinden, da das Bundesrecht die Rüge der Unangemessenheit in der fraglichen Materie nicht vorsieht (vgl. Art. 104 lit. c OG).
2.
2.1 Zuständig für die Veranlagung der direkten Bundessteuer ist der Kanton, in dem die Steuerpflichtigen persönlich zugehörig sind (vgl. Art. 105 Abs. 1 DBG). Die Regelung über die wirtschaftliche Zugehörigkeit (Art. 106 DBG) kommt nur zur Anwendung, wenn keine persönliche Zugehörigkeit in einem andern schweizerischen Kanton (und kein Fall von Quellenbesteuerung, vgl. Art. 107 DBG) vorliegt (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, N. 2 zu Art. 105 DBG). Wie bereits unter der Herrschaft des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (Bundessteuerbeschluss 1940, BdBSt) gilt auch im Bundessteuergesetz der Grundsatz der Einheit des Veranlagungsortes: Der Steuerpflichtige wird zwecks Vermeidung einer Aufsplitterung der Veranlagung für das

gesamte in der Schweiz steuerbare Einkommen allein am Wohnsitz eingeschätzt (ASA 59 636, 2A.209/1988, E. 2a).
Wenn ein Kanton Steuerpflichtige, die bei ihm nur wirtschaftlich zugehörig sind, aber die persönliche Zugehörigkeit in einem andern Kanton haben, für die direkte Bundessteuer veranlagt, liegt - wegen Verstosses gegen die bundessteuerrechtliche Zuständigkeitsordnung - eine sachliche Unzuständigkeit vor.
Im Steuerrecht hat die von einer unzuständigen Veranlagungsbehörde erlassene Einschätzungsverfügung regelmässig zur Folge, dass sie nichtig ist, denn nach der Praxis stellt die funktionelle und sachliche Unzuständigkeit einen schwerwiegenden Mangel und damit einen Nichtigkeitsgrund dar, es sei denn, der verfügenden Behörde komme auf dem betreffenden Gebiet allgemeine Entscheidungsgewalt zu oder der Schluss auf Nichtigkeit vertrüge sich nicht mit der Rechtssicherheit (BGE 127 II 32 E. 3g S. 47 f., mit Hinweisen; vgl. auch ASA 59 636, 2A.209/1988, E. 2b und c). Die Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes ist jederzeit und von sämtlichen rechtsanwendenden Behörden von Amtes wegen zu beachten (BGE 122 I 97 E. 3a S. 98; 115 Ia 1 E. 3 S. 4); sie kann auch im Rechtsmittelweg festgestellt werden (BGE 127 II 32 E. 3g S. 48).
2.2 Im vorliegenden Fall bilden die fünf Geschwister eine einfache Gesellschaft. Nur drei der Gesellschafter haben ihren Wohnsitz im Kanton Nidwalden. Eine Beschwerdeführerin wohnt im Kanton Obwalden (Y._____) und eine im Kanton Luzern (Z._____). Da das Einkommen von einfachen Gesellschaften den einzelnen Teilhabern anteilmässig zugerechnet wird (Art. 10 DBG), ist der Kanton Nidwalden für die Veranlagung der direkten Bundessteuer dieser beiden Beschwerdeführerinnen offensichtlich unzuständig. Es kommt ihm in Bezug auf die direkte Bundessteuer keine allgemeine Entscheidungsgewalt zu, und die Annahme der Nichtigkeit wegen sachlicher und funktioneller Unzuständigkeit ist hier mit der Rechtssicherheit vereinbar. Die Veranlagung des Steueramts Nidwalden vermochte damit von Anfang an für diese beiden Beschwerdeführerinnen keine Rechtswirkungen zu entfalten.
2.3 Das kantonale Steueramt führt in seiner Vernehmlassung vom 18. August 2003 aus, im Kanton Nidwalden werde die direkte Bundessteuer grundsätzlich durch die Gemeindesteuerämter veranlagt, sie selbst sei die Veranlagungsbehörde für die kantonale Grundstückgewinnsteuer sowie die Einspracheinstanz für Sondersteuern: "Mit Verfügung des Kantonalen Steueramtes Nidwalden vom 23. Februar 2001 erfolgte zu keinem Zeitpunkt eine Veranlagung der Direkten Bundessteuer und mithin auch keine 'Berechnung der Direkten Bundessteuer"'. Mit dieser Argumentation hätte das Steueramt überhaupt nicht auf die Einsprache der Beschwerdeführer betreffend die direkte Bundessteuer eintreten und sie materiell behandeln dürfen. Unter den vorliegenden Umständen kann die vom Steueramt auf der Berechnungsbeilage zur Grundstückgewinnsteuerveranlagung festgehaltene Bemerkung über die AHV-Pflicht sowie die Höhe und Aufteilung der direkten Bundessteuer nicht als bloss informeller Hinweis angesehen werden. Vielmehr handelt es sich um eine Verfügung, d.h. um eine auf Rechtswirkung gerichtete, auf einen bestimmten Fall bezogene und für individuelle Adressaten bestimmte, behördliche Anordnung (vgl. zur Abgrenzung von Verfügungen: BGE 121 II 473 E. 2 S. 477 ff.). Sodann hat das Steueramt im Einspracheentscheid und das Verwaltungsgericht im angefochtenen Urteil materiell über die Qualifikation der Beschwerdeführer als Liegenschaftenhändler im Sinn von Art. 18 DBG befunden, was als Teilendentscheid bezüglich der direkten Bundessteuer zu werten ist (vgl. E. 1).
Es kann hier offen bleiben, ob das kantonale Steueramt mit seiner Veranlagung bzw. dem Einspracheentscheid in schwerer Weise in die Kompetenzen der Gemeindesteuerämter eingegriffen hat. Anders als bei der interkantonalen Kompetenzverletzung (E. 2.2) ist hier keine Nichtigkeit der Verfügungen anzunehmen, weil das Kantonale Steueramt im Zeitpunkt der Verfügung in Zusammenarbeit mit den Gemeindesteuerämtern im ganzen Kantonsgebiet für einen gleichmässigen und beförderlichen Vollzug sorgte (Art. 171 Abs. 1 des nidwaldnischen Steuergesetzes vom 22. März 2000 [nStG/NW]in Verbindung mit Art. 2 des nidwaldnischen Einführungsgesetzes vom 22. März 2000 zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer; beide in Kraft seit dem 1. Januar 2001), ihm die unmittelbare fachliche Aufsicht über die Veranlagungsinstanzen oblag (Art. 171 Abs. 3 Ziff. 1 nStG/NW) und ihm so innerkantonal eine allgemeine Entscheidungsgewalt zukam.
2.4 Dem Steuerpflichtigen werden Verfügungen und Entscheide schriftlich eröffnet (Art. 116 Abs. 1 DBG). Verfügungen sind Anordnungen im Einzelfall, das heisst individuelle, an den Einzelnen gerichtete Anordnungen, durch welche ein konkretes verwaltungsrechtliches Rechtsverhältnis rechtsgestaltend oder feststellend in erzwingbarer Weise geregelt wird (vgl. Art. 5 VwVG; BGE 126 II 300 E. 1a S. 301 mit Hinweisen). Verfügungen haben die Beteiligten zu nennen. Sind mehrere Beteiligte vorhanden, hat die Verfügung grundsätzlich jeden einzelnen Beteiligten zu nennen (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, N. 11 zu Art. 116).

Das Einkommen von einfachen Gesellschaften wird den einzelnen Teilhabern anteilmässig zugerechnet (Art. 10 DBG). Erfolgt die Eröffnung einer Veranlagung an den Vertreter einer einfachen Gesellschaft, ohne die einzelnen Teilhaber zu nennen, liegt eine mangelhafte Eröffnung vor. Daraus darf den Steuerpflichtigen kein Nachteil erwachsen (vgl. StR 58/2003 S. 384, 2A.380/2002, E. 2.2). Mangelhafte Verfügungen sind grundsätzlich anfechtbar, Nichtigkeit wird nur bei besonders schwer wiegenden Mängeln angenommen (vgl. BGE 127 II 32 E. 3g S. 47 f.; 122 I 97 E. 3a/aa S. 99).
Ob im vorliegenden Fall die Zustellung der Veranlagung vom 23. Februar 2001 durch das Steueramt an die "Einfache Gesellschaft" ohne Nennung der einzelnen Gesellschafter einen solchen schwer wiegenden Mangel darstellt, kann hier jedoch offen bleiben, da die Vertretungsverhältnisse aus den Akten nicht vollständig ersichtlich sind, den Beschwerdeführern kein Nachteil erwachsen und das angefochtene Urteil ohnehin aufzuheben ist.
3.
Zu prüfen ist im folgenden, ob die Tätigkeit der Beschwerdeführer im Rahmen der einfachen Gesellschaft als selbständige Erwerbstätigkeit (Art. 18 DBG) oder als Verwaltung des privaten Vermögens (Art. 16 Abs. 3 DBG) zu qualifizieren ist.
3.1 Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar als Einkommen sind nach Art. 18 Abs. 1 DBG - wie schon unter dem Bundessteuerbeschluss 1940 - alle Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Dazu zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen (Art. 18 Abs. 2 DBG).
Zu unterscheiden ist zwischen der selbständigen Erwerbstätigkeit und der Verwaltung des privaten Vermögens, in deren Rahmen Kapitalgewinne steuerfrei sind (Art. 16 Abs. 3 DBG). Die Verwaltung des eigenen Vermögens stellt dann keine selbständige Erwerbstätigkeit dar, wenn sie über die gewöhnliche Verwaltung des Privatvermögens nicht hinausgeht und ein Gewinn nur in Ausnützung einer zufällig sich bietenden Gelegenheit erlangt wird (vgl. BGE 122 II 446 E. 3 S. 448 ff.; 112 Ib 79 E. 2a S. 81).
Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit liegt vor, wenn eine Tätigkeit entfaltet wird, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist (StE 2003 B 23.1 Nr. 51, 2A.66/2002, E. 2.1; ASA 69 788, 2A.4/1998, E. 2a). Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Steuerpflichtige nicht nur vereinzelte Vermögensdispositionen trifft, sondern damit einen planmässigen, kombinierten Einsatz von Arbeit und Kapital auf eigenes Risiko zwecks Gewinnerzielung betreibt. Dieser kann auf haupt- oder auf nebenberuflicher Basis erfolgen. Nicht erforderlich ist, dass der Steuerpflichtige nach aussen sichtbar am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt oder die Tätigkeit in einem eigentlichen, organisierten Unternehmen ausübt (BGE 125 II 113 E. 5d und e S. 122 f. und E. 6a S. 124; ASA 69 788, 2A.4/1998, E. 2a). Auf Grund der Generalklauseln von Art. 16 Abs. 1 und Art. 18 Abs. 1 DBG sind auch Erwerbseinkommen aus selbständiger gelegentlicher Beschäftigung steuerbar, wo trotz Gewinnstrebigkeit die Planmässigkeit fehlt (StE 2003 B 23.1 Nr. 51, 2A.66/2002, E. 2.1; vgl. BGE 125 II 113 E. 5f S. 123).
3.2 Unter dem Gesichtspunkt des selbständigen gelegentlichen Erwerbseinkommens hat sich die Praxis vor allem mit dem Liegenschaften- und Wertschriftenhandel befasst (vgl. etwa BGE 125 II 113 bzw. ASA 69 788, 2A.4/1998). Nach der Rechtsprechung ist auf Grund der Gesamtheit der Umstände des Einzelfalles zu beurteilen, ob einfache Vermögensverwaltung oder selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt.
Als Indizien für eine selbständige Erwerbstätigkeit kommen in Betracht: die systematische bzw. planmässige Art und Weise des Vorgehens, die Häufigkeit der Geschäfte, 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, die erneute Investition des Erlöses in Liegenschaften oder die Realisierung im Rahmen einer Personengesellschaft. Jedes dieser Indizien kann zusammen mit anderen, im Einzelfall jedoch unter Umständen auch bereits allein zur Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit ausreichen. Dass einzelne typische Elemente einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Einzelfall nicht erfüllt sind, kann durch andere Elemente kompensiert werden, die mit besonderer Intensität vorliegen. Entscheidend ist, dass die Tätigkeit in ihrem gesamten Erscheinungsbild auf Erwerb ausgerichtet ist (BGE 125 II 113 E. 3c S. 118 f. und E. 6a S. 124; ASA 69 788, 2A.4/1998, E. 2a; StE 2003 B 23.1 Nr. 51, 2A.66/2002, E. 2.2; Bundesgerichtsurteile 2A.234/2001 vom 15. Februar 2002, E. 3.2; 2A.272/2003 vom 13. Dezember 2003, E. 2.3; vgl. auch Danielle Yersin, Les gains en capital considérés
comme le revenu d'une activité lucrative, ASA 59 S. 137-171 und die dort dargestellte Praxis).

3.3 Mit Bezug auf geerbte Liegenschaften, die der Erblasser bereits in seinem Privatvermögen hielt und bei denen er keine über die gewöhnliche Vermögensverwaltung hinausgehende Tätigkeit entfaltete, ist auch nach dem Erbgang grundsätzlich nicht auf Erwerbstätigkeit zu schliessen. Die Qualifikation eines Vermögensgegenstandes ändert durch den Erbgang allein nicht (Bundesgerichtsurteil 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004; vgl. Fabian Amschwand, Geschäftsvermögen oder Privatvermögen? Eine Übersicht, StR 55/2000 S. 480 ff., insbesondere S. 488; ASA 65 660, 2A.278/1994, E. 3a; BGE 105 Ib 238 E. 3b S. 241; ASA 40 385). Gewinne aus der Veräusserung solcher Liegenschaften können aber dann steuerbar sein, wenn die Erben selber eine Tätigkeit entfalten, die über die Privatvermögensverwaltung hinausgeht, namentlich wenn die Erben sich zu einer Personengesellschaft zusammenschliessen (ASA 40 346; vgl. auch Peter Locher, Kommentar zum DBG, Therwil/ Basel 2001, N. 40 zu Art. 18) und wertvermehrende Massnahmen treffen (vgl. Beat Hirt, Grundfragen der Einkommensbesteuerung, Diss. St. Gallen 1998, S. 296).
3.4 Bei einfachen Gesellschaften ist nach der bundesgerichtlichen Praxis eine Erwerbstätigkeit zu vermuten, wenn sich der Steuerpflichtige für ein bestimmtes Grundstücksgeschäft (beispielsweise in einem Baukonsortium) mit einer andern Person verbindet, die sich in Ausübung ihres Berufes beteiligt und die Geschäftsführung für gemeinsame Rechnung im Einvernehmen mit ihm besorgt. In einem solchen Fall muss sich der Gesellschafter, der zur Erreichung des gemeinsamen Erwerbszweckes nur mit einer Kapitaleinlage beigetragen hat, die vom geschäftsführenden Fachmann für Rechnung aller Teilhaber unternommenen Bemühungen wie eine eigene Erwerbstätigkeit entgegenhalten lassen (BGE 122 II 446 E. 3b S. 450; 96 I 655 E. 2 S. 659 f.; ASA 47 487, A.274/1976; ASA 40 346; Locher, a.a.O., N. 37 zu Art. 18 DBG; Danielle Yersin, La distinction entre l'activité indépendante et la gestion de la fortune privé dans le domaine immobilier, in ASA 67 S. 97-116, 103, 105). Ist keiner der Gesellschafter in Ausübung seines Berufes beteiligt, schliesst das die Erwerbstätigkeit nicht aus. Vielmehr ist die Bildung einer Gesellschaft sowie der allfällige Beizug von fachkundigen Personen, deren Wissen als Hilfspersonen wiederum der Gesellschaft zuzurechnen ist,
zusammen mit den andern Indizien bei der Gesamtbeurteilung zu berücksichtigen (vgl. BGE 122 II 446 E. 3b und c S. 450; ASA 63 43, 2A.383/1991, E. 3c).
Gewinne der Gesellschaft sind als Einkommen steuerbar, wenn sie auf einer Erwerbstätigkeit seitens der Personengesamtheit beruhen. In diesem Fall ist auf der Stufe der Personengesamtheit der Reingewinn zu ermitteln, und das Ergebnis ist den einzelnen Gesellschaftern nach Massgabe ihrer Anteilsrechte als eigenes Einkommen anzurechnen. Dabei kommt es nicht darauf an, ob jeder Gesellschafter persönlich eine eigentliche auf Verdienst gerichtete Tätigkeit für gemeinsame Rechnung ausgeübt hat. Es genügt, dass eine solche Betätigung auf der Stufe der Gesamtheit vorliegt. Der gesamte von der Gesellschaft durch Erwerbstätigkeit erzielte Reingewinn ist steuerbares Einkommen (BGE 96 I 655 E. 2 S. 659 f.; vgl. auch Bernhard Greminger, in Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Basel 2000, N. 3 zu Art. 10 DBG; Ernst Känzig, Die eidgenössische Wehrsteuer [Direkte Bundessteuer], I. Teil, 2. Auflage, Basel 1982, N. 9 zu Art. 18 BdBSt). Keine Rolle spielt dabei, ob die Gesellschafter ausbezahlt oder dem Wert entsprechend mit Wohnungen aus dem Gesellschaftsvermögen abgefunden werden.
4.
4.1 Im vorliegenden Fall weisen verschiedene der erwähnten Indizien auf eine auf Erwerb gerichtete Tätigkeit hin. So haben die fünf Geschwister nicht einfach die ererbten bzw. von der Mutter geschenkten Liegenschaften parzelliert und unter sich aufgeteilt, sondern die Parzellen nach einem klar vorgegebenen Plan mit zwei Mehrfamilienhäusern mit je acht Stockwerkeigentumswohnungen überbaut und die Hälfte davon wiederum planmässig verkauft, um damit die unterschiedlichen Wertquoten der von den Gesellschaftern übernommenen Eigentumswohnungen auszugleichen bzw. den Gewinn zu teilen.
4.2 Der Zusammenschluss zur einfachen Gesellschaft erfolgte erklärtermassen zum Zweck der möglichst gewinnbringenden Veräusserung des einen Grundstücks zum Zweck der Finanzierung des Wertausgleichs.
Nach den verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz brachten die Beschwerdeführer lediglich das Land als Eigenmittel in die einfache Gesellschaft ein. Für die Überbauung wurde - bei Gesamtkosten für das ganze Bauprojekt von über sechs Millionen Franken - eine rund achtzigprozentige Fremdfinanzierung in Kauf genommen. Es kann hier offen bleiben, ob die von den Beschwerdeführern geltend gemachte Eigenmittelfinanzierung für den Eigenheimbereich als üblich und genügend zu betrachten ist. Was im Rahmen einer banküblichen Belehnung liegen mag, spricht aber gegen eine einfache Verwaltung des privaten Vermögens.
4.3 Neben der hohen Fremdfinanzierung weist auch die kurze Haltedauer auf eine auf Erwerb gerichtete Tätig-

keit hin: Die Mutter erbte die beiden Parzellen 1996 und schenkte sie 1998 den Beschwerdeführern. Diese brachten sie sofort in die einfache Gesellschaft ein und verkauften schon wenige Monate später Ende 1998/Anfang 1999 die Hälfte der noch nicht bezugsbereiten Eigentumswohnungen.
4.4 Nicht entscheidend ist, dass der Zusammenschluss zu einer einfachen Gesellschaft das einfachste Vorgehen gewesen ist. Die Beschwerdeführer haben nicht nur Wohnungen für den eigenen Bedarf der einzelnen Gesellschafter erstellt. Die Errichtung von zusätzlichen Eigentumswohnungen durch die einfache Gesellschaft und der anschliessende Verkauf an Dritte macht vielmehr deutlich, dass mit diesen Verkäufen zusätzliche Gewinne erzielt werden sollten. Unmassgeblich ist dabei, ob die Gewinne aus den Drittverkäufen zur Finanzierung der andern Wohnungen, für den Erbenausgleich oder einfach zur Bereicherung der Gesellschafter dienten.
4.5 Auch wenn angesichts offenbar grosser Nachfrage ausser für Dokumentationen keine grösseren Werbekosten aufgewendet werden mussten, sprechen die Provisionszahlungen und Werbekosten doch für eine professionelle Vermarktung.
4.6 Demnach unternahm die einfache Gesellschaft erhebliche Anstrengungen, welche über die schlichte Vermögensverwaltung hinausgingen und auf eine nebenerwerbliche Tätigkeit schliessen lassen.
4.7 Steueramt und Verwaltungsgericht gingen davon aus, J._____ sei Gesellschafterin der einfachen Gesellschaft, und sie habe sich durch das Zusammenwirken mit der eigenen Bauunternehmung in Ausübung ihres Berufes beteiligt.
Dabei handelt es sich offenbar um einen Irrtum bzw. eine offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung (Art. 105 Abs. 2 OG). Dieses Indiz war bzw. ist allerdings nicht ausschlaggebend: Auch wenn keiner der Beschwerdeführer in Ausübung seines Berufes an der einfachen Gesellschaft beteiligt ist, sind ihr Vorgehen unter Würdigung der gesamten Umstände und die von ihnen entfalteten Tätigkeiten als auf Erwerb gerichtet zu qualifizieren, weshalb die realisierten Liegenschaftsgewinne steuerbares Erwerbseinkommen im Sinn von Art. 18 DBG darstellen.
5.
5.1 Das Einkommen von Erbengemeinschaften wird den einzelnen Erben, das Einkommen von einfachen Gesellschaften, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften den einzelnen Teilhabern anteilmässig zugerechnet (Art. 10 DBG). Personengemeinschaften ohne juristische Persönlichkeit sind demnach keine Bundessteuerpflichtige (Greminger, a.a.O., N. 1 zu Art. 10 DBG). Zunächst ist das steuerbare (Gesamt-) Einkommen der Personengemeinschaft zu ermitteln, das dann nach Massgabe der zivilrechtlichen Anteile auf die einzelnen Teilhaber zu verteilen ist (vgl. Greminger, a.a.O., N. 2 und 5 zu Art. 10 DBG; Känzig, a.a.O., N. 10 zu Art. 18 BdBSt).
5.2 Vorliegend ist die gewerbsmässige Tätigkeit der einfachen Gesellschaft zu bejahen (vgl. E. 4). Das Steueramt ermittelte für die einfache Gesellschaft nur den Gewinn aus dem Verkauf der Wohnungen im Haus Nr. 7. Ausser Acht liess es jedoch die Wohnungen des Hauses Nr. 6. Nach der Beschwerdeschrift wurden diese an die Gesellschafter "eigentumsmässig zugeteilt". Hingegen sind sie gemäss einem Brief vom 15. Januar 2001 der einfachen Gesellschaft an das Steueramt "im Eigentum der Bauherrschaft verblieben".
Auf Grund der Akten ist unklar, ob die einfache Gesellschaft noch Eigentümerin von Wohnungen ist. Zu unterscheiden ist deshalb, ob die Wohnungen (1) weiterhin im (Gesamt-) Eigentum der einfachen Gesellschaft bleiben, (2) von der einfachen Gesellschaft an Dritte verkauft wurden oder von einzelnen Gesellschaftern (3) zum Eigengebrauch in ihr Privatvermögen bzw. (4) zur weiteren gewerbsmässigen Verwendung in ihr individuelles Geschäftsvermögen übernommen wurden.
Die Wohnungen, die sich noch im (Gesamt-) Eigentum der einfachen Gesellschaft befinden, stellen anteilsmässig Geschäftsvermögen der Gesellschafter dar. Wie bei den von der Gesellschaft an Dritte verkauften Wohnungen wird der Gewinn im Fall einer späteren Veräusserung nach Massgabe des zivilrechtlichen Anteils bei jedem Gesellschafter besteuert.
Übernimmt ein Gesellschafter eine Wohnung zur privaten Nutzung (beispielsweise als Familienwohnung), stellt dies eine Privatentnahme dar: Für diese Wohnung ist zusammen mit den Gewinnen aus dem Verkauf der Wohnungen des Hauses Nr. 7 über die Differenz zwischen dem Verkehrswert und den Gestehungskosten wegen Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen nach Art. 18 Abs. 2 DBG abzurechnen (vgl. StE 1993 B 23.2 Nr. 13, 2A.76/1991, E. 5a; Locher, a.a.O., N. 103 zu Art. 18 DBG).
Soweit ein Gesellschafter eine Wohnung auf seinen eigenen Namen übernimmt, ohne sie selber zu nutzen, bleibt sie weiterhin in seinem - von der einfachen Gesellschaft getrennten - Geschäftsvermögen als nebenerwerbstätiger Liegenschaftenhändler. Die Gewinnbesteuerung erfolgt dann später, wenn er beispielsweise die Wohnung selbst nutzt (Privatentnahme) oder an Dritte verkauft.

5.3 Der massgebende Sachverhalt ist auf Grund der vorliegenden Akten nicht ganz klar. So ist ungewiss, ob die einfache Gesellschaft bereits sämtliche Liegenschaften veräusserte oder ob sich noch Stockwerkeinheiten des Hauses Nr. 6 in ihrem Eigentum befinden.
Soweit ersichtlich sind die Gesellschafter alle zu gleichen Teilen an der Gesellschaft beteiligt. Unmassgeblich für die Besteuerung ist die unter den Gesellschaftern vereinbarte Zahlungsmodalität: Jeder wird nach seinem Anteil am Gewinn der einfachen Gesellschaft besteuert, nicht nach der Zahlung, die er als Ausgleich zur Wertquote der zugeteilten bzw. ins Privatvermögen überführten Eigentumswohnung bekommt.
Zunächst ist also unter Berücksichtigung der allfällig ins Privatvermögen überführten Eigentumswohnungen des Hauses Nr. 6 der tatsächlich erwirtschaftete Gewinn der einfachen Gesellschaft zu ermitteln. Danach ist der so ermittelte Gewinn anteilsmässig auf die Beschwerdeführer zu verteilen und bei ihnen an ihrem Wohnsitz zusammen mit dem übrigen Einkommen zu besteuern.
Das Steueramt nahm für die Gewinnberechnung einen Landpreis von Fr. 600.–/m2 zu Beginn der Händlertätigkeit der Beschwerdeführer im Jahr 1998 an, was unbestritten und hier auch nicht zu überprüfen ist.
6.
6.1 Damit erweist sich die Verwaltungsgerichtsbeschwerde als teilweise begründet. Das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden vom 25. Februar 2002 ist deshalb aufzuheben und die Sache zur ergänzenden Abklärung des Sachverhalts und zur Neuveranlagung im Sinn der Erwägungen an das Kantonale Steueramt Nidwalden zurückzuweisen (Art. 114 Abs. 2 OG). Im Übrigen ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.
6.2 Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens hälftig dem Kanton Nidwalden, der vorliegend finanzielle Interessen vertreten hat (Art. 156 Abs. 2 OG), und den Beschwerdeführern (unter sich unter solidarischer Haftung) aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 und 3 OG).
Der Kanton Nidwalden hat den Beschwerdeführern für das bundesgerichtliche Verfahren eine reduzierte Parteientschädigung zu entrichten (Art. 159 Abs. 1 und 3 OG).
Über die Verlegung der Kosten des kantonalen Verfahrens hat das Verwaltungsgericht neu zu befinden (Art. 157 und Art. 159 Abs. 6 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird teilweise gutgeheissen, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden vom 25. Februar 2002 aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung im Sinn der Erwägungen an das Kantonale Steueramt Nidwalden zurückgewiesen. Im Übrigen wird die Verwaltungsgerichtsbeschwerde abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2.
Die Gerichtsgebühr für das bundesgerichtliche Verfahren von Fr. 5'000.– wird zur Hälfte, ausmachend Fr. 2'500.–, dem Kanton Nidwalden und zur Hälfte, ausmachend Fr. 2'500.–, den Beschwerdeführern 1-5 (unter sich unter solidarischer Haftung) auferlegt.
3.
Der Kanton Nidwalden wird verpflichtet, die Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren mit insgesamt Fr. 3'000.– zu entschädigen.
4.
Das Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden hat über die Verlegung der Kosten des kantonalen Verfahrens neu zu befinden.
5.
Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, dem Kantonalen Steueramt Nidwalden und dem Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden, Steuerabteilung, sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 8. September 2004
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: