Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.321/2003 /zga
2A.599/2003

Urteil vom 27. Oktober 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Müller, Bundesrichterin Yersin,
Gerichtsschreiber Fux.

Parteien
X._____ und Y._____, Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Hans Düggelin,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Luzern, Buobenmatt 1, 6002 Luzern,
Verwaltungsgericht des Kantons Luzern, Abgaberechtliche Abteilung, Obergrundstrasse 46,
6002 Luzern.

Gegenstand
direkte Bundessteuer 1995
(Sondersteuer auf Kapitalgewinn),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde und staatsrechtliche Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 27. Oktober 2003.

Sachverhalt:
A.
X._____ und Y._____ gründeten mit Handelsregistereintrag vom 27. Dezember 1995 die "Z._____ GmbH" (im Folgenden: Gesellschaft) mit einem Stammkapital von Fr. 20'000.–. Die Gesellschaft übernahm von X._____ dessen am 1. Februar 1993 gegründete Einzelfirma mit einem Eigenkapital per 31. Dezember 1995 von Fr. 105'669.55. Mit öffentlicher Urkunde vom 22. November 1996 übertrugen X._____ und Y._____ ihre Stammanteile an der Gesellschaft für Fr. 400'000.– an die "A._____ AG". Gemäss Zwischenbilanz per 31. August 1996, auf die im Abtretungsvertrag verwiesen wurde, belief sich das Eigenkapital der Gesellschaft in jenem Zeitpunkt auf Fr. 72'676.24.
B.
Die Veranlagungsbehörde für Gewerbetreibende und freie Berufe des Kantons Luzern erhob mit Veranlagungsverfügung vom 13. Januar 2000, bestätigt durch Einspracheverfügung vom 12. August 2002, von X._____ und Y._____ per 1995 eine Sondersteuer auf dem erzielten Kapitalgewinn im Betrag von Fr. 279'100.–. Die Veranlagung, die sich sowohl auf die Staats- und Gemeindesteuern als auch auf die direkte Bundessteuer bezog, beruhte auf folgender Berechnung:

Verkaufspreis Stammanteile 400'000
Nominalwert -20'000
Reservenbildung 1.2.93-31. 8.96 (43 Monate) 380'000
Reservenbildung 1.2.93-31.12.95 (35 Monate) 309'302
./. AHV-Sonderbeitrag -30'191

= Liquidationsgewinn 279'111

Eine dagegen eingereichte Verwaltungsgerichtsbeschwerde wurde vom Verwaltungsgericht des Kantons Luzern mit Urteil vom 27. Oktober 2003 abgewiesen.
C.
X._____ und Y._____ haben gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts beim Bundesgericht in einer einzigen Eingabe sowohl staatsrechtliche Beschwerde (betreffend die Staats- und Gemeindesteuern; Verfahren 2P.321/2003) als auch Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben (betreffend die direkte Bundessteuer; Verfahren 2A.599/2003). Sie beantragen, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und die Sache sei zur Neubeurteilung an das Verwaltungsgericht zurückzuweisen; ferner sei festzustellen, dass sie, die Beschwerdeführer, ein schützenswertes Rechtsschutzinteresse daran hätten, eine Expertise durchzuführen, um aufgrund einer Unternehmensbewertung das Ausmass der umstrittenen stillen Reserven per Umwandlungsstichtag 31. Dezember 1995 durch einen diplomierten Wirtschaftsprüfer bestimmen zu lassen.

Das Verwaltungsgericht und die Steuerverwaltung des Kantons Luzern beantragen, die Beschwerden abzuweisen. Den gleichen Antrag stellt die Eidgenössische Steuerverwaltung bezüglich der Verwaltungsgerichtsbeschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
Die beiden Rechtsmittel richten sich gegen den gleichen Entscheid, und es geht materiell im Wesentlichen um die gleichen Rechtsfragen. Es rechtfertigt sich daher, die Verfahren zu vereinigen (Art. 24 BZP in Verbindung mit Art. 40 OG). Dass beide Rechtsmittel in der gleichen Beschwerdeschrift erhoben wurden, ist grundsätzlich zulässig (BGE 126 II 377 E. 1 S. 381).
I. Verwaltungsgerichtsbeschwerde
2.
2.1 Das Bundesgericht überprüft das angefochtene Urteil auf Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich der Überschreitung oder des Missbrauchs des Ermessens, sowie auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 104 OG). Im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wendet das Bundesgericht das massgebende Bundesrecht von Amtes wegen an, ohne an die Begründung der Parteibegehren gebunden zu sein (Art. 114 Abs. 1 zweiter Halbsatz OG); es kann die Beschwerde auch aus andern als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 117 Ib 114 E. 4a S. 117, mit Hinweis). An die Feststellung des Sachverhalts ist das Bundesgericht dann gebunden, wenn eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden und den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen festgestellt hat (Art. 105 Abs. 2 OG).
2.2 Auf das Feststellungsbegehren kann mangels eines schutzwürdigen Interesses nicht eingetreten werden (vgl. BGE 126 II 300 E. 2c S. 303, mit Hinweisen). Es hat vorliegend keine selbständige Bedeutung, sondern dient nur der Begründung des Antrags auf Aufhebung des angefochtenen Urteils. Ob die Vorinstanz von der Einholung einer Expertise absehen durfte, ist bei der materiellen Beurteilung der Beschwerde zu prüfen.
3.
3.1 Nach Art. 18 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar (Abs. 1). Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen, wobei der Veräusserung die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen gleichgestellt ist (Abs. 2). Stille Reserven einer Personenunternehmung (Einzelfirma, Personengesellschaft) werden nicht besteuert, wenn die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden, namentlich bei Umwandlung in eine andere Personenunternehmung oder eine juristische Person, wenn der Geschäftsbetrieb unverändert weitergeführt wird und die Beteiligungsverhältnisse grundsätzlich gleich bleiben (Art. 19 Abs. 1 lit. a DBG, in der Fassung vor dem Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung; Fusionsgesetz).

Die steuerneutrale Übertragung stiller Reserven rechtfertigt sich jedoch nur im Hinblick auf die Fortführung eines Betriebs. Wird mit der Umwandlung nicht die Weiterführung, sondern die Liquidation oder Veräusserung des Betriebs bezweckt, fehlen die Voraussetzungen des Steueraufschubs und sind die auf die Kapitalgesellschaft übertragenen stillen Reserven als Liquidationsgewinn zu besteuern. In der Praxis hat sich eine fünfjährige Sperrfrist herausgebildet, während der es zu keiner Veräusserung kommen darf bzw. während der die objektiven und subjektiven Voraussetzungen der Steuerneutralität erfüllt sein müssen (ASA 68 S. 71, E. 2c; Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Basel 2000, N 45 zu Art. 19 DBG; Peter Locher, Kommentar zum DBG, 1. Aufl., Therwil/Basel 2001, N 28 zu Art. 19). Der geänderte Art. 19 Abs. 2 DBG regelt die Sperrfrist nunmehr ausdrücklich (Fassung gemäss Fusionsgesetz, in Kraft seit 1. Juli 2004; AS 2004 S. 2617 ff., 2663; SR 221.301).

3.2 Im vorliegenden Fall hat der Beschwerdeführer seine Einzelunternehmung per Ende Dezember 1995 steuerneutral in die "Z._____ GmbH" eingebracht. Am 22. November 1996, also innerhalb der fünfjährigen Sperrfrist, wurden die Stammanteile der Gesellschaft für Fr. 400'000.– an die "A._____ AG" veräussert. Es ist unbestritten, dass unter diesen Umständen die bei der Umwandlung der Einzelfirma vorhandenen stillen Reserven nachträglich als Liquidationsgewinn zu besteuern sind. Dies im Rahmen einer Sonderveranlagung gemäss Art. 47 DBG, nachdem wegen Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers per 27. Dezember 1995 eine Zwischenveranlagung vorgenommen worden war. Streitig ist, ob im massgebenden Zeitpunkt überhaupt stille Reserven vorhanden waren und in welchem Umfang. In der Beschwerde wird einzig gerügt, die Vorinstanz habe in diesem Zusammenhang den Wert der Einzelfirma per 31. Dezember 1995 (Umwandlungsstichtag) unrichtig festgestellt.

4.

Die Beschwerdeführer machen in formeller Hinsicht geltend, die Vorinstanz habe ihren Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt und gegen Art. 6 EMRK verstossen, indem sie es abgelehnt habe, die beantragte Expertise zur Bestimmung des Unternehmenswerts per Ende 1995 durchzuführen.

4.1 Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) gebietet insbesondere, rechtzeitig und formrichtig angebotene Beweismittel abzunehmen, es sei denn, diese beträfen eine nicht erhebliche Tatsache oder seien offensichtlich untauglich, über die streitige Tatsache Beweis zu erbringen. Eine antizipierte Beweiswürdigung wird dadurch aber nicht ausgeschlossen: Die Behörde darf vielmehr einen Beweisantrag ablehnen und das Beweisverfahren schliessen, wenn sie in willkürfreier Würdigung der bereits abgenommenen Beweise zur Überzeugung gelangt, der rechtlich erhebliche Sachverhalt sei genügend abgeklärt, und sie überdies in willkürfreier antizipierter Würdigung der zusätzlich beantragten Beweise zur Auffassung gelangen durfte, weitere Erhebungen würden am Beweisergebnis voraussichtlich nichts mehr ändern (BGE 126 II 63 E. 5a; 124 I 208 E. 4a S. 211, je mit Hinweisen), oder wenn sie den Sachverhalt gestützt auf ihre eigene Sachkenntnis zu würdigen vermag (BGE 104 V 209 E. 2a).

4.2 Die Vorinstanz hat den Beweisantrag unter Berufung auf § 93 Abs. 1 des luzernischen Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (vom 3. Juli 1972) deswegen abgelehnt, weil für die Beantwortung der rechtserheblichen Sachverhaltsfragen im Zusammenhang mit der geforderten Unternehmensbewertung keine spezifischen Fachkenntnisse erforderlich seien, die dem Gericht selber fehlen würden. Damit hat sie den Gehörsanspruch der Beschwerdeführer nicht verletzt: Da angesichts des Verkaufs der Stammanteile der Gesellschaft der Unternehmenswert per 31. August 1996 feststand, ging es nur noch um die Frage, inwiefern daraus auf den Wert per 31. Dezember 1995 (Umwandlungsstichtag) zurückgeschlossen werden durfte. Dazu bedurfte es keiner umfassenden fachmännischen Unternehmensbewertung, umso weniger, als eine solche kaum zu einem zuverlässigeren Ergebnis geführt hätte als die von den kantonalen Behörden vorgenommene lineare Rückrechnung (vgl. unten E. 5.1).

4.3 Soweit sich die Beschwerdeführer auf Art. 6 EMRK berufen, ist zu bemerken, dass die in dieser Bestimmung enthaltenen Garantien im Steuerveranlagungsverfahren nicht gelten (Urteil des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte i.S. Ferrazzini gegen Italien vom 12. Juli 2001, Recueil CourEDH 2001-VII S. 327).

Die Vorinstanz hat daher die Parteirechte der Beschwerdeführer nicht verletzt, wenn sie davon absah, den Unternehmenswert im massgebenden Zeitpunkt durch eine Expertise zu ermitteln.

5.

Welcher Wert einer Unternehmung in einem bestimmten Zeitpunkt zukommt, kann in der Regel nur durch Schätzung ermittelt werden. Soweit dabei tatsächliche Feststellungen getroffen werden, sind diese im Rahmen

von Art. 105 Abs. 2 OG für das Bundesgericht verbindlich (oben E. 2.1). Im Übrigen prüft das Bundesgericht im Fall einer Schätzung nur, ob die möglichen und zumutbaren Abklärungen getroffen wurden und ob das Schätzungsergebnis den Beurteilungsfaktoren in vernünftiger Weise Rechnung trägt (ASA 71 S. 57, E. 2c, mit Hinweisen).
5.1 Die kantonalen Behörden haben aufgrund des nachgewiesenen Verkaufspreises per 31. August 1996 (Fr. 400'000.–) auf den Unternehmenswert per 31. Dezember 1995 zurückgeschlossen. Zu Recht nimmt die Vorinstanz an, es könne davon ausgegangen werden, dass der von den Parteien vereinbarte Kaufpreis grundsätzlich den Unternehmenswert im Zeitpunkt des Kaufes repräsentiere (vgl. auch Reich, a.a.O., N 48 zu Art. 19 DBG). Besondere Umstände, die darauf schliessen liessen, dass im vorliegenden Fall der Kaufpreis abweichend vom effektiven Wert der verkauften Unternehmung festgelegt worden wäre, werden nicht geltend gemacht. Da die Gesellschaft nur gerade acht Monate nach der Umwandlung verkauft wurde, ist es zudem grundsätzlich nicht zu beanstanden, dass der Unternehmenswert im Zeitpunkt der Umwandlung durch Rückrechnung ausgehend vom Kaufpreis ermittelt wurde. Dies erscheint auch aufgrund der Geschäftsentwicklung gerechtfertigt, verlor doch das Unternehmen seit der Umwandlung insofern an Wert, als die Gesellschaft laut Geschäftsbüchern fortan Verluste schrieb (vom 1. Januar bis zum 31. August 1996: Fr. 12'993.31; total 1996: Fr. 54'051.91).

Die Beschwerdeführer machen geltend, der entscheidende Mehrwert sei erst im Jahr 1996 geschaffen worden. Die Einzelfirma sei vorher ausschliesslich auf dem schweizerischen Markt, als Subunternehmerin der Firma B._____, tätig gewesen. Dem Beschwerdeführer sei 1995 klar geworden, dass in der Schweiz mit keinen weiteren Aufträgen gerechnet werden könne. Erst durch den im Verlauf des Jahres 1996 aufgrund eines neuartigen Konzepts erzielten Marktdurchbruch und durch die Akquisition von mehreren Grossaufträgen in Deutschland während dieses Jahres habe die Unternehmung einen Wert erhalten, der sich im Kaufpreis von Fr. 400'000.– niedergeschlagen habe.

Die Vorinstanz hat sich mit diesen Einwendungen auseinandergesetzt und sie mit haltbaren Überlegungen verworfen. Zwar mag zutreffen, dass der Marktdurchbruch erst im Jahr 1996 durch die Expansion ins Ausland gelang, die der Einzelfirma nicht möglich gewesen wäre. Entscheidend ist jedoch, dass diese Expansion ohne die jahrelange Erfahrung, das Beziehungsnetz, die Marktkenntnisse und das "Know-how" der Einzelfirma und ihres Inhabers X._____ nicht denkbar gewesen wäre. Der darin verkörperte so genannte "Goodwill" bildete aber bereits Bestandteil des Unternehmenswerts der Einzelfirma. Es ist denn auch bezeichnend, dass die Gesellschaft nach dem Ausscheiden von X._____ keine weiteren Aufträge mehr akquirieren konnte und über sie in der Folge der Konkurs eröffnet werden musste, wie die Beschwerdeführer selber darlegen. Im Übrigen wies die Gesellschaft, wie bereits erwähnt, in den ersten acht Monaten des Jahres 1996 einen Verlust aus, was ebenfalls dagegen spricht, dass sich der Unternehmenswert genau in dieser Periode überproportional erhöht hätte.
5.2 Für die Festsetzung des Liquidationsgewinns haben die kantonalen Behörden vom Verkaufspreis der Stammanteile per 31. August 1996 zunächst deren Nominalwert im Betrag von Fr. 20'000.– abgezogen und anschliessend die Differenz von Fr. 380'000.– als Berechnungsgrundlage für die am Stichtag (31. Dezember 1995) vorhandenen stillen Reserven verwendet. Diese Berechnung des Liquidationsgewinns ist jedoch mangelhaft:

Der Nominalwert der Stammanteile hat mit dem Liquidationsgewinn nichts zu tun. Mit der Sonderveranlagung gemäss Art. 47 DBG soll nicht der bei der Veräusserung der Stammanteile erzielte Kapitalgewinn erfasst werden; Gegenstand der Besteuerung bilden, nachdem die Voraussetzungen für eine steuerneutrale Umwandlung nachträglich dahingefallen sind, die stillen Reserven (einschliesslich der Goodwillreserven), die von der Einzelfirma auf die Gesellschaft übertragen wurden (Reich, a.a.O., N 48 und N 53 zu Art. 19 DBG). Deren Höhe hängt nicht vom Betrag ab, der den Beschwerdeführern für die Einbringung der Einzelfirma in die Gesellschaft unter dem Titel des Stammkapitals gutgeschrieben wurde.

Als Liquidationsgewinn kann sodann nur die Differenz zwischen dem steuerlich massgebenden Buchwert und dem Verkehrswert des Vermögensgegenstandes, also hier dem Unternehmenswert per Ende 1995, gelten (ASA 66 S. 232, E. 5b, mit Hinweisen; Locher, a.a.O., N 80 zu Art. 18 DBG). Die kantonalen Behörden haben aber keine Feststellungen darüber getroffen, welches der Buchwert der Einzelfirma war. Sie sind in ihrer Berechnung davon ausgegangen, der Beschwerdeführer habe in seiner Einzelfirma in der Zeit vom 1. Februar 1993 bis

zum 31. August 1996 Reserven von Fr. 380'000.– gebildet (Verkaufspreis von Fr. 400'000.– minus Nominalwert des Stammkapitals von Fr. 20'000.–). Indessen ergibt sich aus den Akten, dass etwa das Eigenkapital der Einzelfirma per Ende 1995 (einschliesslich Privatkonto von Fr. 8'500.–) Fr. 95'745.05 betrug und der ausgewiesene Gewinn Fr. 9'924.50. Schon ausgehend von diesen Zahlen beliefe sich der Buchwert der Einzelfirma am Umwandlungsstichtag auf ca. Fr. 95'700.– bzw. ca. Fr. 105'600.– und der Liquidationsgewinn folglich auf ca. Fr. 294'400.– bzw. ca. Fr. 304'300.– (vor Abzug des AHV-Sonderbeitrags).

Anhand der Akten kann nicht beurteilt werden, ob mit der vorstehenden Berechnung alle steuerrechtlich relevanten Umstände berücksichtigt sind. Es kann nicht Aufgabe des Bundesgerichts sein, den Liquidationsgewinn selber festzusetzen, zumal auch der AHV-Sonderbeitrag neu zu berechnen sein wird. Der angefochtene Entscheid ist daher aufzuheben und die Sache zu neuem Entscheid an die kantonale Steuerverwaltung zurückzuweisen. Diese wird den Liquidationsgewinn unter Berücksichtigung des Unternehmenswerts von Fr. 400'000.– (ohne Umrechnung auf die Anzahl Monate und entsprechende proportionale Kürzung) und des steuerlich massgebenden Buchwerts der Einzelfirma am Umwandlungsstichtag neu zu ermitteln haben. Insofern erweist sich die Beschwerde als begründet, allerdings aus andern als den von den Beschwerdeführern geltend gemachten Gründen.

II. Staatsrechtliche Beschwerde

6.

6.1 Auch wenn es grundsätzlich zulässig ist, die staatsrechtliche Beschwerde zusammen mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde in der gleichen Rechtsschrift zu erheben (oben E. 1), so müssen doch die für das jeweilige Rechtsmittel geltenden Eintretensvoraussetzungen erfüllt sein.

Soweit die Beschwerdeführer mehr beantragen als die Aufhebung des angefochtenen Urteils, kann auf die staatsrechtliche Beschwerde nicht eingetreten werden, denn dieses Rechtsmittel ist von hier nicht zutreffenden Ausnahmen abgesehen lediglich kassatorischer Natur (statt vieler: BGE 129 I 129 E. 1.2.1 S. 131 f., mit Hinweisen).

-:-

Im Übrigen muss die Beschwerdeschrift den Begründungsanforderungen gemäss Art. 90 Abs. 1 lit. b OG genügen. Das Bundesgericht prüft nur klar und detailliert erhobene und, soweit möglich, belegte Rügen (grundlegend: BGE 110 Ia 1 E. 2a S. 3). Der Grundsatz der richterlichen Rechtsanwendung gilt im Bereich der staatsrechtlichen Beschwerde insofern nicht (statt vieler: BGE 125 I 71 E. 1c S. 76, mit Hinweisen).

Die Beschwerdeführer haben eine einheitliche Beschwerdeschrift eingereicht, ohne zwischen der Begründung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde und derjenigen der staatsrechtlichen Beschwerde zu unterscheiden. Die von ihnen gegen die Schätzung des Unternehmenswerts erhobenen Rügen haben sich im Rahmen der Prüfung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde als unbegründet erwiesen. Das Gleiche muss auch für die staatsrechtliche Beschwerde gelten. Ob die Ermittlung des Liquidationsgewinns im Hinblick auf die kantonalen Steuern auch sonstwie vor den verfassungsmässigen Rechten der Beschwerdeführer, namentlich dem Willkürverbot, standhält, hat das Bundesgericht nach dem Gesagten nicht von Amtes wegen zu prüfen. Die staatsrechtliche Beschwerde ist daher abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

III. Kosten- und Entschädigungsfolgen

Die Beschwerdeführer obsiegen teilweise mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde, unterliegen hingegen vollständig mit der staatsrechtlichen Beschwerde. Die Kosten sind daher zu drei Vierteln ihnen, zu einem Viertel dem Kanton Luzern, der Vermögensinteressen wahrnimmt, aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1, 2 und 3 in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Der Kanton Luzern hat den Beschwerdeführern für das bundesgerichtliche Verfahren eine reduzierte Parteientschädigung zu entrichten (Art. 159 Abs. 1, 2 und 3 OG).

Über die Kosten- und Entschädigungsfolgen des kantonalen Beschwerdeverfahrens wird das Verwaltungsgericht neu zu befinden haben.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verfahren 2A.599/2003 und 2P.321/2003 werden vereinigt.

2.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird teilweise gutgeheissen, soweit darauf einzutreten ist. Das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern, Abgaberechtliche Abteilung, vom 27. Oktober 2003 wird aufgehoben, soweit es die direkte Bundessteuer betrifft. Die Sache wird zu neuer Entscheidung im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Luzern zurückgewiesen.
3.
Die staatsrechtliche Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
4.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 5'000.– wird zu drei Vierteln den Beschwerdeführern (unter solidarischer Haftbarkeit), zu einem Viertel dem Kanton Luzern auferlegt.
5.
Der Kanton Luzern hat die Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren mit Fr. 1'000.– zu entschädigen.
6.
Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, der Steuerverwaltung des Kantons Luzern und dem Verwaltungsgericht des Kantons Luzern sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 27. Oktober 2004
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: