Urteilskopf

112 Ib 79

13. Auszug aus dem Urteil der II. öffentlichrechtlichen Abteilung vom 23. Mai 1986 i.S. X. gegen Wehrsteuerverwaltung des Kantons Luzern und Verwaltungsgericht des Kantons Luzern (Verwaltungsgerichtsbeschwerde)
Regeste (de):
Art. 21 Abs. 1 lit. a und d WStB/BdBSt; Liegenschaftenhändler, Abgrenzung zwischen Geschäfts- und Privatvermögen, Zeitpunkt der Privatentnahme.

1. Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel nach der altersbedingten Aufgabe einer Bauunternehmung? (E. 2.)

2. Gehört das von einem Bauunternehmer selbst erstellte und bewohnte Einfamilienhaus zum Geschäfts- oder zum Privatvermögen? (E. 3.)

3. Die Kapitalgewinnbesteuerung wegen Privatentnahme muss auf den Zeitpunkt hin erfolgen, in dem der Unternehmer den Steuerbehörden gegenüber den eindeutigen Willen äussert, einen Gegenstand dem Geschäftsvermögen zu entziehen. Dies ist regelmässig der Fall, wenn der Inhaber einer buchführungspflichtigen Einzelunternehmung ein Begehren um Vornahme einer Zwischenveranlagung wegen Geschäftsaufgabe stellt; Ausnahmen. (E. 4.)

Regeste (fr):
Art. 21 al. 1 lit. a et d AIN/AIFD; commerçant en immeubles, délimitation entre fortune commerciale et privée, moment du transfert d'un bien à l'usage privé.

1. Exploitation professionnelle d'un commerce d'immeubles après l'abandon pour raison d'âge d'une entreprise de construction? (consid. 2.)

2. Une maison construite et habitée par l'entrepreneur lui-même appartient-elle à la fortune commerciale ou privée? (consid. 3.)

3. L'imposition du gain en capital par suite du transfert d'un bien à l'usage privé doit avoir lieu au moment où l'entrepreneur manifeste sans équivoque à l'autorité fiscale sa volonté de soustraire un bien de sa fortune commerciale. Cela se produit en général lorsque le possesseur d'une entreprise individuelle soumise à l'obligation de tenir des livres présente une requête afin d'obtenir une taxation intermédiaire justifiée par l'arrêt de son activité commerciale; exceptions. (consid. 4.)

Regesto (it):
Art. 21 cpv. 1 lett. a, d DIN/DIFD; commerciante d'immobili, delimitazione tra sostanza commerciale e sostanza privata, momento del trasferimento di un bene all'uso privato.

1. Commercio professionale d'immobili dopo la cessazione, per ragioni di età, dell'esercizio di un'impresa di costruzioni? (consid. 2.)

2. Una casa costruita e abitata dall'imprenditore edile fa parte della sostanza commerciale o di quella privata? (consid. 3.)

3. L'imposizione del profitto in capitale in seguito al trasferimento di un bene all'uso privato deve aver luogo al momento in cui l'imprenditore manifesta in modo inequivoco all'autorità fiscale la propria volontà di sottrarre un bene alla sostanza commerciale. Ciò è, di regola, il caso ove il titolare di un'azienda individuale soggetta all'obbligo di tenere una contabilità presenti una domanda di tassazione intermedia giustificata con la

cessazione della propria attività commerciale; eccezioni. (consid. 4.)

Sachverhalt ab Seite 80

BGE 112 Ib 79 S. 80

Der im Jahre 1907 geborene X. war jahrelang als Bauunternehmer und Liegenschaftenhändler tätig. Im September 1970 liess er seine im Handelsregister eingetragene Einzelfirma gemäss Publikation im Schweizerischen Handelsamtsblatt "zufolge Geschäftsaufgabe" löschen. Gleichzeitig gründete er die X. AG mit Sitz in Luzern, deren voll einbezahltes Aktienkapital von Fr. ... er und seine Ehefrau übernahmen. Seine Aktien liberierte er durch Sacheinlagen, bestehend aus beweglichen Aktiven der Einzelfirma. Im Jahre 1972 sodann veräusserte er offenbar diese Aktien mit Gewinn. Am 26. Dezember 1973 stellte er beim Steueramt der Stadt Luzern ein Gesuch um Zwischenveranlagung ab 1. April 1972 wegen "wesentlicher Einschränkung der Erwerbstätigkeit sowie vollständiger Aufgabe (der) selbständigen Tätigkeit und Eintritt ins AHV-berechtigte Alter", dem in der Folge entsprochen wurde. Die verschiedenen in der Schlussbilanz der Einzelfirma per 31. August 1970 enthaltenen Liegenschaften verblieben nach der Geschäftsaufgabe im Eigentum von X. Darunter befand sich auch das Grundstück K., auf dem er in den Jahren 1957/58 mit seinem Bauunternehmen ein Einfamilienhaus gebaut hatte, das er mit seiner Familie - mit einem Unterbruch von wenigen Jahren - bis 1979 bewohnte. Sodann blieb er nach Aufgabe seiner Einzelfirma an einem Baukonsortium C. - einer einfachen Gesellschaft, die Immobiliengeschäfte tätigt - beteiligt. Die Geschäftsführung dieses Konsortiums wurde von einem anderen Beteiligten besorgt.
Mit Tagebucheintrag vom 17. November 1978 und "Nutzen- und Schadenanfang per 1. Juni 1979" veräusserte X. die Liegenschaft K. Die zuständigen Steuerbehörden bezogen den bei dieser Veräusserung erzielten Gewinn bei der Veranlagung von X. zur Wehrsteuer der 21. Periode (Bemessungsjahre 1979/80) in die Ermittlung des steuerbaren Einkommens ein. Das Bundesgericht heisst die Verwaltungsgerichtsbeschwerde von X. gut aus den folgenden

BGE 112 Ib 79 S. 81

Erwägungen

Erwägungen:

2. a) Über die Frage, unter welchen Umständen ein Einkommen aus gewerbsmässigem Liegenschaftenhandel nach Art. 21 Abs. 1 lit. a WStB vorliegt, besteht eine langjährige Praxis, die das Bundesgericht in seinen Urteilen vom 27. Oktober 1978 in BGE 104 Ib 166 /8 E. 1 und ASA 48, 419/20 E. 1 sowie vom 1. Februar 1980 in ASA 49, 558 ff. zusammengefasst hat. Gewerbsmässigkeit ist nach dieser Rechtsprechung anzunehmen, wenn der Handel mit Liegenschaften über den Rahmen einer ordentlichen Vermögensverwaltung hinausgeht und in der Absicht erfolgt, mit dem planmässigen An- und Verkauf von Grundstücken einen Verdienst zu erzielen. Erwerbstätigkeit liegt vor, wenn der Liegenschaftenhandel entweder hauptberuflich oder bei engem Zusammenhang mit der hauptberuflichen Tätigkeit nebenberuflich durchgeführt wird, kann aber auch im nur gelegentlichen oder vereinzelten Kauf und Verkauf von Grundstücken erblickt werden (ASA 49, 561), sofern sich der Steuerpflichtige bemüht, in der Art und Weise eines nebenberuflich Selbständigerwerbenden die Ent-

wicklung des Liegenschaftenmarktes zur Gewinnerzielung auszunützen (BGE 104 Ib 167; ASA 48, 420). Die Frage, ob in einem gegebenen Fall der gewinnbringende Verkauf von Liegenschaften nach Art. 21 Abs. 1 lit. a WStB steuerbar ist oder nicht, muss immer nach der Gesamtheit der Umstände beurteilt werden (ASA 49, 562 E. 4). Liegenschaftenhandel kann auch dann vorliegen, wenn ein Architekt oder Bauunternehmer allmählich einen umfangreichen Grundbesitz erworben hat und diesen nach der Aufgabe seiner hauptberuflichen Tätigkeit sukzessive bei sich bietender Gelegenheit veräussert. Dass er beim Verkauf keine besondere Tätigkeit mehr zu entfalten braucht, spielt an sich keine Rolle, da er in einem solchen Fall die Hauptarbeit, die auf gewinnbringendes Vorgehen schliessen lässt, früher geleistet hat (ASA 47, 421 E. 2, mit Hinweisen; vgl. ebenso ASA 47, 211 E. 1b). Dies heisst indessen nicht, dass jeder, der einmal als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler tätig war, bis zu seinem Tod als Liegenschaftenhändler gelten müsste. b) Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer früher Liegenschaftenhändler war. Die Akten geben genügend Anhaltspunkte dafür, dass diese Auffassung auch zutrifft. In den für die Veranlagung zur Wehrsteuer der 9. bis 11. Periode eingereichten Akten etwa hat der Beschwerdeführer eine Anzahl von Baulandgrundstücken

ausgewiesen, die in der Steuererklärung für die 16. Periode nicht mehr enthalten sind. Seit der Geschäftsaufgabe im Jahre 1970 hat der Beschwerdeführer nach den vorliegenden Akten aber nur noch eine Eigentumswohnung in Lugano, die er nicht vermietet, und eine Wohnung in Samedan, die er offenbar seiner Tochter abgetreten hat, erworben. Und veräussert hat er seither eine einzige Liegenschaft, nämlich das Grundstück R. mit einem Katasterwert per 1. Januar 1971 von nur Fr. 10'100.–. Am Baukonsortium C. blieb er zwar nach der Aufgabe seines Baugeschäftes bis heute beteiligt, ohne indessen bei der Geschäftsführung mitzuwirken. Unter diesen Umständen kann der Beschwerdeführer heute nicht mehr als Liegenschaftenhändler betrachtet werden. Der eng mit der Bauunternehmung verbundene Liegenschaftenhandel hörte im wesentlichen mit der Geschäftsaufgabe im Jahre 1970 auf. Entgegen der Auffassung der Eidg. Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung kann die Veräusserung der Liegenschaft K. auch nicht als "verzögerter Verkauf" im Sinne des bundesgerichtlichen Urteils vom 25. November 1977 i.S. T. gegen Kanton Zürich (ASA 47, 211 E. 1b) betrachtet werden. Ein Steuerpflichtiger, der seine Bauunternehmung aus Altersgründen liquidiert und in den letzten acht Jahren keine Liegenschaftsgeschäfte von Bedeutung mehr getätigt hat, übt mit der Veräusserung der von ihm und seiner Familie selbstgenutzten Liegenschaft keine Erwerbstätigkeit aus. Der dabei erzielte Gewinn kann daher nicht als Einkommen aus einer Tätigkeit nach Art. 21 Abs. 1 lit. a WStB besteuert werden.

3. Gemäss Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB unterliegen der Wehrsteuer Kapitalgewinne, die im Betriebe eines zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichteten Unternehmens bei der Veräusserung oder Verwertung von Vermögensstücken erzielt werden, wie Liegenschaftsgewinne und dergleichen mehr. Voraussetzung ist, dass das veräusserte Gut zum Geschäftsvermögen gehört hat, während Gewinne, die bei der Veräusserung von Gegenständen des Privatvermögens erzielt werden, der Wehrsteuer nicht unterliegen (BGE 110 Ib 123 E. 2, mit Hinweisen). Als steuerbare Verwertung gilt unter anderem die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen (BGE 110 Ib 123 E. 2, mit zahlreichen Hinweisen). a) Die Zugehörigkeit eines Vermögensobjektes zum Geschäftsvermögen oder zum Privatvermögen kann sich unter Umständen

- im Bereich des notwendigen Geschäfts- oder notwendigen Privatvermögens - ohne weiteres aufgrund seiner äusseren Beschaffenheit ergeben (ASA 46, 114 E. 1; REICH, Die Abgrenzung von Geschäfts- und Privatver-

mögen im Einkommenssteuerrecht, SJZ 80/1984 S. 223). Schwierigkeiten bereitet mitunter aber die Zuteilung von Sachen, die sowohl mit einem vom Steuerpflichtigen betriebenen Geschäft im Zusammenhang stehen als auch ausschliesslich für die private Verwendung geeignet sein können. Wo es sich so verhält, ist über die Zuweisung von Fall zu Fall aufgrund einer Würdigung aller in Betracht kommenden tatsächlichen Verhältnisse zu entscheiden (BGE 97 I 171; ASA 49, 74 E. 1; 46, 114 E. 1; vgl. auch REICH, a.a.O., S. 224, mit weiteren Nachweisen). Massgebend ist dabei zwar vor allem die technisch-wirtschaftliche Funktion eines Wirtschaftsgutes (REICH, a.a.O., S. 224), doch kann es auf die tatsächliche Nutzung allein insbesondere bei Liegenschaften nicht immer ankommen. Ist der Steuerpflichtige Bauunternehmer, so kann auch ein an sich privaten Anlage- und Wohnzwecken dienendes Ein- oder Mehrfamilienhaus eine dem Betriebe zugute kommende Funktion erfüllen, indem es z.B. durch Arbeitsbeschaffung oder auf andere Weise die unternehmerische Tätigkeit fördert (vgl. dazu z.B. ASA 46, 114 E. 2). b) Der Beschwerdeführer hat die Liegenschaft K. dauernd selbst mit seiner Familie bewohnt. Daraus will er ableiten, sie habe zum notwendigen Privatvermögen gehört. Dies wäre nicht von vornherein ausgeschlossen, doch führen im vorliegenden Fall andere Umstände dazu, diese Liegenschaft dem Geschäftsvermögen der früheren Bauunternehmung zuzuordnen. aa) Der Beschwerdeführer hat das in der Folge von ihm und seiner Familie bewohnte Haus selber erstellt. Im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht hat er anerkannt, dass das Baulandgrundstück jedenfalls mit dem "Nebenzweck" erworben worden sei, dem Geschäftsbetrieb Arbeit zu beschaffen. Die Liegenschaft hat damit eine seiner Unternehmung zugute kommende Funktion erfüllt. bb) Als weiteres wichtiges Indiz ist die buchmässige Behandlung der fraglichen Liegenschaft zu betrachten (vgl. BGE 70 I 261; ASA 53, 269; REICH, a.a.O., S. 226). Der Beschwerdeführer will allerdings die Bedeutung der buchmässigen Behandlung mit dem Hinweis abschwächen, er habe auch private Aktiven in die Bücher aufgenommen. Die Bilanzierung von privaten Vermögenswerten in den Geschäftsbüchern einer Einzelfirma ist zwar zivil- und

steuerrechtlich nicht ausgeschlossen. In der Aufnahme eines Vermögensgegenstandes in die Bilanz ist aber ein gewichtiger Umstand für das Vorliegen von Geschäftsvermögen zu erblicken, sofern dieser Gegenstand nicht ausdrücklich als Privatvermögen gekennzeichnet und der mit ihm zusammenhängende Aufwand und Ertrag nicht konsequent über das Privatkonto gebucht wird (vgl. M. KÄFER, Berner Kommentar, N 283 zu Art. 957 OR; REICH, a.a.O., S. 226, mit weiteren Hinweisen). Der Beschwerdeführer hat die Liegenschaft K. in den den Steuerbehörden eingereichten Bilanzen nirgends als Privatvermögen bezeichnet. Den Liegenschaftsaufwand und -ertrag hat er jeweils über die ausserbetriebliche Erfolgsrechnung verbucht, in der auch eng mit dem Geschäftsbetrieb zusammenhängende Aufwand- und Ertragsposten (beispielsweise ...) aufgeführt waren. Dass er die Liegenschaft K. als Privatvermögen in die Buchhaltung aufgenommen haben wollte, war somit für die Steuerbehörden nicht erkennbar. Daran vermag die vom Beschwerdeführer dargelegte einmalige Verbuchung wertvermehrender Aufwendungen über das Privatkonto in den Jahren 1967/68 nichts zu ändern. cc) Sodann spricht die Art der Verbuchung der Baukosten eindeutig dafür, dass es sich bei der fraglichen Liegenschaft um Geschäftsvermögen handelt. Unbestrittenermassen beliefen sich die Baukosten auf insgesamt Fr. 277'459.35. Aktiviert wurde indessen nur ein Betrag von Fr. 142'892.36 per 31. Dezember 1960. Im kantonalen Verfahren hat der Beschwerdeführer die Vermutung geäussert, er habe die Differenz wohl aus privaten Mitteln beglichen. Dies kann jedoch nicht zutreffen, da er in den entsprechenden Jahren gemäss seinen Steuererklärungen und den eingereichten Abschlüssen weder über ein Privatvermögen von rund Fr. 135'000.– verfügte noch entsprechende Privatbezüge verbuchte oder einen Vermögensanfall in dieser Grössenordnung deklarierte. Die Liegenschaft ist in der Bilanz per 31. Dezember 1960 offenkundig massiv unterbewertet worden, was zur einkommenssteuerwirksamen Bildung von stillen Reserven geführt hat. Eine derartige - verdeckte - Abschreibung ist nur auf Geschäftsvermögen zulässig. dd) Diese Umstände reichen ohne weiteres aus, die Liegenschaft K. als Geschäftsvermögen zu qualifizieren, ohne dass auch noch die Herkunft der Mittel für den Erwerb des Grundstückes und den Bau des Hauses - ein ohnehin nicht stark ins Gewicht fallendes Indiz (vgl. BGE 94 I 467 E. 1) - oder die vom Beschwerdeführer

bestrittene und aktenmässig nicht belegte angebliche Verwendung der auf der Liegenschaft lastenden Schuldbriefe zur Sicherung von Geschäftsschulden in Betracht gezogen werden müssten. c) Angesichts des Umsatzes, den der Beschwerdeführer mit seinem Baugeschäft früher erzielte, war er bis zur Aufgabe seiner Unternehmung offenkundig eintragungs- und damit auch buchführungspflichtig. Dafür, dass er der Buchführungspflicht im Zeitpunkt der Veräusserung der Liegenschaft K. mehrere Jahre nach der Aufgabe seines Geschäftes und der Löschung der Firma im Handelsregister immer noch unterlegen haben soll, fehlen aber jegliche Anhaltspunkte in den Akten. Weder die Veranlagungsbehörde noch die Vorinstanz haben dargetan, dass die Buchführungspflicht über die Aufgabe der Bauunternehmung hinaus weitergedauert hätte. Unter diesen Umständen kommt eine Besteuerung des bei der Veräusserung der Liegenschaft K. erzielten Gewinnes nur in Frage, wenn in der für die Steuerbehörden erkennbaren Geschäftsaufgabe nicht ohne weiteres eine Privatentnahme der anlässlich der Liquidation nicht veräusserten Gegenstände des Geschäftsvermögens erblickt und zudem angenommen wird, eine einmal bestehende Kapitalgewinnsteuerpflicht im Sinne von Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB dauere auch nach Wegfall der Buchführungspflicht für die geschäftlichen Vermögenswerte bis zu einer allfälligen späteren Veräusserung oder ausdrücklichen Privatentnahme an.

4. a) Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung fällt mit dem Wegfall der Buchführungspflicht grundsätzlich auch die Pflicht zur Versteuerung der Kapitalgewinne auf Geschäftsvermögen im Sinne von Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB dahin (ASA 47, 424 E. 2e, mit Hinweisen). Dementsprechend wird die Aufgabe einer buchführungspflichtigen Unternehmung und die Weiterführung eines Betriebes in kleinerem Umfang (ohne Buchführungspflicht) wehrsteuerrechtlich als Verwertung des Geschäftsvermögens qualifiziert und zum Anlass für die Besteuerung der stillen Reserven genommen, obschon ein derartiger Vorgang nach allgemeinem Sprachgebrauch nicht ohne weiteres unter den Begriff der Verwertung fällt (BGE 102 Ib 52 E. 2, 54, E. 3c; BGE 85 I 247 /8 E. 1; ASA 52, 363; 28, 511 ff.; vgl. auch KÄNZIG, Wehrsteuer, 2. Aufl., N 170 zu Art. 21 WStB in fine). Das Bundesgericht hat in seiner Rechtsprechung allerdings auch Ausnahmen von diesem Grundsatz zugelassen. So wurde eine

Nachwirkung der früheren, bereits weggefallenen Buchführungspflicht angenommen und die Besteuerung eines Kapitalgewinnes nach Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB zu einem späteren Zeitpunkt als richtig erachtet bei der Verpachtung eines Geschäftes an einen potentiellen Erben und möglichen Übernehmer (ASA 41, 450 ff.), bei einer Vermietung oder Verpachtung, die nach den Umständen noch nicht als endgültige Betriebsaufgabe betrachtet werden konnte (BGE 85 I 249; 82 I 179; ASA 30, 136 ff. E. 3; 26, 443 E. 2) oder bei der vorübergehenden Verpachtung oder Stillegung des Geschäftsbetriebes durch die Erben, die die Teilung aufschoben (ASA 41, 453/4 E. 3b; vgl. auch die Zusammenfassung der Rechtsprechung in BGE 104 Ib 396 ff. E. 10-13, mit zahlreichen Nachweisen). Diese Ausnahmen vermögen indessen am Grundsatz nichts zu ändern, dass im Wehrsteuerrecht die Aufgabe eines buchführungspflichtigen Betriebes als "Verwertung" des Geschäftsvermögens zu betrachten ist und daher dieser Zeitpunkt zum Anlass genommen werden muss, über die stillen Reserven abzurechnen. Die gegenteilige Auffassung würde zu einer von Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB nicht gedeckten und daher unzulässigen Ausdehnung des Steuerobjektes führen. b) Soweit bei der Aufgabe eines buchführungspflichtigen Geschäftsbetriebes die Aktiven des Geschäftsvermögens nicht veräussert werden, sondern im Eigentum des bisherigen Geschäftsinhabers verbleiben, unterliegen die stillen Reserven der Besteuerung nach Art. 21 Abs.

1 lit. d WStB unter dem Gesichtspunkt der Privatentnahme. Nach ständiger Rechtsprechung wird eine Privatentnahme auf den Zeitpunkt hin angenommen, in dem der Unternehmer den Steuerbehörden gegenüber den eindeutigen Willen äussert, einen Gegenstand dem Geschäftsvermögen zu entziehen (BGE 105 Ib 243; ASA 53, 269; 52, 360 E. 5c; 47, 423 E. 2d, mit Hinweisen). Dies ist regelmässig dann der Fall, wenn der Inhaber einer buchführungspflichtigen Einzelunternehmung gegenüber den Steuerbehörden ein Begehren um Vornahme einer Zwischenveranlagung wegen Geschäftsaufgabe stellt. Auf diesen Zeitpunkt hin muss die Kapitalgewinnbesteuerung wegen Privatentnahme erfolgen, wenn der Steuerpflichtige nicht ausdrücklich erklärt, Aktiven des Geschäftsvermögens im Rahmen der Liquidation des buchführungspflichtigen Betriebes noch verkaufen zu wollen (sog. verzögerte Liquidation; vgl. dazu ASA 52, 356/7 E. 4a) oder den Geschäftsbetrieb nur vorübergehend - etwa bis zum geplanten Verkauf an einen Dritten oder bis zur Übertragung auf einen Erben - zu

verpachten. Für eine spätere Besteuerung der Privatentnahme oder für die Besteuerung eines beim Verkauf erzielten Kapitalgewinnes nach der im umschriebenen Sinne erfolgten Privatentnahme besteht im Wehrsteuerrecht kein Raum. c) Unter diesen Umständen kann der vom Beschwerdeführer beim Verkauf seiner Liegenschaft K. erzielte Gewinn nicht in die Veranlagung zur Wehrsteuer der 21. Periode einbezogen werden. Der Beschwerdeführer hat mit der Löschung seiner Einzelfirma im Handelsregister im Jahre 1970, mit dem Verkauf der Aktien der X. AG, in die er die beweglichen Aktiven seiner vormaligen Einzelfirma eingebracht hatte, und mit seinem Gesuch vom 26. Dezember 1973 um Vornahme einer Zwischenveranlagung per 1. April 1972 wegen "wesentlicher Einschränkung der Erwerbstätigkeit sowie vollständiger Aufgabe seiner selbständigen Tätigkeit und Eintritt ins AHV-berechtigte Alter" den Steuerbehörden gegenüber genügend klar zum Ausdruck gebracht, dass er seinen Geschäftsbetrieb aufgeben wollte. Er hat nicht geltend gemacht, dass von einer Besteuerung der stillen Reserven infolge Privatentnahme vorerst abzusehen sei, weil der Verkauf von Aktiven des Geschäftsbetriebes im Rahmen der Liquidation noch einige Zeit beanspruchen könne. Daher hätten die Steuerbehörden damals über sämtliche stillen Reserven des Geschäftsvermögens abrechnen müssen. Dabei wäre es unerheblich gewesen, ob die Privatentnahme der vom Beschwerdeführer nicht veräusserten Vermögensgegenstände als im Jahre 1970 (Löschung im Handelsregister) oder im Jahre 1972 (Zeitpunkt der Zwischenveranlagung) erfolgt betrachtet worden wäre, da nach Art. 43 WStB sämtliche in der Berechnungsperiode (1969/70) und in der Veranlagungsperiode (1971/72) erzielten Kapitalgewinne der vollen Jahressteuer zu unterwerfen gewesen wären. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist demnach gutzuheissen und die Angelegenheit zur Neuveranlagung des Beschwerdeführers an die Vorinstanz zurückzuweisen.