

Steuerrekursgericht  
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2013.223  
1 ST.2013.258

**Entscheid**

25. April 2014

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Anton Tobler, Steuerrichter Walter Balsiger, Steuerrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiberin Christina Hefti

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

Nr. 1 vertreten durch C,

Nr. 2 vertreten durch Nr. 1,

**Beschwerdeführer/  
Rekurrenten,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**
2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Division Dienstleistungen,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Beschwerdegegnerin,  
Rekursgegner,**

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2009 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2009**

hat sich ergeben:

A. Der 1940 geborene A (nachfolgend der Pflichtige) übte seit 1993 eine selbstständige Erwerbstätigkeit unter der Einzelfirma mit eigenem Namen aus. Die Geschäftstätigkeit bestand in erster Linie in einem Muldenservice und Autotransporten; zudem besorgte er die D für die Gemeinde E. Gemäss den Jahresabschlüssen umfassten die Geschäftsaktiven u. a. die Liegenschaften ...strasse 201, ...strasse 203 und .../...strasse 13 in E. Mit Vertrag vom ... 2006 verkaufte er einen Grossteil des Betriebsvermögens, nicht aber die Liegenschaften. Auch in den folgenden Steuerperioden deklarierte er weiterhin selbstständige Erwerbseinkünfte und legte den Steuererklärungen jeweils Jahresabschlüsse bei. In der am 30. September 2010 unterzeichneten Steuererklärung 2009 gaben er und seine Ehefrau B (nachfolgend zusammen die Pflichtigen) als seinen Beruf neu "Rentner" an, deklarierten keine Einkünfte aus selbstständigem Haupterwerb mehr und reichten auch keinen Jahresabschluss mehr ein. Wegen eines 2008 erlittenen Unfalls war er zu dieser Zeit arbeitsunfähig.

Im Veranlagungs-/Einschätzungsverfahren der Steuerperiode 2009 verlangte die Steuerkommissärin mit Auflage vom 18. April 2011 Auskunft darüber, ob das Transportunternehmen 2009 veräussert worden sei, sowie die dazugehörige Liquidationsschlussbilanz samt Verkaufsverträgen. Weiter wollte sie wissen, ob die selbstständige Erwerbstätigkeit 2009 aufgegeben worden sei. Mit Schreiben vom 11. Mai 2011 erklärte der Pflichtige, dass er den Hauptteil der Firma sowie den Fahrzeugpark bereits per 31. Dezember 2006 verkauft habe. Die selbstständige Erwerbstätigkeit habe er per 31. Dezember 2008 aufgegeben und den Erlös aus der Liquidation in den Jahren 2006 bis 2008 versteuert.

Die Steuerkommissärin forderte darauf am 3. Juni 2011 den Nachweis der Verkehrswerte der ins Privatvermögen überführten Liegenschaften per 1. Januar 2009 sowie die Anschaffungswerte, die Liquidationsschlussbilanz und –erfolgsrechnung, den Nachweis der Deklaration des Liquidationserlöses sowie weitere Einzelnachweise.

Am 2. August 2011 liess der neu bestellte Vertreter der Pflichtigen geltend machen, der Pflichtige habe seine Erwerbstätigkeit aus gesundheitlichen Gründen nur unterbrochen und sei weiterhin selbstständig erwerbstätig. In der Folge unternommene Einigungsversuche führten zu keinem Ergebnis. Am 2. Dezember 2011 verlangte die

Steuerkommissärin Angaben zu einer Voruntersuchung des kantonalen Amts für Abfall, Wasser, Energie und Luft (AWEL) bezüglich einer Altlasten-Verdachtsfläche. Nach Abwarten des Untersuchungsergebnisses unterbreitete sie den Pflichtigen am 7. Januar 2013 einen Veranlagungs-/Einschätzungsvorschlag, den diese am 8. Februar 2013 ablehnte.

Im Veranlagungs- bzw. Einschätzungsentscheid 2009 vom 12. Juli 2013 ging die Steuerkommissärin von einer Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit 2009 aus, sodass mit Bezug auf die drei Liegenschaften eine Privatentnahme erfolgt sei. Gestützt darauf erfasste sie bei der direkten Bundessteuer die Differenz zwischen Buchwert und Verkehrswert und bei den Staats- und Gemeindesteuern die wieder eingebrachten Abschreibungen als selbstständige Erwerbseinkünfte. Dies ergab folgende Aufrechnungen beim steuerbaren Einkommen:

	Direkte Bundessteuer	Staats- und Gemeindesteuern
	Fr.	Fr.
...strasse 201	...	...
...strasse 203	...	...
...strasse 13	...	...

B. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 7. August 2013 Einsprache mit dem Antrag, auf die Aufrechnungen zu verzichten. Die selbstständige Erwerbstätigkeit sei 2009 aus gesundheitlichen Gründen nur unterbrochen, nicht aber aufgegeben worden.

Das kantonale Steueramt wies am 10. Oktober 2013 die Einsprache in Bezug auf die direkte Bundessteuer ab, hiess sie aber bei den Staats- und Gemeindesteuern mit Bezug auf einen in der Folge nicht mehr streitigen Punkt teilweise gut. Dies ergab folgende Veranlagung bzw. Einschätzung für die Steuerperiode 2009:

(....)

C. Mit Beschwerde bzw. Rekurs vom 6. November 2013 beantragten die Pflichtigen, sie folgendermassen zu veranlagern bzw. einzuschätzen:

(...)

Der Pflichtige habe sich schon anlässlich der Veräusserung des Betriebs im Kaufvertrag vom ... 2006 die Weiterführung einer selbstständigen Erwerbstätigkeit in Form von Kleintransporten vorbehalten. Er habe deshalb auch diverse Fahrzeuge und Ausrüstungsgegenstände behalten und 2009 ein weiteres Fahrzeug sowie einen Anhänger und 2011 einen weiteren Anhänger hinzuerworben. Ab 2011 seien immer wieder kleine Transporte für verschiedene Kunden ausgeführt worden. Zwar hätten sich die Hoffnungen des Pflichtigen auf einen Einstieg der Tochter in das Transportgewerbe im Nachhinein zerschlagen, doch hätten die entsprechenden Aussichten ihn bewogen, an der selbstständigen Erwerbstätigkeit trotz seines Unfalls bzw. seiner Erkrankung festzuhalten. Im Weiteren sei es überzogen, aus dem Fehlen eines Hilfsblatts A, der Deklaration der Liegenschaften als privat sowie der Streichung des Handelsregistereintrags eine Willenserklärung auf Geschäftsaufgabe in der Steuerperiode 2009 abzuleiten. Die Erklärung vom 11. Mai 2011 sei zu absolut ausgefallen. Zudem sei das Ergebnis der Untersuchung durch das F noch ausgestanden und habe der Pflichtige noch mit Haftungs- und Schadenersatzfolgen rechnen müssen. Zusammenfassend habe er seine selbstständige Erwerbstätigkeit nicht freiwillig, sondern gezwungenermassen unterbrochen, aber immer beabsichtigt, diese wieder aufzunehmen, sobald seine Gesundheit ihm dies erlauben würde, und 2011 dann auch wieder Umsätze erzielt.

Das kantonale Steueramt beantragte am 21. November 2013 Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Mit Verfügung vom 4. Februar 2014 verlangte der Referent des Steuerrekursgerichts nähere Angaben zur Nutzung der Liegenschaften per 2009. Dem kamen die Pflichtigen am 1. März 2014 nach. Das kantonale Steueramt nahm hierzu am 14. März 2014 Stellung.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. a) aa) Steuerbar sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbstständigen Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, DBG, sowie § 18 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997, StG). Zu den Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit zählen alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung

von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen (Art. 18 Abs. 2 DBG bzw. § 18 Abs. 2 und 3 StG). Mit Unternehmenssteuerreform II vom 23. März 2007 wurden die Bestimmungen des DBG und des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) u.a. bezüglich der Steuerfolgen bei solchen Privatentnahmen geändert. Die neuen Bestimmungen traten indessen erst per 1. Januar 2011 in Kraft und sind deshalb auf die vorliegend streitige Steuerperiode 2009 (noch) nicht anwendbar.

Eine (steuersystematische) Gewinnrealisierung durch Überführung von Geschäftsvermögen in Privatvermögen kann im Verlauf der Geschäftstätigkeit dadurch erfolgen, dass der Betriebsinhaber einen Vermögensgegenstand aus dem Geschäft herausnimmt und fortan einem privaten Zweck, z.B. der privaten Kapitalanlage, widmet (VGr, 16. Juni 1993, SB 92/0048 = ZStP 1993 S. 274, auch zum Folgenden; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 18 N 81 DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 18 N 65 StG). Die Privatentnahme kann aber auch mit der Betriebsliquidation verknüpft sein. Wer einen Geschäfts- oder Gewerbebetrieb aufgibt, ist grundsätzlich nicht mehr Inhaber eines Geschäftsvermögens. Nach ständiger Rechtsprechung gehen Vermögensgegenstände aber mit der Geschäftsaufgabe noch nicht zwingend in das Privatvermögen über. Betriebsvermögen behält diese Eigenschaft solange, als nicht eine private Verwendung nachgewiesen wird. Auf eine Privatentnahme ist erst dann zu schliessen, wenn der Steuerpflichtige das Betriebsvermögen dauernd in den Dienst einer privaten Kapitalanlage stellt, insbesondere etwa durch Vermietung und Verpachtung. Bei Aufgabe eines Eigenbetriebs und der Vermietung des Geschäfts oder Teilen davon liegt deshalb in der Regel eine Privatentnahme vor, ausser wenn für den Betrieb entbehrliche Aktiven lediglich in der für deren Liquidation nötigen Zeit vermietet werden. Allgemein liegt eine Privatentnahme vor, wenn eine Rückkehr zur geschäftlichen Nutzung ausgeschlossen erscheint und keine nur vorübergehende Regelung zur Überbrückung eines Ausnahmezustands anzunehmen ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 18 N 82 DBG und § 18 N 66 und 95 StG).

Mit der Einstellung der aktiven Geschäftstätigkeit gibt der Einzelunternehmer seine selbstständige Erwerbstätigkeit gewöhnlich noch nicht auf (Markus Reich, in:

Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 18 N 39 DBG, auch zum Folgenden). Auch die Liquidation der geschäftlichen Vermögenswerte ist eine selbstständige Erwerbstätigkeit, die sich u.U. über eine lange Zeitdauer erstrecken kann. Die geschäftlichen Vermögenswerte behalten deshalb auch bei der so genannten verzögerten Liquidation ihre Qualifikation als Geschäftsvermögen bei. Mit dem Liquidationsbeschluss wird lediglich ein Schwebezustand geschaffen, der selber noch keine Steuerfolgen auslöst. Solange noch keine Klarheit über die weitere Zweckbestimmung der geschäftlichen Vermögenswerte besteht, behalten sie diese Eigenschaft auch nach Aufgabe der aktiven Erwerbstätigkeit.

bb) Ob ein Wertgegenstand dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, entscheidet sich aufgrund einer Würdigung aller tatsächlichen Umstände (BGr, 8. Oktober 2007, StE 2008 B 23.2 Nr. 36; BGr, 31. Juli 2013, 2C\_322/2013, [www.bger.ch](http://www.bger.ch), auch zum Folgenden). Entscheidendes Zuteilungskriterium ist dabei die technisch-wirtschaftliche Funktion des fraglichen Vermögensgegenstands; massgebend ist also in erster Linie, ob der Gegenstand tatsächlich dem Geschäft dient (Martin Arnold, Geschäfts- und Privatvermögen im schweizerischen Einkommenssteuerrecht, ASA 75, 265 ff., insbesondere 274 und 281, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung; Julia von Ah, Die Besteuerung Selbständigerwerbender, 2. A., 2011, S. 61 f; BGr, 26. Mai 2005, 2A.700/2004, E. 4.4.2, mit Hinweisen). Die buchmässige Behandlung eines Gegenstands ist im Rahmen der Gesamtwürdigung als Indiz zu werten. Zu berücksichtigen ist nicht nur die formelle Aufnahme (oder Nichtaufnahme) des Gegenstands in die Bilanz, sondern die konkrete buchhalterische Behandlung insgesamt, also etwa auch die Vornahme von Abschreibungen oder die Verbuchungsweise von einschlägigen Aufwands- und Ertragspositionen usw. Indessen kann ein Gegenstand – aufgrund seiner technisch-wirtschaftlichen Funktion – auch dann Geschäftsvermögen darstellen, wenn er nicht in die Buchhaltung aufgenommen worden ist. Von Bedeutung kann ebenfalls die Qualität der Buchführung des Steuerpflichtigen sein (Arnold, S. 280 f., mit Hinweis).

Objekte, welche gemischt, d. h. teils geschäftlich, teils privat genutzt werden, werden in ihrer Gesamtheit dem Geschäftsvermögen zugewiesen, wenn sie vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen (Präponderanzmethode). Das Bundesgericht stellt für die Zuordnung auf das Kreisschreiben Nr. 2 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 12. November 1992 ab, welches auf das Merkblatt vom 12. November 1992, Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit nach Art. 18 DBG,

verweist (BGr, 31. Juli 2013, 2C\_322/2013; von Ah, S. 61, auch zum Folgenden). Nach Ziff. 2.1. des Merkblatts sind alle den geschäftlich genutzten Liegenschaftsteil betreffenden Erträge ins Verhältnis zum Gesamtertrag aus der Liegenschaft zu setzen. Allenfalls kann auch auf andere geeignete Kriterien wie Fläche, Rauminhalte, in Grenzfällen auch auf die gewährten Abschreibungen abgestellt werden. Beträgt der so ermittelte Anteil der geschäftlichen Nutzung mehr als 50%, liegt eine vorwiegend geschäftliche Nutzung vor und gilt die Liegenschaft insgesamt als Geschäftsvermögen.

b) Der Umfang der früheren Erwerbstätigkeit des Pflichtigen lässt sich im Wesentlichen aus dem Kaufvertrag vom ... 2006 herleiten: Danach wollte der Pflichtige altershalber seine Geschäftstätigkeit aufgeben und deshalb im Rahmen der Liquidation seiner Einzelfirma die Ausrüstung verkaufen. Diese umfasst u.a. ... Kehrrichtwagen, ... "Welaki" (Muldenkipper; d.h. Aufbau zum Transport von Mulden), ... Hakenfahrzeug mit Kran, "MB-Truck" (= Mercedes Benz Traktor), Pneu-lader sowie eine hohe Anzahl von Mulden, alles zu einem Kaufpreis von Fr. 475'000.-. Gemäss Ziff. 3.4. verblieb das Industrieland mit den Gebäulichkeiten in E in seinem Eigentum. Dabei bekundete er die Absicht, dieses an Dritte zu vermieten, hingegen nicht an eine Entsorgungsfirma. Gemäss Ziff. 3.5 hatte er zudem die Absicht, seine Einzelfirma nur noch im beschränkten Umfang, und zwar für die Übernahme von Kleintransporten, weiterzuführen, nicht jedoch im Bereich der Abfallentsorgung. Er versprach, auch in keiner anderen Form mehr direkt oder indirekt Aktivitäten im Zusammenhang mit Abfallentsorgung, Gewerbekehricht, Muldenservice und Transporten zu Gunsten Dritter auszuüben; dies mit Ausnahme des H für die Gemeinde E, den Kanton Zürich sowie Private, allerdings zeitlich begrenzt bis maximal 2007/08.

Im Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren 2009 hat der Pflichtige gegenüber den Steuerbehörden die Aufgabe seiner selbstständigen Erwerbstätigkeit per 31. Dezember 2008 zum Ausdruck gebracht. So gab er auf S. 1 der Steuererklärung unter den Personalien als Beruf nicht mehr "Transportunternehmer", sondern "Rentner" an. Weiter deklarierte er im Unterschied zu den Vorsteuerperioden keine selbstständigen Erwerbseinkünfte mehr und reichte weder einen Jahresabschluss noch ein Hilfsblatt A ein. Die Einkünfte aus den vormals geschäftlichen Liegenschaften führte er als privaten Liegenschaftsertrag und die Umbaukosten der Liegenschaft ...strasse 203 als privaten Liegenschaftsunterhalt auf. In der Eingabe vom 11. Mai 2011 erklärte er auf Anfrage der Steuerkommissarin sogar ausdrücklich, dass er seine selbstständige Erwerbstätigkeit per 31. Dezember 2008 aufgegeben habe. Weiter hat er seine Einzelfir-

ma per ... 2009 im Handelsregister gelöscht. Im Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung 2009 am 30. September 2010 sowie der Abfassung des Schreibens vom 11. Mai 2011 waren zudem rund  $1\frac{3}{4}$  Jahre bzw.  $2\frac{1}{2}$  Jahre seit dem erklärten Beendigungszeitpunkt per 31. Dezember 2008 vergangen, sodass die Erklärung vor dem Hintergrund eines bereits länger andauernden Zustands und damit gestützt auf gefestigte Verhältnisse abgegeben wurde. Dementsprechend hat er 2009 und 2010 auch keine Umsätze mehr erzielt. Zudem wird ihm ab dem 1. Juni 2009 ein Invaliditätsgrad von 34% bescheinigt. Mithin liegen eine ganze Reihe von Umständen und Erklärungen vor, welche eindeutig auf eine Betriebsaufgabe hindeuten. Soweit die Pflichtigen später geltend machten, die Erklärung sei zu absolut ausgefallen, vermag dies in Anbetracht der klar aus den Akten hervorgehenden Umstände nicht zu überzeugen. Bezeichnenderweise ist dieser Meinungswandel denn auch erst nach Konsultation eines Steuerberaters eingetreten.

Die Frage, ob die frühere selbstständige Erwerbstätigkeit vollständig aufgegeben wurde oder nicht, ist aber bezüglich der vorliegend allein streitigen drei Liegenschaften ohnehin nicht entscheidend: Wie bereits festgehalten, kann sich eine Liquidation über einen längeren Zeitraum hinziehen. Selbst wenn sich der Pflichtige deshalb auch nach dem Zeitpunkt der erklärten Betriebsaufgabe weiterhin selbstständig betätigt haben sollte, ist erkennbar, dass dies in viel geringerem Ausmass geschah als früher, benötigt doch der Kleintransport kaum noch eine Infrastruktur von drei Liegenschaften. Mit Bezug auf Geschäftsaktiven, welche dauernd nicht mehr benötigt werden und fortan privat genutzt werden, liegt aber in jedem Fall eine Teilliquidation vor. Es hilft dem Pflichtigen diesbezüglich deshalb nichts, dass er für 2011 wieder geringe Umsätze geltend macht.

An diesem Schluss ändert auch nichts, dass der Pflichtige am 18. November 2009 vom AWEL über die Durchführung einer Voruntersuchung zu den Auswirkungen zweier Deponien informiert wurde. Selbst wenn sich dadurch eine allfällige Kostenpflicht des Pflichtigen ergeben hätte und dafür Rückstellungen hätten gebildet werden müssen, hat dies auf die Frage der Qualifikation der hier allein streitigen Liegenschaften keinen Einfluss, da die Untersuchung andere Grundstücke betraf, welche nicht im Eigentum des Pflichtigen standen. Zudem hat die Untersuchung ergeben, dass der Pflichtige keine Kosten zu tragen hatte.

c) Demnach ist individuell für jede der streitigen Liegenschaften zu bestimmen, ob diese 2009 definitiv überwiegend privat genutzt wurden oder nicht.

aa) ...strasse 201

Dabei handelt es sich um ein Grundstück mit Wohnhaus und Garagen, Werkstatt und Laden. Nach Angaben der Pflichtigen wird dieses seit 2009 folgendermassen genutzt: Im Erdgeschoss befindet sich eine I, welche seit August 2005 an eine J für Fr. 5'000.- pro Monat vermietet wird; der Mietvertrag wurde fest auf zehn Jahre abgeschlossen. Weiter enthält das Erdgeschoss einen Werkzeug/Lagerraum von 19,7 m<sup>2</sup>, den der Pflichtige selber geschäftlich nutzt. Der 1. Stock umfasst ein vom Pflichtigen geschäftlich genutztes Büro von 12,2 m<sup>2</sup>, ferner eine Wohnung, welche von den Pflichtigen bewohnt wird. Hierfür wurde ein Eigenmietwert von Fr. 9'600.- pro Jahr deklariert. Im Dachgeschoss befinden sich ein Estrich, ein Archiv-Büro sowie ein Lager für Werkzeug und Bestandteile, die nach dem Pflichtigen geschäftlich bedingt seien.

Sowohl die vermieteten Räume als auch die Wohnung sind als privat genutzt zu qualifizieren. Es ist offensichtlich, dass der daraus fliessende Ertrag (unter Einbezug des Eigenmietwerts) den Mietwert der geschäftlich genutzten Räume übersteigt, ist doch die privat genutzte Fläche auch viel grösser. Insgesamt ergibt sich damit eine klar überwiegende private Nutzung. Diese ist bei einem auf zehn Jahre fest abgeschlossenen Mietvertrag für die J als dauerhaft zu bezeichnen, was insbesondere auch in Anbetracht des Alters des Pflichtigen (Jahrgang 19..) die Wiederaufnahme eines eigenen Betriebs in diesen Räumen nach Ablauf des Mietvertrags als sehr unwahrscheinlich erscheinen lässt. Die Liegenschaft ist damit dem Privatvermögen zuzuordnen, weshalb eine steuerliche Abrechnung wegen Privatentnahme zu erfolgen hat.

bb) ...strasse 203

Dabei handelt es sich um ein Grundstück von 1'033 m<sup>2</sup> mit einem Wohnhaus und einem Schopf. Die Liegenschaft wurde ursprünglich als Betriebswohnung genutzt, zudem wurden darauf Mulden abgestellt. Im Wohngebäude befand sich eine 4-Zimmerwohnung auf zwei Stockwerken, welche mit Mietvertrag vom 27. Februar 2008 vermietet worden war. Der Mietzins betrug Fr. 1'500.- pro Monat. Die Vermietung der Wohnung ist dem privaten Bereich zuzuordnen. Im Schopf befand sich 2009 ein Lager für Pneus sowie für Materialien, welche nach Aussage des Pflichtigen ge-

geschäftlich bedingt waren. Selbst wenn die Nutzung des Schopfs tatsächlich dem geschäftlichen Bereich zuzuordnen wäre, tritt dieser gegenüber der privaten Nutzung des ungleich grösseren Wohnhauses in den Hintergrund. Auch diese Liegenschaft ist deshalb nach dem Präponderanzprinzip als privat genutzt zu qualifizieren. Mit Grundbucheintrag vom ... 2011 wurde die Liegenschaft zudem im Rahmen eines Vorbezugs an die Tochter der Pflichtigen übertragen; sie wurde damit dauernd einer geschäftlichen Nutzung durch den Pflichtigen entzogen.

cc) .../...strasse 13

Nach Sachdarstellung des Pflichtigen befindet sich darauf eine Lagerhalle. Diese wird folgendermassen genutzt:

- Halle Teil 1 seit ... 2007 vermietet an K als Einstellhalle für L für Fr. 5'500.- pro Monat; Mietende ist der ... 2017;
- Halle Teil 2 seit ... 2007 vermietet an M AG als Einstellhalle und für Parkplätze für Fr. 2'500.- pro Monat; Mietende frühestens ... 2017;
- Halle Teil 3 wird vom Pflichtigen als Einstellhalle für Fahrzeuge, Lagerraum und Deponie geschäftlich genutzt;
- Halle Teil 4 sind Abstellplätze vor und hinter der Halle; diese werden vom Pflichtigen geschäftlich genutzt.

Wiederum sind die langfristigen Mietverträge als privat zu bezeichnen. Wie sich aus der vom Pflichtigen angefertigten Skizze ergibt, werden damit rund 3/4 der Halle privat genutzt. Die Parkplätze um die Halle sind – soweit aus den Verträgen ersichtlich – jeweils den Nutzern der angrenzenden Hallenbereichen zugeordnet. Damit ist auch diese Liegenschaft dem Privatvermögen hinzu zurechnen.

d) Aufgrund der geschilderten Verhältnisse stellt sich weiter die Frage, wann der Zeitpunkt der Privatentnahme bzw. der steuerlichen Abrechnung anzusetzen ist, wurden doch mit Bezug auf die Liegenschaft ...strasse 201 bereits per August 2005 und auf die Liegenschaft ...strasse per November 2007 langjährige Mietverträge abgeschlossen, weshalb die Privatentnahmen faktisch bereits in diesen Zeitpunkten stattgefunden haben. Weniger klar sind die Verhältnisse in Bezug auf die Liegenschaft ...strasse 203.

Nach der Praxis des Bundesgerichts kann eine Gewinnentnahme bzw. Überführung vom Geschäfts- in das Privatvermögen erst in demjenigen Zeitpunkt steuerlich erfasst werden, wenn sie für die Steuerbehörde erkennbar geworden ist, d. h. wenn ihr gegenüber der eindeutige Wille geäussert wird, den fraglichen Gegenstand dem Geschäftsvermögen zu entziehen (BGr, 31. Oktober 2011, 2C\_948/2010 = STE 2012 B 23.2 Nr. 40, mit Hinweisen, auch zum Folgenden). Ein Kapitalgewinn soll erst dann besteuert werden, wenn unumstösslich feststeht, dass er realisiert wurde. Dazu bedarf es in der Regel einer Abrechnung des Pflichtigen mit der Steuerbehörde. Erfolgt eine solche Abrechnung nicht (und liegt sonst kein Fall systematischer Realisierung der stillen Reserven vor), so verbleibt die betroffene Liegenschaft im Geschäftsvermögen. Diese Praxis wurde im Zusammenhang mit Privatentnahmen bei selbstständigen Liegenschaftenhändlern entwickelt, es besteht aber keinen Grund, sie nicht auch in Bezug auf Betriebsliegenschaften bei einer andersgearteten selbstständigen Erwerbstätigkeit anzuwenden.

Der Pflichtige hat den Steuerbehörden erst im Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren 2009 kundgetan, dass er seine Erwerbstätigkeit (weitgehend) aufgegeben hat. Dass er diese Erklärung in der Folge nicht mehr gelten lassen will, und nun eine Weiterführung seiner Erwerbstätigkeit behauptet, ändert an der Bedeutung seiner Aussage nichts, da er sie selbst nach späterer Sachdarstellung erheblich reduziert hat. Dementsprechend wurden die betroffenen Liegenschaften in der Folge nicht nur überwiegend privat genutzt, sondern kann aufgrund der Langfristigkeit der Mietverträge bzw. dem Erbvorbezug ausgeschlossen werden, dass sie jemals wieder überwiegend geschäftlich genutzt werden. Mithin ist erst im Zusammenhang mit dem Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren 2009 für die Steuerbehörden erkennbar geworden, dass eine Privatentnahme stattgefunden hat. Dies rechtfertigt es, auch erst in dieser Steuerperiode darüber steuerlich abzurechnen.

e) Das kantonale Steueramt hat bei der direkten Bundessteuer jeweils die Differenz zwischen den Buchwerten per 31. Dezember 2008 und den ermittelten Verkehrswerten sowie bei den Staats- und Gemeindesteuern die wiedereingebrachten Abschreibungen steuerlich erfasst. Die Pflichtigen bestreiten nicht, dass diese Berechnungen korrekt erfolgt sind, und auch aus den Akten ergeben sich keine gegenteiligen Hinweise. Die Veranlagung und Einschätzung sind damit zu bestätigen.

2. Gestützt auf diese Erwägungen sind die Rechtsmittel abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG) und ist ihnen keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]