**Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts vom 5. September 2017 i.S. Ehegatten K. und L. (2C_732/2016 und 2C_733/2016)**

*Selbstständige Erwerbstätigkeit/Privatentnahme (Art. 18 Abs. 2 DBG; Art. 8 Abs. 1 StHG; § 19 Abs. 2 StG): Umwandlung einer Einzelunternehmung in eine Aktiengesellschaft mit bloss teilweiser Übertragung der Aktiven*

Eine einkommenswirksame Privatentnahme setzt voraus, dass die steuerpflichtige Person der Behörde gegenüber den eindeutigen – ausdrücklichen oder konkludenten – Willen bekundet, den fraglichen Gegenstand dem Geschäftsvermögen zu entziehen. Wenn diesbezüglich keine klare Willenserklärung vorliegt und auch die massgeblichen Indizien nicht darauf hindeuten, dass der Einzelunternehmer seine selbstständige Erwerbstätigkeit vollumfänglich aufgegeben hat oder die betroffenen Wirtschaftsgüter ins Privatvermögen überführen wollte, verbleiben diese im Geschäftsvermögen und es liegt keine steuersystematische Realisation vor. In Bezug auf nicht übertragene Liegenschaften ist insbesondere nicht erforderlich, dass ein eigentlicher Geschäftsbetrieb oder eine Tätigkeit als Liegenschaftshändler übrig geblieben ist, es genügt jede selbstständige Erwerbstätigkeit. In casu deuten die massgeblichen Indizien nicht darauf hin, dass die selbstständige Erwerbstätigkeit bis zum Ende der fraglichen Steuerperiode vollumfänglich aufgegeben worden war.

***Sachverhalt (zusammengefasst)***

Der Einzelunternehmer K. gründete im Jahr 2010 die M. AG und veräusserte ihr per 1. Januar 2011 die mobilen Aktiven des Einzelunternehmens zu den jeweiligen Buchwerten. Von der Übertragung ausgenommen waren drei - weiterhin in der Einzelfirma aktivierte – Stockwerkeigentumseinheiten, von denen zwei fortan der M. AG und die dritte einer anderen Gesellschaft vermietet wurden. Die Steuerverwaltung anerkannte die steuerneutrale Überführung der mobilen Aktiven in die M. AG, erfasste aber die auf den Liegenschaften eingetretenen Mehrwerte (wiedereingebrachte Abschreibungen sowie Wertzuwachsgewinn) per 31. Dezember 2010 als Privatentnahme bei den Einkommenssteuern. Die dagegen erhobene Einsprache wie auch die vor Verwaltungsgericht erhobene Beschwerde blieben erfolglos. Das Bundesgericht heisst eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gut und weist die Sache zwecks Neuveranlagung an die Steuerverwaltung zurück.

***Erwägungen***

I. Prozessuales

1. ...

II. Direkte Bundessteuer

2.

2.1 Art. 16 DBG bringt im Bereich der Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen das Konzept der Reinvermögenszugangstheorie zum Ausdruck. Danach unterliegen aufgrund der Einkommensgeneralklausel von Art. 16 Abs. 1 DBG und des nicht abschliessenden Positivkatalogs (Art. 17-23 DBG) alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der direkten Bundessteuer (vgl. BGE 139 II 363 E. 2.1; 133 II 287 E. 2.1; 131 I 409 E. 4.1 je mit Hinweisen). Steuerbar sind auch alle Einkünfte aus Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieben, aus freien Berufen sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 DBG). Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit gehören zudem sämtliche Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen, wobei der Veräusserung die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen gleichgestellt ist (Abs. 2). Steuerfrei sind nur die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 Abs. 3 DBG) und die im Negativkatalog von Art. 24 DBG abschliessend aufgezählten Fälle (vgl. zum Ganzen: BGE 125 II 113 E. 4a S. 119 und E. 6a S. 124; Urteile 2C_894/2013 vom 18. September 2015 E. 2.1 in: ASA 84 S. 381; 2C_868/2008 vom 23. Oktober 2009 E. 2.2 in: StR 65/2010 S. 205).

2.1.1 Selbständig erwerbstätig ist, wer durch Einsatz von Arbeitsleistung und Kapital in frei gewählter Organisation auf eigenes Risiko anhaltend, planmässig und nach aussen sichtbar zum Zweck der Gewinnerzielung am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt (vgl. u.a. BGE 125 II 113 E. 2 ff.; 122 II 446 E. 3 S. 448 ff.). Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit geht weiter als derjenige beispielsweise des Betriebs, denn

er umfasst gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG auch die freien Berufe sowie jede andere selbständige Erwerbstätigkeit (vgl. BGE 125 II 113 E. 5b S. 121). Eine selbständige Erwerbstätigkeit kann haupt- oder nebenberuflich, dauernd oder temporär ausgeübt werden. Als selbständig Erwerbende gelten neben den Einzelunternehmern auch die Gesellschafter von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften, die Teilhaber an einfachen Gesellschaften mit gewerblichen oder geschäftlichen Betrieben und die stillen Teilhaber an solchen Betrieben (vgl. zum Ganzen: Urteil 2C_894/2013 vom 18. September 2015 E. 2.2 in: ASA 84 S. 381).

2.1.2 Als Geschäftsvermögen gelten nach Art. 18 Abs. 2 DBG alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. Ob ein Wertgegenstand dem Privat- oder Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, entscheidet sich aufgrund einer Würdigung aller in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände. Für die Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes zum Geschäfts- oder zum Privatvermögen ist – neben weiteren Indizien, wie etwa die äussere Beschaffenheit, die tatsächliche Nutzung, die Herkunft der Mittel zu dessen Finanzierung, das Erwerbsmotiv und die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse – auch die buchmässige Behandlung als wichtiges Indiz zu werten. Diese weist auf den Willen des Steuerpflichtigen hin, den Vermögenswert für geschäftliche oder private Zwecke einzusetzen (vgl. u.a. das Urteil 2C_515/2010 vom 13. September 2011 E. 3.2 in: StR 66/2011 S. 954). Geschäftsvermögen setzt notwendigerweise eine selbständige Erwerbstätigkeit voraus (vgl. BGE 133 II 420 E. 3.3 S. 422 f.; 120 Ia 349 E. 4c/aa S. 354 f.; Urteile 2C_894/2013 vom 18. September 2015 E. 2.2 in: ASA 84 S. 381, 2A.700/2004 vom 26. Mai 2005 E. 3.2.1 in: NStP 59/2005 S. 91).

2.2 Wird ein Wirtschaftsgut, das stille Reserven enthält, durch eine sog. Privatentnahme in einen Bereich übergeführt, in welchem die Einkommens- bzw. Ertragsbesteuerung nicht mehr möglich ist, so liegt darin grundsätzlich eine Realisierung dieser Reserven, welche deren Besteuerung zur Folge haben muss (vgl. dazu schon oben E. 2.1 einleitend).

2.2.1 Praxisgemäss kann eine solche Gewinnentnahme bzw. Überführung von Geschäfts- in Privatvermögen erst in demjenigen Zeitpunkt anerkannt werden, wenn sie für die Steuerbehörde erkennbar geworden ist, d.h. wenn der Pflichtige der Behörde gegenüber den eindeutigen – ausdrücklichen oder konkludenten – Willen bekundet, den fraglichen Gegenstand dem Geschäftsvermögen zu entziehen (vgl. dazu schon oben E. 2.1.2). Die Besteuerung eines Kapitalgewinnes soll nämlich erst dann Platz greifen, wenn unumstösslich feststeht, dass der Realisierungsfall tatsächlich eingetreten ist. 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 das betroffene Wirtschaftsgut im Geschäftsvermögen (vgl. u.a. BGE 126 II 473 E. 3b S. 475 f.; 125 II 113 E. 6c/bb S. 127; 112 Ib 79 E. 4a S. 85 f.; Urteil 2C_996/2012 vom 19. April 2013 E. 6.2 in: StR 68/2013 S. 795 u. 806).

2.2.2 Um eine Privatentnahme handelt es sich namentlich dann nicht, wenn ein Pflichtiger zwar seine selbständige Erwerbstätigkeit aufgibt und dies den Steuerbehörden mitteilt, gleichzeitig aber ausdrücklich erklärt, Unternehmensaktiven im Rahmen der Geschäftsliquidation noch verkaufen zu wollen (sog. verzögerte Liquidation) oder den Betrieb nur vorübergehend – etwa bis zum geplanten Verkauf des Geschäfts an Dritte oder bis zur Übertragung auf einen Erben – verpachten zu wollen (vgl.

BGE 125 II 113 E. 6c/aa S. 125 f.; Urteil 2C_948/2010 vom 31. Oktober 2011 E. 5.2 in: StE 2012 B 23.2 Nr. 40).

2.2.3 Eine Entnahme kann aber z.B. dort gegeben sein, wo ein Einzelunternehmer eine Geschäftsliegenschaft in sein Privatvermögen überführt. Jedoch ist eine bloss tatsächliche Änderung in der Nutzung der Liegenschaft für sich allein steuerlich nicht massgebend (vgl. das Urteil A.281/1985 vom 7. November 1986 E. 3c in: ASA 57 S. 271). Durch den blossen Zeitablauf kann die fragliche Liegenschaft ebenfalls nicht in das Privatvermögen übergehen. Weiter steht eine lange Besitzesdauer oder der Umstand, dass seit längerer Zeit keine Grundstückgeschäfte getätigt worden sind, der Annahme einer weiterhin selbständigen, auf Erwerb gerichteten Tätigkeit nicht entgegen (vgl. BGE 125 II 113 E. 6c/cc S. 127 f.; zum Ganzen: Urteile 2C_515/2013 vom 27. November 2013 E. 2.4.1 in: ASA 82 S. 476; 2C_948/2010 vom 31. Oktober 2011 E. 4.1.2 in: StE 2012 B 23.2 Nr. 40; siehe dazu neuerdings auch der hier nicht direkte relevante Art. 18a Abs. 1 DBG).

2.2.4 Mit Bezug auf den Übergang von Liegenschaften infolge Todes auf die Erben hat das Bundesgericht entschieden, dass die Qualifikation eines Vermögensgegenstandes durch den Erbgang allein nicht ändert. War der Erblasser als (Quasi-) Liegenschaftenhändler tätig, so treten die Erben infolge des Erbgangs ipso iure in seine Stellung ein. Es bleibt ihnen überlassen, ob sie die selbständige Erwerbstätigkeit fortsetzen oder beenden (vgl. die Urteile 2C_996/2012/2C_997/2012 vom 19. April 2013 E. 6.2, in: StR 68/2013 S. 795; 2A.105/2007 vom 3. September 2007 E. 3.4, in: RDAF 2007 II S. 299; 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004 E. 3.1, in: ASA 74 S. 737). Dies erlaubt es ihnen, selbst zu entscheiden, ob sie die Steuerfolgen einer Privatentnahme im Zeitpunkt des Erbgangs eintreten

lassen oder die Liegenschaften – zumindest vorerst – im Geschäftsvermögen belassen (vgl. zum Ganzen: BGE 140 V 241 E. 4.2 S. 245 f.; 134 V 250 E. 5.2 S. 256 f.; Urteile 2C_515/2013 vom 27. November 2013 E. 2.4.2 in: ASA 82 S. 476; 2A.105/2007 vom 3. September 2007 E. 3.4 in: RDAF 2007 II S. 299; siehe dazu weiter Art. 18a Abs. 3 DBG).

2.3 Eine Privatentnahme kann auch im Rahmen der Umwandlung einer Einzelunternehmung in eine Aktiengesellschaft erfolgen, wenn nicht alle Aktiven von dieser Umwandlung erfasst und stattdessen vom Geschäfts- ins Privatvermögen übertragen werden.

2.3.1 Nach Art. 19 Abs. 1 lit. a-c rev. DBG sind stille Reserven einer Personenunternehmung (Einzelfirma, Personengesellschaft) bei Umstrukturierungen – insbesondere auch im Fall einer Umwandlung einer Personenunternehmung in eine Kapitalgesellschaft und namentlich Aktiengesellschaft (lit. b; sog. Umgründung) – nicht zu besteuern, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die bisher für die Einkommenssteuer massgeblichen Werte übernommen werden.

Die steuerneutrale Umwandlung einer Personenunternehmung in eine juristische Person unterliegt strengen Voraussetzungen, weil damit häufig der Wechsel der Beteiligung vom Geschäfts- in das Privatvermögen einhergeht (vgl. das Urteil 2C_1019/2012 vom 7. August 2013 E. 2.1 in: ASA 82 S. 145). Werden Beteiligungs- oder Mitgliedschaftsrechte während den der Umstrukturierung nachfolgenden fünf Jahren zu einem über dem übertragenen steuerlichen Eigenkapital liegenden Preis veräussert, kommt es zu einer nachträglichen Besteuerung der übertragenen stillen Reserven (Art. 19 Abs. 2 DBG; zum Begriff der Veräusserung gemäss dieser Bestimmung vgl. das Urteil 2C_1019/2012 vom 7. August

2013 E. 4; zum Ganzen: BGE 142 II 283 E. 2.1 S. 285 f.; vgl. auch das Urteil 2C_1019/2012 vom 7. August 2013 E. 2.2 in: ASA 82 S. 145).

2.3.2 Nach dem Wortlaut des Gesetzes verlangt die steuerneutrale Umstrukturierung einer Personenunternehmung in eine juristische Person also die Übertragung eines Betriebs oder eines Teilbetriebs (Art. 19 Abs. 1 lit. b DBG). Im Gegensatz zur Übertragung von Vermögenswerten zwischen Personenunternehmungen gemäss Art. 19 Abs. 1 lit. a DBG muss im Bereich von Art. 19 Abs. 1 lit. b DBG somit eine qualifizierte Form von Vermögen übertragen werden (vgl. BGE 142 II 283 E. 3.1 S. 287 m.w.H.).

Als Betrieb im Sinne des steuerlichen Umstrukturierungsrechts gilt jeder organisatorisch-technische Komplex von Vermögenswerten, der im Hinblick auf die unternehmerische Leistungserbringung eine relativ unabhängige, organische Einheit bildet (vgl. BGE 142 II 283 E. 3.2 S. 287 f.; 138 II 557 E. 6.4 S. 564 f.; Urteil 2C_996/2012 vom 19. April 2013 E. 6.1 in: StR 68/2013 S. 795 u. 806, je m.w.H.).

2.3.3 Von der Fortführung ausgenommene Güter und deren Privatentnahme können z.B. dann angenommen werden, wenn eine Einzelunternehmerin der Veranlagungsbehörde zu verstehen gibt, dass sie im Rahmen der Umwandlung ihrer Unternehmung in eine GmbH ihre selbständige Erwerbstätigkeit vollumfänglich aufgibt; sollte die im Streit stehende Beteiligung vorher je zu ihrem Geschäftsvermögen gehört haben, so ging die Beteiligung – wie alle sonstigen Wirtschaftsgüter, die von der Umwandlung nicht erfasst waren – unter den gegebenen Umständen in ihr Privatvermögen über (vgl. das Urteil 2C_370/2014 vom 9. Februar 2015 E. 7.2 in: StR 70/2015 S. 599; weiteres Beispiel: Überführung der

Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen anlässlich der Umwandlung der Einzelfirma in eine GmbH: Urteil 2C_475/2008 vom 1. Juli 2009 E. 3.1 u. 3.3).

3.

Das Verwaltungsgericht hat für die Periode 2010 die von der kantonalen Steuerverwaltung vorgenommenen Aufrechnungen (vgl. oben Sachverhalt/B.) bestätigt, da es von einer steuersystematischen Realisierung stiller Reserven bis Ende des Jahres ausgegangen ist.

3.1 Es hat vorab die Auffassung vertreten, der Beschwerdeführer habe seine gewerbliche Tätigkeit als Einzelunternehmer per Ende 2010 beendet, und zwar im Sinne einer sofortigen und vollumfänglichen Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit (vgl. E. 1.4.5, 1.5.3, 1.5.4 u. 2.6 des angefochtenen Entscheids). Dieser Sichtweise kann nicht gefolgt werden.

3.1.1 Vor allen Instanzen hat der Beschwerdeführer vielmehr wesentliche Indizien dargelegt, die gegen eine Aufgabe der Geschäftstätigkeit per Ende 2010 sprechen. So erstellte er für sein Einzelunternehmen auf das Jahresende hin keinen Geschäftsabschluss, weil er den Standpunkt vertrat, dass seine selbständige Erwerbstätigkeit bzw. die Geschäftsliquidation noch nicht beendet war (vgl. E. 1.5.3 des angefochtenen Entscheids). Die Firma führte weiterhin eine Buchhaltung (namentlich über die ebenfalls nicht auf die Aktiengesellschaft übertragenen Debitoren und Kreditoren) und wurde im Handelsregister ebenfalls noch nicht gelöscht (vgl. ebenda E. 1.6.1). Sie entfaltete danach – wenn auch in einem untergeordneten Rahmen – noch eine Geschäftstätigkeit (deren Umsätze verbucht wurden) und nahm Inkassohandlungen vor (vgl.

E. 1.6.1 u. 1.6.3). Während der ganzen Zeit blieben die drei hier massgeblichen Immobilien-Einheiten in den Büchern der Firma aktiviert (vgl. Sachverhalt/A.a. des angefochtenen Entscheids; siehe auch oben Sachverhalt/A.).

3.1.2 Die Vorinstanz hat die vom Beschwerdeführer dargelegten Indizien erwähnt und sie nicht bestritten oder in Abrede gestellt (vgl. dazu die oben in E. 3.1.1 angeführten Erwägungen des verwaltungsgerichtlichen Entscheids; siehe dort des Weiteren E. 1.2.3 - 1.2.5). Ebenso wenig hat sie diesbezüglich sachverhaltsmässige Feststellungen getroffen, die für das Bundesgericht verbindlich wären (vgl. oben E. 1.3). Vielmehr hat sie die aufgezeigten Sachelemente mit Argumenten, die allesamt auf der Ebene der rechtlichen Würdigung liegen, als irrelevant erklärt. Diesen Argumenten kann aber nicht gefolgt werden.

Vorab hat das Verwaltungsgericht entgegen der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die Meinung vertreten, anlässlich der Umwandlung einer Einzelunternehmung in eine Aktiengesellschaft bräuchte es bei der Aufgabe der gewerblichen Erwerbstätigkeit keine für die Steuerverwaltung erkennbare eindeutige Willensbekundung des Pflichtigen (vgl. E. 1.5.4 des angefochtenen Entscheids; siehe dazu aber oben insb. E. 2.2.1 u. 2.2.2). Es vermag für diese Sichtweise jedoch keine zwingenden Gesichtspunkte vorzubringen, und der vorliegende Fall weist keine besonderen Umstände auf, die es als gerechtfertigt erscheinen liessen, vom Erfordernis einer eindeutigen Willensbekundung bzw. einer buchhalterisch sachgerechten Abrechnung abzusehen. Übereinstimmend gehen Willensbekundung und buchhalterische Behandlung hier dahin, dass die selbständige Erwerbstätigkeit noch nicht per Ende 2010 aufgegeben wurde.

Ausserdem hat die Vorinstanz die Auffassung vertreten, die vom Beschwerdeführer genannten Indizien könnten nicht dazu führen, dass eine verzögerte Umwandlung oder Liquidation anzunehmen wäre (vgl. E. 1.2.1, 1.6.4, 1.7.3 u. 1.8.1 des verwaltungsgerichtlichen Entscheids). Eine solche Qualifizierung scheint sich aber sehr wohl aufzudrängen. Soll die Besteuerung eines Kapitalgewinnes erst dann Platz greifen, wenn unumstösslich feststeht, dass der Realisierungsfall tatsächlich eingetreten ist (vgl. oben E. 2.2.1), so war das im vorliegenden Fall nicht bereits per Ende 2010.

Ebenfalls nicht zutreffend ist es, wenn das Verwaltungsgericht gemeint hat, angesichts der Umwandlung in eine Aktiengesellschaft und der nachfolgenden Vermietung der Geschäftsräumlichkeiten an diese Gesellschaft sei es widersprüchlich, noch zu behaupten, dass das Geschäft auch nach der Reorganisation unter der bisherigen Einzelfirma weitergeführt worden sei (vgl. E. 1.6.3 des angefochtenen Entscheids). Zu Unrecht hat das Verwaltungsgericht zudem erwogen, mit der Rückkehr zur bisherigen Geschäftstätigkeit könne nicht mehr gerechnet werden (vgl. E. 1.7.3 des angefochtenen Entscheids). Die Frage einer solchen Rückkehr stellte sich aber im hier massgeblichen Jahr 2010 schon deshalb nicht, weil der Einzelunternehmer seine Tätigkeit bis zum Ende der Periode noch gar nicht aufgab.

3.2 Weiter hat sich die Vorinstanz auf ein Kreisschreiben der EStV gestützt, soweit dieses sich auf den Fall bezieht, dass eine Einzelunternehmung in eine Aktiengesellschaft umgewandelt wird, ohne dass die Umwandlung alle Aktiven umfasst.

3.2.1 Eine Privatentnahme ist gemäss besagtem Kreisschreiben dann anzunehmen, wenn bei der Übertragung von Geschäftsvermögen auf eine juristische Person, deren Beteiligungsrechte sich im Privatvermögen befinden, bei der übertragenden Personenunternehmung Vermögenswerte zurückbleiben und diese nicht mehr ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (Präponderanzmethode; vgl. Ziff. 3.2.2.1 des Kreisschreibens Nr. 5 vom 1. Juni 2004 betreffend Umstrukturierungen; siehe auch E. 1.3.3 des angefochtenen Entscheids).

3.2.2 Anders soll es sich gemäss der Vorinstanz grundsätzlich nur dann verhalten, wenn für nicht eingebrachte Liegenschaften weiterhin eine selbständige Erwerbstätigkeit als Liegenschaftenhändler bestehe. Eine solche Tätigkeit sei hier nicht anzunehmen. Deshalb könne es sich bezüglich der drei massgeblichen Immobilien-Einheiten grundsätzlich nur noch um eine private Vermögensverwaltung gehandelt haben (vgl. E. 1.4.4 des verwaltungsgerichtlichen Entscheids), was deren vorherige Privatentnahme annehmen lasse, nachdem die Einheiten aus der betrieblichen Verknüpfung herausgelöst worden seien. Die drei Einheiten seien eindeutig einem privaten Zweck zugeführt worden (vgl. ebenda E. 1.4.6 u. 1.7.3) und bildeten nunmehr nicht mehr Geschäftsvermögen, auch wenn sie das vor der Umwandlung von September 2010 noch dargestellt hätten (vgl. dort E. 1.4.5).

3.2.3 Zwar hat die Vorinstanz das Kreisschreiben der EStV – und im Wesentlichen auch die einschlägige Rechtsprechung des Bundesgerichts (vgl. oben E. 2) – zutreffend wiedergegeben. Es hat daraus dann aber für den hier zu beurteilenden Fall Schlüsse gezogen, die nicht zu überzeugen vermögen.

Zwar ist unbestritten, dass die Umwandlung der Einzelunternehmung in die Aktiengesellschaft nicht alle Aktiven umfasste und sich insbesondere nicht auf die drei vorliegend massgeblichen Stockwerkeigentumseinheiten erstreckte (vgl. E. 1.4.2 des angefochtenen Entscheids). Weiter steht ausser Streit, dass alle Aktien der Gesellschaft im Privatvermögen des Beschwerdeführers gehalten werden (vgl. E. 1.4.4 u. 1.9.3 ebenda). Darüber hinaus ist auch klar, dass die drei Einheiten zu keinem Zeitpunkt Gegenstand eines gewerbsmässigen Liegenschaftenhandels waren (vgl. dort E. 1.4.4).

Insbesondere im Zusammenhang mit einer Privatentnahme kann es aber nicht zutreffen, dass vom Erfordernis einer eindeutigen Willensbekundung abzusehen wäre. Das gilt selbst dann, wenn die Entnahme anlässlich der Umwandlung einer Einzelunternehmung in eine Aktiengesellschaft stattfindet. Unter den hier zu beurteilenden Umständen deuten die massgeblichen Indizien (vgl. oben E. 3.1) – im Gegensatz zu dem oben in E. 2.3.3 dargestellten Fall – in keiner Weise darauf hin, dass der Einzelunternehmer bis Ende 2010 seine selbständige Erwerbstätigkeit vollumfänglich aufgegeben hätte oder die drei Immobilien in sein Privatvermögen hätte überführen wollen: Die Liegenschaften blieben in der Buchhaltung der Firma aktiviert, in der sie einer wohl reduzierten, aber keineswegs fiktiven Geschäftstätigkeit weiterdienten. Angesichts einer solchen Situation hat sich das Verwaltungsgericht auch zu Unrecht auf den anders gelagerten Fall im Bundesgerichtsurteil 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004 gestützt, um den Standpunkt zu vertreten, bei der Verwaltung der drei Immobilien könne es sich nur noch um private Vermögensverwaltung handeln.

3.2.4 Als unzutreffend erweist es sich weiter, dass die Vorinstanz angenommen hat, Steuerfolgen für die drei nicht übertragenen Liegenschaften müssten sich auch deshalb ergeben, weil nach der (steuerneutralen) Übertragung des Betriebs von der Einzelfirma auf die Aktiengesellschaft kein Geschäftsbetrieb zurückgeblieben sei, welchem die Liegenschaften weiterhin ganz oder überwiegend gedient hätten (vgl. E. 1.4.3 u. 1.4.4 des angefochtenen Entscheids).

Nun gilt aber das Betriebserfordernis gemäss Gesetz und Rechtsprechung wohl für die von der Einzelfirma auf die Aktiengesellschaft übertragenen Vermögenswerte, nicht aber für die davon ausgenommenen Wirtschaftsgüter (vgl. oben E. 2.3.1 u. 2.3.2). Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit geht nämlich weiter als derjenige des Betriebs (vgl. oben E. 2.1.1), und Geschäftsvermögen setzt keinen Betrieb voraus, sondern eben nur eine selbständige Erwerbstätigkeit (vgl. oben E. 2.1.2). Eine solche ist hier auch dann anzunehmen, wenn es nicht um gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel geht (vgl. oben E. 3.2.2 u. 3.2.3).

Entscheidend für einen Steueraufschub ist denn auch nicht ein Mindestumfang wirtschaftlicher Tätigkeit in Bezug auf die massgeblichen Liegenschaften (vgl. oben E. 2.2.3 u. 2.2.4), sondern die mehrmals erwähnte eindeutige Willensbekundung bzw. buchhalterische Abrechnung des Pflichtigen gegenüber den Steuerbehörden (vgl. oben E. 2.2.1). Diese ist vorliegend nicht bereits per Ende 2010 erfolgt. Ebenso wenig kann gesagt werden, der bisherige Einzelunternehmer habe im Rahmen seiner Firma keine selbständige Tätigkeit weitergeführt (so aber E. 1.8.1 des angefochtenen Entscheids; siehe dazu u.a. oben E. 3.1, 3.2.1, 3.2.3).

3.3 Entgegen der ganzen E. 2 des angefochtenen Entscheids kann eine steuersystematische Realisierung stiller Reserven unter den gegebenen Umständen auch nicht auf irgendeiner anderen Grundlage angenommen werden.

3.3.1 Zu Unrecht hat sich das Verwaltungsgericht diesbezüglich u.a. auf E. 4.1.2 des Bundesgerichtsurteils 2C_948/2010 vom 31. Oktober 2011 berufen, um zu erwägen, eine steuersystematische Realisierung stiller Reserven könne auch ausserhalb einer buchhalterischen Abrechnung des Pflichtigen mit der Behörde vorliegen (vgl. E. 1.7.2 des angefochtenen Entscheids). Das mag wohl zutreffen, erweist sich im hier zu beurteilenden Fall aber in keiner Weise als stichhaltiges Argument, um vom Erfordernis einer solchen Abrechnung abzusehen (vgl. oben E. 3.1 u. 3.2).

3.3.2 Gestützt auf Art. 18 Abs. 2 DBG und Art. 18a Abs. 1 DBG hat die Vorinstanz die von der Veranlagungsbehörde vorgenommenen Aufrechnungen sowohl in Bezug auf die wiedereingebrachten Abschreibungen als auch betreffend den Wertzuwachsgewinn bestätigt. Beiden Aspekten kann aus den vorstehenden Erwägungen nicht gefolgt werden, da sämtliche Aufrechnungen nur dann gerechtfertigt wären, wenn ihnen effektiv die systematische Realisierung stiller Reserven zugrunde liegen würde. Das war aber unter den gegebenen Umständen nicht der Fall.

## III. Kantons- und Gemeindesteuern

4.

Die für die Staatssteuer anwendbaren Bestimmungen (vgl. namentlich Art. 7 Abs. 1 und Art. 8 StHG sowie Art. 19 f. des Steuergesetzes des

Kantons Schwyz vom 31. Dezember 2010) entsprechen im Wesentlichen den für die direkte Bundessteuer massgeblichen Vorschriften, was zu einer übereinstimmenden Beurteilung führen muss. Soweit gemäss § 19 Abs. 4 StG/SZ bei der Überführung einer Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen entgegen Art. 18a Abs. 1 DBG der Wertzuwachsgewinn nicht Anlass zu einer Aufrechnung gibt, sondern nur die wiedereingebrachten Abschreibungen (vgl. oben E. 3.3.2 und E. 2.6 des angefochtenen Entscheids), so ist das hier nach den vorstehenden Erwägungen ohne Belang.