

Privatentnahme im Rahmen der Liquidation des Geschäftsvermögens –

Art. 18 Abs. 2 und Art. 37b DBG; Art. 19. Abs. 2 und Art. 39a StG.

Bei der Privatentnahme im Rahmen einer Liquidation des Geschäftsvermögens besteht von Gesetzes wegen keine Mindesthaltungsdauer, während welcher der Vermögenswert im Privatvermögen verweilen muss, damit eine verbuchte Privatentnahme auch steuerrechtlich anerkannt wird. Geht es um Grundstücke, die sowohl privat als auch geschäftlich verwendet werden können, setzt eine Überführung ins Privatvermögen aber voraus, dass eine dauerhafte private Verwendung beabsichtigt ist; daran fehlt es, wenn eine Veräußerung in naher Zukunft in Aussicht steht (E. 3.3).

Die Beweislast für die Qualifikation als Privatentnahme stellt vorliegend eine steuermindernde Tatsache dar, womit die Beweisführungs- und Beweislast bei der steuerpflichtigen Person liegt. Im Zweifelsfall ist vom Verbleib im Geschäftsvermögen auszugehen (E. 3.4).

Vorliegend misslingt der steuerpflichtigen Person der Beweis für die Überführung des Liegenschaftsanteils ins Privatvermögen (E. 4 f.).

OGE 66/2023/8 und 66/2023/10 vom 26. Januar 2024

(Eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen diesen Entscheid ist vor Bundesgericht noch hängig [Verfahren 9C_142/2024].)

Keine Veröffentlichung im Amtsbericht

Sachverhalt

X., Inhaber der bis Juni 2021 im Handelsregister eingetragenen Einzelunternehmung X. Immobilien, erreichte im August 2020 das ordentliche Pensionsalter. Für das Jahr 2020 erstellte X. letztmals eine Jahresrechnung seiner Einzelunternehmung. In der Folge deklarierte X. (gemeinsam mit seiner Ehefrau Y.) in der Steuererklärung für die Steuerperiode 2020 die Übertragung des Anteils von 1/4 am Grundstück GB [...] vom Geschäfts- in das Privatvermögen zufolge Liquidation seiner Einzelunternehmung.

Nachdem X. zusammen mit den zwei weiteren Miteigentümern A. und B. im Juni 2021 der C. AG einen Verkaufsauftrag erteilt hatte, kam es im September 2021 zum Verkauf der Liegenschaft.

Die Steuerbehörden lehnten in der Folge die Übertragung des Liegenschaftsanteils ab und rechneten diesen weiterhin dem Geschäftsvermögen von X. an. Die hiergegen eingereichten Rechtsmittel wies das Obergericht ab.

Aus den Erwägungen

2.2. Mit dem Rekurs bzw. der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorausgegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 161 Abs. 3 des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 [StG, SHR 641.100]; Art. 140 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG, SR 642.11]). Geltend gemacht werden können somit die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts sowie Rechts- und Ermessensverletzungen. Die steuerpflichtige Person trifft dabei im kantonal letztinstanzlichen Rechtsmittelverfahren eine erweiterte Mitwirkungspflicht (vgl. Art. 142 ff. StG; Art. 124 ff. DBG), indem sie durch eine substantiierte Sachdarstellung und durch Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln für die Richtigkeit ihrer Darstellung in der Rechtsmittelschrift den Beweis anzutreten hat. Fehlt es daran, treffen die richterliche Behörde keine weiteren Untersuchungspflichten. Sie muss insbesondere nichts vorkehren, um die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (OGE 66/2022/2 vom 5. Januar 2024 E. 2.2 mit Hinweisen).

2.3. Gemäss der aus Art. 8 ZGB abgeleiteten Normentheorie liegt die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen bei der Steuerbehörde, der Beweis für steuermindernde, -aufhebende und -ausschliessende Tatsachen ist hingegen von der steuerpflichtigen Person zu erbringen (statt vieler BGE 144 II 427 E. 8.3.1 mit Hinweis). Im harmonisierten Steuerrecht gilt grundsätzlich das Beweismass der vollen Überzeugung (Regelbeweismass), wobei es keiner absoluten Gewissheit bedarf. Es genügt, dass die zuständige Veranlagungsbehörde bzw. Rechtsmittelinstanz nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vom Vorliegen der rechtserheblichen Tatsache überzeugt ist (statt vieler BGer 2C_596/2020 vom 10. März 2021 E. 2.3.1). Mithin ist ausreichend, wenn am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr bestehen oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen. Verlangt wird ein so hoher Grad der Wahrscheinlichkeit, dass vernünftigerweise mit der Möglichkeit des Gegenteils nicht mehr zu rechnen ist. Die Auffassung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis (statt vieler BGer 2C_926/2019 vom 12. Mai 2020 E. 2.3 mit Hinweis; zum

Ganzen OGE 66/2021/4 vom 2. November 2021 E. 4 mit Hinweisen). Anders verhält es sich im Fall einer sogenannten Beweisnot, bei welcher das mildere Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit als ausreichend erachtet wird. Von einer Beweisnot ist allerdings nicht schon zu sprechen, wenn eine Tatsache, die ihrer Natur nach ohne Weiteres dem unmittelbaren Beweis zugänglich wäre, nicht bewiesen werden kann, weil die beweisbelastete Partei über keine Beweismittel (mehr) verfügt. Blosser Beweisschwierigkeiten im konkreten Einzelfall berechtigen zu keiner Beweiserleichterung (BGer 2C_926/2019 vom 12. Mai 2020 E. 2.3 mit Hinweis; OGE 66/2018/12 vom 19. November 2021 E. 5.1 a.E. mit Hinweisen; ferner BGE 148 III 105 E. 3.3.1).

3. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet die Frage, ob das Grundstück GB [...] per 31. Dezember 2020 im Rahmen der Liquidation des Geschäftsvermögens des Rekurrenten und Beschwerdeführers in dessen Privatvermögen überführt worden ist.

3.1. Wird die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, so ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern (Art. 39a StG; Art. 37b DBG). Eine Grundvoraussetzung dieser privilegierten Besteuerung besteht darin, dass die selbständige Erwerbstätigkeit definitiv aufgegeben wird. Mit der Geschäftsaufgabe geht somit grundsätzlich die endgültige und vollständige Liquidation der Aktiven und Verbindlichkeiten des Unternehmens einher. Liquidiert hat die selbständig erwerbende Person ihren Geschäftsbetrieb erst im Zeitpunkt der letzten Liquidationshandlung. Bis dahin verbleiben die noch nicht liquidierten bzw. überführten Vermögenswerte im Geschäftsvermögen (BGer 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.2.6).

3.2. Die *Privatentnahme* (vom Geschäfts- ins Privatvermögen) gemäss Art. 19 Abs. 2 StG bzw. Art. 18 Abs. 2 DBG beruht wie die Privateinlage (vom Privat- ins Geschäftsvermögen) auf einer Willensbildung der steuerpflichtigen natürlichen Person (subjektives Element). Der Wille zur Privatentnahme muss mittels einer adäquaten, entweder ausdrücklich oder zumindest konkludent vorgebrachten Willensäusserung zum Ausdruck kommen (objektives Element). Die beiden Elemente haben in einem derart engen Konnex zu stehen, dass das Eine ohne das Andere rechtsunwirksam bleibt (BGer 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.2.3.1).

3.2.1. Beim *subjektiven Element* handelt es sich um eine innere Tatsache, die ihrem Wesen nach von der Veranlagungsbehörde nicht unmittelbar überprüft werden kann. Innere Tatsachen sind kaum je einem direkten Beweis zugänglich und

können regelmässig erst anhand einer Verbindung verschiedener Indizien ermittelt werden. Indizien (Anzeichen) sind Hilfstatsachen, die, wenn sie bewiesen sind, auf eine andere, unmittelbar rechtserhebliche Tatsache schliessen lassen. Der Indizienbeweis ist dem direkten Beweis gleichgestellt. Was die steuerpflichtige Person gewollt hat, ist im Rahmen der Beweiswürdigung zu ergründen und bildet damit eine Tatfrage (BGer 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.2.3.2 mit Hinweisen).

3.2.2. Unter dem Aspekt des *objektiven Elements* ist zu verlangen, dass die Überführung einerseits handelsrechtlich verbucht und andererseits für die Veranlagungsbehörde erkennbar geworden ist, indem die steuerpflichtige Person ihr gegenüber den eindeutigen und zweifelsfreien Willen äussert, dass und wann der Vermögenswert vom Geschäfts- ins Privatvermögen übergegangen sei. Auch im Fall der verbuchten und bekanntgegebenen Privatentnahme bleibt es aber dabei, dass für die Zuweisung eines Vermögenswerts zum Privat- oder Geschäftsvermögen die Gesamtheit der individuell-konkreten Umstände entscheidend ist, wobei die technisch-wirtschaftliche Funktion am stärksten zu gewichten ist. Dies kann namentlich bedeuten, dass ein Vermögenswert steuerrechtlich auch dann noch dem Geschäftsvermögen zuzurechnen ist, wenn er handelsrechtlich ausgebucht wurde (BGer 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.2.3.3 mit Hinweisen).

3.3. Bei der Privatentnahme im Rahmen einer Liquidation des Geschäftsvermögens besteht von Gesetzes wegen keine Mindesthaltedauer, währenddem der Vermögenswert im Privatvermögen verweilen muss, damit eine verbuchte Privatentnahme auch steuerrechtlich anerkannt wird. Der Gesetzgeber hat mit Art. 19 Abs. 2 StG bzw. Art. 18 Abs. 2 DBG von starren zeitlichen Regeln abgesehen und lässt es damit auch ohne Weiteres zu, dass ein Vermögenswert aus dem Privatvermögen veräussert wird, auch wenn die Überführung erst kurz zuvor erfolgt war. Indessen ist klarerweise vorausgesetzt, dass im Zeitpunkt der Ausbuchung auch tatsächlich der Wille bestanden hat, eine Überführung ins Privatvermögen vorzunehmen. Geht es um Grundstücke, die sowohl privat als auch geschäftlich verwendet werden können, setzt eine Überführung ins Privatvermögen voraus, dass eine dauerhafte private Verwendung beabsichtigt ist; daran fehlt es, wenn eine Veräusserung in naher Zukunft in Aussicht steht (BGer 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.3.3 und 2.3.5).

3.4. Die Qualifikation des Vorgangs per 31. Dezember 2020 als Privatentnahme stellt vorliegend im Ergebnis eine steuermindernde Tatsache dar. Die Beweisführungs- und Beweislast liegt deshalb bei der steuerpflichtigen Person bzw. bei den Rekurrenten und Beschwerdeführern (vorhergehende E. 2.3; vgl. auch BGer

2C_317/2018 vom 14. Februar 2020 E. 2.3.4). Entsprechend hat auch das Bundesgericht festgehalten, dass im Zweifelsfall vom Verbleib im Geschäftsvermögen auszugehen ist (BGer 2C_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.3.5).

4. Dem vorliegenden Verfahren liegt folgender äusserer Sachverhalt zugrunde:

4.1. Der Rekurrent und Beschwerdeführer war vom [...] 2007 bis [...] Juni 2021 als Inhaber der Einzelunternehmung X. Immobilien (Zweck: Kauf, Verkauf und Vermietung von Immobilien [...]) im Handelsregister eingetragen; zudem war er vom [...] 1996 bis [...] 2001 und wieder ab [...] 2002 bis [...] 2022 Mitglied des Verwaltungsrats der C. AG.

4.2. Per [...] August 2020 erreichte X. das ordentliche Pensionsalter. In diesem Zusammenhang kontaktierte er die kantonale Steuerverwaltung bezüglich einer Liquidation seiner Einzelunternehmung auf Ende des Jahres 2020. Zur Diskussion stand dabei die Überführung eines zu seinem Geschäftsvermögen gehörenden Anteils von 1/4 am Grundstück GB [...] in das Privatvermögen. Weitere Eigentümer des Grundstücks waren A. (Anteil 2/4) sowie B. (Anteil 1/4).

4.3. In der Folge wurde der Wert des Grundstücks im Auftrag der kantonalen Steuerverwaltung durch das Amt für Grundstückschätzungen (AGS) geschätzt. Das AGS ermittelte dabei einen Verkehrswert für die gesamte Liegenschaft von Fr. 2'291'000.–.

4.4. Der Rekurrent und Beschwerdeführer erstellte sodann für das Jahr 2020 letztmals eine Jahresrechnung seiner Einzelunternehmung. Darin übertrug er seinen Anteil an der Liegenschaft [...] auf das Privatkonto und verbuchte den Differenzbetrag von Fr. [...]– zwischen dem vom AGS geschätzten anteiligen Verkehrswert von Fr. [...] und dem Buchwert von Fr. [...] als ausserordentlichen Erfolg. Am [...] Juni 2021 wurde die Einzelunternehmung schliesslich im Handelsregister gelöscht.

4.5. In der Steuererklärung für die Steuerperiode 2020 vom 10. März 2021 deklarierter Rekurrent und Beschwerdeführer einen steuerbaren Liquidationsgewinn bei Geschäftsaufgabe von [...].

4.6. Am [...] Juni 2021 erteilten die drei Miteigentümer der Liegenschaft [...] der C. AG einen Verkaufsauftrag. Vonseiten der Auftraggeber wurde der Auftrag einzig durch den Rekurrenten und Beschwerdeführer unterzeichnet, der als Vertreter der weiteren Miteigentümer bezeichnet und dessen Adresse auch als Adresse der Auftraggeber angegeben wurde.

4.7. Am [...] September 2021 verkauften die drei Miteigentümer die Liegenschaft [...] zum Preis von Fr. 3'100'000.–.

4.8. Am [...]. Juli 2022 veräusserte der Rekurrent und Beschwerdeführer eine weitere Liegenschaft (...), die er im Jahr 1996 erworben und als Privatvermögen deklariert hatte.

5. Die Steuerkommission ging im angefochtenen Entscheid davon aus, dass der Rekurrent und Beschwerdeführer per Ende 2020 nicht beabsichtigte, seinen Anteil an der Liegenschaft [...] dauerhaft der privaten Verwendung zuzuführen.

5.1. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer machen demgegenüber geltend, am [...] September 2021 sei es überraschend schnell zu einem Verkauf der Liegenschaft [...] gekommen; diese habe zu einem unerwarteten Preis von Fr. 3'100'000.– verkauft werden können. Die Miteigentümer seien vom Kaufangebot überrascht und gleichzeitig erfreut gewesen und hätten diese einmalige, überraschende Chance realisiert. Weder Ende 2020, als der Rekurrent und Beschwerdeführer die Aktiven seiner Unternehmung liquidiert hatte, noch am [...] Juni 2021, als sein Einzelunternehmen im Handelsregister gelöscht wurde, habe er den Willen gehabt, die Liegenschaft bzw. seinen Anteil zu verkaufen. Im Sommer 2021 sei der Miteigentümer B. auf den Rekurrenten und Beschwerdeführer sowie A. zugekommen und habe erklärt, dass er die Liegenschaft [...] gerne verkaufen würde, sowie erfragt, wie die weiteren zwei Miteigentümer diesem Vorhaben gegenüberstünden. Nach kurzer Besprechung unter den Miteigentümern seien sie übereingekommen, am [...] Juni 2021 einem Makler der C. AG ein Verkaufsmandat zu erteilen. Man sei sich damals bewusst gewesen, dass es eine bestimmte Zeit dauern könnte, um den gewünschten Preis auf dem Markt erzielen zu können. Ausschlaggebend für den Verkauf sei schliesslich das überraschend rasch erzielbare, hohe Verkaufsangebot gewesen; die Miteigentümer hätten quasi nicht anders gekonnt, als zu verkaufen. Bis zu dem Moment, als B. seine Überlegungen betreffend einen allfälligen Verkauf mit den Miteigentümern geteilt habe, habe der Rekurrent und Beschwerdeführer keinen Gedanken an den Verkauf der Liegenschaft [...] verloren.

5.2. Das *objektive* Element einer Privatentnahme ist vorliegend unstrittig gegeben, indem der Rekurrent und Beschwerdeführer den Anteil an der Liegenschaft [...] in seiner Jahresrechnung per 31. Dezember 2020 auf das Privatkonto übertragen und in diesem Zusammenhang einen ausserordentlichen Erfolg verbucht hat (vorhergehende E. 4.4). Zudem hatte er zuvor entsprechende Absichtserklärungen gegenüber der Steuerverwaltung abgegeben (vorhergehende E. 4.2).

5.3. Strittig ist das *subjektive* Element. Ein Indiz für eine Verkaufsabsicht des Rekurrenten und Beschwerdeführers per Ende 2020 ist dabei insbesondere im Umstand zu sehen, dass der Verkauf der Liegenschaft bereits im September 2021 und die Erteilung des Verkaufsauftrags im Juni 2021 erfolgt ist. Der Rekurrent und Beschwerdeführer leitete den Verkauf der Liegenschaft somit bereits weniger als ein halbes Jahr nach der buchhalterischen Übertragung seines Anteils an der Liegenschaft ein.

5.4. Mit der Steuerkommission ist sodann davon auszugehen, dass der Rekurrent und Beschwerdeführer, der eine Einzelunternehmung mit dem Zweck des Kaufs, Verkaufs und der Vermietung von Immobilien geführt hatte, hätte wissen müssen, dass bei einem Verkauf ein über dem Schätzwert des Amts für Grundstückschätzungen liegender Preis erzielt werden und ein Verkauf der Liegenschaft nach einer Privatentnahme somit steuerliche Vorteile aufweisen könnte. Daran ändert bereits angesichts der erwähnten Einzelunternehmung nichts, dass die Tätigkeit des Rekurrenten und Beschwerdeführers für die C. AG allenfalls hauptsächlich in der Erstellung von Jahresabschlüssen und der Pflege von Kundenkontakten bestanden hatte.

5.5. Die Darstellung in den Rechtsmittelschriften, wonach sich der Rekurrent und Beschwerdeführer, der am [...]. Juni 2021 noch keine Verkaufsabsicht gehabt haben soll, innert weniger Tage erstmals Gedanken über einen Verkauf der Liegenschaft bzw. seines Anteils gemacht und sich bereits spätestens am [...]. Juni 2021 zum Verkaufsauftrag entschieden haben soll, erscheint sodann nicht glaubhaft. Vielmehr ist davon auszugehen, dass der im Immobilienhandel tätige Rekurrent und Beschwerdeführer bereits vor dem [...]. Juni 2021 keine dauerhafte private Verwendung der Liegenschaft [...] beabsichtigt hatte. Daran vermag auch seine Darstellung nichts zu ändern, wonach die konkreten Verkaufsbemühungen auf Initiative von B. erfolgt seien, schliesst dies doch nicht aus, dass er zuvor selber einen Verkauf beabsichtigt hatte. Entsprechend ist in antizipierter Beweiswürdigung auf die beantragte Zeugenbefragung von B. zu verzichten (vgl. BGer 9C_718/2022 vom 8. Juni 2023 E. 4.1 mit Hinweisen). Unzutreffend ist sodann, dass der Rekurrent und Beschwerdeführer schlicht habe mitverkaufen müssen, da er nur einen Anteil von einem Viertel an der Liegenschaft gehabt habe. Hätte der Rekurrent und Beschwerdeführer seinen Liegenschaftsanteil dauerhaft im Privatvermögen behalten wollen, hätte er ohne Weiteres den Verkauf seines Anteils ablehnen können; auch ein faktischer Zwang hätte diesfalls nicht bestanden. Soweit die Rekurrenten und Beschwerdeführer im Übrigen geltend machen, das Verkaufsangebot sei überraschend (rasch) und zu einem hohen Preis erfolgt, lag der

erzielte Preis von Fr. 3'100'000.– immerhin nur knapp unter dem im Verkaufsauftrag angegebenen Verkaufsrichtpreis von Fr. Fr. 3'150'000.–. Zudem bleibt der konkrete Zeitpunkt des Vollzugs des Verkaufs ohne Einfluss darauf, dass der Rekurrent und Beschwerdeführer bereits im Juni 2021 überhaupt die Verkaufsbemühungen eingeleitet hatte.

5.6. Nach dem Gesagten bleiben bei einer Würdigung der Gesamtumstände erhebliche Zweifel daran, dass der Rekurrent und Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Ausbuchung seines Anteils an der Liegenschaft [...] per Ende Dezember 2020 noch eine dauerhafte private Verwendung des Liegenschaftsanteils beabsichtigt hatte. Damit ist ihm der Beweis für die Überführung des Liegenschaftsanteils ins Privatvermögen per 31. Dezember 2020 nicht gelungen. Die Steuerkommission hat somit zu Recht die Übertragung des Anteils an der Liegenschaft [...] vom Geschäfts- in das Privatvermögen abgelehnt. Rekurs und Beschwerde erweisen sich insofern als unbegründet.

6. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer werfen den Steuerbehörden sodann treuwidriges Verhalten vor. Der zuständige Steuerkommissär habe den Rekurrenten und Beschwerdeführer durch den Prozess der Privatentnahme begleitet. Der Rekurrent und Beschwerdeführer habe auf die Ausführungen des Steuerkommissärs vertrauen und sich darauf verlassen dürfen, dass sein gewähltes Vorgehen korrekt sei.

6.1. Der Grundsatz von Treu und Glauben nach Art. 9 BV verleiht Rechtsuchenden unter gewissen Umständen Anspruch auf Schutz ihres Vertrauens auf die Richtigkeit behördlichen Handelns. Dieser Anspruch hindert die Behörden, von ihrem früheren Handeln abzuweichen, auch wenn sie dieses zu einem späteren Zeitpunkt als unrichtig erkennen. Potenzielle Vertrauensgrundlage sind dabei allein jene behördlichen Handlungen, die sich auf eine konkrete, den Rechtsuchenden berührende Angelegenheit beziehen und von einer Behörde ausgehen, die für die betreffende Handlung zuständig ist oder die der Rechtsuchende aus zureichenden Gründen für zuständig hält. Individuelle Auskünfte und Zusicherungen sind demnach typische Beispiele für Verwaltungsakte, die beim Bürger Vertrauen wecken können. Das Vertrauen ist allerdings nur schutzwürdig, wenn der Rechtsuchende die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres erkennen konnte und er im Vertrauen auf die Auskunft Dispositionen getroffen hat, die er nicht ohne Nachteil rückgängig machen kann. Der Anspruch auf Vertrauensschutz entfällt, wenn die gesetzliche Ordnung zwischen dem Zeitpunkt der Auskunft und der Verwirklichung des Sachverhalts geändert hat (BGE 148 II 233 E. 5.5.1).

6.2. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer legen nicht näher dar, welche konkrete Auskunft oder Zusicherung des zuständigen Steuerkommissärs Grundlage ihres Vertrauens sein soll, und eine solche liegt – soweit ersichtlich – auch nicht bei den Akten. Namentlich vermögen die Rekurrenten und Beschwerdeführer aus dem E-Mail vom 28. Oktober 2020 nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Die Steuerkommission macht sodann zu Recht geltend, dass die Steuerverwaltung bei der Anfrage des Rekurrenten und Beschwerdeführers im Jahr 2020 anhand von dessen Angaben davon ausgehen durfte, dass dieser tatsächlich beabsichtigte, seinen Anteil an der Liegenschaft [...] dauerhaft der privaten Verwendung zuzuführen. Diese Ausgangslage änderte sich erst, als die Steuerverwaltung von der Verkaufsabsicht des Rekurrenten und Beschwerdeführers vom Verkauf der Liegenschaft [...] (frühestens im September 2021) erfuhr. Die Rekurrenten und Beschwerdeführer machen nicht geltend, der zuständige Steuerkommissär habe ihnen zugesichert, auch bei einem Verkauf der Liegenschaft im Sommer/Herbst 2021 werde davon ausgegangen, dass der Rekurrent und Beschwerdeführer seinen Liegenschaftsanteil Ende Dezember 2020 dauerhaft im Privatvermögen behalten wolle bzw. habe behalten wollen. Ein schutzwürdiges Vertrauen des Rekurrenten und Beschwerdeführers ist nicht dargetan. Rekurs und Beschwerde erweisen sich somit auch insofern als unbegründet.