

gebracht wird. Das Verbot widersprüchlichen Verhaltens lässt es insbesondere nicht zu, dass Vermögensstücke, die zuvor als Privatvermögen gekennzeichnet waren, bei drohender Werteinbusse vorsorglich in das Geschäftsvermögen überführt werden (Rechenschaftsbericht des Verwaltungsgerichts Zürich 1982, S. 82 f.); noch viel weniger geht es an, solche Vermögensstücke nach bereits eingetretenem Verlust rückwirkend ins Geschäftsvermögen überzuführen.

bbb) Der Beschwerdeführer hat die Neuordnung der Beteiligungen zum Geschäftsvermögen erstmals mit der Eröffnungsbilanz per 1.1.1991 dokumentiert. Diese wurde jedoch erst im März 1993 erstellt. Wenige Monate zuvor, am 21. Oktober 1992, hatte der Beschwerdeführer in der Steuererklärung 1991/92 die Beteiligungen noch als Privatvermögen deklariert. Buchhalterisch wurden die Beteiligungen in den Geschäftsjahren 1991 und 1992 vollständig abgeschrieben (vorne Erw. 2/b). Die Zuweisung zum Geschäftsvermögen erfolgte also, nachdem die Kapitalverluste bereits vollständig eingetreten waren. Übereinstimmend mit der Vorinstanz ist zu verlangen, dass buchführende Steuerpflichtige Privateinlagen nicht nur buchhalterisch erkennbar zum Ausdruck bringen, sondern die entsprechenden Tatbestände auch zeitnah und chronologisch erfassen. Der nachträgliche buchhalterische Vollzug stellt eine unzulässige, rückwirkende Überführung von Privat- ins Geschäftsvermögen dar und kommt, da die Beteiligungen an der B. AG und der D. AG bei der Erstellung der Abschlüsse bereits wertlos waren, einer Steuerumgehung nahe.

ff) Unter den gegebenen Umständen kommt dem Verhalten des Beschwerdeführers bei der buchhalterischen Behandlung und seinen Erklärungen gegenüber den Steuerbehörden entscheidende Bedeutung zu. Die Vorinstanz hat daher zu Recht die Aktienbeteiligung im hier wesentlichen Zeitraum als Privatvermögen qualifiziert und die geltend gemachten Abschreibungen nicht zum Abzug zugelassen.

48 Geschäftsmässige Begründung von (Verlusten aus) Bürgschaften und Solidarschulden?

- **Minderheitsbeteiligung des selbstständigerwerbenden Steuerpflichtigen an einer AG, die seiner Geschäftstätigkeit (Liegenschaften-**

handel) nicht zu dienen vermag. Seine Verpflichtungen zugunsten dieser AG sind nicht geschäftsmässig begründet.

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 7. Februar 2001 in Sachen Erben P.M. gegen Entscheid des Steuerrekursgerichts. Publiziert in StE 2001, B 23.2 Nr. 24.

49 Veranlagung nach Vermögensentwicklung und Lebensaufwand (§ 144 Abs. 2 StG).

- **Mittelflussrechnung, wenn eine Buchhaltung geführt wird (Erw. 3/a, b/aa).**
- **In der Regel ist davon auszugehen, dass der Lebensaufwand jedenfalls den betriebsrechtlichen Notbedarf erreicht (Erw. 3/b/bb).**

Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 27. März 2001 in Sachen U.S. gegen Entscheid des Steuerrekursgerichts.

Aus den Erwägungen

3. a) Bei selbstständigerwerbenden Steuerpflichtigen, die eine Buchhaltung führen, ist es zweckmässig, zur Vermögensentwicklungs-/Lebensaufwandrechnung eine Mittelflussrechnung zu erstellen. Massgeblich sind dabei nur die tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben. Aus der Mittelflussrechnung ergibt sich, welche Mittel dem Steuerpflichtigen für den Lebensaufwand effektiv zur Verfügung stehen.

b) aa) Mittelflussrechnung aufgrund der Buchhaltung und der Steuererklärung: