

Selbständiger Erwerb

Überführung eines Fahrzeugs ins Geschäftsvermögen: Niederstwertprinzip, Abschreibungen

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 124/2001 vom 21. März 2002

Nach dem Niederstwertprinzip ist bei Überführung eines privaten Fahrzeugs ins Geschäftsvermögen der Übernahmewert nicht zu den Anschaffungskosten zu bewerten, sondern zum niedrigeren Zeitwert. Abschreibungen sind auf der Basis des Übernahmewerts zu bemessen und sind pro rata zu kürzen, wenn die Geschäftsperiode kein volles Jahr gedauert hat.

I. Sachverhalt

1. Die Rekurrentin hat nach erfolgter Pensionierung per 1. November 1998 eine selbständige Erwerbstätigkeit aufgenommen. Der am 6. Juni 2000 eingereichte Jahresabschluss hat in der Gewinn- und Verlustrechnung folgende Positionen ausgewiesen:

Einnahmen	Fr. 0.–
Ausgaben	Fr. 6'463.90
Abschreibungen	<u>Fr. 38'506.–</u>
Verlust	Fr. 44'969.90

2. Die Steuerverwaltung hat nach einer Besprechung mit den Rekurrenten sowie einigen Schriftenwechseln folgende Korrekturen an der eingereichten Steuererklärung der Rekurrenten vorgenommen:

a) betreffend dem Gebrauchtwagen (Marke BMW, Modell M5) hat die Steuerverwaltung als Übernahmewert berechnet:

Einfuhr 14. Mai 1998 / Erstzulassung 10. März 1993	
Kaufpreis BMW M5 DM 41'400.– zum Steuerkurs 1998 80.93	Fr. 33'505.–
Gebühren gemäss Zollbescheinigung	Fr. 3'745.–
Wert Fahrzeug zum Zeitpunkt der Einfuhr 14. Mai 1998	Fr. 37'250.–
Entwertung Fahrzeug bis Aufnahme selbständiger Erwerbstätigkeit per 1. Januar 1998 40% für 166 Tage	<u>Fr. 6'870.–</u>
Übernahmewert per Aufnahme selbständige Erwerbstätigkeit	Fr. 30'380.–

Auf der Grundlage dieses Übernahmewertes und der Zeitspanne der Geschäftstätigkeit vom 1. November 1998 bis 31. November 1998 hat die Steuerverwaltung

unter der Anwendung des Abschreibungssatzes von 40% den Abschreibungsbetrag von Fr. 2'025.– berechnet.

b) Hinsichtlich des Notebooks der Marke Sony hat die Steuerverwaltung auf dessen Erwerbspreis von Fr. 4'600.– abgestellt und eine Abschreibung von 80% resp. Fr. 3'680.– zugelassen.

Das Geschäftsergebnis hat die Steuerverwaltung nach diesen Korrekturen wie folgt neu festgelegt:

Einnahmen	Fr. 0.–
Ausgaben	Fr. 6'463.90
Abschreibungen	Fr. 5'705.–
Verlust	Fr. 12'168.90

....

3. Die entsprechende Veranlagung datiert vom 5. Oktober 2000.

4. Gegen diese Veranlagung haben die Rekurrenten am 22. Oktober 2000 Einsprache erhoben.

5. Im Sinne einer reformatio in peius hat die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 21. Mai 2001 den aufzurechnenden Privatanteil betreffend Auto (BMW M5) auf $\frac{3}{7}$ festgesetzt, weil die Steuerverwaltung davon ausgegangen ist, dass neben den Wochenenden an einem weiteren Tag der Woche der Wagen vom Rekurrenten privat benutzt würde. Der steuerlich zulässige Geschäftsverlust reduzierte sich deshalb um Fr. 867.– auf Fr. 11'302.–

6. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 21. Mai 2001 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 19. Juni 2001. Die Rekurrenten beantragen, den Übernahmewert des Fahrzeuges auf die von ihnen deklarierte Höhe von Fr. 45'000.– festzusetzen. Hinsichtlich der Abschreibungshöhe beantragen die Rekurrenten, die Abschreibung in der vollen Höhe eines Jahres zu gewähren. Auf die Aufrechnung eines Privatanteiles am Fahrzeug von $\frac{3}{7}$ sei zu verzichten.

....

9. Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 22. August 2001, den Rekurs teilweise gutzuheissen. Auf die Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels ist verzichtet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

II. Entscheidungsgründe

1. Die Rekurrenten beantragen, den Übernahmewert des Fahrzeuges auf die von ihnen deklarierte Höhe von Fr. 45'000.– festzusetzen. Hinsichtlich der Abschreibungshöhe beantragen die Rekurrenten, die Abschreibung in der vollen Höhe eines Jahres zu gewähren. Auf die Aufrechnung eines Privatanteiles am Fahrzeug von $\frac{3}{7}$ sei zu verzichten.

....

3. a) Die Rekurrenten machen geltend, dass der Übernahmewert des Fahrzeuges BMW M5 mit Fr. 45'000.– festzusetzen sei. In Ihrer Begründung führen sie aus, dass das von der Versicherung G. neu erstellte Gutachten vom 18. Juni 2001 den Wert des Fahrzeugs mit Fr. 50'000.– beziffern würde. Der angesetzte Wert von Fr. 45'000.– sei daher realistisch.

b) Die Bewertung des Fahrzeuges BMW betreffend Überführung vom Privat- ins Geschäftsvermögen hat nach dem Niederstwertprinzip zu erfolgen, welches wiederum vom Grundsatz des Imparitätsprinzips abgeleitet ist. Das Niederstwertprinzip besagt, dass anstatt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der niedrigere Zeitwert als Wertansatz zu wählen ist (vgl. Cagianut/Höhn, Unternehmenssteuerrecht, 3. Auflage, Bern 1993, § 4 Ziff. 52).

c) Für das Fahrzeug hat die Anwendung des Niederstwertprinzipes zur Folge, dass die Steuerverwaltung zu Recht anhand des effektiv bezahlten Kaufpreises einen entsprechend abgeschriebenem Zeitwert von Fr. 30'380.– berechnet hat. Dieser Wert ist als realistisch und zeitnah anzusehen. Was die von den Rekurrenten geltend gemachten Kosten für die technische Umrüstung betrifft, so sind diese lediglich im Umfange von Fr. 3'745.– nachgewiesen worden. Der Rekurs ist deshalb in diesem Punkt abzuweisen.

4. a) Die Rekurrenten machen geltend, dass auf die von der Steuerverwaltung vorgenommene pro rata temporis Abschreibung zu verzichten und die Abschreibung für das Fahrzeug, obwohl es nur während eines Teils des Jahres genutzt wurde, in voller Höhe eines Jahres zu gewähren sei. In ihrer Begründung erklären die Rekurrenten, dass die Pensionierung der Rekurrentin auf den 1. November 1998 erfolgt ist, obwohl das Arbeitsende bei Novartis bereits Anfang Oktober war. Aus Rücksicht auf den bisherigen Arbeitgeber konnte das Geschäft offiziell erst per 1. November 1998 aktiv aufgenommen werden. Zur Vereinfachung der Steuererklärungen sei das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmend gewählt worden. Das Geschäftsjahr 1998 sei daher als Rumpfgeschäftsjahr anzusehen. Sie dürften nicht schlechter gestellt werden, wie wenn das Geschäftsjahr länger gedauert hätte.

b) Aus dem Wesen der ordentlichen Abschreibung ergibt sich, dass sie nur teilweise bewilligt werden kann, wenn der abzuschreibende Vermögensgegenstand nur

während eines Teiles des Steuerjahres zum Vermögen des Geschäftes gehörte. Ebenso gilt dies, wenn das Geschäftsjahr und damit das Steuerjahr weniger als 12 Monate dauerte (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 278). Erstreckt sich die Abrechnungsperiode auf einen vom Kalender verschiedenen Zeitraum ist in Anwendung von § 52 Abs. 2 aStG eine Umrechnung pro rata temporis vorzunehmen (Grüninger/Studer, a.a.O., S. 322).

c) Die Abschreibung auf dem Fahrzeug ist von der Steuerverwaltung in Übereinstimmung mit den oben erwähnten Grundsätzen in der Höhe von 40% pro rata temporis für zwei Monate resp. im Umfange von Fr. 2'025.– zugelassen worden. Eine Abschreibung darüber verletzte die erwähnten gesetzlichen Bestimmungen und wäre auch handelsrechtlich unzulässig, weshalb die Einwände der Rekurrenten unbehilflich sind.

5. a) Die Rekurrenten machen geltend, dass die Aufrechnung eines Privatanteiles nicht sachgerecht sei, weil jeder der Rekurrenten ein auf seinen Namen zugelassenes Fahrzeug besitzen würde.

b) Aufgrund der im Rekursverfahren eingereichten Kopien der Fahrzeugausweise haben die Rekurrenten glaubhaft dargetan, dass sie beide je über ein zusätzliches Fahrzeug verfügen. Von der Aufrechnung eines Privatanteiles am Geschäftsauto ist deshalb abzusehen. Der Rekurs wird in diesem Punkt gemäss dem Antrag der Steuerverwaltung gutgeheissen.

6. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass der Rekurs teilweise gutgeheissen und von der Aufrechnung eines Privatanteiles am Geschäftsauto abgesehen wird.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen.