

Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit

Angefangene Arbeiten

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 106/1998 vom 26. November 1998

Die Aktivierung angefangener Arbeiten in der Geschäftsbilanz des Selbständigerwerbenden ist nach dem Massgeblichkeitsprinzip einkommenssteuerwirksam. Dass ihre Aktivierung im Hinblick auf den Systemwechsel von der Warenumsatz- zur Mehrwertsteuer erfolgte, ist – so wenig wie andere Beweggründe auch – für die steuerliche Gewinnermittlung unerheblich.

I. Sachverhalt

1. Der Rekurrent hat in seiner Steuererklärung pro 1994 unter Ziff. 1 ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit resp. aus der Kollektivgesellschaft «O. & S.» von Fr. 162'257.– deklariert. Von diesem Einkommen hat der Rekurrent die erfolgswirksam verbuchten und im Geschäftsabschluss als Debitoren ausgewiesenen angefangenen Arbeiten in Höhe von Fr. 70'523.50 abgezogen. Nach Berücksichtigung der AHV-Leistungen von Fr. 15'088.– verblieb ein Reineinkommen von Fr. 76'645.50.

2. Die Steuerverwaltung hat den aus der Kollektivgesellschaft zu versteuernden Gewinnanteil auf Fr. 172'891.– resp. nach Abzug der AHV auf Fr. 157'803.– festgelegt. Den vom Rekurrenten vorgenommenen Abzug der Debitoren betreffend «offene Rechnungen» hat die Steuerverwaltung nicht zugelassen. Das steuerbare Einkommen des Rekurrenten ist von der Steuerverwaltung am 12. September 1996 auf Fr. 143'803.– veranlagt worden.

3. Am 11. Oktober 1996 hat der Rekurrent gegen die Veranlagung vom 12. September 1996 Einsprache erhoben, welche von der Steuerverwaltung mit Entscheid vom 28. Januar 1997 abgewiesen worden ist.

4. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 28. Januar 1997 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 24. Februar 1997. In seiner innert erstreckter Frist nachgereichten Begründung vom 25. März 1997 macht der Rekurrent geltend, dass es sich bei den Debitoren nur zu einem geringen Teil um angefangene Arbeiten, sondern vielmehr um verlangte Vorausfakturen infolge der Einführung der Mehrwertsteuer handeln würde.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 14. Mai 1997 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich soweit erforderlich aus den nachfolgenden Erwägungen.

6. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

II. Entscheidungsgründe

1. Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid vom 28. Januar 1997 aufzuheben und die Debitoren betreffend «offene Rechnungen» in Höhe von Fr. 70'523.50 zum Abzug zuzulassen.

Die Höhe der fraglichen Debitoren ist in rechnerischer Hinsicht unbestritten. Bestritten ist indessen, ob die Debitoren bilanzwirksam und demnach für die direkte Einkommenssteuer des Rekurrenten massgebend sind.

2.a) Gemäss Art. 4 MWSTV unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, der Eigenverbrauch sowie schliesslich der Bezug von Dienstleistungen gegen Entgelt aus dem Ausland der Mehrwertsteuer. Mit Inkrafttreten der Mehrwertsteuer per 1. Januar 1995 resp. des Wechsels des Steuersystemes und der Abrechnungsart ist es notwendig gewesen über den Debitorenbestand per 31. Dezember 1994 die Warenumsatzsteuer (WUST) abzurechnen. Gemäss Art. 84 Abs. 4 MWSTV sind Lieferungen und Dienstleistungen, welche teilweise vor Inkrafttreten der Mehrwertsteuerordnung erbracht worden sind, nach altem Recht zu versteuern und per 31. Dezember 1994 zu verbuchen. Bei den Dienstleistungen hat sich die genaue Abgrenzung aufgedrängt, weil diese nicht Steuerobjekt der Warenumsatzsteuer gewesen sind. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat deshalb verlangt, dass per 31. Dezember 1994 die angefangenen Dienstleistungen «in geeigneter, leicht überprüfbarer Weise» festzuhalten und für das Jahr 1994 zu verbuchen sind (vgl. Camenzind/Honauer, Handbuch der Mehrwertsteuer, S. 322 f.).

b) Für die Ermittlung der Einkommenssteuer buchführungspflichtiger Selbständigerwerbender und juristischer Personen ist die Gewinnermittlung gestützt auf das Massgeblichkeitsprinzip vorzunehmen. Das heisst, dass das in der Buchhaltung festgehaltene Geschäftsergebnis für die Einkommenssteuer massgeblich ist. Die Verbuchung der «offenen Rechnungen für angefangene Arbeiten» als Debitoren ist gemäss Art. 84 Abs. 4 MWSTV bilanz- und aufgrund des Massgeblichkeitsprinzipes auch einkommenssteuerwirksam. Die aktivierten bzw. in Rechnung gestellten und angefangenen Arbeiten resp. die Debitoren gelten daher einkommenssteuerrechtlich als dem Rekurrenten zugeflossen (vgl. Einführung der Mehrwertsteuer und Auflösung stiller Reserven, ZStP 1/1995, S. 93 f.).

c) Die steuerlichen Grundsätze betreffend Zulässigkeit von Abschreibungen und Rückstellungen sind in Anbetracht des Systemwechsels von der WUST zur Mehrwertsteuer unverändert geblieben. Das heisst, dass Abschreibungen und Rückstellungen auf den angefangenen Arbeiten nur möglich sind, soweit geschäftsmässig begründete Risiken dies erfordern.

3. Der Rekurrent hat in seiner Steuererklärung pro 1994 einen Abzug in Höhe der im Geschäftsabschluss ausgewiesenen Debitoren von Fr. 70'523.50 vorgenommen. Im Einspracheverfahren hat der Rekurrent geltend gemacht, dass es sich dabei um offene Rechnungen wegen der Einführung der Mehrwertsteuer handeln würde. Im Rekursverfahren behauptet der Rekurrent nun aber, dass es sich bei diesen noch offenen Rechnungen nur zu einem geringen Teil um angefangene Arbeiten handeln würde, der grössere Teil seien Vorausfakturen infolge Einführung der Mehrwertsteuer.

Aufgrund der oben erwähnten Ausführungen sind in Rechnung gestellte, angefangene Arbeiten einkommenssteuerrechtlich als zugeflossen zu betrachten. Die subjektiven Beweggründe zur Aktivierung sind unbeachtlich, selbst wenn steuersystematische Gründe ausschlaggebend gewesen sind, wie hier der Wechsel des Steuersystemes von der Warenumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer. Ein Abzug der Debitoren bei der Einkommenssteuer ist daher nicht zuzulassen.

4. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Steuerverwaltung die in Rechnung gestellten und angefangenen Arbeiten resp. die Debitoren zu Recht als Einkommen qualifiziert und nicht zum Abzug zugelassen hat. Der Rekurs ist demnach abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.