



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 25. Februar 2016

Mitwirkende

lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), lic. iur. David Levin,
Dr. Christophe Sarasin, Dr. Ursula Schneider-Fuchs,
lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Andreina Biaggi
(Gerichtsschreiberin)

Parteien

X GmbH
[...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt
Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2012

(Berechnung steuerbarer Reingewinn, § 69 StG)

Sachverhalt

- A. Die Rekurrentin, die X GmbH, war bis zum 31. Dezember 2012 Eigentümerin des Schiffes B mit einem Buchwert per 31. Oktober 2011 in der Höhe von CHF 10'947'220.00. Mit Vertrag vom 17. Oktober 2012 tauschte die Rekurrentin das Schiff mit der Schwestergesellschaft C BV (Niederlande) gegen das Schiff D. Im Tauschvertrag wurden beide Schiffe mit EUR 10'000'000.00 bewertet und es wurde keine Ausgleichszahlung vereinbart. Gemäss Verkehrswertgutachten eines holländischen Experten, E B.V., vom 29. Januar 2013 betrug der Verkehrswert der B jedoch EUR 9'850'000.00 und derjenige der D EUR 9'690'000.00. Aufgrund des Tausches verbuchte die Rekurrentin einen Kapitalgewinn/Realisation stille Reserven infolge Abgang B von CHF 940'351.00 (Verkehrswert gemäss Gutachten vom 29. Januar 2013 abzüglich Buchwert per 31. Oktober 2012). Der Buchwert der D per 31. Dezember 2012 betrug CHF 10'902'883.00.

Mit Veranlagungsverfügung vom 11. August 2014 nahm die Steuerverwaltung verschiedene Aufrechnungen vor. Sie rechnete u.a. geldwerte Leistungen in der Höhe von CHF 721'718.00 infolge ungenügender Entschädigung, CHF 356'600.00 als geldwerte Leistung infolge überhöhtem Übernahmepreis für das Ersatzobjekt und CHF 706'111.00 als überhöhte Abschreibung auf. Aufgrund der Aufrechnungen gewährte die Steuerverwaltung zu Gunsten der Rekurrentin eine zusätzliche Steuerrückstellung von CHF 369'000.00. Die Steuerverwaltung ging bei ihrer Aufrechnung von einem höheren Verkehrswert der B aus, nämlich von einem steuerlichen Mindestwert-Buchwert von CHF 12'790'318.00. Sie berechnete ihn aufgrund des Buchwertes Ende des Vorjahres zuzüglich der Kosten Umbau/Renovation abzüglich der Abschreibungen für zehn Monate. Für die Bewertung des Schiffes D stellte die Steuerverwaltung auf den Wert gemäss dem Gutachten vom 29. Januar 2013 ab (rund CHF 11'712'000.00). Im Umfang der Differenz dieser Beträge von CHF 1'078'318.00 schloss die Steuerverwaltung auf einen Ertragsverzicht der Rekurrentin zu Gunsten der nahestehenden Schwestergesellschaft.

- B. Mit Schreiben vom 11. September 2014 erhob die Rekurrentin Einsprache. Die Voraussetzungen einer steuerneutralen Ersatzbeschaffung seien gegeben, weshalb auf die eingereichte Steuererklärung pro 2012 abzustellen sei. Für die beiden Schiffe seien die Verkehrswerte gemäss den Verkehrswertgutachten vom 29. Januar 2013 steuerlich als massgebend zu erachten und folglich sei die deklarierte geldwerte Leistung in der Höhe von CHF 193'098.00 zu akzeptieren.

Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Entscheid vom 18. November 2014 ab.

- C. Gegen diesen Entscheid erhebt die Rekurrentin mit Schreiben vom 18. Dezember 2014 Rekurs und beantragt unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid aufzuheben und die Veranlagung im Sinne der eingereichten Steuererklärung pro 2012 festzulegen.

Mit Vernehmlassung vom 9. April 2015 beantragt die Steuerverwaltung eine teilweise Gutheissung. Die Aufrechnung des Ertragsverzichtes sei auf CHF 874'061.00 zu reduzieren. An der Aufrechnung der überhöhten Abschreibung von CHF 706'111.00 hält sie weiterhin fest.

Mit Replik vom 11. Mai 2015 hält die Rekurrentin an ihren Anträgen fest.

Die Steuerverwaltung verzichtet am 22. Mai 2015 auf eine Duplik.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. November 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 18. Dezember 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. November 2014 betreffend kantonale Steuern pro 2012 aufzuheben und die Steuerfaktoren im Einklang mit der eingereichten Steuererklärung pro 2012 festzusetzen. Bezüglich steuerbarer Gewinn sei ein Verlust in der Höhe von CHF 11'507.00 und das steuerbare Eigenkapital sei auf CHF 2'746'113.00 festzulegen. Zudem seien die Aufrechnungen aufzuheben und die steuerneutrale Ersatzbeschaffung zu gewähren.

 - b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf das Verkehrswertgutachten vom 29. Januar 2013 bezüglich B abstellte und Aufrechnungen vornahm.

3.
 - a) Nach § 68 StG ist der Reingewinn Gegenstand der Gewinnsteuer. Der steuerbare Reingewinn setzt sich zusammen aus: Dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrags des Vorjahres (§ 69 Abs. 1 lit. a StG); allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründeten Aufwand verwendet werden, wie insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (§ 69 Abs. 1 lit. b Ziff. 5 StG); den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne, vorbehaltlich § 73 StG (vgl. § 69 Abs. 1 lit. c StG).

 - b) Für juristische Personen gilt für den handelsrechtlichen Erfolgsausweis der sog. Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (Massgeblichkeitsprinzip; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_29/2012 vom 16. August 2012, E. 2.1).

4. a) Zentraler Punkt ist die Frage, ob für die Bewertung der B auf das von der Rekurrentin eingereichte Gutachten vom 29. Januar 2013 abzustellen ist, oder ob die Steuerverwaltung eine eigene Verkehrswertberechnung aufgrund des Buchwertes und der Aufwendungen für das Schiff erstellen durfte.
- b) Die Steuerverwaltung macht geltend, dass nicht auf das Verkehrswertgutachten vom 29. Januar 2013 abgestellt werden könne, da die darin vorgenommenen Bewertungen Parteibehauptungen darstellen. Sie ermittelte deshalb den Wert der beiden Schiffe gestützt auf die Gestehungskosten. Für das Schiff B rechnete sie einen „Mindestwert-Buchwert“ von CHF 12'790'318.00 aus. Für den Wert des Schiffes D stellte die Steuerverwaltung hingegen auf das Verkehrswertgutachten vom 29. Januar 2013 ab (rund CHF 11'712'000.00).
- c) Zur Festsetzung des steuerbaren Reingewinns kann das Steuerrecht entweder autonom vorgehen oder es kann auf die handelsrechtliche Gewinnermittlung abstellen. Das Steuerrecht verweist ausdrücklich auf den handelsrechtlichen Erfolgsausweis (§ 69 Abs. 1 StG). Aus dieser expliziten Anknüpfung wird der Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz abgeleitet (vgl. Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, II. Teil, Art. 49-101 DBG, 1. Auflage, Basel 2004, Art. 58 N 2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 58 N 6). Bei der Überprüfung der Handelsrechtskonformität einer im Steuerverfahren eingereichten Bilanz oder Erfolgsrechnung müssen die Steuerbehörden sich jedoch zurückhalten (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 58 N 6).
- d) Den von der Steuerverwaltung verwendeten Begriff des "steuerlichen Mindestwert-Buchwertes" gibt es nicht. Abzustellen ist entweder auf den Buchwert oder den Verkehrswert. Wenn die Steuerverwaltung beliebig Einzelpositionen an "steuerliche Mindestwerte" anpassen dürfte, würde sie das Massgeblichkeitsprinzip verletzen. Es ist jedoch richtig, dass für die Ermittlung des Verkehrswertes nicht auf den Buchwert, aber auch nicht auf die eigenen Angaben der Rekurrentin im Tauschvertrag vom 17. Oktober 2012 abzustellen ist. Entgegen der Meinung der Steuerverwaltung kann auf die Bewertung der spezialisierten niederländischen Verkehrswertgutachten vom 29. Januar 2013 abgestellt werden. Es liegen keine Hinweise auf blosse Gefälligkeitsgutachten vor und die Steuerverwaltung bringt auch keinerlei konkrete Indizien vor, welche gegen die Verkehrswertgutachten vom 29. Januar 2013 sprechen würden. Zudem verhält sich die Steuerverwaltung widersprüchlich, wenn sie selber bei der Bewertung der D auf das Gutachten vom 29. Januar 2013 abstellt und bezüglich des Schiffes B eigene Berechnungen vornimmt. Dies stellt

einen verbotenen Methodendualismus dar, welcher vorliegend als nicht gerechtfertigt erscheint (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., VB zu Art. 109-121 N 83).

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Entscheid zur Neuveranlagung unter Berücksichtigung des Verkehrswertgutachtens vom 29. Januar 2013 in Bezug auf die B an die Steuerverwaltung zurückgewiesen wird. Der Rekurs ist somit gutzuheissen.

6. a) Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von § 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 wird hiervon aber abgesehen.
 - b) aa) Nach § 170 Abs. 3 StG kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Die Rekurrentin beantragt eine Parteientschädigung für die Kosten des Beizugs eines externen Steuerberaters.
 - bb) Hinsichtlich der Kosten für den externen Steuerberater sind keine Nachweise eingereicht worden, weshalb diese nicht berücksichtigt werden können. Somit ist der Rekurrentin, trotz Obsiegen, keine Parteientschädigung zuzusprechen.

Beschluss

- ://:
1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. November 2014 aufgehoben und der Entscheid zur Neuveranlagung unter Berücksichtigung des Verkehrswertgutachtens vom 29. Januar 2013 in Bezug auf die B an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.
 2. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.
 3. Von der Zusprechung einer Parteientschädigung wird abgesehen.
 4. Der Entscheid wird der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.