



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 30. August 2018**

---

Mitwirkende

Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), lic. iur. Nicole Gutzwiller  
Wetzel, Simon Leuenberger, Dr. Peter Rickli,  
Dr. Ursula Schneider-Fuchs, Jarkko Schäublin  
und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)

---

Parteien

**Ehegatten X**

[...]

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**

Fischmarkt 10, 4001 Basel

---

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2014

(Abzugsfähigkeit von geschäfts- oder berufsmässig be-  
gründeten Kosten bei selbständiger Erwerbstätigkeit,  
§ 28 Abs. 1 StG; Geschäftsvermögen, § 10 StV)

## **Sachverhalt**

- A. Die Rekurrenten, die Ehegatten X, sind in B (BL) wohnhaft. Der Ehemann ist als selbständiger Advokat in Basel-Stadt erwerbstätig. Im Jahr 2014 schaffte er sich ein neues Fahrzeug der Automarke B anstelle des im Jahr 2005 gekauften Fahrzeugs der Automarke B an.

Mit Veranlagungsverfügung vom 9. Juni 2016 wurden unter anderem die Abschreibungen für das neue Fahrzeug in Höhe von CHF 57'109.00 aufgerechnet. Zur Begründung wurde angeführt, die Notwendigkeit von zwei Autos im Geschäftsvermögen sei nicht ersichtlich. Zudem würde sich das andere Fahrzeug, ein BMW 750i, besser zum Personen- und Warentransport eignen. Die restlichen Fahrzeugaufwendungen für das Fahrzeug B würden aus Kulanzgründen für die entsprechende Steuerperiode gewährt. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 101'600.00 (satzbestimmend: CHF 149'900.00) und das steuerbare Vermögen auf CHF 445'000.00 (satzbestimmend: CHF 4'907'000.00) festgesetzt.

- B. Mit Einsprache vom 21. Juni 2016 beantragten die Rekurrenten, es seien beide Fahrzeuge dem Geschäftsvermögen zuzuordnen. Sie machten geltend, es befänden sich seit Jahrzehnten mehrere Geschäftsfahrzeuge im Geschäftsvermögen. Es gehe nicht an, dass die Steuerverwaltung vorschreibe, welches Fahrzeug dem Geschäftsvermögen zugeordnet werde.

Mit Entscheid vom 5. April 2017 wurde die Einsprache insoweit teilweise gutgeheissen, als der bereits abgezogene Privatanteil beim Fahrzeugaufwand im Umfang von CHF 16'361.70 nicht aufgerechnet wurde. Im Übrigen wurde die Einsprache abgewiesen und das steuerbare Einkommen auf CHF 87'000.00 (satzbestimmend: 133'600.00) festgesetzt.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 5. Mai 2017. Die Rekurrenten beantragen unter o/e-Kostenfolge die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 5. April 2017 und die Festlegung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit gemäss Ziff. 150 der Veranlagungsverfügung auf CHF 445'852.00 sowie des satzbestimmenden Einkommens auf CHF 92'838.00.

Mit Vernehmlassung vom 12. Juni 2017 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Mit Replik vom 28. August 2017 halten die Rekurrenten an ihren Anträgen fest. Mit Eingabe vom 31. August 2017 verweisen sie zudem auf einen Entscheid des Kantonsgerichts des Kantons Basel-Landschaft, welches gemäss ihrer Aussage anlässlich der Verhandlung vom 30. August 2017 betreffend die kantonale Steuern pro 2014 der Rekurrenten einstimmig die Auffassung vertrat, dass das Fahrzeug B im Jahr 2014 dem Geschäftsvermögen zuzuweisen sei.

In ihrer Duplik vom 25. Oktober 2017 hält die Steuerverwaltung an ihren Anträgen fest.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung ist nicht angeordnet worden.

## 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 Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 5. April 2017 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 5. Mai 2017 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.
  
2. a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 5. April 2017 betreffend kantonale Steuern pro 2014 aufzuheben und das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit gemäss Ziffer 150 der Veranlagungsverfügung auf CHF 445'852.00 und das satzbestimmende Einkommen auf CHF 92'838.00 festzulegen.  
  
b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht die geltend gemachten Fahrzeugkosten als nicht geschäftsmässig begründeten Aufwand qualifizierte.
  
3. a) Gemäss § 19 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar.  
  
b) Gemäss § 28 Abs. 1 StG werden bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Die geschäftsmässige Begründetheit liegt vor, wenn ein sachlicher Zusammenhang zwischen Ausgabe und Geschäftsbetrieb besteht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 27 N 4). Die Beweispflicht liegt bei der steuerpflichtigen Person. Sie muss nachweisen, dass die den Ertrag mindernden Aufwandpositionen geschäftsmässig begründet sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 27 N 22).  
  
c) Nach § 10 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV, Steuerverordnung) beurteilt sich die Zugehörigkeit zum Geschäfts- oder Privatvermögen aufgrund der Gesamtheit der tatsächlichen Verhältnisse. Laut § 10 Abs. 2 StV gehören zum Geschäftsvermögen alle Vermögens-

werte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. Eine Zerlegung des Wertes von gemischt genutzten Gütern in Geschäfts- und Privatvermögen findet nicht statt. Primär ist auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswertes abzustellen. Von Geschäftsvermögen ist grundsätzlich auszugehen, wenn dieses tatsächlich dem Geschäft dient. Daneben können als weitere Abgrenzungskriterien im Einzelfall die äussere Beschaffenheit des Vermögenswertes, dessen tatsächliche Nutzung, die Herkunft der Mittel zu dessen Finanzierung, das Erwerbs- oder Veräusserungsmotiv, die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse und auch dessen buchmässige Behandlung dienen. Bei Liegenschaften kann zusätzlich auf den Grundbucheintrag abgestellt werden (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2A\_44/2006 vom 17. November 2006, E. 2.1 f. mit weiteren Hinweisen).

d) Um einen Vermögenswert dem Geschäfts- oder Privatvermögen zuordnen zu können, müssen alle in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände gewürdigt werden. Vermögenswerte können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder notwendiges Privatvermögen bilden oder Alternativgüter darstellen. Alternativgüter gehören sowohl zum Geschäfts- als auch zum Privatvermögen (Urteil des Bundesgerichts 2A\_52/2003 vom 23. Januar 2003, E. 2.2 f.). Dient ein Alternativgut gleichzeitig sowohl privaten wie auch geschäftlichen Zwecken, so spricht man von gemischt genutzten Gütern. In diesen Fällen erfolgt die Zuweisung eines Vermögenswertes zum Geschäfts- oder Privatvermögen nach der Präponderanzmethode. Nach dieser Methode werden die gemischt genutzten Güter, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen, in ihrer Gesamtheit dem Geschäftsvermögen zugewiesen. Wird ein Vermögenswert hingegen vorwiegend nicht geschäftlich genutzt, so ist er dem Privatvermögen zuzuordnen, auch wenn er teilweise geschäftlich genutzt wird (BGE 133 II 420, E. 3.3).

e) Betreffend die Beweislast gilt entsprechend der allgemeinen Regel im Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsverfahren, dass steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen von den Steuerbehörden, steuermindernde Tatsachen hingegen von den steuerpflichtigen Personen nachzuweisen sind (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Auflage, Zürich 2016, S. 562; StRK-Entscheid: 2008-095 vom 19. März 2008, E. 3b, publ. in: BStPra 2/2010, S. 82). In der Rechtsprechung und Doktrin wird demnach die Beweislast für steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person auferlegt. Wird kein entsprechender Beweis erbracht, so hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 3. Juli 2006, E. 2.3, publ. in: BStPra 6/2007, S. 516). Dass das Fahrzeug dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, muss

somit die steuerpflichtige Person nachweisen (vgl. zum Ganzen: Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 354; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 221 Rz 16).

4. a) Die Rekurrenten bringen vor, der Ehemann sei seit [...] als selbständigerwerbender Rechtsanwalt in Basel-Stadt tätig. Auf dem im Jahr 2014 neu angeschafften Geschäftsfahrzeug der Marke B wurde eine Abschreibung von 40% vorgenommen. Dies ergab einen Betrag von CHF 57'108.55, wovon ein Privatanteil von 2/7 in Abzug gebracht wurde. Mit dem neu angeschafften Fahrzeug sei ein sich im Geschäftsvermögen befindliches Fahrzeug B ersetzt worden. Die Rekurrenten bringen weiter vor, der Ehemann hätte seit mehr als zehn Jahren mehrere Fahrzeuge als im Geschäftsvermögen stehend angegeben. Dies gehe nur schon aus der Verwendung des Plurals „Fahrzeuge“ hervor. Dies sei über all die Jahre nicht beanstandet worden. Sie hätten im Vertrauen auf die bisherige Praxis das neue Fahrzeug der Marke B angeschafft und den mittlerweile 9-jährigen Fahrzeug B ersetzt. Dabei sei der Rekurrent davon ausgegangen, dass er wie in der Vergangenheit auch die 40%-tige Abschreibung tätigen könne. Die Rekurrenten halten unter Verweis auf den Entscheid der Steuerrekurskommission 2013-151 vom 22. Mai 2014 fest, auch wenn grundsätzlich aus Veranlagungen aus den Vorjahren nichts für das laufende Jahr abgeleitet werden könne, gelte dies nicht, wenn die Praxis der Steuerverwaltung über einen Zeitraum von mindestens 14 Jahren Bestand hatte. Eine solche langjährige Praxis könne nur nach entsprechender vorgängiger Ankündigung geändert werden. Im Übrigen habe die Steuerverwaltung nicht nur bei ihnen, sondern auch bei zahlreichen anderen Anwälten mehrere Geschäftsfahrzeuge zugelassen. Unabhängig davon, dass die Nichtzulassung zweier Geschäftsfahrzeuge treuwidrig sei, seien die Geschäftsfahrzeuge betriebsnotwendig. Die privaten Fahrzeugbedürfnisse könnten die Rekurrenten mittels vier weiterer Autos decken. Würde jedoch nur ein Fahrzeug im Geschäftsvermögen zugelassen, so müsse dies das neue Fahrzeug B sein. Die Wahl, welches Fahrzeug ins Geschäftsvermögen gehöre, müsse dem Geschäftsführer und nicht der Steuerverwaltung zustehen. Dass die Steuerverwaltung nun ein Fahrtenbuch verlange, sei widersprüchlich, habe sie doch erstmals mit Schreiben vom 4. Mai 2016 aufgefordert, ab dem Jahr 2016 ein Fahrtenbuch zu führen. Nachträglich ein Fahrtenbuch zu verlangen sei willkürlich und Verletzte die Grundsätze von Treu und Glauben und die Fairness im Verfahren aufs elementarste.
- b) Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit des von den Rekurrenten deklarierten und beantragten Fahrtkostenabzugs und der dazugehörenden Abschreibung ist die Qua-

lizierung des fraglichen Fahrzeugs als Geschäftsvermögen. Vorliegend ist unbestritten, dass der Rekurrent ein Fahrzeug benötigt, um seinen Beruf als Rechtsanwalt auszuüben. Ferner ist die private Nutzung des Fahrzeuges vom Rekurrenten zugestanden und damit unbestritten. Somit handelt es sich bei dem Fahrzeug um ein sogenanntes gemischt genutztes Gut. Daher ist anhand der Präponderanzmethode zu prüfen, ob das Fahrzeug dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen zuzuweisen ist. Hierzu ist festzustellen, ob es überwiegend privat oder geschäftlich genutzt wird.

c) Dies ist jedoch nur möglich, wenn die geschäftliche und die private Nutzung ausgewiesen werden. Die Rekurrenten haben es jedoch unterlassen, entsprechende Angaben zu machen bzw. Belege einzureichen. Ein entsprechender Nachweis wäre beispielsweise mittels Serviceabrechnungen, welche die jährliche Nutzung ausweisen, und einem Fahrtenbuch, in welchem unter Angabe des Grundes festgehalten wird, welche Fahrten geschäftlich und welche privat unternommen wurden, möglich. Da sich die Zuweisung des Fahrzeuges zum Geschäftsvermögen steuermindernd auswirkt, obliegt die Beweislast den Rekurrenten, weshalb vorliegend das Fahrzeug dem Privatvermögen zuzuordnen ist. Entsprechend können die beantragten Fahrzeugkosten sowie die auf dem Fahrzeug vorgenommene Abschreibung nicht berücksichtigt werden. Dass die Steuerverwaltung aus Kulanzgründen die Fahrzeugkosten mit Ausnahme der Abschreibungen dennoch zum Abzug zugelassen hat, ist vorliegend angesichts der jahrelangen Zulassung des Abzugs nicht zu beanstanden.

d) Da das Fahrzeug B somit nicht dem Geschäftsvermögen zugeordnet werden kann, erübrigt es sich zu prüfen, wer zu entscheiden hat, welches Fahrzeug dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist.

5. a) Vor diesem Hintergrund bleibt zu prüfen, ob es zulässig ist, nach 14 Jahren die Praxis zu ändern, ohne dass sich die gesetzliche Grundlage entsprechend geändert hat. Die Rekurrenten machen explizit geltend, das Verhalten der Steuerverwaltung sei treuwidrig.

b) Gemäss Art. 9 der schweizerischen Bundesverfassung hat jede Person das Recht, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden. Lehre und Rechtsprechung leiten daraus den Grundsatz des Vertrauensschutzes ab. Demnach hat jeder Bürger Anspruch darauf, in seinem berechtigten Vertrauen in behördliche Zusicherungen oder in andere, bestimmte Erwartungen begründende Verhaltensweisen der Behörden geschützt zu werden (vgl.

Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zürich 2016, N 627).

c) Damit sich jemand auf den Vertrauensschutz berufen kann, müssen verschiedene Voraussetzungen erfüllt sein. So wird zunächst verlangt, dass eine Vertrauensgrundlage vorhanden ist. Diese ist gegeben, wenn das Verhalten eines staatlichen Organs bei einem Betroffenen - insbesondere bei einem Rechtsanwendungsakt - bestimmte Erwartungen auslöst (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 631 ff.). Darauf kann sich lediglich derjenige berufen, der von der Vertrauensgrundlage Kenntnis hatte und der ihre allfällige Fehlerhaftigkeit nicht kannte und auch nicht hätte kennen sollen, mithin also gutgläubig gewesen ist (Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 654). Des Weiteren kann grundsätzlich nur derjenige den Vertrauensschutz anrufen, der gestützt auf sein Vertrauen eine Disposition getätigt hat, die nicht ohne Nachteil wieder rückgängig gemacht werden kann (Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 659 ff.). Selbst wenn die eben genannten Voraussetzungen erfüllt sind, kann sich der Bürger nicht auf den Vertrauensschutz berufen, wenn dem Vertrauensschutz ein überwiegendes öffentliches Interesse entgegensteht. Im Einzelfall ist daher eine Interessenabwägung zwischen dem Vertrauensschutz und dem mit der verletzen Norm verfolgten öffentlichen Interesse vorzunehmen; diese Interessenabwägung bildet eine Schranke des Vertrauensschutzes (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., N 664 ff.).

d) Die Rekurrenten machen zunächst unter Verweis auf den Entscheid der Steuerrekurskommission 2013-151 vom 22. Mai 2014 geltend, die Praxisänderung der Steuerverwaltung sei treuwidrig und daher vorliegend aufzuheben. Hierzu ist zunächst anzuführen, dass eine Veranlagung grundsätzlich immer nur für die betreffende Steuerperiode gilt. Die von der Steuerverwaltung getroffene Beurteilung hat damit keine Zusicherungswirkung für die nachfolgenden Steuerperioden. Den Akten kann nicht entnommen werden, dass die Position Fahrzeuge und Abschreibungen von der Steuerverwaltung genauer überprüft worden ist. Daraus, dass sie unbesehen diese Position übernommen hat, können die Steuerpflichtigen daher nichts ableiten. Es kann ihnen zudem nicht gefolgt werden, wenn sie ausführen, mit der Pluralformulierung „Fahrzeuge“ sei zwingend erkennbar gewesen, dass es sich um mehrere Fahrzeuge handeln müsse. Vielmehr ist diese Bezeichnung eine gängige Überschrift in Buchhaltungen und Jahresrechnungen. Es wurde somit durch das Verhalten der Steuerverwaltung nicht ein besonderes Vertrauensverhältnis begründet, welches die Anwendung des Vertrauensschutzes rechtfertigen würde. Das Argument der Rekurrenten, sie hätten mit der Anschaffung im Vertrauen auf das Verhalten der Steuerverwaltung eine irreversible Disposition getroffen, geht fehl. Es ist



höchst unwahrscheinlich, dass der Kaufentscheid lediglich aus steuerlichen Überlegungen gefallen ist. Auch aus der Aufforderung der Steuerverwaltung vom 10. Mai 2016, künftig ein Fahrtenbuch zu führen, können die Rekurrenten nichts ableiten. Ihre Disposition wurde bereits zu einem früheren Zeitpunkt getroffen. Es kann damit festgehalten werden, dass vorliegend die Voraussetzungen für den Vertrauensschutz nicht vorliegen.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung das Fahrzeug mangels Nachweis der übermässigen geschäftlichen Nutzung zu Recht dem Privatvermögen der Rekurrenten zugeordnet hat. Die Voraussetzungen für den Vertrauensschutz sind nicht erfüllt. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
7. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.

## **Beschluss**

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
  2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 900.00.
  3. Der Entscheid wird den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.