

# LU\_GERICHTE A 05 133 A 05 134\_1 vom 25. Juli 2006

LU Gerichte, 2006-07-25, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu\\_gerichte\\_A\\_05\\_133\\_A\\_05\\_134\\_1](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_05_133_A_05_134_1)

FR: LU\_GERICHTE A 05 133 A 05 134\_1 du 25 juillet 2006

IT: LU\_GERICHTE A 05 133 A 05 134\_1 del 25 luglio 2006

## Regeste

Art. 670 und 671b OR; Art. 62 Abs. 3 und Art. 67 Abs. 1 DBG; § 76 Abs. 3 und § 80 Abs. 1 StG. Steuerliche Behandlung von Wiederabschreibungen eines Aktivums, welches gestützt auf Art. 670 OR zur Beseitigung einer Unterbilanz aufgewertet worden war. | Direkte Bundessteuer

## Erwägungen

### E. 1

Die Beschwerdeführerin, eine Aktiengesellschaft, hat laut ihrer Jahresrechnung 2002 im hier in Frage stehenden Steuerjahr 2002 einen Gewinn von Fr. 114'938.-- (gerundet) erzielt. Sie verlangt, zu einem steuerbaren Verlust von Fr. 19'062.-- veranlagt zu werden, da ihr aufgrund der Auflösung der im Jahre 1995 gebildeten Aufwertungsreserve ein steuerlicher Abzug von Fr. 134'000.-- zustehe. Sie beruft sich hierbei im Wesentlichen auf das Massgeblichkeitsprinzip, also den Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Konkret gehe es um Art. 670 OR sowie dessen steuerliche Einordnung. (...)

### E. 2

a) Gemäss Art. 670 Abs. 1 OR dürfen zur Beseitigung einer Unterbilanz, also wenn die Hälfte des Aktienkapitals und der gesetzlichen Reserven infolge eines Bilanzverlustes nicht mehr gedeckt ist, Grundstücke oder Beteiligungen, deren wirklicher Wert über die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gestiegen ist, bis höchstens zu diesem Wert aufgewertet werden. Der Aufwertungsbetrag ist gesondert als Aufwertungsreserve auszuweisen. Dabei ist die Aufwertung nur zulässig, wenn die Revisionsstelle zuhanden der Generalversammlung schriftlich bestätigt, dass die gesetzlichen Bestimmungen eingehalten sind (Art. 670 Abs. 2 OR). Der Zweck dieser Norm besteht darin, einen legalen Weg zur Beseitigung eines Kapitalverlustes bereitzustellen, wenn eine Gesellschaft einerseits wesentliche Verluste realisiert hat, andererseits aber nach wie vor über bedeutende stille Zwangsreserven verfügt. Bei Vorliegen einer solchen Konstellation wäre die Einleitung der Massnahmen nach Art. 725 Abs. 1 OR, also die Einberufung einer Generalversammlung mit Beantragung von Sanierungsmassnahmen, nicht angemessen (Neuhaus/Schönbächler, in: Basler Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht, Obligationenrecht II, 2. Aufl., Basel 2002, N 2 zu Art. 670 OR). b) (...)

### E. 3

a) Im hier in Frage stehenden Geschäftsjahr 2002 hat die Beschwerdeführerin die im Jahre 1993 und 1995 gebildeten Aufwertungsreserven von gesamthaft Fr. 230'000.-- (Fr. 96'000.-- + Fr. 134'000.--) handelsrechtlich erfolgsneutral über ihr Aktivkonto "Bauland X" ausgebucht und damit den bilanzmässigen Wert dieses Grundstückes von Fr. 638'503.70 (per 31.12.2001) auf Fr. 408'503.70 (per 31.12.2002) herabgesetzt. Sie verlangt, die

Rückbuchung der im Jahre 1995 vorgenommenen Aufwertung des Baulandgrundstückes von Fr. 134'000.-- bei der Steuerveranlagung 2002 als Abzug vom steuerbaren Reingewinn zuzulassen. b) Gemäss Art. 671b OR kann die Aufwertungsreserve nur durch Umwandlung in Aktienkapital sowie durch Wiederabschreibung oder Veräusserung der aufgewerteten Aktiven aufgelöst werden. Die Vorgehensweise der Beschwerdeführerin, also die Reduktion des Aktivums "Bauland X" unter gleichzeitiger und entsprechender Verminderung der Aufwertungsreserve stellt letztlich eine Wiederabschreibung des in den 90er Jahren gestützt auf Art. 670 OR aufgewerteten Baulandgrundstückes dar. Aus steuerrechtlicher Sicht können nun solche Abschreibungen nur dann als gewinnmindernd anerkannt werden, wenn die diesbezüglichen Erfordernisse gemäss Art. 62 Abs. 3 DBG erfüllt sind. Laut dieser Norm können Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden, nur dann vorgenommen werden, wenn die Aufwertungen handelsrechtlich zulässig waren und die Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung nach Art. 67 Abs. 1 verrechenbar gewesen wären. In Bezug auf die Verlustverrechnung sieht Art. 67 Abs. 1 DBG vor, dass vom Reingewinn der Steuerperiode Verluste aus sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden können, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinnes dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten. c) Mit der Regelung von Art. 62 Abs. 3 DBG will man verhindern, dass die zeitlichen Schranken des Verlustvortrages gemäss Art. 67 Abs. 1 DBG durch Aufwertungsbuchungen und anschliessende Abschreibungen unterlaufen werden (vgl. Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, Therwil/Basel 2001, N 54 zu Art. 28 DBG mit Hinweis). Wird nun, wie dies vorliegend der Fall ist, ein früher aufgewertetes Aktivum wieder abgeschrieben, so sind aus steuerrechtlicher Sicht folgende drei Punkte zu prüfen: (i) Als sachliches Kriterium die geschäftsmässige Begründetheit der Wiederabschreibung; (ii) ob anlässlich der Aufwertung Verluste verrechnet wurden; (iii) als zeitliches Kriterium, ob die durch die Aufwertung gedeckten Verluste noch im Rahmen der ordentlichen Verlustverrechnung verrechenbar wären. Treffen alle drei Voraussetzungen zu, so wird der Aufwand über die steuerliche Erfolgsrechnung gebucht bzw. der Steuerbuchwert erfolgswirksam herabgesetzt (Brülisauer/Kuhn, a.a.O., N 17 zu Art. 62 DBG; vgl. auch Locher, a.a.O., N 63 zu Art. 28 DBG mit zahlreichen Hinweisen). Auch die zum Ausgleich bzw. zur Verminderung eines Verlustes vorgenommenen Aufwertungen dürfen somit nur durch geschäftsmässig begründete Abschreibungen rückgängig gemacht und nicht beliebig storniert werden (Agner/Jung/Steinmann, a.a.O., N 6 zu Art. 62 DBG; vgl. auch Reich/Züger, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, a.a.O., N 61 zu Art. 28 DBG). Dies ergibt sich aus Art. 62 Abs. 1 DBG, wonach - bei Vorliegen einer kaufmännischen Buchhaltung - lediglich geschäftsmässig begründete Abschreibungen von Aktiven zulässig sind, soweit sie buchmässig ausgewiesen sind (vgl. auch Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG). Bei der Norm von Art. 62 Abs. 3 DBG handelt es sich mithin nicht um ein Alternativkriterium für die Zulässigkeit von Abschreibungen, sondern um eine zusätzliche Einschränkung für geschäftsmässig begründete Abschreibungen. d) Die Vorinstanz führt in ihrer Vernehmlassung an, dass die von der Beschwerdeführerin als Abzug geltend gemachte Rückbuchung bzw. Wiederabschreibung der im Jahre 1995 vorgenommenen Aufwertung von Fr. 134'000.-- mangels geschäftsmässiger Begründetheit steuerlich nicht anzuerkennen sei. Es werde daher beantragt, im Rahmen der verwaltungsgerichtlichen Kognitionskompetenz die Teilabschreibung von Fr. 49'103.--, die der Gesellschaft anlässlich der mündlichen Einspracheverhandlung im Sinne einer (vermeintlichen) Kompromisslösung zugestanden

worden sei, wiederum aufzurechnen. Auch die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) vertritt in diesem Verfahren die Auffassung, dass keinerlei Anhaltspunkte bestünden, die dafür sprechen würden, dass die geltend gemachte "Auflösung" der im Jahre 1995 vorgenommenen Aufwertung geschäftsmässig begründet wäre. (...) e) Das gesetzliche Erfordernis der geschäftsmässigen Begründetheit bringt zum Ausdruck, dass nicht jede handelsrechtlich verbuchte Abschreibung steuerrechtlich Anerkennung findet. Die von derjenigen des Handelsrechts abweichende Zielsetzung des Steuerrechts bedingt in diesem Bereich eine Einschränkung der handelsrechtlichen Bewertungsfreiheit. Aus steuerrechtlicher Sicht erweist sich eine Abschreibung grundsätzlich nur dann als geschäftsmässig begründet, wenn sie einer bis zum Bilanzstichtag eingetretenen Entwertung entspricht (Reich/Züger, a.a.O., N 13 zu Art. 28 DBG mit Hinweisen). Hier steht die Abschreibung auf einem unüberbauten Baulandgrundstück zur Diskussion. Damit fallen ordentliche Abschreibungen von vornherein ausser Betracht, da diese der fortschreitenden Abnutzung oder Substanzverringerung von Gegenständen des Geschäftsvermögens Rechnung tragen und Grund und Boden normalerweise - so auch vorliegend - keinen solchen Wertverminderungen unterworfen sind (BG-Urteil 2A.571/1998 vom 25.1.2000 Erw. 2a mit Hinweisen, auch zum Folgenden). Zulässig können aber auch einmalige Abschreibungen sein, dann nämlich, wenn auf Geschäftsvermögen eine ausserordentliche Wertverminderung eintritt. Sinkt der Verkehrswert eines Grundstückes unter den Buchwert, zum Beispiel wegen einer Auszonung, eines Naturereignisses oder eines unerwarteten Konjunkturrückgangs, darf und soll diesem Umstand durch eine ausserordentliche Abschreibung Rechnung getragen werden. Mit anderen Worten setzen Abschreibungen auf Grund und Boden den Nachweis eines nach der Aufwertung eingetretenen Wertverzehres voraus (Locher, a.a.O., N 64 zu Art. 28 DBG). Ein solcher tieferer Verkehrswert kann beispielsweise von einem Absinken der Bodenpreise oder aber von besonderen raumplanerischen Massnahmen herrühren (Reich/Züger, a.a.O., N 53 zu Art. 28 DBG). Die Steuerwirksamkeit ausserordentlicher Abschreibungen bedarf einer substantiierten Sachdarstellung des Steuerpflichtigen, welche über Art, Motiv, Rechtsgrund und Betrag der Abschreibung Auskunft gibt und durch beweiskräftige Unterlagen zu untermauern ist (Altorfer, Abschreibungen auf Aktiven des Anlagevermögens aus steuerlicher Sicht, Diss. Zürich 1992, S. 93). f) Das Aktivum "Bauland X" ist ein Baulandgrundstück, welches sich in der Sitzgemeinde der Beschwerdeführerin befindet und eine Fläche von 2'018 m<sup>2</sup> umfasst. Nachdem es per Ende 2001 noch mit einem Wert von Fr. 638'503.70 zu Buche stand, wurde es im Jahr 2002 auf den Betrag von Fr. 408'503.70 abgewertet bzw. die in den Jahren 1993 und 1995 vorgenommenen Aufwertungen gestützt auf Art. 671b OR durch Wiederabschreibung rückgängig gemacht (vgl. allgemein zur Reihenfolge der Verlustverrechnung, statt vieler: Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, II. Teil, Therwil/Basel 2004, N 9 zu Art. 67 DBG mit Hinweisen). Dass sich die Wiederabschreibung der Aufwertung des Jahres 1993 von Fr. 96'000.-- aufgrund von Art. 62 Abs. 3 DBG infolge Ablaufs der siebenjährigen Verlustverrechnungsfrist steuerlich nicht erfolgswirksam (im Sinne einer Verminderung des steuerbaren Reingewinnes) auswirken kann, blieb von der Beschwerdeführerin zu Recht unbeanstandet. Sie hat denn auch diese Abschreibung in ihrer Steuererklärung 2002 nicht als Abzug vom Reingewinn geltend gemacht. Die weitere Abschreibung des Baulandes im Betrage von Fr. 134'000.-- (Wiederabschreibung der Aufwertung 1995) auf den Wert von Fr. 408'503.70 wird indes, obwohl innert der Verlustverrechnungsfrist von sieben Jahren erfolgt, steuerrechtlich

mangels geschäftsmässiger Begründetheit nicht als erfolgswirksam anerkannt. Der Grund für eine auch steuerrechtlich anzuerkennende ausserordentliche Abschreibung kann nun, wie sich ergeben hat, u.a. in einer Wertverminderung der Baulandparzelle infolge Sinkens der Bodenpreise bestehen. Die Beschwerdeführerin macht denn auch mit Blick darauf, dass eine Bilanzierung des Grundstückes über dessen tatsächlichen Wert weder handels- noch steuerrechtlich zulässig ist, geltend, dass der Wert des Grundstückes in der Zwischenzeit unter den Buchwert nach Aufwertung (Fr. 638'503.70 per 31.12.2001) gesunken sei. Es liege eine tatsächliche Entwertung der Parzelle auf denjenigen Wert vor, wie er in der Bilanz 2002 eingesetzt worden sei (Fr. 408'503.70). Aus der Katasterschätzung aus dem Jahre 1991, welche einen Wert des Grundstückes von Fr. 605'700.-- ausweist (gültig ab 1.6.1990), könne nicht auf den effektiven Wert des Grundstückes im Jahre 2002 geschlossen werden. Anlässlich der mündlichen Einspracheverhandlung verwies die Beschwerdeführerin zur Begründung ihres Standpunktes zudem auf die Neuschätzung der Baulandparzelle, welche im August 2004 stattgefunden hatte, wobei deren Katasterwert auf Fr. 493'400.-- (gültig ab 24.6.2004) festgesetzt worden war. Der Katasterwert eines nichtlandwirtschaftlichen Grundstückes gibt laut § 17 SchG den Verkehrswert wieder. Damit war es folgerichtig, dass die Vorinstanz im Einspracheverfahren die Abschreibung des Aktivums "Bauland X" auf diesen Wert (Fr. 493'400.--) zuliess bzw. als geschäftsmässig begründet anerkannte. Die ausserordentliche Abschreibung bemisst sich denn auch nach dem Unterschiedsbetrag zwischen dem bisherigen steuerlich massgebenden Buchwert und dem niedrigen wirklichen Wert der Vermögensgegenstände; weitergehende Abschreibungen dürfen auf dem nicht der Abnutzung unterliegenden Geschäftsvermögen nicht anerkannt werden (Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 256 mit Hinweisen; vgl. auch Reich/Züger, a.a.O., N 45 zu Art. 28 DBG). Anlass für eine reformatio in peius im Sinne der Anträge der Steuerbehörden besteht nach dem Gesagten nicht. Es bleibt damit dabei, dass entsprechend des Einspracheentscheides von der Wiederabschreibung der Aufwertung des Jahres 1995 von Fr. 134'000.-- eine Abschreibung von Fr. 49'103.-- geschäftsmässig begründet und zum Abzug vom steuerbaren Reingewinn zuzulassen ist, die darüber hinausgehende Abwertung des Grundstückes von Fr. 84'897.-- indes steuerrechtlich nicht anzuerkennen ist. Verlangt die Beschwerdeführerin auch letzteren Betrag und damit die Gesamtabschreibung von Fr. 134'000.-- gewinnmindernd zu berücksichtigen, kann ihr demnach nicht gefolgt werden, womit ihr diesbezüglich gestellter Antrag abzuweisen ist.

#### **E. 4**

a) Die Beschwerdeführerin will weiter festgestellt haben, dass die im Jahre 2002 gemachten und steuerlich nicht anerkannten Wiederabschreibungen der Aufwertungen aus dem Jahre 1993 und 1995 bei einem späteren Verkauf des Grundstückes steuerlich berücksichtigt werden. Sie verlangt, dass der diesbezügliche Betrag frankenmässig festzuhalten sei, wobei sie den bei der Veräusserung anzuerkennenden Betrag in ihrem Eventualantrag auf Fr. 181'127.-- (recte: Fr. 180'897.--) beziffert, bestehend aus der "Rückbuchung Aufwertung 1993" von Fr. 96'000.-- und der "Rückbuchung Aufwertung 1995" von Fr. 84'897.--. Es gehe nicht an, eine handelsrechtlich erfolgsneutrale Aufwertung steuerlich als erfolgswirksam einzublenden und dann steuerlich im Fall der Abwertung die Erfolgswirksamkeit bei einem Verkauf wieder auszublenden. Sie verlangt damit sinngemäss die Feststellung des bei einem allfälligen Verkauf massgeblichen Gewinnsteuerwertes der Baulandparzelle. b) (...) c) Als Gewinnsteuerwert bezeichnet man den steuerlich massgebenden Buchwert. Dies ist bei den Aktiven der Wert in der

Handelsbilanz zuzüglich des Betrages der allenfalls bei der Gewinnbesteuerung zum Gewinn gerechneten stillen Reserven (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Bd. I, 9. Aufl., Bern 2001, Rz. 42 zu § 18). Der Gewinnsteuerwert entspricht mit anderen Worten dem Buchwert zuzüglich den als Gewinn versteuerten stillen Reserven. Laut Art. 29 Abs. 2 lit. a StHG besteht das steuerbare Eigenkapital, welches Gegenstand der Kapitalsteuer bildet, bei Kapitalgesellschaften aus dem einbezahlten Grundkapital, den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven. Unter den "aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven" sind all jene handelsrechtlich vorgenommenen Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen zu verstehen, welche anlässlich der Gewinnsteuerveranlagung steuerlich aufgerechnet worden sind (Zwahlen, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl., Basel 2002, N 12 zu Art. 29/29a StHG). Im Rahmen der Aufwertung des Aktivums "Bauland X" in den 90er Jahren wurden die Aufwertungsbeträge mittels der Gewinnsteuer erfasst. Werden nun bei einer Wiederabschreibung, wie dies vorliegend der Fall ist, nicht sämtliche Abwertungen steuerlich anerkannt, liegen versteuerte stille Reserven im Sinne von Art. 29 Abs. 2 lit. a StHG vor. Da diese Reserven Bestandteil des mittels der Kapitalsteuer zu erfassenden steuerbaren Eigenkapitals bilden, hat die Höhe des Gewinnsteuerwertes der Baulandparzelle durchaus einen Einfluss auf die Steuerfaktoren der hier angefochtenen Veranlagung 2002. Wird solches von der ESTV verneint, trifft dies für die direkte Bundessteuer, die keine Kapitalsteuer kennt, ohne weiteres zu. Indes bilden auch die kantonalen Staats- und Gemeindesteuern Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens. Im Recht der kantonalen Steuern wird von Aktiengesellschaften eine Kapitalsteuer erhoben, weshalb das Gericht auf die Frage nach dem massgebenden Gewinnsteuerwert des Baulandes bzw. nach der Höhe des steuerbaren Eigenkapitals materiell einzutreten hat.

d/aa) Im Rahmen der Wiederabschreibung der Baulandparzelle X durch die Beschwerdeführerin im Jahre 2002 hat die Vorinstanz laut angefochtenem Entscheid von der Abwertung über insgesamt Fr. 230'000.-- einen Betrag von Fr. 145'103.-- (Fr. 96'000.-- + Fr. 49'103.--) - teilweise mit erfolgswirksamer, teilweise mit erfolgsneutraler Wirkung - auch steuerlich anerkannt. Nicht anerkannt wurde, mangels geschäftsmässiger Begründetheit, die Wiederabschreibung der Aufwertung des Jahres 1995 im Umfange von Fr. 84'897.-- (Fr. 134'000.-- - Fr. 49'103.--). Bei diesem Betrag handelt es sich um bei der Aufwertung im Jahre 1995 offen gelegte stille Reserven auf dem Aktivum "Bauland X", die mittels Gewinnsteuer besteuert worden sind, deren Wiederabschreibung im Jahre 2002 indes steuerlich nicht toleriert wurde. Dass diese Wiederabschreibung von Fr. 134'000.-- steuerlich nicht vollumfänglich akzeptiert worden ist, hat somit ihren Grund nicht im Ablauf der Verlustverrechnungsfrist gemäss Art. 67 Abs. 1 DBG (i.V.m. Art. 62 Abs. 3 DBG), sondern in der teilweise fehlenden Geschäftsmässigkeit der Abschreibung. Dem Aktivum "Bauland X" sind also stille Reserven von Fr. 84'897.-- zuzuordnen, die bei der Aufwertung im Jahre 1995 gewinnsteuerlich erfasst wurden, deren Wiederabschreibung indes im Jahr 2002 mangels geschäftsmässiger Begründetheit steuerlich nicht anerkannt worden ist. Wie die Beschwerdeführerin denn auch zu Recht geltend macht, gilt es dieser Tatsache bei einem allfälligen Verkauf des Baulandes, namentlich bei einem erzielten Veräusserungsgewinn, Rechnung zu tragen. Der Gewinnsteuerwert des Baulandgrundstückes beträgt damit per Ende 2002 insgesamt Fr. 493'400.-- (gerundet), bestehend aus dem Buchwert gemäss Handelsbilanz einerseits (Fr. 408'503.70) sowie den aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven andererseits (Fr. 84'897.--).

Richtigerweise führt die Vorinstanz an, dass diese Reserven als Bestandteil des steuerbaren

Eigenkapitals (vgl. Art. 29 Abs. 2 lit. a StHG sowie § 90 Abs. 1 StG) bei den Kapitalfaktoren aufzurechnen sind, was in der hier angefochtenen Veranlagung 2002 fälschlicherweise unterlassen worden sei. Stellt die Beschwerdeführerin die Rechtmässigkeit der Erhöhung der Kapitalfaktoren in Abrede, kann ihr nicht gefolgt werden. Denn die von ihr verlangte Berücksichtigung der bereits versteuerten Aufwertungen im Rahmen des bei einem späteren Verkauf massgebenden Gewinnsteuerwertes der Baulandparzelle bringt eine solche Erhöhung gestützt auf die gesetzlichen Vorschriften gerade mit sich. bb) Verlangt die Beschwerdeführerin neben dem Betrag von Fr. 84'897.-- auch die Wiederabschreibung der Aufwertung des Jahres 1993 von Fr. 96'000.-- bei einem späteren Verkauf des Grundstückes zu berücksichtigen, ist ihr ebenfalls nicht zu folgen. So ist diese Abschreibung, im Gegensatz zu jener, die auf die Aufwertung des Jahres 1995 zurückgeht, auch steuerrechtlich vollumfänglich anerkannt worden. Die Baulandparzelle ist somit auch in der Steuerbilanz, nach Massgabe der Handelsbilanz, entsprechend abgewertet worden. Dass diese Wiederabschreibung gestützt auf Art. 62 Abs. 3 DGB richtigerweise und unbestrittenermassen keine gewinnsteuerermindernde Wirkung zeitigte, ist für die Frage des Vorliegens von bereits versteuerten stillen Reserven nicht von Belang. Denn entscheidend ist, dass sämtliche durch die Aufwertung des Jahres 1993 buchmässig realisierten und gewinnsteuerlich erfassten Reserven der Baulandparzelle vollumfänglich wieder abgeschrieben und sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz entsprechend ausgebucht worden sind. Versteuerte stille Reserven, zurückgehend auf die Aufwertung des Jahres 1993, sind damit in den beiden Bilanzen nicht mehr vorhanden, womit der Betrag von Fr. 96'000.-- weder beim steuerbaren Eigenkapital noch bei dem bei einer späteren Veräusserung massgebenden Gewinnsteuerwert des Grundstückes zu berücksichtigen ist. Der Gewinnsteuerwert von gerundet Fr. 493'400.-- (Fr. 408'503.70 + Fr. 84'897.--) entspricht folgerichtig dem laut Schätzung aus dem Jahre 2004 festgesetzten Verkehrswert der Baulandparzelle. Dies zeigt denn auch, dass weitergehende stille Reserven auf dem Grundstück im hier in Frage stehenden Steuerjahr 2002 nicht vorhanden und entsprechend nicht zu berücksichtigen sind. Es kann an dieser Stelle allgemein und ergänzend angefügt werden, dass bei einer Verweigerung von Abschreibungen im Rahmen von Art. 62 Abs. 3 DBG infolge Ablaufs der siebenjährigen Verlustverrechnungsfrist keine Erhöhung des massgebenden Einkommenssteuerwertes um die nicht zugelassenen Abschreibungen stattfindet, da die Nichtanerkennung ihren Grund nicht in einer unzulässigen Bildung stiller Reserven hat, sondern eine Folge der zeitlichen Limitierung der Verlustverrechnung darstellt. Der Einkommenssteuerwert entspricht weiterhin dem handelsrechtlich ausgewiesenen Buchwert. Auf diesen ist auch bei der Ermittlung des Gewinns aus einer nachfolgenden Veräusserung des aufgewerteten Wirtschaftsgutes abzustellen (Reich/Züger, a.a.O., N 69 zu Art. 28 DBG mit Hinweisen). cc) (...)

## **E. 5**

(...)

## **E. 6**

Zusammenfassend ergibt sich demnach was folgt: Die Steuerkommission hat im angefochtenen Entscheid richtigerweise eine Abschreibung auf dem Aktivum "Bauland X" von Fr. 84'897.-- mangels geschäftsmässiger Begründetheit steuerlich nicht anerkannt und nicht zum Abzug vom Reingewinn zugelassen. Die von ihr diesbezüglich vor Verwaltungsgericht beantragte reformatio in peius ist indes nicht gerechtfertigt (vgl. Erw.

3). In Abweichung zum Einspracheentscheid sind beim steuerbaren Kapital versteuerte Reserven im Umfang der steuerlich nicht anerkannten Abschreibungen von Fr. 84'897.-- zu erfassen (vgl. Erw. 4), was lediglich für die kantonalen Steuern von Relevanz ist. Es erweist sich als angezeigt, die Sache an die Vorinstanz zur Neuveranlagung in diesem Sinne zurückzuweisen. (...)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.