



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 23. Juni 2016

Mitwirkende

lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), lic. iur. Thomas Jaussi,
lic. iur. David Levin, Jacqueline Landmann, Dr. Peter Rickli,
Dr. Christophe Sarasin und lic. iur. Marc Jordan
(Gerichtsschreiber)

Parteien

Ehegatten X

[...]

v.d. lic. iur. A, Advokat,

[...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt

Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 2001 bis 2007
(2ter Rechtsgang)

(Nachsteuern, Ermessenstaxation, Verzugszinsen;
§ 177 Abs. 1, § 158 Abs. 2 Satz a StG)

Sachverhalt

- A. Gegen die Rekurrenten, die Ehegatten X, wurde am 11. Juni 2010 infolge einer Meldung der Eidgenössischen Steuerverwaltung Abteilung Mehrwertsteuer ein Nach- und Strafsteuerverfahren für die Jahre 2001 bis 2008 (die Veranlagung für das Jahr 2008 war damals noch nicht in Rechtskraft erwachsen) eröffnet. Mit Nachsteuerverfügung vom 9. Juni 2011 wurde für die Jahre 2001 bis 2007 eine Nachsteuer von CHF 561'600.00 und ein Belastungszins von CHF 130'900.00 erhoben. Eine dagegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung teilweise gut und reduzierte die Nachsteuer auf den Betrag von CHF 542'700.00. Der gegen diesen Entscheid erhobene Rekurs an die Steuerrekurskommission wurde mit Entscheid Nr. 2012-066 vom 5. Dezember 2013 teilweise gutgeheissen und zur pflichtgemässen Ermittlung des erzielten Einkommens an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Steuerverwaltung wurde verpflichtet ihr Ermessen in Bezug auf die Taxation korrekt auszuüben und insbesondere zu prüfen, ob zusätzlicher Geschäftsaufwand zu berücksichtigen sei. In Bezug auf die Rechtmässigkeit zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens und zur Vornahme einer Ermessenstaxation wurde der Rekurs abgewiesen. Der Entscheid erwuchs unangefochten in Rechtskraft.
- B. Nach vorgängiger Rücksprache mit dem Vertreter der Rekurrenten, Herr lic. iur. A, Advokat, eröffnete die Steuerverwaltung am 25. März 2015 die angepasste Nachsteuerverfügung für die Steuerperioden 2001 bis 2007 und setzte die Nachsteuer auf CHF 360'200.00 zuzüglich eines Belastungszinses von CHF 139'200.00 fest.
- C. Gegen diese Verfügung erhoben die Rekurrenten am 24. April 2015 Einsprache. Die Steuerverwaltung wies diese mit Entscheid vom 12. Mai 2015 vollumfänglich ab. Sie begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass ausgehend von den getätigten Bareinzahlungen im Umfang von CHF 1'231'000.00, rund 60% bzw. CHF 941'000.00 taxationsweise als zusätzliche Geschäftsaufwände qualifiziert werden könnten. Verteilte man diesen Betrag auf die Jahre 2001 bis 2007 reduziere sich das Einkommen insgesamt um einen Betrag von CHF 739'000.00. Dieser Betrag entspreche in etwa dem, was die Steuerrekurskommission in ihrem Entscheid erwähnt habe.
- D. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 11. Juni 2015 im zweiten Rechtsgang. Die Rekurrenten beantragen, vertreten durch lic. iur. A, Advokat, den Einspracheentscheid vom 12. Mai 2015 aufzuheben und das steuerbare Einkommen unter pflichtgemässigem Ermessen mit Berücksichtigung einer Gewinnmarge von 12% der im fraglichen Jahr erfolgten Bareinzahlungen, neu festzulegen.

Eventualiter sei das steuerbare Einkommen mit der Aufrechnung gemäss der Steuerverwaltung unter Abzug von 80% der Bareinzahlungen (proportional), der Vergleichszahlen von B Partner-Betrieben und unter Berücksichtigung der von der Steuerverwaltung bereits sicherheitshalber eingezogenen Vermögenswerte, verzinst und zum Wert Valuta 24. März 2015 neu festzulegen. Bezüglich des Zinsenslaufs sei das mit Arrest belegte und in Forderung gesetzte und auf einem Konto des Betreibungsamtes feststehende Vermögen mit Valuta 17. August 2010 (Arrestbefehl) von den Nachsteuerforderungen (proportional) in Abzug zur bringen und die Verzinsung der allfälligen Restforderung ab diesem Zeitpunkt neu zu fixieren. Eventualiter sei die Verzinsung mit Beschränkungen der Belastung des Verzugszinses bis zum 9. Juni 2011 zu beschränken. Alles unter o/e-Kostenfolge.

Die Steuerverwaltung beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 28. Juli 2015 die vollumfängliche Abweisung des Rekurses. Die Rekurrenten, wie auch die Steuerverwaltung, halten in ihrer Replik bzw. in ihrer Duplik vom 30. September 2015 bzw. 22. Oktober 2015 an ihren Anträgen fest.

Auf die einzelnen Vorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde verzichtet.

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 12. Mai 2015 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Es liegt ein gültiges Vertretungsverhältnis vor. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 11. Juni 2015 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrenten beantragen, der Einspracheentscheid vom 12. Mai 2015 sei aufzuheben und das steuerbare Einkommen unter pflichtgemäsem Ermessen mit Berücksichtigung einer Gewinnmarge von 12% der im fraglichen Jahr erfolgten Bareinzahlungen neu festzulegen. Eventualiter sei das steuerbare Einkommen mit der Aufrechnung gemäss der Steuerverwaltung unter Abzug von 80% der Bareinzahlungen (proportional), der Vergleichszahlen von B Partner-Betrieben und unter Berücksichtigung der von der Steuerverwaltung bereits sicherheitshalber eingezogenen Vermögenswerte, verzinst und zum Wert Valuta 24. März 2015 neu festzulegen. Bezüglich des Zinsenslaufs sei das mit Arrest belegte und in Forderung gesetzte und auf einem Konto des Betreibungsamtes feststehende Vermögen mit Valuta 17. August 2010 (Arrestbefehl) von den Nachsteuerforderungen (proportional) in Abzug zur bringen und die Verzinsung der allfälligen Restforderung ab diesem Zeitpunkt neu zu fixieren. Eventualiter sei die Verzinsung mit Beschränkungen der Belastung des Verzugszinses bis zum 9. Juni 2011 zu beschränken. Alles unter o/e-Kostenfolge.

 - b) Es ist zum einen zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Vorgaben des Entscheides der Steuerrekurskommission vom 5. Dezember 2013, Nr. 2012-066, korrekt umgesetzt und bei der Berechnung des Einkommens nach pflichtgemäsem Ermessen den angefallenen Geschäftsaufwand richtig ermittelt hat. Zum anderen ist zu beurteilen, ob das verarrestierte Vermögen von der Nachsteuerforderung in Abzug zu bringen und die Berechnung der Verzugszinsen anzupassen ist.

3. Die Steuerverwaltung hat in Umsetzung des Entscheides der Steuerrekurskommission vom 5. Dezember 2013 den Geschäftsaufwand ermittelt und auf einen Betrag von CHF738'600.00 für die Steuerperioden 2001 bis 2007 festgelegt. Sie stellt dabei die gesamten Bareinzahlungen den effektiv geschäftsmässig begründeten Be-

lastungen gegenüber und ermittelt auf diese Weise einen Prozentsatz, welcher als Geschäftsaufwand zu berücksichtigen ist. Der Prozentsatz wird von der Steuerverwaltung auf einen Wert von 60% der Bareinzahlungen festgelegt. Bei der Ermittlung dieses Prozentsatzes berücksichtigt die Steuerverwaltung ebenfalls die vorliegend nicht zur Beurteilung stehende Steuerperiode 2008, was sich bezüglich der Übersichtlichkeit sehr abträglich auswirkt. Im Ergebnis ist das Vorgehen allerdings nicht zu beanstanden, da es um die Ermittlung einer Quote geht und auf die absoluten Zahlen der vorliegend zur Beurteilung stehenden Steuerperioden keine Auswirkungen hat. Der auf diese Weise ermittelte Geschäftsaufwand von CHF 738'000.00 ist proportional im Verhältnis von 60% der Bareinzahlungen auf die Steuerperioden 2001 bis 2007 verteilt worden. Dies bewirkt, dass sich die Aufrechnung aus selbständiger Erwerbstätigkeit vom insgesamt CHF 2'000'000.00 um den Betrag von CHF 738'000.00 reduziert.

4. Die Rekurrenten monieren an der korrigierten Nachsteuerveranlagung, dass die Vorgaben des Entscheides der Steuerrekurskommission nicht korrekt umgesetzt wurden. Die Frage des Geschäftsaufwandes sei nicht lediglich gestützt auf die Barauslagen, sondern aufgrund aller der Steuerverwaltung zur Verfügung stehenden Mittel und unter Einbezug von Vergleichszahlen zu ermitteln. Es sei nicht verständlich, weshalb nicht auf die von der Firma C kommunizierte Marge von 12% abgestellt werde. Die Rekurrenten würden einen sogenannten B Satelliten betreiben und deshalb zum grössten Teil mit Produkten der Firma C beliefert. Die Aussagen der Firma C hätten somit Gewicht und die gelieferten Bruttomargen hätten zwingend in die Ermessenstaxation einbezogen werden müssen. Zudem sei auch nicht nachvollziehbar, weshalb Darlehen in einer Einzelfirma nicht als Geschäftsaufwand berücksichtigt werden könnten. Die Ermessenstaxation entspreche somit immer noch nicht der materiellen Wahrheit.
5. a) Die Steuerverwaltung hat in der erneuten Berechnung die Geschäftsaufwände anhand der geschäftsmässig begründeten Auszahlungen auf den UBS Konti geschätzt. Das Vorgehen ist grundsätzlich nicht zu beanstanden. Wie bereits der Entscheid der Steuerrekurskommission festgestellt hat, kann auf die Jahresrechnung der Rekurrenten nicht abgestellt werden, da dieser die Ordnungsmässigkeit abgesprochen werden musste (vgl. StRKE 2012-066 vom 5. Dezember 2013 E. 5. b) bb)). Es war daher naheliegend und auch richtig, für die Aufwände auf die Auszahlungen abzustellen, zumal für die Schätzung der Einnahmen bereits auf die Bareinzahlungen auf den beiden UBS Konti abgestellt wurde.

b) Ausgehend von einer Auflistung von Auszahlungsbeträgen vom 15. Oktober 2010 der Treuhänderin der Rekurrenten, der D AG, hat die Steuerverwaltung ermittelt, dass in den Jahren 2001 bis 2007 ein Betrag von insgesamt CHF 591'000.00 eindeutig nicht geschäftlichen Zwecken diente. Die Steuerverwaltung zieht diesen Betrag sowie eine weitere Position für Kleinbelastungen in der Höhe von CHF 36'000.00 von den Bareinzahlungen der Jahre 2001 bis 2008 in der Höhe von CHF 1'568'000.00 ab. Der errechneten Differenz in der Höhe von CHF 941'000.00 unterstellt sie, dass es sich dabei um geschäftlich begründeten Aufwand gehandelt habe und lässt diesen zum Abzug zu ($\text{CHF } 1'568'000.00 - \text{CHF } 591'000.00 - \text{CHF } 36'000.00 = \text{CHF } 941'000.00$). Der Betrag von CHF 941'000.00 entspricht 60% der Bareinzahlungen. Die Steuerverwaltung hat bei ihrer Berechnung jedoch fälschlicherweise die Bareinzahlungen der Jahre 2001 bis 2008 in der Höhe von CHF 1'568'000.00 zu Grunde gelegt. Das vorliegende Verfahren betrifft lediglich die Steuerperioden der Jahre 2001 bis 2007, weshalb die Steuerverwaltung bei der Berechnung der Quote Bareinzahlungen in der Höhe von CHF 1'231'000.00 (bei gleichbleibenden Auszahlungsbeiträgen) hätte berücksichtigen müssen. Die korrekt ermittelte Quote hätte demnach knapp 50% betragen. Die fehlerhafte Berechnung ist zwar zu bemängeln. Da die Steuerverwaltung jedoch in den einzelnen Jahren jeweils 60% der Bareinzahlungen als Geschäftsaufwand zum Abzug zuließ und sie daran zu behaften ist, hat dies keine negativen Auswirkungen für die Rekurrenten. Obschon die Herleitung des Geschäftsaufwandes in unglücklicher Weise erfolgte, ist das Ergebnis der neuen Nachsteuerberechnung der Jahre 2001 bis 2007 in Bezug auf das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit angemessen und nicht zu bemängeln.

c) aa) aaa) Der Einwand der Rekurrenten, dass bei der Ermittlung des Geschäftsaufwandes zu Unrecht die Darlehen nicht berücksichtigt wurden, geht fehl. Die Rückzahlung von Darlehen stellt keinen Umsatz dar und kann deshalb nicht als Aufwand betrachtet werden. Die Steuerverwaltung beschreibt in der Duplik zutreffend, dass es sich bei der Rückzahlung von Darlehen um eine erfolgsneutrale Buchung handelt, welche keinen Einschlag in die Erfolgsrechnung findet. Die Gewährung oder die Rückzahlung von Darlehen stellt nie Aufwand bzw. Ertrag dar. Die Steuerverwaltung veranschaulicht dies sehr gut mit dem Beispiel, dass ein gewährter Bankkredit auch keine steuerpflichtigen Einnahmen darstellt.

bbb) Auch der Einwand der Rekurrenten, dass auf eine Marge von 12% abzustellen sei, ist nicht zu hören. Die Rekurrenten haben in der Einsprache eine Margenberechnung von der Firma C vom 11. März 2015 für die Filialen E-Strasse und F-Strasse der Jahre 2010 bis 2014 eingereicht. Ausgewiesen wurden dabei Margen

zwischen 11,8% und 12,6%. In einer früheren Eingabe vom 29. April 2009 hat die Treuhänderin der Rekurrenten, G AG, eine Marge von 16% für die Steuerperiode 2006 als angemessen und branchenüblich bezeichnet. Die Steuerverwaltung hat zur Überprüfung ihrer Neuberechnung im Rahmen der Vernehmlassung eine eigene Margenberechnung erstellt. In dieser Berechnung vom 22. Juli 2015 für die Jahre 2001 bis 2007 wurde eine durchschnittliche Marge von 15,2 % ausgewiesen. Dies bei starken Schwankungen der einzelnen Jahre von 7,5% bis 23,8%. Gerade aufgrund der starken Schwankungen und der Tatsache, dass die Rekurrenten die tiefere Marge mit Nachweisen aus den Jahren 2011 bis 2014 begründen, ist die von der Steuerverwaltung angeführte Berechnung als angemessen und nachvollziehbar zu betrachten, geht es doch vorliegend um die Jahre 2001 bis 2007. Die errechnete Marge von durchschnittlich 15,2% wird sogar von den eingereichten Unterlagen der Rekurrenten für die Jahre 2010 bis 2014 gestützt, da der Detailhandel in diesen Jahren aufgrund des starken Frankens nachweislich unter Druck geriet.

bb) Die Steuerverwaltung hat insgesamt die Vorgaben des Entscheides der Steuerrekurskommission vom 5. Dezember 2013 korrekt umgesetzt und den Aufwand angemessen geschätzt. Die rektifizierte Nachsteuerverfügung vom 25. März 2015 betreffend die Steuerperioden 2001 bis 2007 ist nicht zu beanstanden und der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

6. Die Rekurrenten machen bezüglich der Berechnung der Verzugszinsen geltend, dass diese aufgrund der erfolgten Sicherstellung von Vermögenswerten durch den Arrestbefehl vom 17. August 2010 neu erfolgen müsse. Mit anderen Worten verlangen sie, dass die sichergestellten Vermögenswerte als Teilzahlung zu betrachten und die Verzugszinsen ab diesem Zeitpunkt neu zu berechnen sind. Der Auffassung der Rekurrenten kann auch in diesem Punkt nicht gefolgt werden. Die verarrestierten Vermögenswerte wurden sichergestellt, da die Bezahlung der geschuldeten Steuer gefährdet erschien. Die Gelder sind jedoch nicht an den Staat übergegangen, sondern es wurde den Rekurrenten einzig die Verfügungsmacht entzogen. Die Vermögenswerte befinden sich gemäss Arrestbefehl vom 17. August 2010 weiterhin auf den Konti der Rekurrenten. Allfällig Zinsen stehen den Rekurrenten zu. Um von einer Teilzahlung auszugehen, hätten die Beträge an die Steuerverwaltung überwiesen werden müssen. Der Antrag der Rekurrenten, die Verzugszinsen neu zu berechnen, ist demnach ebenfalls abzuweisen.
7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung den Aufwand aus der selbständigen Erwerbstätigkeit der Rekurrenten in den Steuerperioden 2001 bis 2007 korrekt und angemessen ermittelt hat. Die aufgerechneten Einkommen aus

selbständiger Erwerbstätigkeit gemäss der rektifizierten Nachsteuerverfügung vom 25. März 2015 sind nicht zu beanstanden. Ebenso erweist sich den Antrag auf Neuberechnung der Verzugszinsen als unbegründet, da die sichergestellten Vermögenswerte keine Teilzahlung an die Steuerforderung darstellen. Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

8. 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 1'500.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 1'500.00.
 3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2017.47 vom 16. September 2017 abgewiesen.