



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 27. Mai 2010**

---

Mitwirkende

lic. iur. Franziska Ritter (Vorsitz),  
lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. Emanuel Krayer,  
Dr. Ursula Schneider-Fuchs  
und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)

---

Parteien

**Ehegatten X**

[...]

v.d. A,

[...]

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,**

Fischmarkt 10, 4001 Basel

---

Gegenstand

Nachsteuern zu den kantonalen Steuern 2001-2005

(Nachsteuern, § 177 StG; Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen, § 158 StG)

## Sachverhalt

- A. Da die Rekurrenten trotz zweimaliger Mahnung keine Steuererklärung eingereicht hatten, wurden sie für die Jahre 2001-2003 und das Jahr 2005 amtlich eingeschätzt. Für das Jahr 2004 deklarierten die Rekurrenten ein steuerbares Einkommen in Höhe von CHF 13'035.00 und ein steuerbares Vermögen in Höhe von CHF 633'710.00. Die Steuern wurden jeweils wie folgt festgesetzt:

<u>Jahr</u>	<u>Steuerbares Einkommen</u>	<u>Steuerbares Vermögen</u>
2001	0.00	0.00
2002	25'900.00	547'000.00
2003	86'800.00	781'552.00
2004	13'035.00	633'710.00
2005	49'680.00	646'333.00

alle Zahlen in CHF

Mit Schreiben vom 20. Februar 2008 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass ein Nachsteuer- und Strafverfahren eingeleitet werde, da Verdachtsgründe nicht deklariierter Bankkonti und deren Vermögensertrag, nicht deklariierter Stammanteile an der B GmbH sowie weiterer nicht deklariierter Einkommens- und Vermögenswerte (bspw. Liquidationsertrag C für die Steuerperioden 2001 bis 2005 beständen).

Die Rekurrenten wurden darauf aufmerksam gemacht, dass sie in Bezug auf das Strafverfahren ihre Aussage verweigern könnten, im Nachsteuerverfahren hingegen die Mitwirkungspflichten gälten, das heisst, sie müssten alles tun, was eine vollständige und richtige Veranlagung ermögliche. Gleichzeitig wurden die Rekurrenten gebeten, die folgenden Unterlagen innert 30 Tagen einzureichen: lückenlose Kontenauszüge der Konten Basler Kantonalbank [...], Basler Kantonalbank [...], Basler Kantonalbank [...] und Basellandschaftliche Kantonalbank [...]. Bezüglich des Liegenschaftskaufs D-Strasse, Basel, per [...].2002 seien der vollständige Nachweis der Finanzierung des Kaufs, die Zins- und Kapitalausweise Hypothek Basler Kantonalbank für die Jahre 2002-2005 (inkl. Kopie Kreditvertrag mit der Bank), der Darlehensvertrag E AG inkl. Zinsausweise 2002-2005 und die Kopie eines aktuellen Grundbuchauszuges einzureichen. Weiter sei für das Jahr 2005 das beiliegende Formular Mieterspiegel vollständig auszufüllen. Bezüglich des Restaurants C sei der Abschluss für die Zeit vom 12.08.2003-29.02.2004 einzureichen und der Nachweis der Mittelherkunft für das Mietzinsdepot über CHF 20'000.00 und die Inventarübernahme in Höhe von CHF 110'000.00 beizubringen. Betreffend die B GmbH,

seien die lückenlosen Abschlüsse für die Zeit vom 26.08.2002 -31.12.2005 einzureichen. Weiter sei betreffend das Restaurant F der Abschluss der Einzelfirma vom 01.11.2001 bis 25.08.2002 (inkl. Kopie Kaufvertrag bzw. Übernahmevertrag durch die B GmbH) einzureichen. Zudem wurden die Rekurrenten aufgefordert, eine Kopie der Alimentenvereinbarung für G sowie Kopien der individuellen Beitragskonten der Ausgleichskasse für die Jahre 2001-2005 sowohl für den Ehemann als auch die Ehefrau einzureichen.

Mit Schreiben vom 29. April 2008, 3. Juni 2008 und 25. Juni 2008 reichten die Rekurrenten einen Teil der eingeforderten Unterlagen ein.

Mit Schreiben vom 1. Juli 2008 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass sie aufgrund der teilweise eingereichten Unterlagen eine Ermessenstaxation für die Jahre 2001-2005 vorgenommen habe. Sofern keine Stellungnahme bis Ende Juli 2008 einginge, würde die entsprechende Nachsteuerverfügung zugestellt.

Mit Schreiben vom 29. Juli 2008 teilte der Vertreter der Rekurrenten der Steuerverwaltung mit, dass der ehemalige Treuhänder der Rekurrenten noch über wesentliche Akten verfügen müsse. Mit Schreiben vom 19. August 2008 teilte der Vertreter der Rekurrenten mit, dass er vergeblich versucht hätte, den ehemaligen Treuhänder zu erreichen.

Am 28. August 2008 gewährte die Steuerverwaltung den Rekurrenten Akteneinsicht. Zudem erstreckte sie die Frist zur Stellungnahme zur Ermessensveranlagung bis zum 30. September 2008.

Mit Schreiben vom 30. September 2008 reichten die Rekurrenten ihre Stellungnahme ein.

Mit Verfügung vom 9. Oktober 2008 wurde eine Nachsteuer in Höhe von CHF 213'698.40 sowie ein Belastungszins von CHF 34'198.40 erhoben.

- B. Mit Schreiben vom 7. November 2008 erhoben die Rekurrenten fristgerecht Einsprache gegen diese Verfügung. Sie hätten alle Unterlagen eingereicht, die in ihrem Besitz seien. Die Verwaltung habe den Untersuchungsgrundsatz verletzt, indem sie keine amtliche Erkundigung beim ehemaligen Treuhänder vorgenommen habe. Zudem beantragten die Rekurrenten die Sistierung des Verfahrens, bis das Richteramt Dorneck-Thierstein über die Klage um Herausgabe der fehlenden Unterlagen gegen die H GmbH entschieden habe.

Mit Schreiben vom 19. November 2008 sistierte die Steuerverwaltung das Verfahren. Am 5. Dezember 2008 stellte das Richteramt Dorneck-Thierstein fest, die Kläger hätten den verlangten Kostenvorschuss nicht bezahlt. Daher werde das Verfahren gegen die H GmbH als erledigt abgeschlossen. Die Rekurrenten teilten der Steuerverwaltung mit Schreiben vom 2. Februar 2009 mit, wie der beigelegten Verfügung zu entnehmen sei, sei es auch dem Gericht nicht möglich gewesen, den Beklagten zu erreichen. Die Abschreibeverfügung des Gerichts sei daher im Amtsblatt des Kantons Solothurn publiziert worden.

Mit Entscheid vom 17. März 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache der Rekurrenten ab.

- C. Mit Schreiben vom 17. April 2009 erhoben die Rekurrenten dagegen Rekurs. Sie beantragen, der Einspracheentscheid sei aufzuheben. Eventualiter seien die Rekurrenten neu zu veranlagern, wobei von einem maximalen Einkommen von CHF 655'050.00 für die ganze Nachsteuerperiode auszugehen sei und beim Vermögen seien mindestens die Darlehen über CHF 330'000.00 in Abzug zu bringen.

In ihrer Vernehmlassung vom 25. Juni 2009 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. 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 Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 17. März 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 17. April 2009 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.
  
2.
  - a) Die Rekurrenten beantragen, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 17. März 2009 betreffend Nachsteuerbefreiung zu den kantonalen Steuern pro 2001 bis 2005 sei aufzuheben. Eventualiter seien die Rekurrenten neu zu veranlagern, wobei von einem maximalen Einkommen von CHF 655'050.00 für die ganze Nachsteuerperiode auszugehen sei und beim Vermögen seien mindestens die Darlehen über CHF 330'000.00 in Abzug zu bringen.
  
  - b) In einem ersten Schritt gilt es zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht eine Ermessenstaxation vorgenommen hat. Falls dies der Fall ist, stellt sich die Frage, ob die Steuerverwaltung die Ermessenseinschätzung pflichtgemäss vorgenommen hat.
  
3.
  - a) Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerverwaltung nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerverwaltung zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (§ 177 StG). Hierbei sind die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs-, das Einsprache- und das Rekursverfahren sinngemäss anwendbar (§ 179 Abs. 4 StG).
  
  - b) Gemäss § 151 Abs. 2 StG hat die steuerpflichtige Person das ihr zugestellte Steuererklärungsformular wahrheitsgetreu und vollständig auszufüllen, persönlich zu unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen und Belegen fristgemäss der Steuerverwaltung einzureichen. Nach § 153 Abs. 1 StG hat die steuerpflichtige Person alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Laut § 153 Abs. 2 StG muss sie auf Verlangen der Steuerverwaltung

insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen.

c) Gemäss § 158 Abs. 1 StG prüft die Steuerverwaltung die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Mitwirkungs- oder Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, hat die Steuerverwaltung gemäss § 158 Abs. 2 Satz 1 StG die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen. Hierbei kann die Steuerverwaltung nach § 158 Abs. 2 Satz 2 StG Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen. Die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen ist ein Mittel zur Erreichung einer angemessenen Einschätzung, wenn die steuerpflichtige Person ihre Mitwirkungspflichten nicht erfüllt hat, namentlich keine Steuererklärung einreicht, oder wenn die Steuerfaktoren aus anderen Gründen mangels zuverlässiger Unterlagen nicht genau ermittelt werden können. Da sich bei der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen der betragsmässige Umfang der Steuerfaktoren nicht genau feststellen lässt, ist er zu schätzen. Diese Schätzung beruht notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen (vgl. Zweifel in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, 2. Auflage, Zürich 2008, Art. 130 N 45ff; Urteil des Bundesgerichts 2C\_579/2008 vom 29. April 2009, publiziert in: Steuer Revue, Nr. 9/2009, Erw. 2.2.1., S. 660).

d) § 155 Abs. 1 lit. d StG sieht vor, dass Treuhänderinnen und Treuhänder gegenüber der steuerpflichtigen Person zur Ausstellung schriftlicher Bescheinigungen verpflichtet sind. Reicht die steuerpflichtige Person trotz Mahnung die nötigen Bescheinigungen nicht ein, kann sie die Steuerverwaltung unter Vorbehalt des gesetzlich geschützten Berufsgeheimnisses direkt vom Dritten einfordern.

4. a) Die Rekurrenten machen geltend, dass die Steuerverwaltung eine Ermessenstation nur vornehmen kann, wenn die steuerpflichtige Person in Verletzung ihrer Pflichten nicht alle für die Veranlagung notwendigen Unterlagen einreicht. In ihrem Fall seien diese Pflichten jedoch nicht verletzt worden, da sie sich in einem unverschuldeten Beweisnotstand befunden hätten. Die Steuerverwaltung hätte daher, anstatt sie nach pflichtgemäßem Ermessen zu veranlagern, die Unterlagen bei ihrem ehemaligen Treuhänder einfordern müssen.

b) Liegt ein unverschuldeter Notstand vor, muss die Steuerverwaltung aufgrund des Untersuchungsgrundsatzes zuerst versuchen, den Sachverhalt unter Nutzung aller verhältnismässigen Untersuchungsmassnahmen abzuklären. Erst danach darf sie zur Ermessensveranlagung schreiten. Es ist daher vorerst zu prüfen, ob sich die Rekurrenten in einem Beweisnotstand befunden haben oder ob sie ihren Verfahrenspflichten nicht nachgekommen sind.

aa) Aufgrund der von den Rekurrenten eingereichten Akten ist erwiesen, dass sie den Treuhänder nicht schriftlich erreichen konnten. Ebenfalls nachgewiesen ist, dass das Richteramt Dorneck-Thierstein den Treuhänder nicht erreichen konnte. Auch wenn das Verfahren vor dem Richteramt mangels Bezahlung des Kostenvorschusses abgeschrieben wurde, muss davon ausgegangen werden, dass sich die Rekurrenten in Bezug auf jene Unterlagen tatsächlich in einem Beweisnotstand befunden haben. Die Steuerverwaltung hätte daher den Treuhänder grundsätzlich zur Herausgabe der Akten auffordern müssen. Da der Treuhänder auch für das Richteramt Dorneck-Thierstein nicht erreichbar war, ist jedoch nicht davon auszugehen, dass eine Intervention der Steuerverwaltung zur Herausgabe der Akten geführt hätte. Diese Vermutung wird dadurch verstärkt, dass auch ein Schreiben der Steuerrekurskommission vom 30. April 2010 dem Treuhänder nicht zugestellt werden konnte.

bb) Der Beweisnotstand bezieht sich zudem nur auf jenen Teil der Unterlagen, welcher sich noch beim Treuhänder befand. Es handelt sich insbesondere um die Bilanz und Erfolgsrechnung des Restaurants C für die Zeit vom 12. August 2003 bis 29. Februar 2004, die Bilanz und Erfolgsrechnung der B GmbH für die Zeit vom 26. August 2002 bis 31. Dezember 2005 und die Bilanz und Erfolgsrechnung des Restaurants G vom 1. November 2001 bis 25. August 2002. Neben diesen Unterlagen fehlen noch weitere Dokumente zur Klärung des Sachverhaltes. So sind die Mittelherkunft der unzähligen Bareinzahlungen sowie die Mittelverwendung verschiedener Auszahlungen nach wie vor nicht geklärt. Es wurde ebenfalls nicht belegt, mit welchen Mitteln die bestehende Hypothek bei der Basler Kantonalbank innerhalb von 3 Jahren um CHF 270'000.00 amortisiert werden konnte. Dass die Rekurrenten ein Darlehen über CHF 130'000.00, welches sie für die Mietkaution/Inventarübernahme des Restaurants C aufgenommen haben wollen, zurückbezahlt haben, ist ebenfalls nicht nachgewiesen. Weiter können die Rekurrenten auch keine Bauabrechnungen für den Umbau der Liegenschaft D-Strasse vorweisen. Für diese Belege haben die Rekurrenten keinen Beweisnotstand geltend gemacht. Es ist nicht anzunehmen, dass die Bilanzen und Erfolgsrechnungen alle diese Fragen beantwortet hätten. Die Steuerverwaltung durfte daher trotz teilweisem Beweisnot-

stand der Rekurrenten ohne weitere Abklärungen eine Ermessensveranlagung vornehmen.

cc) Eine Ermessensveranlagung erfolgt entgegen der Ansicht der Rekurrenten nicht nur dann, wenn eine steuerpflichtige Person ihre Mitwirkungspflichten nicht oder nicht gehörig erfüllt, sondern auch dann, wenn die Steuerfaktoren aus anderen Gründen ungewiss sind, wenn sich beispielsweise für die Veranlagung massgebende tatsächliche Verhältnisse nicht feststellen lassen. Genau dies ist vorliegend der Fall. Daher hat die Steuerverwaltung zu Recht eine Ermessenseinschätzung vorgenommen.

5. a) Eine Ermessensveranlagung ist nur anfechtbar, wenn sie offensichtlich unrichtig ist. Dabei hat sich die steuerpflichtige Person mit den einzelnen Elementen auseinanderzusetzen und zu zeigen, inwiefern die Schätzung auf unhaltbaren Grundlagen oder auf offensichtlich unrichtigen Sachverhaltsfeststellungen beruht. Im Folgenden ist daher zu prüfen, ob die durch die Steuerverwaltung vorgenommenen Aufrechnungen offensichtlich unrichtig sind.

b) Für die Steuerperiode 2001 wurde den Rekurrenten ein Einkommen in Höhe von CHF 70'000.00 und ein Vermögen von CHF 54'000.00 aufgerechnet. Diese Aufrechnungen werden nicht konkret bestritten. Da die Mittelherkunft diverser Einzahlungen/Gutschriften auf den Bankkonten der Rekurrenten unklar ist, lassen sich diese Aufrechnungen rechtfertigen.

c) Für die Steuerperiode 2002 wurde ein Einkommen in Höhe von CHF 170'000.00 aufgerechnet. Diese Summe beinhaltet die Aufrechnung einer Einzahlung vom 5. September 2002 in Höhe von CHF 114'950.00. Die Rekurrenten machen geltend, dass diese Einzahlung auf die Darlehensgewährung zurückzuführen sei. Die Quittung über die Darlehensgewährung in Höhe von CHF 200'000.00 datiert allerdings vom 10. April 2002. Es besteht weder in zeitlicher noch in betragsmässiger Hinsicht eine Übereinstimmung zwischen dem Darlehen und der Einzahlung. Daher ist die Aufrechnung dieses Betrages gerechtfertigt. Die übrigen Aufrechnungen wurden durch die Rekurrenten nicht bestritten. Aufgrund der vorhandenen Unterlagen erscheinen sie auch nicht als offensichtlich unrichtig. Die Aufrechnungen der Steuerperiode 2002 wurden daher zu Recht vorgenommen.

d) aa) In der Steuerperiode 2003 wurde ein Einkommen in Höhe von CHF 160'000.00 und ein Vermögen in Höhe von 1'226'000.00 aufgerechnet. Die Aufrechnung bezüglich des Einkommens wurde nicht konkret bestritten. Es wurde

allerdings geltend gemacht, dass die Liegenschaft D-Strasse im Januar 2003 umgebaut worden sei, weshalb sich ausser dem Eigenmietwert keine zusätzlichen Ausgaben für sie ergeben würden. Über den Umbau sind jedoch keine Bauabrechnungen vorhanden, so dass unklar ist, ob er stattgefunden und wie lange er gegebenenfalls angedauert hat. Es ist nicht offensichtlich, dass diese Aufrechnung durch die Steuerverwaltung unrichtig ist.

bb) Bezüglich des Vermögens machen die Rekurrenten geltend, dass die Darlehen in Höhe von CHF 200'000.00 (gemäss Quittungskopie gewährt am 10. April 2002) und CHF 130'000.00 (gemäss Quittungskopie gewährt am 9. April 2003) zu berücksichtigen seien. Der Eingang der Zahlungen auf einem Konto der Rekurrenten wurde nicht nachgewiesen. Weiter weisen die beiden Quittungskopien unter dem Strichcode die gleiche Zahl aus. Ihre Beweiskraft ist daher fraglich. Es bestehen somit erhebliche Zweifel, ob die Darlehen überhaupt gewährt worden sind. Ihre Nichtberücksichtigung ist daher nicht als offensichtlich unrichtig.

Auch die Aufrechnung der Liegenschaft D-Strasse zum Ertragswert basierend auf einer Sollmiete in Höhe von CHF 180'000.00 erscheint nicht offensichtlich unrichtig.

e) In der Steuerperiode 2004 wurde ein Einkommen in Höhe von CHF 180'000.00 und ein Vermögen in Höhe von CHF 1'347'000.00 und in der Steuerperiode 2005 ein Einkommen in Höhe von CHF 190'000.00 und ein Vermögen in Höhe von CHF 1'499'000.00 aufgerechnet. Was die Einwände der Rekurrenten zu der Nichtberücksichtigung des Darlehens in Höhe von CHF 200'000.00 betrifft, wird auf die Ausführungen zur Steuerperiode 2003 verwiesen. Die übrigen Aufrechnungen wurden von den Rekurrenten nicht bestritten und erscheinen aufgrund der vorliegenden Unterlagen auch nicht als offensichtlich unrichtig.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zu Recht eine Ermessenstaxation vorgenommen hat. Die von der Steuerverwaltung vorgenommene Ermessenseinschätzung erweist sich nicht als offensichtlich unrichtig. 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 Verwaltungsgebühren vom 9. März 1972 und der Verordnung hierzu vom 20. Juni 1972 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 2'500.00 festgelegt.

## **Beschluss**

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