2013-145

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. Februar 2014

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), lic. iur. David Levin, Dr. Judith Natterer Gartmann, Dr. Philippe Nordmann, Dr. Peter Rickli und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2010 (Aufrechnung geldwerter Vorteile, § 21 Abs. 1 lit. c StG; Zeitpunkt des Einkommenszuflusses bei Provisionen)

Sachverhalt

A. Abweichend von der Deklaration der Rekurrentin, X, rechnete die Steuerverwaltung in ihrer Veranlagung pro 2010 vom 12. Juli 2012 Provisionsvorschüsse von CHF 19‘501.20, einen Privatanteil Auto (B GmbH) sowie beim Vermögen die Stammanteile der B GmbH auf. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 24‘800.00 und das steuerbare Vermögen auf CHF 0.00 festgesetzt.

B. Mit Schreiben vom 24. Juli 2012 erhob die Rekurrentin Einsprache gegen diese Veranlagung. Sie teilte mit, dass sie sämtliche Einkünfte korrekt deklariert habe. In ihrer Begründung vom 28. September 2012 beantragte die Rekurrentin, es sei auf sämtliche Einkommensaufrechnungen zu verzichten.

Mit Einspracheentscheid vom 29. Mai 2013 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie an, bei den Einkünften der Rekurrentin handle es sich um Provisionszahlungen aus einem Agenturvertrag. Für diese gelte das Zuflussprinzip, weshalb sie im Jahr 2010 zu versteuern seien. Die Anschaffungskosten für das Fahrzeug seien doppelt verbucht worden, weshalb die Aufrechnung gerechtfertigt sei.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 27. Juni 2013. Die Rekurrentin beantragt, die Aufrechnungen der Provisionszahlungen und des Privatanteils Auto seien aufzuheben. Zudem stellte sie mit Schreiben vom 23. Juli 2013 ein Gesuch um unentgeltliche Prozessführung.

Mit Verfügung vom 29. Juli 2013 wurde das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung gutgeheissen und auf die Erhebung eines Kostenvorschusses verzichtet.

In ihrer Vernehmlassung vom 5. August 2013 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

In ihrer Replik vom 2. September 2013 hält die Rekurrentin an ihren Anträgen fest.

Am 8. Oktober 2013 verzichtete die Steuerverwaltung auf eine Duplik.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

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 29. Mai 2013 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 27. Juni 2013 (Datum des Poststempels: 28. Juni 2013) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. Mai 2013 betreffend kantonale Steuern pro 2010 und die von der Steuerverwaltung getätigten Aufrechnungen aufzuheben.

   b) Es ist zu prüfen, ob die von der Steuerverwaltung vorgenommenen Aufrechnungen der Provisionszahlungen und des Privatanteils für das Auto zu Recht erfolgt sind.

3. Gemäss § 17 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Dazu gehören auch Erträge aus beweglichem Vermögen wie Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aller Art (vgl. § 21 Abs. 1 lit. c StG). Darunter fallen auch verdeckte Gewinnausschüttungen, also von der Gesellschaft nicht offen verbuchte Leistungen an die Inhaber von Beteiligungsrechten, denen keine oder keine genügende Leistung gegenübersteht und die einem nicht an der Gesellschaft beteiligten Dritten nicht oder nicht in diesem Umfang erbracht worden wäre (Reich: in Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) Art. 1-82, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 20 N 46).

4. a) Die Steuerverwaltung hat in ihrer Veranlagung einen Privatanteil für das Fahrzeug aufgerechnet. Zur Begründung führt sie aus, dass die Rekurrentin die alleinige Gesellschafterin der B GmbH sei. Gemäss einer internen Meldung habe die B GmbH eine geldwerte Leistung an die Rekurrentin im Umfang von CHF 9‘730.00 getätigt. Die B GmbH habe die Anschaffungskosten des Fahrzeuges zweimal der Erfolgsrechnung belastet, da sie einerseits die Anschaffungskosten als Aufwand und andererseits über die Abschreibungen verbucht habe. Diese zweimalige Verbuchung in der Erfolgsrechnung stelle eine geldwerte Leistung dar.

b) Die Rekurrentin hingegen ist der Ansicht, keinen zu hohen Aufwand verbucht oder gar ein Fahrzeug als doppelt gekauft dargestellt zu haben. Daher sei diese Aufrechnung nicht zu Recht erfolgt.

b) Auch verdeckte Gewinnausschüttungen sind steuerbar. Hierzu kann auch die private Nutzung des Geschäftsfahrzeuges zählen. Dies wirft die Steuerverwaltung der Rekurrentin jedoch nicht vor. Vielmehr erkennt sie in der doppelten Verbuchung der Anschaffungskosten in der Erfolgsrechnung eine geldwerte Leistung. Die falsch verbuchten Positionen wurden bei der Gesellschaft richtigerweise entsprechend aufgerechnet. Diese Korrektur bei der B GmbH führt jedoch nicht zwangsläufig zu einer entsprechenden Aufrechnung bei der Rekurrentin. Diese wäre nur zulässig, wenn die Rekurrentin aufgrund der Fehlbuchungen eine geldwerte Leistung erlangt hätte, ihr also beispielsweise der Kaufpreis für das Fahrzeug zwei Mal zugeflossen wäre. Inwiefern dies der Fall sein soll oder der Rekurrentin sonst eine geldwerte Leistung zugeflossen sein soll, ist vorliegend nicht ersichtlich. Daher ist auf die Aufrechnung des Privatanteils Fahrzeug zu verzichten.

5. a) Bezüglich der Provisionen macht die Rekurrentin geltend, dass es sich bei ihrer Tätigkeit bei der C nicht um ein reines Auftragsverhältnis gehandelt habe, sondern um ein AHV-pflichtiges Zusammenarbeitsverhältnis. Die Einkünfte stellten eine Art rückzahlbares Darlehen dar. Gemäss ihrer Vereinbarung mit der C gälten die Provisionsvorschüsse erst nach drei Jahren als erworben. Sie ist daher der Ansicht, dass sie diese erst dann zu versteuern hat, wenn sie nicht mehr zurückgefordert werden können.

b) Nach Ansicht der Steuerverwaltung sind Provisionen nicht erst nach drei Jahren sondern bereits im Zeitpunkt des Erwerbs des Provisionsvorschusses zu versteuern. Sie führt aus, dass es sich bei Provisionen um resolutiv bedingte Einkünfte handelt. Bei diesen sei ein Einkommenszufluss beim Erwerb nur zu verneinen, wenn das auflösende Ereignis kurz bevorstehe. Falle eine Forderung mit Eintritt einer bestimmten Bedingung dahin, stelle diese bis zum Eintritt der Bedingung steuerbares Vermögen dar. Eine später durchgesetzte Rückgabeverpflichtung führe dazu, dass der steuerpflichtigen Person kein Einkommen zugeflossen sei, was zur Folge habe, dass eine bereits rechtskräftige Veranlagung, welche von einem steuerbaren Vermögenszugang ausgegangen ist, zu revidieren sei. Demgemäss habe die Besteuerung zum Zeitpunkt des Zuflusses der Einkünfte und nicht erst nach Ablauf der Schwebezeit der auflösenden Bedingung zu erfolgen. Die Revision erübrige sich in der Praxis häufig, da dahingefallene Provisionen mit anderen Einkünften bzw. Provisionsvorschüssen verrechnet würden.

c) Die C leistet der Rekurrentin einen Provisionsvorschuss entsprechend den durch sie vermittelten Vertragsabschlüssen. Allerdings werden die Provision vollumfänglich storniert, wenn eine Versicherungsdauer weniger als 12 Monate beträgt. Es erfolgt eine Stornierung von 50% der Provision bei einer Versicherungsdauer zwischen 12 und 23 Monaten und eine Stornierung von 25% der Provision, wenn die Versicherungsdauer zwischen 24 und 35 Monate beträgt. Ab dem 36. Monat ist die Provision definitiv erworben. Es stellt sich nun die Frage, wann die Provisionen unter diesen Voraussetzungen zugeflossen sind.

d) Gemäss § 17 StG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Grundsätzlich sind nur unbedingte Leistungsansprüche als realisiertes Einkommen zu betrachten (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 210 N 29). Bei auflösend (resolutiv) bedingten Rechtsgeschäften erfolgt der Einkommenszufluss beim Erwerb. Davon abzuweichen gilt es einzig, wenn das auflösende Ereignis unmittelbar bevorsteht (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 210 N 31 f.).

e) Der Provisionsanspruch entsteht mit rechtsgültigem Abschluss des Geschäftes. Er ist aber insofern resolutiv bedingt, als bei nachträglicher Auflösung des Vertrages der Anspruch ebenfalls (zumindest teilweise) dahinfällt (vorliegend innerhalb der ersten drei Jahre nach Versicherungsabschluss). Also ist der Anspruch auf die Provisionen im vorliegenden Fall nicht erst nach drei Jahren entstanden. Dieser Anspruch auf die Provisionen stellt den Erwerb derselben dar, also den Einkommenszufluss im steuerlichen Sinne. Die Konstruktion der Rekurrentin, es handle sich bei den Provisionszahlungen um (nicht steuerbare) „AHV-pflichtige Darlehen“, ist etwas gewagt. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden, im Gegenteil: Dadurch, dass der Rekurrentin die Provisionen in dem Jahr ausbezahlt wurden, in dem der Anspruch entstanden ist, sind sie ihr in diesem zugeflossen und durch sie zu versteuern. Dass diese Provisionen bei Dahinfallen des vermittelten Geschäfts innerhalb von drei Jahren wieder an die Versicherung zurückerstattet werden mussten, ändert daran nichts. Denn einzig wenn das auflösende Ereignis, das heisst, die Durchsetzung eines liquiden Anspruchs auf Ablieferung unmittelbar bevorsteht, stellt der Erwerb des Anspruchs keinen Einkommenszufluss dar. Die Rekurrentin kann ein solches unmittelbar auflösendes Ereignis weder dartun noch beweisen. Die von ihr erwähnten Spesen (Fahrkosten, Essen etc.) stellen offensichtlich keine unmittelbar bevorstehende auflösende Ereignisse dar. Somit ist festzustellen, dass die Steuerverwaltung die Provisionen zu Recht in jenem Jahr veranlagt hat, in dem diese der Rekurrentin ausbezahlt worden sind. Die Aufrechnungen sind daher zu Recht vorgenommen worden. Die Rekurrentin ist allerdings darauf hinzuweisen,

dass sie, falls die Rückzahlung der Provisionen ihre Provisionsauszahlungen übersteigt, nachträglich eine Revision der Veranlagung des entsprechenden Steuerjahres beantragen kann.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung die Provisionen zu Recht aufrechnete, da der Einkommenszufluss vorliegend mit der Erlangung des Provisionsanspruchs stattfand. Die Aufrechnung des Privatanteils für das Fahrzeug hingegen erfolgte zu Unrecht, da keine geldwerte Leistung ersichtlich ist. Diese Aufrechnung ist daher aufzuheben. Der Rekurs ist somit teilweise gutzuheissen.

7. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Rekurrentin 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. Aufgrund der mit Verfügung vom 29. Juli 2013 verfügten unentgeltlichen Prozessführung wird jedoch auf die Auferlegung einer Spruchgebühr verzichtet.

Beschluss

://:

1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 29. Mai 2013 insofern aufgehoben, als auf die Aufrechnung bezüglich des Fahrzeugs in Höhe von CHF 9‘370.00 zu verzichten ist. Im Übrigen ist der Rekurs abzuweisen.
2. Aufgrund der bewilligten unentgeltlichen Prozessführung wird auf die Erhebung einer Spruchgebühr verzichtet.
3. Der Entscheid wird der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.