



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. Januar 2011

Mitwirkende

lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder,
Dr. Peter Rickli, Dr. Christophe Sarasin, Prof. Felix Uhlmann
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 pro 1998 bis 2005

(Nachsteuer, § 24 Abs. 1 aStG und § 177 StG)

Sachverhalt

- A. Mit Schreiben vom 28. November 2008 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten, den Ehegatten X, mit, dass ein Nachsteuer- und Strafverfahren für die Steuerperioden 1998 bis 2005 eingeleitet würde. Als Verdachtsgrund wurde die Nichtdeklaration von Verwaltungshonorar für die B-Strasse angegeben. Mit dem gleichen Schreiben wurden unter anderem auch ein lückenloser Zahlungsnachweis der privaten Mietzinszahlungen für die B-Strasse für die Jahre 1998 bis 2005 sowie detaillierte Kontenblätter der Buchhaltung betreffend das Privatkonto für die Jahre 1998 bis 2005 bezüglich der selbständigen Erwerbstätigkeit im Rahmen der C (neu: D & Co.) einverlangt.

Mit Schreiben vom 22. Januar 2009 teilten die Rekurrenten der Steuerverwaltung mit, dass die Mietzinszahlungen über das Geschäftskonto der D & Co beglichen worden seien, sie seien aber keinem Aufwandkonto, sondern dem Privatkonto von Herrn E belastet worden. Bezüglich des nicht deklarierten Verwaltungshonorars gaben sie an, diese Arbeiten seien uneigennützig aufgrund der familiären Banden erbracht worden. Die Mietzinssenkung stehe nicht im Zusammenhang mit der Verwaltungstätigkeit des Ehemannes.

Mit Schreiben vom 29. Januar 2009 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass noch Unterlagen fehlen würden. Die Rekurrenten wurden aufgefordert, betreffend der selbständigen Erwerbstätigkeit im Rahmen der C die detaillierten Kontenblätter der Buchhaltung des Kontos 1000 Kasse für die Jahre 1998 bis 2005 und betreffend der Mietzinszahlungen den Zahlungsnachweis für das Jahr 1998 sowie den vollständigen Nachweis für die Jahre 1999 bis 2005 einzureichen.

Mit Schreiben vom 16. Februar 2009 reichten die Rekurrenten die Kassenauszüge für die Jahre 1998 bis 2005 ein. Bezüglich der Mietzinszahlungen machten sie geltend, dass die Belege unter Berücksichtigung von einzelnen Periodenverschiebungen vollständig sein sollten.

Mit Schreiben vom 24. Februar 2009 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass sich für die Jahre 1998 bis 2005 etliche Einkommenskorrekturen ergeben hätten. Für eine Stellungnahme gewährte sie den Rekurrenten Frist bis 26. März 2009.

Mit Schreiben vom 26. März 2009 nahmen die Rekurrenten Stellung zu den Einkommenskorrekturen. Sie bestritten, dass die Voraussetzungen für ein Nachsteuer-

verfahren erfüllt seien. Selbst wenn die Voraussetzungen aber erfüllt wären, müsse sich das Verfahren auf die hinterzogenen Einkünfte beschränken.

Mit Schreiben vom 20. April 2009 nahm die Steuerverwaltung dazu Stellung, unter welchen Voraussetzungen ein Nachsteuerverfahren eröffnet werden könne. Aufgrund der Stellungnahme anerkannte die Steuerverwaltung zudem einen Abzug für Reinigungs- und Portokosten in Höhe von CHF 600.00 pro Jahr.

Da die Rekurrenten auf dieses Schreiben nicht reagierten, setzte die Steuerverwaltung mit Nachsteuerverfügung vom 29. Mai 2009 die Nachsteuer zu den kantonalen Steuern pro 1998 bis 2005 auf CHF 16'603.20 und einen Belastungszins in Höhe von CHF 4'648.60 fest.

- B. Mit Schreiben vom 19. Juni 2009 erhoben die Rekurrenten Einsprache. Sie beantragten, dass auf die Umqualifikation der Mietzinsreduktion als Einkommen aus einer Verwaltungstätigkeit zu verzichten sei und die als Pauschalbeträge verbuchten Meisterspesen als steuerlich abzugsfähige Aufwendungen zu akzeptieren seien.

Mit Schreiben vom 23. Juni 2009 forderte die Steuerverwaltung die Rekurrenten auf, die geltend gemachten Reise- und Repräsentationsspesen anhand von Einzelbelegen nachzuweisen. Zudem sei die Geschäftsnotwendigkeit der Auslagen anhand detaillierter Unterlagen lückenlos zu belegen. Die Rekurrenten erhielten hierfür eine Frist bis 24. Juli 2009.

Mit Schreiben vom 22. Juli 2009 teilten die Rekurrenten mit, dass sie die Belege nach Erstellung des jeweiligen Sammelbeleges und nach dessen Verbuchung nicht systematisch aufbewahrt habe. Die unter dem Titel Meisterspesen verbuchten Auslagen seien in den Bereichen Einladungen von Kunden und Lieferanten in Restaurants, Trinkgelder, Gelegenheitsgeschenke an Kunden, Kauf von Kleinstmaterialien, Kleinwerkzeugen, Büroverbrauchsmaterialien etc. im Detailhandel gegen Barzahlung, Parkgebühren, Fahrzeugreinigung, Fahrkarten für den öffentlichen Verkehr, Beiträge an Institutionen, Vereine etc. angefallen.

Mit Einspracheentscheid vom 24. September 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Die Mietzinsreduktion sei als Vergütung für die Verwaltungstätigkeit zu qualifizieren. Die Meisterspesen seien nicht belegt.

- C. Gegen diesen Entscheid erhoben die Rekurrenten, vertreten durch A, mit Schreiben vom 20. Oktober 2009 Rekurs. Sie beantragen, dass auf die Umqualifikation der

Mietzinsreduktion in Einkommen aus einer Verwaltungstätigkeit zu verzichten sei und die als Pauschalbeträge verbuchten Meisterspesen als steuerlich abzugsfähige Aufwendungen zu akzeptieren seien. Sie wiesen unter anderem darauf hin, dass Pauschalspesen im Muster-Spesenreglement für leitendes Personal (Kreisschreiben Nr. 25 der Schweizerischen Steuerkonferenz) ausdrücklich vorgesehen seien und daher die Abzugsfähigkeit allein schon aufgrund des Gleichbehandlungsgebotes anzuerkennen sei.

In ihrer Vernehmlassung vom 12. Februar 2010 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Es bestehe eine kausale Verknüpfung zwischen den Leistungen des Ehemannes und seiner Mutter. Bezüglich der Meisterspesen führt sie aus, da es sich nicht um Pauschalspesen handle, müssten diese belegt werden. Dies sei vorliegend nicht gemacht worden. Daher seien die Meisterspesen aufzurechnen.

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.
 - a) Am 1. Januar 2001 ist das neue Gesetz über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) in Kraft getreten. Gemäss dessen § 234 Abs. 1 findet das neue Recht erstmals Anwendung auf die Einkommens-, die Vermögens-, die Gewinn-, die Kapital- und die Grundstücksteuer der Steuerperiode 2001 (lit. a) und für die Grundstückgewinn- sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuer auf die steuerbaren Tatbestände, die sich im Kalenderjahr 2001 verwirklicht haben (lit. b). Absatz 2 dieser Bestimmung besagt, dass für das Steuerverfahren und den Steuerbezug das neue Recht mit Inkrafttreten dieses Gesetzes Anwendung findet.
 - b) In casu geht es um die Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1998 bis 2005. Der vorliegende Fall ist in materieller Hinsicht demnach für die vor dem Jahre 2000 liegenden Steuerperioden noch nach den Normen des alten Gesetzes über die direkten Steuern des Kantons Basel-Stadt vom 22. Dezember 1949 (aStG, altes Steuergesetz) und ab der Steuerperiode 2001 nach dem neuen Steuergesetz zu beurteilen. In verfahrensrechtlicher Hinsicht sind die Bestimmungen des neuen Steuergesetzes massgebend, da sich alle Verfahrensabschnitte nach dem 1. Januar 2001 ereignet haben.
 - c) Gemäss § 164 Abs. 1 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 24. September 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihre Vertreterin ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 20. Oktober 2009 (Datum des Poststempels: 21. Oktober 2009) ist somit einzutreten.
2.
 - a) Die Rekurrenten beantragen, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. September 2009 betreffend Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 1998 bis 2005 sei aufzuheben.
 - b) Es ist zu prüfen, ob die Mietzinsreduktion in Höhe von CHF 666.00 pro Monat den Rekurrenten als Einkommen zuzurechnen ist und ob die Meisterspesen im Nachsteuerverfahren aufgerechnet werden durften.

3. a) Die gesetzlichen Grundlagen für die Erhebung von Nachsteuern im alten und im neuen Steuergesetz lauten wie folgt:

aa) Wird durch Unterlassung der vorgeschriebenen Anmeldung oder Erklärung oder durch unwahre oder unvollständige Angaben bewirkt, dass eine Steuerschuld zu niedrig festgesetzt oder nachträglich ermässigt wird, so hat der Steuerpflichtige die zu wenig entrichteten Beträge nachzuzahlen. Ausserdem wird ein Verzugszins erhoben, dessen Höhe durch Verordnung festzulegen ist (§ 24 Abs. 1 aStG).

bb) 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).

b) aa) Sowohl nach dem alten wie auch nach dem neuen Steuergesetz sind die Voraussetzungen der Nachbesteuerung eine Unterbesteuerung durch eine bereits rechtskräftige Veranlagung sowie das Auftreten von neuen Tatsachen und Beweismitteln bzw. das Vorliegen eines Verbrechens oder eines Vergehens. Die Unterbesteuerung muss dazu geführt haben, dass dem Gemeinwesen ein Steuerausfall entstanden ist, der infolge der rechtskräftigen Veranlagung nicht mehr im Veranlagungs- oder Rechtsmittelverfahren korrigiert werden kann. Der Grund für die unvollständig unterbliebene oder objektiv zu tief ausgefallene Veranlagung der Steuerbehörde liegt darin, dass ihr im Veranlagungszeitpunkt nicht alle Informationen für eine korrekte Veranlagung zugänglich waren oder von der steuerpflichtigen Person zugänglich gemacht wurden und sie erst durch die neue Tatsachen oder Beweismittel auf die Unterbesteuerung aufmerksam wurde. Die unterbliebene oder unvollständig ausgefallene Veranlagung kann sich jedoch auch aufgrund eines Verbrechens oder Vergehens ergeben (zum Ganzen vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 151 DBG N 4 ff).

bb) Neu sind Tatsachen und Beweismittel, wenn sie im ordentlichen Veranlagungsverfahren bzw. während des anschliessenden Rechtsmittelverfahrens nicht aktenkundig waren und somit erst nach rechtskräftiger Veranlagung zum Vorschein gekommen sind. Massgebend für die Neuheit von Tatsachen ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Veranlagung. Was damals nicht aus den Akten ersichtlich war, gilt als neu. Die Neuheit ist selbst dann zu bejahen, wenn die Steuerbehörde die fraglichen Sachkenntnisse bei besserer Untersuchung schon im früheren Verfahren hätte er-

langen können, da sie sich auf die Richtigkeit der Steuerklärung verlassen darf. Tatsachen und Beweismittel können nur dann als bekannt vorausgesetzt werden, wenn die Steuerbehörde den Sachverhalt aufgrund relativ konkreter Anhaltspunkte im ordentlichen Veranlagungsverfahren abklären kann (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter: a.a.O., Art. 151 DBG N 15, 21 ff. mit Hinweisen; so auch für das alte Recht Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, § 24, S. 127 ff.).

c) Die weiteren gesetzlichen Vorschriften im alten und im neuen Steuergesetz lauten wie folgt:

aa) Gemäss § 38 aStG ist das gesamte Einkommen jeder Art steuerbar. Nach § 39 Abs. 1 aStG ist jedes Einkommen aus einer Tätigkeit, sei es regelmässiges oder nicht, und fliesse es aus einer selbständigen oder unselbständigen Erwerbstätigkeit, steuerbar.

bb) Gemäss § 17 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Nach § 18 Abs. 1 StG sind steuerbar alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder und andere geldwerte Vorteile.

4. a) Ein Nachsteuerverfahren darf nur eingeleitet werden, wenn neue Tatsachen vorliegen. Im vorliegenden Fall wurde das Nachsteuerverfahren aufgrund einer Anzeige eröffnet. Darin wurde die Steuerverwaltung darauf aufmerksam gemacht, dass der Ehemann die Verwaltungstätigkeit für die Liegenschaft B-Strasse ausübe und dafür eine Entschädigung in Form eines reduzierten Mietzinses erhalte. Bei dem reduzierten Mietzins handelt es sich um eine Angabe, die der Steuerverwaltung bis dahin nicht bekannt war. Die Einleitung des Nachsteuerverfahrens war daher zulässig.

b) Die Rekurrenten bringen vor, dass zwischen dem reduzierten Mietzins und der Verwaltungstätigkeit des Ehemannes kein Zusammenhang bestehe. Die Mietzinsreduktion sei ein altruistisches Entgegenkommen seiner Mutter. Und er habe die Verwaltung der Liegenschaft in erster Linie übernommen, um seinen kranken Vater zu unterstützen. Solche Dienstleistungen seien innerhalb der Familie durchaus üblich. Die Steuerverwaltung hingegen stellt sich auf den Standpunkt, dass zwischen dem reduzierten Mietzins und der Verwaltungstätigkeit des Ehemannes eine kausa-

le Verknüpfung bestehe. Dafür sprächen insbesondere die lange Zeitdauer sowie der Umfang der gegenseitigen Leistung. Für eine Zuwendung sei überdies ausschlaggebend, dass der Empfänger sie als unverdient empfinden müsse.

c) Die Steuerverwaltung geht folglich davon aus, dass ein Leistungsaustausch stattfindet. Ein solcher ist anzunehmen, wenn eine innere wirtschaftliche Verknüpfung vorliegt. Das Vertragsverhältnis ist im vorliegenden Fall wohl bloss informell, ja vielleicht sogar eher zufällig, zustande gekommen. Der Austausch hat sich jedoch über eine lange Zeitdauer etabliert, und es ist naheliegend, dass der Ehemann die Mietzinsreduktion als verdient angesehen hat. Die Dauer und die Regelmässigkeit der erbrachten Leistungen sprechen für eine wirtschaftliche Verknüpfung. Dem kann zwar entgegengehalten werden, dass es in Familien nicht atypisch ist, dass sich „Provisorien“ als sehr dauerhaft erweisen und niemand auf eine Änderung drängt. Beide Seiten haben jedoch im vorliegenden Fall erhebliche Leistungen erbracht. Die Verwaltungstätigkeit hat zwar nicht direkt mit der übrigen Tätigkeit des Ehemannes zu tun, sie ist aber auch nicht derart sachfremd, dass sie nur in der Freizeit hätte erbracht werden können. Zudem ergibt sich eine besondere Nähe zwischen der Mietzinsreduktion und der Verwaltungstätigkeit, da sie sich beide auf das gleiche Objekt, nämlich die Liegenschaft B-Strasse, beziehen. Insgesamt ist daher von einer wirtschaftlichen Verknüpfung und daher einem Leistungsaustausch auszugehen.

5. a) Bezüglich der Meisterspesen stellt sich die Steuerverwaltung auf den Standpunkt, dass der Nachweis abzugsfähiger Unkosten nicht erbracht sei, da die Rekurrenten keinerlei Belege für die Spesen beibringen konnten. Die Rekurrenten hingegen sind der Ansicht, dass die Steuerverwaltung ihre Abrechnungen akzeptiert habe und sie dementsprechend keine Quittungen aufbewahrt hätten.

b) Die Steuerverwaltung konnte im vorliegenden Fall aufgrund der Geschäftsunterlagen davon ausgehen, dass es sich um effektive Kosten und nicht um Pauschalspesen handelte. Die Spesen sind zwar für jeden Monat unterschiedlich und der auf CHF 10.00 gerundete Betrag deutet eher auf eine Pauschalisierung hin, doch könnte eine solche Pauschalisierung beispielsweise auch dadurch zustande gekommen sein, dass die Rekurrenten bei der Berechnung von Kleinstspesen jeweils einen Betrag eingesetzt hat, der zu einem runden Ergebnis geführt hat. Es besteht überdies keine Pflicht der Steuerverwaltung, solche Beträge zu hinterfragen. Sie hat lediglich das Recht, sich die entsprechenden Belege vorlegen zu lassen. Für steuermindernde Tatsachen ist die steuerpflichtige Person beweispflichtig, also im vorliegenden Fall die Rekurrenten. Da die Rekurrenten die Belege nicht eingereicht ha-

ben, hat die Steuerverwaltung daher zu Recht angenommen, dass die Spesen nicht angefallen sind. Es besteht keine Pflicht der Steuerverwaltung, Spesen ermessensweise festzulegen und den Rekurrenten entgegenzukommen.

c) Selbst unter Anwendung der von den Rekurrenten genannten Grundsätze der schweizerischen Steuerkonferenz wäre fraglich, ob die vorliegend geltend gemachten Meisterspesen zum Abzug hätten gebracht werden können. Pauschalspesen für leitende Angestellte wie Direktoren etc. wären im Umfang, wie sie die Rekurrenten geltend gemacht haben, kaum akzeptiert worden. Meisterspesen in Höhe von CHF 4'000.00 bis CHF 5'500.00 pro Jahr wären bei einem maximalen steuerbaren Einkommen von rund CHF 40'000.00 kaum akzeptiert worden. Die Steuerverwaltung weist in ihrer Stellungnahme zudem richtigerweise darauf hin, dass Pauschalspesen mit ihr abgesprochen werden müssen. Einer monatlich wechselnden, durch den Steuerpflichtigen selbst festgelegte Pauschale hätte die Steuerverwaltung offensichtlich nicht zustimmen können.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung im vorliegenden Fall zu Recht ein Einkommen aus Verwaltungstätigkeit angenommen hat. Die Meisterspesen wurden ebenfalls zu Recht nicht zum Abzug zugelassen. 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 1'100.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 1'100.00.
 3. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.