2014-072

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. August 2015

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. David Levin, Dr. Philippe Nordmann, Dr. Christophe Sarasin, lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2012 (Mitwirkungspflichten § 152 Abs. 2, § 153 Abs. 1, § 153 Abs. 2 StG; pflichtgemässe Einschätzung § 158 Abs. 1, § 158 Abs. 2 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, deklarierte in der Steuererklärung für die kantonalen Steuern pro 2012 einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit als Taxifahrer in der Höhe von CHF 7‘594.00 sowie ein Geschäftsvermögen in der Höhe von CHF 44‘720.00.

Mit Veranlagung vom 5. Dezember 2013 akzeptierte die Steuerverwaltung den deklarierten Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit nicht und legte das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf CHF 1‘000.00 sowie die Geschäftsaktiven auf CHF 47‘000.00 fest. Sie begründete dies damit, dass aufgrund des fehlenden Kassabuches keine ordentlich geführte Buchhaltung vorliege.

B. Mit Schreiben vom 26. Dezember 2013 erhob der Rekurrent Einsprache und machte geltend, dass die ermessensweise Einschätzung des Einkommens willkürlich sei. Seine Buchhaltung sei ordnungsgemäss geführt.

Mit Schreiben vom 8. Januar 2014 forderte die Steuerverwaltung den Rekurrenten auf, verschiedene Unterlagen einzureichen.

Dieser Aufforderung kam der Rekurrent mit Schreiben vom 29. Januar 2014 nach und reichte das Kassabuch für das Jahr 2012 sowie den Kontoauszug des Bilanzkontos „Kasse“ ein.

Mit Einspracheentscheid vom 28. Februar 2014 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Das Taxiunternehmen des Rekurrenten sei ein bargeldintensives Unternehmen und erfordere deshalb ein korrekt geführtes Kassabuch mit täglicher oder wöchentlicher Saldierung. Zudem zeige die Buchführung Unstimmigkeiten in Bezug auf die bezahlten und per Empfangsschein belegten AHV-Beiträge an die Ausgleichskasse Basel-Stadt auf. Die aus den Empfangsscheinquittungen ersichtlichen Beträge würden nicht mit der eingereichten Aufwandrechnung übereinstimmen.

C. Mit Schreiben vom 27. März 2014 erhebt der Rekurrent Rekurs. Er beantragt, für die kantonalen Steuern pro 2012 einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von CHF 7‘594.00 sowie ein Geschäftsvermögen in der Höhe von CHF 44‘720.00 festzulegen. Die Steuerverwaltung habe im Veranlagungsverfahren keinerlei Rücksprache mit ihm genommen und keine Unterlagen eingefordert. Die monatliche Saldierung des Umsatzes sei seit Jahren akzeptiert worden. Die Um-

satzzahlen würden aus der Taxiuhr stammen, weshalb der Zeitpunkt des Ablesens keine Rolle spiele.

In ihrer Vernehmlassung vom 25. Juni 2014 beantragt die Steuerverwaltung die 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 28. Februar 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 27. März 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 28. Februar 2014 betreffend kantonale Steuern pro 2012 aufzuheben und einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von CHF 7‘594.00 sowie ein Geschäftsvermögen in der Höhe von CHF 44‘720.00 festzulegen.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht Aufrechnungen vorgenommen und das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit ermessensweise taxiert hat.

3. a) Gemäss § 152 Abs. 2 StG müssen natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und juristische Personen der Steuererklärung die unterzeichneten Jahresrechnungen (Bilanzen, Erfolgsrechnungen) der Steuerperiode oder, wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen beilegen.

   b) Nach § 153 Abs. 1 StG muss die steuerpflichtige Person alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Nach § 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 gemäss § 153 StG 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, namentlich wenn die steuerpflichtige Person keine Steuererklärung einreicht. 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: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 130 N 45 ff.; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_579/2008 vom 29. April 2009, E. 2.1). Die Unterlagen sind ungenügend, wenn wichtige Beweismittel fehlen (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission vom 19. Juni 2003, publiziert in: BStPra, XVIII. Band, E. 3b), S. 309).

4. a) Die Mitwirkungspflichten sind erfüllt, wenn alle verlangten Unterlagen und Belege bei der Steuerverwaltung eingegangen sind; ungenügende Belege reichen nicht aus. Als ungenügende Unterlagen zu klassifizieren sind solche, bei welchen wichtige Beweismittel fehlen oder die zu Resultaten führen, die den Erfahrungen aus in ähnlichen Fällen gewonnenen Erkenntnissen offensichtlich widersprechen. Wer als Inhaber eines buchführenden Betriebes keine Buchhaltung vorlegt, muss in Kauf nehmen, dass sein Einkommen aus dem Betrieb in Abweichung von der abgegebenen Steuererklärung geschätzt wird. Das Gleiche trifft zu, wenn einer Buchhaltung die formelle Richtigkeit abgesprochen werden muss, indem nachgewiesen wird, dass sie entweder nicht vollständig ist, sie unwahre oder unrichtige Buchungen enthält oder dass für einzelne Buchungen die Belege fehlen. Die Steuerbehörde kann sich auch über eine formell richtige Buchhaltung hinwegsetzen, wenn genügend Gründe für deren Unglaubwürdigkeit bestehen (vgl. zum Ganzen: Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 90 ff.).

b) Selbständig Erwerbende, die nach Obligationenrecht nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, haben ihrer Steuererklärung Aufzeichnungen beizulegen (Studer, Bilanzsteuerrecht, Basel 1968, S. 14). Diese Aufzeichnungen sollen eine korrekte Deklaration des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit möglich machen und die Überprüfung durch die Steuerverwaltung erlauben. Die Aufzeichnungen müssen also übersichtlich, chronologisch geführt, detailliert und vollständig sein (Urteil des Bundesgerichts 2C_664/2012 vom 3. Dezember 2012,

E. 2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 18 N 136 f.).

5. a) Der Rekurrent macht geltend, dass die Steuerverwaltung im Veranlagungsverfahren keinerlei Rücksprache genommen und keine Unterlagen eingefordert habe. Damit macht der Rekurrent sinngemäss eine Verletzung des rechtlichen Gehörs geltend.

b) Eine formelle Mahnung hat die Steuerverwaltung im vorliegenden Fall unterlassen. Am 22. Februar 2013 fand ein Gespräch zwischen der Steuerverwaltung und dem Rekurrenten statt. Anlässlich dieses Gesprächs wurde dem Rekurrenten Gelegenheit gegeben sich zu den Unklarheiten zu äussern. Zudem ist der Steuerverwaltung zuzustimmen, als die Führung eines Kassabuches nicht nachträglich erfolgen kann. Diese Unmöglichkeit der Erfüllung der Verfahrenspflichten bewirkt jedoch nicht die Unzulässigkeit der Ermessensveranlagung (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N 35). Das rechtliche Gehör wurde somit nicht verletzt.

6. a) Gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts hat der selbständig Erwerbstätige chronologische Aufstellungen zu führen, welche die Geschäftsvorfälle zeitnah, d.h. zeitlich unmittelbar nach ihrer Verwirklichung und damit aktuell festhalten. Die Führung eines Kassabuches ist in diesem Zusammenhang auch für Kleinbetriebe oder bargeldintensive Betriebe essentiell. Im Kassabuch sind die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufzuzeichnen und durch Kassenstürze regelmässig zu kontrollieren. In bargeldintensiven Unternehmen hat eine tägliche Saldierung zu erfolgen. Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, d.h. den effektiven Bareinnahmen entsprechen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.657/2005 vom 9. Juni 2006, E. 3). Fehlen solche Aufzeichnungen so ist das Einkommen nach pflichtgemässem Ermessen zu schätzen (§ 158 Abs. 2 StG).

b) Bei einem Taxibetrieb handelt es sich unbestritten um ein bargeldintensives Geschäft. Fehlt bei einem bargeldintensiven Geschäftsbetrieb ein Kassabuch, so erweist sich die Buchhaltung als lücken- bzw. mangelhaft und ihre Unrichtigkeit ist auch materiell zu vermuten. Sie belässt somit eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über Höhe von Ertrag und Aufwand sowie von Aktiven und Passiven.

c) Der Rekurrent legte nur ein Kassabuch mit monatlicher Abrechnung ins Recht und erfüllt damit die genannte Anforderung der täglichen oder wöchentlichen Saldierung nicht. Zudem ist aus diesem Kassabuch nicht ersichtlich, inwiefern die not-

wendigen Kassenstürze im Sinne des Vergleichs mit dem tatsächlichen Bargeldbestand durchgeführt wurden. Das Kassabuch ist somit ungenügend und die Buchhaltung des Rekurrenten ist als mangelhaft zu beurteilen. Erschwerend kommt dazu, dass der Rekurrent das eingenommene Trinkgeld nicht verbucht hat. Auch diesbezüglich ist das eingereichte Kassabuch mangelhaft. Die Steuerverwaltung hat deshalb zu Recht eine Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen vorgenommen.

7. a) Die Steuerverwaltung kann nach § 158 Abs. 2 Satz 2 StG Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen. Vorliegend hat die Steuerverwaltung zunächst die durchschnittlichen Lebenshaltungskosten des Rekurrenten für das Jahr 2012 berechnet. Weiter hat sie aus der Vermögensveränderung gegenüber dem Jahr 2011, den Einkünften während des Jahres 2012 sowie deren Verwendung den effektiv für den Lebensunterhalt verbleibenden Betrag errechnet. Die Taxation erfolgte im Folgenden in der Höhe der Differenz dieses Betrages zu den durchschnittlichen Lebenshaltungskosten. Die von der Steuerverwaltung getätigte ermessensweise Taxation des Einkommens des Rekurrenten aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf CHF 1‘000.00 ist aufgrund der Gesamtumstände somit moderat und angemessen.

b) aa) Der Rekurrent führt aus, für die Berechnung des Kilometerpreises sei die Taxation von CHF 8‘594.00 ebenfalls zu berücksichtigen. Damit ergebe sich jedoch ein zu hoher Kilometerpreis, welche mehr als CHF 2.00 über dem gesetzlich zulässigen Kilometerpreis liege.

bb) Der vom Rekurrent genannte Betrag von CHF 8‘594.00 ergibt sich aus der Differenz des deklarierten Verlusts des Rekurrenten in der Höhe von CHF 7‘594.00 und der Taxation der Steuerverwaltung in der Höhe von CHF 1‘000.00. Daraus kann der Rekurrent jedoch nichts zu seinen Gunsten ableiten. Die Steuerverwaltung errechnete im Einspracheentscheid einen Kilometerpreis von CHF 3.00/km, den sie nach einem Vergleich mit anderen Taxiunternehmen in der Region, die Kilometerpreise von CHF 3.40 bis CHF 4.30 aufweisen, zu Recht als tief ansieht. Im Übrigen hat die Steuerverwaltung zu Gunsten des Rekurrenten bei ihrer Berechnung die Rückfahrten jeweils als Leerfahrten eingerechnet. Es ist jedoch davon auszugehen, dass Taxifahrer nicht nach jeder Fahrt an den Taxistandplatz zurückkehren, sondern meist direkt zur nächsten Station unterwegs sind.

8. a) Der Rekurrent macht weiter geltend, dass bei der Berechnung des Kilometerpreises der Privatanteil nicht berücksichtigt worden sei. Gesamthaft sei er 10‘498 km gefahren.

b) Vorliegend sind lediglich die gefahrenen Gesamtkilometer bekannt. Ein Pauschalabzug von 2/7 als Privatanteil ist nicht möglich, wenn wie im vorliegenden Fall lediglich das Gesamttotal der gefahrenen Kilometer bekannt ist. Damit die effektiv gefahrenen Kilometer als Privatanteil abgezogen werden könnten, müsste ein Fahrtenbuch geführt werden, aus welchem ersichtlich ist, welche Fahrten geschäftlich und welche privat waren. Zudem ist aus den eingereichten Unterlagen nicht ersichtlich, welche Fahrten mit der Nachttaxe verrechnet wurden, welche üblicherweise höher ist. Zudem wurden auch die Trinkgelder nicht ausgewiesen. Aus diesen Gründen ist eine exakte Ermittlung der geschäftlich resp. privat gefahrenen Kilometer nicht möglich.

9. a) Der Rekurrent bringt vor, dass die Darstellung der Steuerverwaltung, die AHV-Beiträge seien in bar bezahlt worden, falsch sei. Er habe die Beiträge am Postschalter mit der Postkarte beglichen. Die Differenz zwischen den bezahlten und verbuchten AHV-Beiträgen käme daher, dass die Steuerverwaltung die im Steuerjahr bezahlten AHV-Beiträge verlange. Diese würden sich aus dem 4. Quartal des Vorjahres und den Quartalen 1-3 des laufenden Jahres zusammensetzen.

b) Aufgrund der eingereichten Unterlagen ist nicht nachvollziehbar wie die AHV-Beiträge verbucht worden sind. Der Steuerverwaltung ist dahingehend Recht zu geben, dass die Buchhaltung betragsmässig nicht mit den eingereichten Unterlagen übereinstimmt. Ob die AHV-Beiträge am Postschalter in bar beglichen wurden oder nicht, kann im vorliegenden Fall offen bleiben. Es ist jedenfalls festzuhalten, dass die Belastung des entsprechenden Buchhaltungskontos nicht nachvollziehbar ist.

10. Der Rekurrent weist schliesslich darauf hin, dass die monatliche Saldierung des Umsatzes seit Jahren akzeptiert worden sei. Dazu ist festzuhalten, dass eine Veranlagung immer nur für die betreffende Steuerperiode Rechtskraft besitzt. Eine für diese Periode entschiedene Frage kann in einer folgenden Steuerperiode erneut beurteilt werden und ist somit einer neuen, umfassenden Überprüfung zugänglich. Die von der Steuerverwaltung getroffene Beurteilung hat daher keine Zusicherungswirkung für die nachfolgenden Steuerperioden. Die Steuerverwaltung kann demzufolge in späteren Steuerperioden aufgrund einer erneuten Prüfung zu einem anderen Ergebnis gelangen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 131 N 6). Daher ist die vorgenommene Änderung nicht zu beanstanden.

11. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung die Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen zu Recht vorgenommen hat. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

12. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist dem 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 600.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 600.00.
3. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.