



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 27. Januar 2011

Mitwirkende	lic. iur. Franziska Ritter (Vorsitz), lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. Emanuel Krayer, lic. iur. David Levin, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, und lic. iur. Marc Jordan (Ge- richtsschreiber)
Parteien	X [...] v.d. A GmbH, [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2007 (Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, Taxation nach pflichtgemäsem Ermessen; § 18 Abs. 1, § 158 Abs. 1 und 2 StG)

Sachverhalt

- A. Der Rekurrent, X, ist von Beruf DJ und betrieb im Jahre 2007 unter dem Namen „B“ zwei Läden je mit einem Standort in Basel und in Bern. In der Steuererklärung pro 2007 deklarierte er ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 15'263.00. Dies führte in der Deklaration zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 10'650.00.

Mit Veranlagungsverfügung vom 30. Juli 2009 wurde das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit taxationsweise auf CHF 64'421.00 festgesetzt. Die Steuerverwaltung begründete die Aufrechnung mit der Berücksichtigung eines Privatanteils von 2/7 auf den Fahrzeugkosten (inkl. Abschreibung) in der Höhe von CHF 1'258.00 und einer - aufgrund der Vermögenszunahme, der deklarierten Lebenshaltungskosten sowie der bezahlten Steuern - errechneten Einkommenslücke in der Höhe von CHF 47'900.00. Die Aufrechnungen der Steuerverwaltung führten zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen in der Höhe von CHF 59'800.00.

- B. Dagegen liess der Rekurrent durch seinen Vertreter mit Eingabe vom 26. August bzw. 17. September 2009 (Behebung eines Formmangels) Einsprache erheben. Die Steuerverwaltung kündigte dem Rekurrenten in der Folge eine „reformatio in peius“ an, da in der Veranlagung zur vorangegangenen Steuerperiode die deklarierten Lebenshaltungskosten um CHF 14'400.00 erhöht worden seien. Diese Erhöhung sei in der vorliegenden Veranlagung noch nicht berücksichtigt worden, weshalb zusätzlich ein Betrag von CHF 13'900.00 als selbständiges Erwerbseinkommen hinzugerechnet werden müsse. Gleichzeitig wurde der Rekurrent um Einreichung von Belegen ersucht, welche die abweichende Berechnung der Einkommenslücke erklären könnten. Die Ankündigung der „reformatio in peius“ und die damit ergangene Rückfrage blieben unbeantwortet.

Mit Entscheid vom 7. Dezember 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass nicht dargelegt sei, wie der Rekurrent seinen Lebensunterhalt bestreite. Es sei nicht erstellt, wie er seine Wohnkosten für seinen angeblichen Aufenthalt in New York bestritten habe oder ob er durch andere Personen unterstützt worden sei. Im Vorjahr habe er auf Rückfrage der Steuerverwaltung angegeben, dass sich seine Lebenshaltungskosten aus Mietkosten in der Höhe von CHF 20'400.00 und weiteren CHF 9'000.00 zusammensetzen würden. Diese Zahlen aus dem Vorjahr liessen Zweifel aufkommen, wie der Rekurrent mit den deklarierten Einkünften auch in der Steuerperiode 2007

seinen Lebensaufwand bestritten habe und dabei erst noch in die USA habe reisen können. Die taxationsweise Aufrechnung sei somit zu Recht erfolgt. Die Steuerverwaltung erhöhte entsprechend der vorgenommenen „reformatio in peius“ das steuerbare und das satzbestimmende Einkommen auf CHF 73'708.00.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 8. Januar 2010. Der Rekurrent beantragt sinngemäss die Aufhebung des Einspracheentscheides und einen Verzicht auf die vorgenommenen Aufrechnungen. Er habe im Jahre 2007 grösstenteils in New York bei Freunden gelebt, weshalb seine Lebenshaltungskosten auf ein Minimum zu reduzieren seien. Die beiden Läden von „B“ in Bern und Basel seien in dieser Zeit von einem Geschäftsführer geleitet worden. Er habe keinerlei Gelder aus den Geschäften bezogen. Die Steuerverwaltung beantragt in der Vernehmlassung die Abweisung des Rekurses.

Im Rahmen eines zweiten Schriftenwechsels gibt der Vertreter des Rekurrenten an, dass sein Mandant in der Zwischenzeit dreimal umgezogen und der Belegordner für den Jahresabschluss 2007 nicht auffindbar sei. Entsprechend würde für die Begründung auf Aussagen aus dem Jahre 2006 abgestellt. Zusammen mit der Rechtsschrift wurden zahlreiche Unterlagen eingereicht. In der Duplik vom 27. August 2010 beantragt die Steuerverwaltung neuerdings, den Rekurs teilweise gutzuheissen, unter vollständiger Kostenaufgabe zu Lasten des Rekurrenten. Die Aufrechnung sei um die geschätzten Wohnkosten in der Höhe von CHF 20'400.00 zu reduzieren. Er habe nachgewiesen, dass er bei seiner Mutter gewohnt habe. Das steuerbare Einkommen sei mit CHF 53'300.00 festzusetzen. Auf die weiteren Vorbringen der Parteien 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 7. Dezember 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 8. Januar 2010 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss die Aufhebung des Einspracheentscheides und einen Verzicht auf die vorgenommenen Aufrechnungen. Im Rekursverfahren hat der Rekurrent eine nicht unterzeichnete und am 6. Februar 2010 mit BalTax erstellte Steuererklärung für das Jahr 2007 eingereicht. Darin gibt er ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von CHF -19'986.00 an.

 b) Zu entscheiden ist vorliegend, ob die Steuerverwaltung die Aufrechnungen zu Recht vorgenommen hat.

3. a) aa) Nach § 18 Abs. 1 StG sind 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 steuerbar.

 bb) Laut § 19 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar.

 b) Nach § 152 Abs. 2 StG müssen natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und juristische Personen der Steuererklärung die unterzeichnete Jahresrechnung (Bilanzen, Erfolgsrechnungen) der Steuerperiode oder, wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen beilegen. Nach § 153 Abs. 1 StG muss die steuerpflichtige Person alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen.

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 gem. § 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, Zürich 2008, Art. 130 N 45 ff.; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_579/2008 vom 29. April 2009, publiziert in: Steuer Revue, Nr. 9/2009, Erw. 2.2.1., S. 660). Die Unterlagen sind ungenügend, wenn wichtige Beweismittel fehlen (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission vom 19. Juni 2003, publiziert in: BStPra, XVIII. Band, Erw. 3. b), S. 309).

4. a) Der Rekurrent hat im Einspracheverfahren eingewendet, die Aufrechnung der Vermögenszunahme in der Veranlagungsverfügung sei nicht korrekt. Die Aktivitäten der Firma „B“ hätten sich um rund CHF 48'000.00 auf CHF 145'144.00 reduziert und die Firma habe lediglich Schulden abgebaut. Dadurch seien dem Rekurrenten keine Einkünfte zugeflossen. Zudem habe er sehr „spartanisch“ gelebt, weshalb Lebenshaltungskosten von CHF 29'400.00 viel zu hoch gegriffen seien. Die Lebenshaltungskosten seien eher zu halbieren.

Die Steuerverwaltung hat im Einspracheverfahren, gestützt auf § 158 Abs. 2 StG und nach einer ordnungsgemäss angedrohten „reformatio in peius“, folgende Aufrechnungen vorgenommen:

Pos. 1	Lebenshaltungskosten gemäss Ihren Angaben im genannten Formular	29'400.00
Pos. 2	Zuschlag für "Diverses" (vgl. Veranlagungsprotokoll vom 3. Januar 2008)	4'800.00
Pos. 3	Erhöhung des angegebenen Haushaltsgeldes auf den betriebsrechtlichen Grundbedarf (CHF 13'200.00 – CHF 3'600.00)	9'600.00

Pos. 4	Abnahme Aktiven der "B" (ohne Vermögen im Wertschriftenverzeichnis) ([CHF 145'144.00 – CHF 14'630.00] – [CHF 193'830.00 – CHF 22'693.00])	- 40'623.00
Pos. 5	Abnahme Passiven der "B" (CHF 90'583.00 – CHF 19'072.00)	71'511.00
Pos. 6	Vermögensabnahme im Wertschriftenverzeichnis (CHF 17'808.00 – CHF 22'873.00)	- 5'065.00
Pos. 7	Bezahlung Steuern am 23. Januar 2007	4'676.00
Pos. 8	Einzahlung Säule 3a	4'082.00
Total		78'381.00

b) Im vorliegenden Rekursverfahren macht der Rekurrent geltend, es habe sich im Jahre 2008 ergeben, dass seitens eines Lieferanten der Firma „B“, der „C AG“, noch eine grössere Anzahl von Rechnungen offen seien. Er sei darüber von seinen Geschäftsführern nicht orientiert worden. Die Jahresrechnung 2007 sei deshalb zu korrigieren gewesen. Der Warenaufwand sei auf CHF 35'250.00 erhöht worden, wobei die Gegenbuchung über das Kreditorenkonto erfolgt sei. Unter dem langfristigen Fremdkapital sei zudem eine Kassa-Differenz von CHF 16'000.00 ausgewiesen worden. Hier erfolgte die Gegenbuchung über das Privatkonto. Der Vertreter des Rekurrenten begründet das Vorgehen dahingehend, dass sein Mandant in der Zwischenzeit dreimal umgezogen sei und die Belege des Jahres 2007 nicht mehr vorhanden seien. Anstelle einer Kreditorenausstandsliste würden deshalb Beispiel-fakturen eingereicht. Da kein direkter Bezug zu den Einnahmen hergestellt werden könne, werde als Nachweis und Beispiel die detaillierte Kassenführung der Läden „Oktober 2006, Bern“ und „November 2006, Basel“ eingereicht. Diese Zahlen könnten auch für das Jahr 2007 herangezogen werden.

c) Die Steuerverwaltung führt in einem internen Bericht zahlreiche Ungereimtheiten zur korrigierten Buchhaltung an. Die letzten dokumentierten Buchungen seien im Juli 2007 verzeichnet. Weshalb die offenen Postenausdrücke der „C AG“ nicht verbucht worden seien, sei auch mit den neuen Unterlagen nicht ersichtlich. Insbesondere sei nicht ersichtlich, ob entsprechende Erträge verbucht worden seien. Die Auszüge würden per 31.12.2006 Salden zu Gunsten des Rekurrenten ausweisen, welche in der Vorjahresbilanz nicht ersichtlich seien. Zudem sei auch eine Buchung Privat an Kassa-Differenz nicht nachvollziehbar. Beim ursprünglichen Geschäftsabschluss handle es sich, infolge der nicht verbuchten Lieferantenabrechnungen, um einen nicht handelsrechtskonformen Abschluss. Obschon der Geschäftsabschluss bis zum Eintritt der Rechtskraft noch berichtigt werden könnte, sei dieser aufgrund

der unzureichenden Nachweise des Rekurrenten abzulehnen. Für einen handelsrechtskonformen Abschluss wären detaillierte Nachweise erforderlich. Es wären die Kreditorenausstandslisten per 31.12.2006 und per 31.12.2007, Nachweise der Verbuchung der Guthaben per 31.12.2006, Fakturakopien der Rechnungen der „C AG“ mit dem Nachweis der hierzu verbuchten Verkaufserlöse, eine Kopie der Gutschrift von CHF 12'959.95 aus dem Privatkonto 2110 (Belegnr. 1203 vom 27.07.2007 mit Nachweis des Geschäftsvorfalles) und Belege / Nachweise zu der nicht erfolgswirksamen Umbuchung der Kassa-Differenz beizubringen.

5. Die Steuerverwaltung stellt in der Vernehmlassung in Frage, inwiefern unter dem Regime der amtlichen Einschätzung eine erst im Rekursverfahren korrigierte Jahresrechnung überhaupt zu berücksichtigen sei und von der Kommission weitere Beweisunterlagen noch einverlangt werden dürften. Es ist eine Eigenart des Regimes der amtlichen Einschätzung, dass im Rahmen einer Einsprache nur die offensichtliche Unrichtigkeit der Einschätzung geltend gemacht werden kann. Werden nur Teilnachweise vorgebracht, ist praxisgemäss nicht auf das Verfahren einzutreten. Die Steuerverwaltung hat sich im vorliegenden Verfahren nie auf diese Vorgehensweise berufen. Vielmehr hat sie den Rekurrenten im Einspracheverfahren zur Einreichung von Unterlagen aufgefordert und schliesslich die Einsprache materiell abgewiesen. Die Anwendung des strengen Regimes der amtlichen Einschätzung ist vorliegend somit nicht angezeigt und die korrigierte Jahresrechnung sowie die weiteren Beweisunterlagen sind im Rekursverfahren zu berücksichtigen.
6.
 - a) Im Wesentlichen wurde in der korrigierten Jahresrechnung ein erhöhter Warenaufwand von CHF 35'250.00 und unter dem langfristigen Fremdkapital eine Kassa-Differenz von CHF 16'000.00 ausgewiesen.
 - b) Die vorgenommenen Berichtigungen sind mangels eindeutig zuzuordnender Belege nicht nachvollziehbar. Der Belegordner des Jahres 2007, welche die fraglichen Positionen allenfalls klären könnte, ist offenbar nicht mehr auffindbar. Der Rekurrent versucht stattdessen, den Jahresabschluss 2007 auf angeblich vergleichbare Belege des Vorjahres oder auf Beispielfakturen abzustützen. Dieses Vorgehen verstösst gegen elementare Buchhaltungsgrundsätze, wie beispielsweise den Grundsatz „keine Buchung ohne Beleg“ und ist abzulehnen. Damit steht fest, dass auch die korrigierte Jahresrechnung die Voraussetzungen an eine ordnungsgemäss geführte Buchhaltung nicht erfüllt. Mit dem vom Rekurrenten deklarierten Einkommen ist mehr als fraglich, ob er damit seinen Lebensunterhalt bestreiten konnte. Die Steuerverwaltung hat damit zu Recht eine Ermessenseinschätzung vorgenommen.

7. a) Die Aufrechnungen der Steuerverwaltung erweisen sich des Weiteren als angemessen. Hinsichtlich der Lebenshaltungskosten gab der Rekurrent an, dass sich diese auf CHF 29'400.00 belaufen (Pos. 1), welche sich wiederum aus Mietzinsen von CHF 20'400.00, einem jährlichen Grundbetrag (Nahrungsmittel, Wasch- und Putzmittel, Körperpflege, etc.) in der Höhe von CHF 3'600.00 sowie Versicherungsprämien von CHF 5'400.00 zusammensetzen würden. Die Steuerverwaltung hat einen Betrag von CHF 4'800.00 für Diverses (Flüge nach New York, Taschengeld, etc.) eingesetzt und geht hingegen von einem jährlichen Grundbetrag von CHF 13'200.00 aus. Abzüglich des vom Rekurrenten unter dieser Position eingesetzten Betrages ergibt dies eine Aufrechnung von CHF 9'600.00 (13'200.00 – 3'600.00) (Pos. 3). Der Rekurrent brachte in der Replik vor, dass er in der fraglichen Steuerperiode unentgeltlich bei seiner Mutter gewohnt habe. Seine Aussage zu den Mietkosten in der Höhe von CHF 20'400.00 hätte sich auf eine vorhergehende Periode bezogen. Die Steuerverwaltung verzichtete daraufhin in der Duplik auf eine Aufrechnung der Mietkosten und beantragte eine Reduktion des steuerbaren Einkommens auf CHF 53'300.00. Dies ist jedoch abzulehnen. Der Rekurrent gibt an, dass er im Jahre 2007 in Basel Wohnsitz gehabt habe, sich jedoch mehrheitlich in New York bei Freunden aufgehalten habe. Sollte er dabei seiner selbständigen Erwerbstätigkeit als DJ nachgegangen sein, wäre er unter Umständen auch in den USA steuerpflichtig geworden. Der ganze Aufenthalt und seine Tätigkeiten in New York sind jedoch in keiner Weise belegt. Auch aus der Buchhaltung lässt sich diesbezüglich nichts ableiten und es wurde keine Steuerausscheidung vorgenommen. Somit ist er im Kanton Basel-Stadt als unbeschränkt steuerpflichtig einzustufen. Sein angeblicher - zumindest zeitweiliger - New York-Aufenthalt dürfte sicherlich höhere und zusätzliche Lebenshaltungs- und Reisekosten verursacht haben. Die Steuerverwaltung hat hierfür unter der Position Diverses einen Betrag von CHF 4'800.00 berücksichtigt (Pos. 2). Dieser Betrag ist selbst unter Zurechnung des Grundbetrages für die allgemeinen Lebenshaltungskosten von CHF 13'200.00 eindeutig zu tief. Es erweist sich als angebracht, für den Aufenthalt und die Reise einen zusätzlichen Betrag in der Höhe von CHF 20'400.00 einzusetzen. Somit ist nebst der von der Steuerverwaltung vorgenommenen Aufrechnung für den Grundbetrag in der Höhe von CHF 9'600.00 (Pos. 3) und des eingesetzten Betrages für Diverses in der Höhe von CHF 4'800.00 (Pos. 2), ein zusätzlicher Betrag für die kostenintensive Lebenshaltung in der Höhe von CHF 29'400.00 (analog Pos. 1) einzusetzen. Dieser Betrag setzt sich aus einem Anteil am Grundbetrag in der Höhe von CHF 9'000.00 und dem besagten Betrag von CHF 20'400.00 für den Aufenthalt und die Reisekosten zusammen und deckt sich im Übrigen mit den ursprünglichen Angaben des Rekurrenten. Damit ist erstellt, dass die Höhe der aufge-

rechneten Lebenshaltungskosten aus dem Einspracheentscheid (Pos. 1 bis Pos. 3) beizubehalten ist.

b) aa) Unbestritten sind die von der Steuerverwaltung aufgerechneten Beträge von CHF 4'676.00 für die am 23. Januar 2007 bezahlten ordentlichen Steuern pro 2005 (Pos. 7) und der Betrag von CHF 4'082.00 für Beiträge in die Säule 3a (Pos. 8). Die Steuerverwaltung hat weiter bei den Aufrechnungen im Zusammenhang mit den Lebenshaltungskosten einen Vermögensverbrauch berücksichtigt. Die Aktiven der „B“ (ohne Wertschriftenverzeichnis) haben im Vergleich zum Vorjahr um CHF 40'623.00 (Pos. 4) und das Wertschriftenverzeichnis hat um CHF 5'065.00 (Pos. 6) abgenommen. Aufgerechnet wurde hingegen die Abnahme der Passiven der „B“ (ohne Wertschriftenverzeichnis) in der Höhe von CHF 71'511.00 (Pos. 5). Die Berücksichtigung der Vermögenszu- und abnahmen bei der Berechnung der Lebenshaltungskosten ist korrekt erfolgt.

bb) Auch die korrigierte Jahresrechnung und die eingereichten Belege vermögen die Unstimmigkeiten bei den Angaben des Rekurrenten nicht zu klären. Die Buchhaltung des Jahres 2007 erfüllt trotz der Ausführungen und Korrekturen die Voraussetzungen an eine ordnungsgemässe Buchhaltung nicht. Die Aufrechnungen der Steuerverwaltung aus selbständiger Erwerbstätigkeit sind somit zulässig und in der Höhe von CHF 73'381.00 als angemessen einzustufen. Das steuerbare und das satzbestimmende Einkommen ist auf CHF 73'708.00 festzusetzen. Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist somit abzuweisen.

8. 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 1'300.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
 2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 1'300.00.
 3. Der Entscheid wird dem Vertreter des Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.