



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 14. April 2011

Mitwirkende

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

Parteien

Ehegatten X

[...]
v.d. A, [...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,
Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2005

(Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen, § 158 Abs.
2 StG; Anfechtung einer Ermessensveranlagung, § 160 Abs.
4 StG)

Sachverhalt

- A. In ihrem Rechnungsabschluss pro 2005 deklarierten die Rekurrenten, X, einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit in Höhe von CHF 561'881.00. Der Ehemann ist Architekt und führt eine Einzelfirma. Im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit war er im Jahr 2005 an diversen weiteren Gesellschaften beteiligt, so an der B AG, an der C AG und an der D AG. Alle Unternehmungen befassten sich mit dem Erwerb, der Erstellung, der Veräusserung bzw. der Bewirtschaftung von Liegenschaften.

Mit Schreiben vom 10. November 2008 ersuchte die Steuerverwaltung um Einreichung diverser Unterlagen. Insbesondere wurden die Einzelkontoblätter der Buchhaltung 2005 sowie die Zins- und Kapitalausweise per 31. Dezember 2005 eingefordert. Mit Schreiben vom 27. Januar 2009 reichten die Rekurrenten einen Kontenplan ein, damit die Steuerverwaltung auswählen könne, welche Buchhaltungsblätter sie benötige. Zudem reichten sie diverse weitere Unterlagen ein, welche jedoch nicht vollständig waren. Mit Schreiben vom 30. Januar 2009 ersuchte die Steuerverwaltung um weitere Unterlagen, unter anderem die Einreichung sämtlicher Einzelkontenblätter der Buchhaltung 2005. Mit Schreiben vom 29. März 2009 reichte die Rekurrenten die einverlangten Unterlagen ein. Diese erwiesen sich erneut als nicht vollständig.

Mit Schreiben vom 2. April 2009 informierte die Steuerverwaltung die Rekurrenten, dass der deklarierte Geschäftsverlust in Höhe von CHF 561'881.00 nicht unkorrigiert übernommen werden könnte.

Mit Veranlagungsverfügung vom 23. April 2009 wurde das steuerbare Einkommen der Rekurrenten auf CHF 149'100.00 festgesetzt.

Mit Schreiben vom 26. April 2009 reichten die Rekurrenten weitere Unterlagen ein.

- B. Gegen die Veranlagung vom 23. April 2009 erhoben die Rekurrenten mit Schreiben vom 10. Mai 2009 Einsprache. Beim Liegenschaftsertrag seien die Nebenkosten zu berücksichtigen. Bezüglich der C AG sei nicht einzusehen, weshalb die gesamten Aufwendungen inklusive Sanierungsbeitrag aufgerechnet würden. Vielmehr sei dies ein Debitorenverlust. Bezüglich der E führten sie aus, dass diesbezüglich zwar die Buchhaltung mangelhaft gewesen sei, das Darlehen sei jedoch bezahlt worden, weshalb dieses Darlehen als Aufwand anzuerkennen sei. Auch diverse weitere Aufrechnungen seien nicht gerechtfertigt. Daher sei die Veranlagung entsprechend zu korrigieren.

Mit Schreiben vom 12. Mai 2009 ersuchte die Steuerverwaltung um weitere Nachweise.

Mit Schreiben vom 20. Mai 2009 erklärten die Rekurrenten, dass sie nicht dazu bereit seien, weitere Unterlagen einzureichen. Sie ersuchten um die Beurteilung der Einsprache auf Grundlage der bereits vorliegenden Aktenlage.

Mit Einspracheentscheid vom 18. August 2009 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen. Es wurde festgehalten, dass die Buchhaltung der Rekurrenten fehlerhaft sei. Das Einkommen müsste daher nach pflichtgemäsem Ermessen festgesetzt werden. Das steuerbare Einkommen wurde neu auf CHF 67'300.00 festgesetzt.

- C. Gegen diesen Entscheid erhoben die Rekurrenten, vertreten durch Werner Bloch, mit Schreiben vom 12. September 2009 Rekurs. Sie führen unter anderem aus, die Behauptung, dass die Kasse nicht ordnungsgemäss geführt werde, sei falsch. Auch die Aufrechnung des Liegenschaftsertrages sei unrichtig und daher aufzuheben. Die Aufwendungen für die C AG seien steuerlich anzuerkennen. Zudem sei es unverständlich, wie die Steuerverwaltung das Einkommen der Rekurrenten bemessen habe.

In ihrer Vernehmlassung vom 22. Dezember 2009 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Sie macht geltend, der Geschäftsabschluss sei nicht handelsrechtskonform. Daher habe sie eine Ermessenstaxation vornehmen müssen.

Mit Replik vom 9. März 2010 halten die Rekurrenten fest, dass kein Anlass besteht, die Ordnungsmässigkeit der Buchhaltung anzuzweifeln. Deshalb sei die Einkommensbemessung der Steuerverwaltung zurückzuweisen. Die Aufrechnungen seien wirtschaftlich nicht vertretbar.

Mit Duplik vom 8. Juni 2010 hält die Steuerverwaltung an ihrem Antrag auf Abweisung des Rekurses fest.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. 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 18. August 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihr Vertreter ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 12. September 2009 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2.
 - a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. August 2009 betreffend kantonale Steuern pro 2005 aufzuheben, die Veranlagung gemäss der eingereichten Deklaration zu erstellen, wobei die Zahlung E in Höhe von CHF 50'000.00 aufzurechnen und die übrigen Aufrechnungen gemäss Einsprache vorzunehmen seien.

 - b) Es ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob der von den Rekurrenten eingereichte Jahresabschluss für das Jahr 2005 ordnungsgemäss und somit für die Veranlagung der Steuern pro 2005 zu berücksichtigen ist. Ist der eingereichte Jahresabschluss als ungenügend im Sinne von § 158 Abs. 2 StG zu qualifizieren, so ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Ermessenstaxation korrekt vorgenommen hat.

3.
 - a) 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.

 - b) 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 wer-

den, hat die Steuerverwaltung gemäss § 158 Abs. 2 Satz 1 StG die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen. Hierbei kann die Steuerverwaltung nach § 158 Abs. 2 Satz 2 StG Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen. Die Veranlagung nach pflichtgemäsem 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 pflichtgemäsem 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, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 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).

c) Nach § 160 Abs. 4 StG kann die steuerpflichtige Person gegen eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen innert 30 Tagen nach deren Zustellung bei der Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben. Diese Frist ist eine gesetzlich verankerte Verwirkungsfrist und kann demzufolge nicht erstreckt werden. Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann von der steuerpflichtigen Person lediglich wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden, wobei der Nachweis hierfür von der steuerpflichtigen Person selbst zu führen ist (vgl. Zweifel in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), 2. Auflage, Basel/Genf/München 2002, Art. 48 StHG, N 41ff.). Mithin reicht es nicht aus, die Schätzung bloss in Zweifel zu ziehen; vielmehr hat der Steuerpflichtige nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Die Anfechtung verlangt demnach eine qualifizierte Begründung, die den bisher ungewiss gebliebenen Sachverhalt erhellt (vgl. die Darstellung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung in: Richner/Frei/Kaufmann/ Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuerrecht, 2. Auflage Zürich 2006, § 140 N 66ff.). Wird die Einsprache verspätet erhoben oder ist bei einer Einsprache gegen eine amtliche Einschätzung innerhalb der Einsprachefrist keine rechtsgenügende Einsprachebegründung ergangen, so hat die Steuerverwaltung einen Nichteintretensentscheid zu fällen (StRKE 92a/2006 vom 23. November 2006 i.S. M.P. mit Verweis auf StRKE 114/2002 vom 31. Oktober 2002 i.S. R.S.).

d) Seit dem Urteil des Bundesgerichts 2C_579/2008 vom 29. April 2009 wurde die Praxis bezüglich der Anforderungen an die Begründung bei Einsprachen gegen Ermessensveranlagungen dahingehend präzisiert, dass die Einreichung einer bisher nicht vorgelegten Steuererklärung keine Gültigkeitsvoraussetzung mehr darstellt (BGer., a.a.O., E. 2.2). Die steuerpflichtige Person kann demnach auch ohne Nachholung dieser Mitwirkungshandlung eine Ermessensveranlagung wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Sie hat hierbei nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Mittels umfassendem Unrichtigkeitsnachweis hat die steuerpflichtige Person die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen; blosser Teilnachweise genügen nicht. In der Begründung der Einsprache ist daher der Sachverhalt in substantiiertem Weise darzulegen, und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen bzw. einzureichen.

4. a) Die Rekurrenten nehmen den Standpunkt ein, ihr Geschäftsabschluss sei unter Einhaltung der anerkannten kaufmännischen Grundsätze zustande gekommen. Die Steuerverwaltung hingegen ist der Ansicht, dass der Geschäftsabschluss nicht handelsrechtskonform ist. Es ist daher zu prüfen, ob der Geschäftsabschluss handelsrechtskonform ist.

b) Die Steuerverwaltung hat angeführt, die Kasse sei nicht ordentlich geführt worden. Der eingereichte Infodruck weise über weite Strecken des Geschäftsjahres einen Minussaldo aus. Um zu widerlegen, dass die Kasse nicht ordentlich geführt sei, haben die Rekurrenten mit ihrer Rekurschrift eine zusätzliche Aufstellung eingereicht. In dieser sind die Einnahmen und Ausgaben nach Belegdatum geordnet. Damit sei nachgewiesen, dass die Kasse zu keinem Zeitpunkt einen negativen Saldo aufgewiesen habe. Dieser Ansicht ist jedoch nicht zu folgen. Die neu eingereichte Aufstellung und die Aufstellung in den Akten stimmen nicht überein. So sind Positionen, welche im Infodruck unter den Belegdaten 2002, 2004 und 2006 verbucht wurden, in der Aufstellung „Kasse nach Belegdatum“ unter Daten des Jahres 2005 verbucht. Diese Abweichungen sind nicht nachvollziehbar. Die vorgenommene Kassenführung verletzt somit den Grundsatz der Ordnungsmässigkeit.

c) Der Ehemann hat an den inzwischen infolge Konkurses liquidierten Unternehmungen D AG eine Beteiligung von 100% und an der C AG eine Beteiligung von 50% gehalten. Bei diesen beiden Aktiengesellschaften handelt es sich um eigenständige Rechtssubjekte. Gleichwohl wurden Konten der beiden Gesellschaften in der Buchhaltung der Einzelfirma des Ehemannes geführt. Diese Buchführung verunmöglicht es, sich einen Überblick über die finanzielle Lage einer der AGs oder

der Einzelfirma zu verschaffen. Dieses Vorgehen verletzt ebenfalls den Grundsatz der Ordnungsmässigkeit.

d) Überdies erweist sich der Geschäftsabschluss als unvollständig. Es fehlen beispielsweise sämtliche Belege, welche das verbuchte Darlehen E in Höhe von CHF 50'000.00 nachweisen könnten. Obwohl das Darlehen gemäss den Rekurrenten auf das Jahr 2001 zurückgeht, wurde es in den Buchhaltungen 2000 und 2001 nicht erfasst. Dennoch wurde die Darlehensamortisation für das Jahr 2005 nun verbucht. Weiter hat der Vertreter der Rekurrenten in seiner Replik ausgeführt, dass der Ehemann oft Rechnungen bar bezahle, ohne hierfür eine ordnungsgemässe Quittung zu verlangen. Der Vertreter müsse daher den Kassensaldo ohne Belege auf die Projektkonten umbuchen. Dieses Vorgehen verletzt den Grundsatz „keine Buchung ohne Beleg“ und somit den Grundsatz der Ordnungsmässigkeit der Buchhaltung.

e) Es ist daher festzuhalten, dass die Buchhaltung der Rekurrenten nicht ordnungsgemäss geführt wurde. Die Steuerverwaltung hat daher zu Recht eine amtliche Einschätzung vorgenommen.

5. a) Die Steuerverwaltung hat im Veranlagungsverfahren diverse Positionen aufgerechnet und gestützt darauf ein steuerbares Einkommen der Rekurrenten in Höhe von CHF 149'100.00 festgesetzt. Dieses Vorgehen war allerdings nicht korrekt, da ein Jahresabschluss, der in wesentlichen Teilen nicht den Vorschriften einer ordentlichen Buchführung entspricht, nicht als Basis für Korrekturen dienen kann. In ihrem Einspracheentscheid hat die Steuerverwaltung dies daher zu Recht korrigiert und eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vorgenommen. Soweit die Rekurrenten Änderungen an den Aufrechnungen im Veranlagungsverfahren beantragen, ist darauf hinzuweisen, dass diese Anträge obsolet sind, da die Steuerverwaltung im Einspracheverfahren neu auf die Lebenshaltungskosten abgestellt und die Aufrechnungen fallen gelassen hat. Es ist nun zu prüfen, ob die vorgenommene Ermessenstaxation offensichtlich unrichtig ist.

b) Unter Berücksichtigung einer Taxationstoleranz in Höhe von rund CHF 15'000.00 hat die Steuerverwaltung das Einkommen des Rekurrenten auf CHF 90'000.00 festgesetzt. Diese Festsetzung beruht auf folgender Berechnung:

Honorareinnahmen gemäss Buchhaltung	3'391.00
Lebenshaltungskosten	100'000.00
Notwendige Barmittel	20'000.00

Ergebnis Liegenschaft des Geschäftsvermögens	150.00
- F	6'388.40
- G	75'694.40
- H	-71'697.65
- I	-27'306.00
Total Einkommen selbständige Tätigkeit	106'620.15

aa) In der Erfolgsrechnung pro 2005 sind Honorareinnahmen in Höhe von CHF 259'494.00 verbucht. Bestandteil dieser Position ist eine Forderung gegenüber der C AG in Höhe von CHF 257'994.00. Diese Forderung kann der Ermessenstaxation nicht zugrunde gelegt werden, da es sich um eine Forderung gegenüber einer nahe stehenden Person handelt, welche überdies nicht belegt wurde. Unter dem Titel „Sonstiger Ertrag“ wurde ein Betrag von CHF 69'679.30 verbucht. Bestandteil dieses Ertrages ist eine Provisionszahlung der D AG in Höhe von CHF 67'788.00. Auch diese kann für die Ermessenstaxation nicht berücksichtigt werden, da es sich bei der D AG um eine nahe stehende Person handelt und die Leistung der Provision weder belegt noch begründet ist. Es verbleiben daher Honorareinnahmen in Höhe von CHF 3'391.00. Dieser Betrag erscheint nachvollziehbar und wurde von den Rekurrenten auch nicht konkret als falsch gerügt.

bb) Die im Geschäftsabschluss verbuchten Lebenshaltungskosten belaufen sich auf CHF 202'293.75. Von diesem Betrag ist der Anteil der Eigenmiete in Höhe von CHF 60'975.00 in Abzug zu bringen. Es verbleiben Lebenshaltungskosten in Höhe von gut CHF 140'000.00. In die Kontrollrechnung hat die Steuerverwaltung lediglich CHF 100'000.00 eingesetzt. Dieser Ansatz erscheint als angemessen. Auch dass aufgrund des geringen Bargeldzuflusses zusätzliche CHF 20'000.00 in die Berechnung aufgenommen wurde, erscheint angesichts des Lebensstils der Rekurrenten nicht als offensichtlich unrichtig. So wurden rund CHF 40'000.00 für eine Lebensversicherung ausgegeben oder es sind Ausgaben in Höhe von rund 26'000.00 für Ferien verbucht.

cc) Auch die Berechnung des Liegenschaftsertrages der zum Geschäftsvermögen gehörenden Liegenschaften erscheint nicht offensichtlich unrichtig. Die Nebenkosten bei Vermietung von Häusern oder Wohnungen gehören nicht zum steuerbaren Vermögensertrag. Dies liegt darin begründet, dass diese nicht Ausfluss der Nutzungsüberlassung darstellen, sondern Lebenshaltungskosten des Mieters. Die Steuerverwaltung hat daher zu Recht weder die Nebenkostenauslagen als Aufwand zum Abzug zugelassen noch die Nebenkostenzahlungen als Vermögensertrag besteuert.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zu Recht eine amtliche Einschätzung vorgenommen hat. Die von der Steuerverwaltung vorgenommene Ermessenseinschätzung erweist sich als angemessen. 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 1'800.00 festgelegt.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.

 2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 1'800.00.

 3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.