2013-243

# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

## Entscheid vom 27. November 2014

| | |
|---|---|
| Mitwirkende | lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin) |
| Parteien | **Ehegatten X**<br>[…]<br>vertreten durch: A,<br>[…]<br><br>gegen<br><br>**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt**<br>Fischmarkt 10, 4001 Basel |
| Gegenstand | Kantonale Steuern pro 2003 bis 2007<br><br>(Nachsteuern, § 177 StG; verdeckte Gewinnausschüttung, § 21 Abs. 1 lit. c StG) |

## Sachverhalt

A. Aufgrund einer Meldung der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, vom 28. Mai 2010 leitete die Steuerverwaltung am 15. Juni 2010 ein Nachsteuer- und Strafverfahren für die Steuerjahre 2003 bis 2007 gegen die B GmbH ein. In den Jahren 2003 bis 2007 hatte die B GmbH ihren Sitz am Wohnsitz der Rekurrenten, den Ehegatten X. Zweck der GmbH war unter anderem der Betrieb eines Unternehmens für Personen- und Warentransporte (Sacheinlage: drei Personenwagen, Stammkapital: CHF 20‘000.00). Im Nachsteuerverfahren gegen die B GmbH wurden nicht verbuchte Umsätze für die Jahre 2003 bis 2007 aufgerechnet. Die entsprechende Nachsteuerverfügung sowie die Bussenverfügung vom 12. August 2010 sind unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

Mit Schreiben vom 31. August 2011 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass gegen sie ein Nachsteuer- und Strafverfahren für die Steuerperiode 2003 bis 2007 mit dem Gegenstand „Verdeckte Gewinnausschüttung B GmbH“ eingeleitet werde. Die Steuerverwaltung stützte sich dabei auf die Ermittlungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung. Sie ging davon aus, dass die in der GmbH nicht erfassten Umsatzbestandteile den Rekurrenten direkt zugeflossen waren.

Am 28. Oktober 2011 reichte der damalige Vertreter der Rekurrenten seine Stellungnahme zur Ankündigung des Nachsteuer- und Strafverfahrens ein und beantragte, auf die Einleitung desselben sei vollumfänglich zu verzichten. Die Steuerverwaltung teilte daraufhin mit, dass auf diesen Antrag nicht eingetreten werden könne, da das Nachsteuerverfahren bereits eingeleitet worden sei. Zudem würden die geldwerten Leistungen, welche Gegenstand des Nachsteuerverfahrens seien, auf entsprechend rechtskräftig gewordenen Nachsteuerforderungen gegenüber der B GmbH beruhen und Empfänger der geldwerten Leistungen könne nur der Anteilsinhaber gewesen sein.

Mit Nachsteuerverfügung vom 8. November 2011 setzte die Steuerverwaltung die Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 2003 bis 2007 auf CHF 22‘916.30 inklusive Belastungszins in Höhe von CHF 4‘744.60 fest.

B. Die Rekurrenten erhoben mit Eingabe vom 9. Dezember 2011 Einsprache gegen die Nachsteuerverfügung vom 8. November 2011 und beantragten die unentgeltliche Rechtspflege. Innert der erstreckten Frist reichten sie mit Schreiben vom 24. Februar 2012 die Einsprachebegründung ein.

Mit Entscheid vom 6. November 2013 wies die Steuerverwaltung sowohl die Einsprache als auch das Gesuch um entgeltliche Rechtspflege ab.

C. Mit Schreiben vom 9. Dezember 2013 erhoben die Rekurrenten, neu vertreten durch lic. iur. A, Rechtsanwalt, gegen diesen Entscheid Rekurs und reichten am 15. Januar 2014 ihre ergänzte Rekursbegründung ein. Sie beantragten, den Einspracheentscheid vom 6. November 2013 und die Nachsteuerverfügung vom 8. November 2011 vollumfänglich aufzuheben und den Rekurrenten die unentgeltliche Rechtspflege mit unentgeltlicher Rechtsverbeiständung zu gewähren. Mit Verfügung vom 20. Februar 2014 hat der zuständige Präsident der Steuerrekurskommission das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung und Verbeiständung gutgeheissen.

In ihrer Vernehmlassung vom 21. Mai 2014 schliesst die Steuerverwaltung auf 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. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 6. November 2013 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihr Vertreter ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 9. Dezember 2013 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 6. November 2013 sowie die Nachsteuerverfügung vom 8. November 2011 vollumfänglich aufzuheben.

b) Zu prüfen ist, ob die Steuerverwaltung berechtigt war, eine Nachsteuer zu erheben und diese korrekt berechnet hat.

3. a) 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) Die Voraussetzungen der Nachbesteuerung sind eine Unterbesteuerung durch eine bereits rechtskräftige Veranlagung sowie das Auftreten von neuen Tatsachen und Beweismitteln bzw. das Vorliegen eines Verbrechens oder 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 zu Unrecht vollständig 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 die Steuerbehörde erst durch die neuen Tatsachen oder Beweismittel auf die Unterbesteuerung aufmerksam wurde. Die unterbliebene oder unvollständig ausgefallene Veranlagung kann sich auch aufgrund eines Verbrechens oder Vergehens ergeben (zum Ganzen vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl., Zürich 2009, Art. 151 DBG N 4 ff).

c) 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 auch dann zu bejahen, wenn die Steuerbehörde die fraglichen Sachkenntnisse bei besserer Untersuchung schon im früheren Verfahren hätte erlangen können, da sie sich auf die Richtigkeit der Steuererklärung 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).

4. a) Ein Nachsteuerverfahren darf nur eingeleitet werden, wenn ein Nachsteuergrund vorliegt. Ein solcher ist gegeben, wenn neue Tatsachen oder Beweismittel zum Vorschein gekommen sind. In casu wurde das Nachsteuerverfahren aufgrund der Mitteilung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 28. Mai 2010 eingeleitet. Dieser war zu entnehmen, dass erhebliche Differenzen zwischen den deklarierten und den von der Eidgenössischen Steuerverwaltung berechneten Umsätzen festgestellt wurden. Diese Tatsachen waren der Steuerverwaltung zum Zeitpunkt der Veranlagung nicht bekannt. Bei der Mitteilung der Eidgenössischen Steuerverwaltung handelt es sich daher um ein ausreichendes neues Beweismittel. Die Einleitung des Nachsteuerverfahrens war somit zulässig. Daher ist im Folgenden zu prüfen, ob die Nachsteuer korrekt berechnet wurde.

b) Die Steuerverwaltung qualifizierte im Nachsteuerverfahren der B GmbH die in den Jahren 2003 bis 2007 nicht verbuchten Umsätze der Gesellschaft als geldwerte Leistungen an die Gesellschafter, folglich an die Rekurrenten, und erfasste sie mit Nachsteuerverfügung vom 8. November 2011 im Einkommen der Rekurrenten. Sämtliche Vorbringen der Rekurrenten beziehen sich auf die aufgerechneten Umsätze im Nachsteuerverfahren gegen die B GmbH. Allerdings wurde die entsprechende Nachsteuerverfügung nicht angefochten und ist daher in Rechtskraft erwachsen. Wenn die Rekurrenten im vorliegenden Verfahren vorbringen, die rechtskräftig veranlagten Umsätze seien nie erzielt worden, so trifft sie die diesbezügliche Nachweispflicht.

c) Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat die mit den beiden Fahrzeugen der B GmbH gefahrenen Kilometer aufgrund von Servicerechnungen berechnet. Die Anzahl der gefahrenen Kilometer wird von den Rekurrenten nicht beanstandet. Hingegen monieren sie, dass die Steuerverwaltung den Umstand nicht berücksichtigt habe, dass die meisten gefahrenen Kilometer der Rekurrenten privater Natur gewesen seien. Die pauschale Anrechnung der privat gefahrenen Kilometer von 100 Kilometer pro Tag entspreche vorliegend nicht den Tatsachen und trage der Situation überhaupt nicht Rechnung, dass auch die Ehefrau und die Kinder die Fahrzeuge benutzt hätten. Die Rekurrenten beantragen daher, die privat gefahrenen Kilometer unter Berücksichtigung der privaten Wochenendfahrten und der Ferienfahrten in die Türkei auf durchschnittlich mindestens 250 Kilometer pro Tag anzurechnen. Die Rekurrenten gehen dabei fälschlicherweise davon aus, dass die Steuerverwaltung von einem Privatanteil von 100 Kilometern pro Tag ausgegangen ist. Richtig ist jedoch, dass die Steuerverwaltung, entsprechend den Angaben der Eidgenössischen Steuerverwaltung, lediglich jeweils 100 Kilometer pro Woche für Privatfahrten von der Umsatzberechnung ausgenommen hat. Würde, wie von den Rekurrenten gefordert,

von einem Privatanteil von 250 Kilometern pro Tag ausgegangen, so ergäbe dies umgerechnet 91‘250 Kilometer im Jahr für beide Fahrzeuge. Da gemäss den Berechnungen für die Mehrwertsteuer in den Jahren 2003 bis 2007 mit beiden Fahrzeugen zusammen lediglich maximal 53‘585 Kilometer im Jahr zurückgelegt wurden, ergibt das Begehren der Rekurrenten keinen Sinn und ist unbehilflich.

d) Bei den beiden Taxis handelt es sich um Geschäftsfahrzeuge der B GmbH. Die Steuerverwaltung geht richtigerweise davon aus, dass sämtliche mit den Fahrzeugen zurückgelegten Kilometer geschäftlich begründet waren. Wenn die Rekurrenten vorbringen, die Geschäftsfahrzeuge der B GmbH würden überwiegend privat genutzt, obliegt ihnen dafür die Nachweispflicht. Die Rekurrenten haben jedoch weder Buchhaltungsunterlagen noch Fahrtenschreiber und Arbeitszeit-Kontrollkarten ins Recht gelegt, gestützt auf die Rückschlüsse auf die geschäftlich gefahrenen Kilometer möglich wären. Der Beweis dafür, dass mehr Fahrten privater Natur durchgeführt worden sind als von der Eidgenössischen Steuerverwaltung pauschal berücksichtigt, wurde folglich nicht erbracht. Als Grund dafür wird von den Rekurrenten geltend gemacht, die Ehefrau, die ebenfalls Gesellschafterin der B GmbH war, hätte aufgrund eines Streites die möglichen Beweisunterlagen vernichtet. Diese Behauptung wurde jedoch nicht belegt. Selbst wenn allerdings der Nachweis hätte erbracht werden können, dass das Beweismaterial vernichtet worden wäre, so wären die negativen Folgen dieser Vernichtung dennoch den Rekurrenten anzurechnen gewesen, da auch die Ehefrau Rekurrentin ist. Somit liegt auch kein unverschuldeter Beweisnotstand vor.

e) Des Weiteren brachten die Rekurrenten vor, der angewandte kalkulatorische Umsatz von CHF 2.15 pro Kilometer sei nicht angemessen und klar zu hoch, da nicht genügend Leerfahrten berücksichtigt worden seien. Der von der Eidgenössischen Steuerverwaltung ermittelte Ansatz für Taxis in Basel ist vom Bundesgericht für richtig befunden worden (Urteil des Bundesgerichts 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2998/2009 vom 11. November 2010). Eine Abweichung davon wäre einzig zu rechtfertigen, wenn die Rekurrenten substantiiert den Nachweis erbringen könnten, dass ihre Situation anders zu beurteilen sei. Die Rekurrenten haben aber auch diesbezüglich keine ordnungsgemässen Aufzeichnungen der erzielten Umsätze eingereicht. Die Steuerverwaltung ist daher richtigerweise von den gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung anerkannten Erfahrungszahlen ausgegangen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass den Rekurrenten der Beweis für die Behauptung, die bei der B GmbH mittels Nachsteuerverfügung rechtskräftig veran-

lagten Umsätze seien nicht erzielt worden, nicht gelungen ist. Die entsprechenden Umsätze sind damit zu Recht als geldwerte Leistungen im Einkommen der Rekurrenten erfasst worden und der Rekurs ist somit abzuweisen.

6. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre 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. Aufgrund der bewilligten unentgeltlichen Prozessführung wird auf die Erhebung von Kosten verzichtet.

7. Aufgrund der gewährten unentgeltlichen Verbeiständung bleibt das Honorar vom Vertreter der Rekurrenten festzulegen. In Ermangelung einer Honorarnote ist der erforderliche Aufwand zu schätzen, wobei für die Rekursanmeldung und die Rekursbegründung unter Berücksichtigung des praktisch identischen, parallelen Verfahrens betreffend die direkte Bundessteuer pro 2003 bis 2007 ein Aufwand von knapp vier Stunden zu einem Ansatz von CHF 200.00 als angemessen erscheint. Somit wird ein Honorar von CHF 800.00 zuzüglich Auslagen in Höhe von CHF 50.00 und Mehrwertsteuer von 8% zugesprochen.

## Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird infolge der bewilligten unentgeltlichen Rechtspflege verzichtet.

3. Dem Vertreter der unentgeltlich prozessierenden Rekurrenten wird ein Honorar von CHF 850.00 inklusive Auslagen, zuzüglich 8% Mehrwertsteuer in Höhe von CHF 68.00 aus der Gerichtskasse ausgerichtet.

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