



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 23. Mai 2013**

---

Mitwirkende

lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder,  
lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. David Levin,  
Dr. Christophe Sarasin, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, und  
lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)

---

Parteien

**X AG**  
[...]  
v.d. A AG,  
[...]

gegen

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

---

Gegenstand

Grundstückgewinnsteuer, Liegenschaft B

(Einsprache gegen eine amtliche Einschätzung, § 160 Abs.  
4 StG; Beweis und Beweisangebot der offensichtlichen Un-  
richtigkeit der amtlichen Einschätzung)

## **Sachverhalt**

- A. Die Rekurrentin, die X AG, veräusserte mit Kaufvertrag vom 29. Dezember 2010 (Grundbucheintrag [...] 2011) die Liegenschaft B an die C AG mit Sitz in D (SZ) zum Preis von CHF 1'350'000.00.

Die Rekurrentin reichte trotz zweifacher Mahnung keine Steuererklärung ein und wurde von der Steuerverwaltung am 3. August 2011 amtlich eingeschätzt. Der Grundstücksgewinn wurde dabei auf CHF 54'500.00 festgesetzt. Dieser setzte sich wie folgt zusammen: Beim Verkaufserlös wurden die Kosten für die Handänderungssteuer (1,5%) in der Höhe von CHF 20'250.00 und für die Notariats- und Grundbuchgebühren (0,25%) in der Höhe von CHF 3'375.00 berücksichtigt. Der Einstandswert wurde mit CHF 1'250'000.00 eingesetzt. Zusätzlich wurden pauschale Kosten beim Erwerb (1,75%) in der Höhe von CHF 21'875.00 in Abzug gebracht.

- B. Am 31. August 2011 erhob die Rekurrentin Einsprache und reichte die ausgefüllte Steuererklärung ein. Dabei machte sie einen Grundstückverlust von CHF 22'571.00 geltend. Beim Veräusserungserlös brachte sie in Abweichung zur amtlichen Einschätzung Notariatskosten von CHF 3'568.00 und eine Maklergebühr von CHF 27'000.00 in Abzug. Zusätzlich zum Einstandswert von CHF 1'250'000.00 brachte sie effektive Kosten in Abzug. Dabei handelt es sich um Notariatskosten in der Höhe von CHF 5'646.00, die Handänderungssteuer von CHF 18'750.00, eine Maklerprovision von CHF 30'000.00, einen Aufwandüberschuss von CHF 3'857.00 sowie eine Verwaltungspauschale von CHF 13'500.00.

Mit Entscheid vom 2. Februar 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie begründete ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessenseinschätzung trotz der nachgereichten Steuererklärung nicht mit geeigneten Belegen und einer untermauernder Begründung bewiesen wurde.

- C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 5. März 2012. Die Rekurrentin beantragt, die Maklerprovisionen von CHF 27'000.00 bzw. CHF 30'000.00 sowie die Verwaltungspauschale von CHF 13'500.00 zum Abzug zuzulassen. In der Rekursbegründung vom 11. Mai 2012 präzisiert die Rekurrentin ihren Antrag und akzeptiert die Nichtanerkennung der Maklerprovision beim Verkauf in der Höhe von CHF 27'000.00. Der Grundstücksgewinn sei insgesamt auf CHF 4'853.00 festzusetzen. Die Steuerverwaltung räumt in der Vernehmlassung vom 12. Juni 2012 ein, dass die Rekurrentin nunmehr Beweise geliefert habe, auf-

grund derer sich der Grundstücksgewinn auf CHF 51'786.00 festsetzen liesse. Da es sich dabei nur um Teilnachweise handle und nur ein umfassender Nachweis die offensichtliche Unrichtigkeit einer Ermessenseinschätzung beweise könne, sei an der Veranlagung festzuhalten und der Rekurs abzuweisen. Auf die einzelnen Standpunkte 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. Die Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Februar 2012 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Es liegt eine gültige Vertretung vor. Auf den rechtzeitig erhobenen Rekurs vom 5. März 2012 (Datum der Postaufgabe) mit Rekursbegründung vom 11. Mai 2012 ist somit einzutreten.
  
2.
  - a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Februar 2012 aufzuheben und den steuerbaren Grundstücksgewinn auf CHF 4'853.00 festzusetzen. Sie akzeptiert die Nichtanerkennung der Maklerprovision beim Verkauf in der Höhe von CHF 27'000.00. Dieser Punkt ist somit nicht mehr Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.
  
  - b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Ebenso unbestritten ist, dass der Entscheid der Steuerverwaltung, auf die Einsprache einzutreten, korrekt war. Umstritten ist demgegenüber, ob die Steuerverwaltung zu Recht die Einsprache gegen die amtliche Einschätzung abgewiesen hat.
  
3.
  - a) Nach § 160 Abs. 1 StG kann die betroffene Person gegen eine Veranlagung der Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Steuerverwaltung schriftlich Einsprache erheben. Gemäss § 164 Abs. 4 StG kann die steuerpflichtige Person eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Eine Fristerstreckung für die Begründung ist nicht möglich.

b) aa) Durch die Nichteinreichung der Steuererklärung hat die Rekurrentin ihre Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren verletzt. Diese Verletzung erlaubt der Steuerverwaltung eine Ermessenveranlagung bzw. eine amtliche Einschätzung vorzunehmen. Gegen diesen Entscheid kann die einsprechende Partei nur noch geltend machen, dass die Einschätzung offensichtlich unrichtig war. Für diesen Nachweis trägt sie die Beweislast. Es findet somit im Vergleich zum ordentlichen Verfahren, bei dem der Sachverhalt von der Steuerverwaltung von Amtes wegen abgeklärt werden muss, eine Beweislastumkehr statt. Oder anders ausgedrückt: Im ordentlichen Verfahren steht es der Steuerverwaltung frei, die Angaben in der Steuererklärung zu überprüfen oder die Deklaration unbesehen zu übernehmen. Bei einer amtlichen Einschätzung liegt es an der steuerpflichtigen Person, die Unrichtigkeit der Schätzung der Steuerverwaltung zu beweisen. Dieser Beweis muss von der steuerpflichtigen Person vollständig angetreten werden, blosser Teilnachweise genügen nicht (zum Ganzen: vgl. die Darstellung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung in Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Auflage, Zürich 2006, § 140 N 66 bis 76).

bb) Die steuerpflichtige Person muss innerhalb der Einsprachefrist alle versäumten Mitwirkungspflichten vollständig und formell ordnungsgemäss nachholen. Der Sachverhalt muss substantiell begründet und alle notwendigen Beweismittel müssen nachgereicht oder bezeichnet werden. Das Beweisangebot muss hinreichend konkret sein, damit der Beweis der offensichtlichen Unrichtigkeit als gelungen betrachtet werden kann. Das Bundesgericht hat in einem Entscheid vom 11. November 2011, 2C\_504/2010, entschieden, dass ein Beweisangebot ausreichend sei, wenn die einsprechende Partei die vollständige Steuererklärung innert der Rechtsmittelfrist einreicht und die Beweismittel zumindest anbietet. Dieses Angebot sei ausreichend, um eine Rückkehr ins ordentliche Verfahren zu erwirken. Reicht ein Einsprecher eine diesen Anforderungen genügende Einsprache ein, liegt es an der Steuerverwaltung, die Beweise abzunehmen. Kommt eine steuerpflichtige Person hingegen der Aufforderung, die angebotenen Beweisunterlagen nachzureichen, nicht umgehend nach, gelingt der Beweis der offensichtlichen Unrichtigkeit nicht und es findet keine Beweislastumkehr statt (vgl. BGE 2C\_504/2010, Erw. 2.3, vgl. zum Ganzen auch: Fenners/Looser, Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, AJP Nr. 1/2013, S. 40 f.).

cc) Genügt die Einsprachebegründung diesen qualifizierten Anforderungen nicht, hat dies einen Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung zur Folge.

4.
  - a) Die Rekurrentin wurde zu Recht amtlich eingeschätzt, was zwischen den Parteien unbestritten ist. Ebenso unbestritten ist die Tatsache, dass die Rekurrentin die vollständig ausgefüllte Steuererklärung am 31. August 2011 nachgereicht hat. Damit erfolgte die Eingabe rechtzeitig innerhalb der 30 Tage dauernden Rechtsmittelfrist. Im Begleitschreiben beantragte die Rekurrentin die Änderung der Veranlagung entsprechend den deklarierten Zahlen. Der Steuererklärung legte sie überdies ein Kontoblatt zur Gewinnermittlung bei.
  - b) Die Steuerverwaltung trat zwar auf die Einsprache ein, wies diese jedoch mit dem Argument ab, dass die offensichtliche Unrichtigkeit nicht mit einer geeigneten und mit Belegen untermauerten Begründung bewiesen worden sei.
  - c) aa) Vorliegend stellt sich nun die Frage, ob die Rekurrentin den Beweis der offensichtlichen Unrichtigkeit erbracht hat oder die Beweise dafür zumindest angeboten wurden. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat ein Beweisangebot eindeutig und hinreichend konkret zu sein, um von der Steuerverwaltung abgenommen werden zu müssen (vgl. BGE 2C\_504/2010, Erw. 2.3). Die Rekurrentin hat innert der Einsprachefrist eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung eingereicht. In der Geltendmachung und Bezifferung der steuerbestimmenden Faktoren in der Steuererklärung ist ein hinreichendes Beweisangebot zu sehen. Damit erfolgt eine Rückkehr ins ordentliche Verfahren. Es obliegt der Steuerverwaltung, ob sie die Angaben übernimmt oder diese mit Nachweisen überprüfen will. Die Beweislastumkehr, wie sie bei einer Anfechtung einer Ermessensveranlagung gilt, kommt nicht mehr zur Anwendung. Die Pflicht der Steuerverwaltung, die eingereichte Steuererklärung zu prüfen und allenfalls die Beweise zu den geltend gemachten Positionen einzufordern, lebt wieder auf.
  - bb) Die Steuerverwaltung hat vorliegend die Beweisofferte nicht beachtet und in unrechtmässiger Weise auf eine materielle Beurteilung verzichtet. Die Angelegenheit ist entsprechend zur Nachholung der vollständigen Beweisabnahme und zur materiellen Beurteilung an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.
5. Im Rekursverfahren wurde zumindest ein Teil der Beweise zu den geltend gemachten Positionen eingereicht. Eine direkte Beurteilung durch die Steuerrekurskommission fällt jedoch ausser Betracht, da dies eine Verkürzung des Rechtsmittelwegs darstellen würde und der Rekurrentin die materielle Beurteilung in einem kostenlosen Verfahren verwehrt würde.

6. a) Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 wird hiervon aber abgesehen.
- b) Nach § 170 Abs. 3 StG kann der teilweise oder ganz obsiegenden Partei für die notwendigen Kosten der Vertretung (§ 146 StG) resp. für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten eine Parteientschädigung zugesprochen werden. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrentin eine Parteientschädigung von CHF 800.00 zugesprochen.

## **Beschluss**

- ://:
1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Februar 2012 aufgehoben. Das Verfahren wird zur vollständigen Abnahme der Beweise und zur anschliessenden materiellen Neuurteilung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.
  2. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.
  3. Der Rekurrentin wird eine Parteientschädigung in der Höhe von CHF 800.00 zu Lasten der Steuerverwaltung zugesprochen.
  4. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.