2014-213

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 19. November 2015

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), lic. iur. Thomas Jaussi, lic. iur. David Levin, Dr. Philippe Nordmann, Dr. Peter Rickli und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	**Ehegatten AX und BX** […] vertreten durch: A GmbH, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2009 (Aufrechnung geldwerter Vorteile, § 21 Abs. 1 lit. c StG; pflichtgemässe Einschätzung, § 158 Abs. 1 und 2 StG)

Sachverhalt

A. In ihrer Steuererklärung deklarierten die Rekurrenten, die Ehegatten AX und BX, ein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit des Ehemannes in Höhe von CHF 76‘675.00.

Mit Veranlagungsverfügung vom 9. September 2010 nahm die Steuerverwaltung aufgrund einer Meldung der Staatsanwaltschaft eine Einkommensaufrechnung in Höhe von CHF 323‘362.00 vor. Gemäss Begründung handelte es sich bei dieser Aufrechnung um eine geldwerte Leistung aus der B GmbH.

B. Mit Schreiben vom 6. Oktober 2010 erhoben die Rekurrenten, vertreten durch lic. iur. C, Advokat, Einsprache gegen diese Veranlagung. Sie führten im Wesentlichen an, dass der als geldwerte Leistung aufgerechnete Temporärpersonalaufwand einen wirtschaftlichen Hintergrund habe und die Aufrechnung daher nicht korrekt sei.

Mit Urteil des Strafgerichts vom 15. April 2011 wurde der Rekurrent des mehrfachen Steuerbetrugs in den Steuerperioden 2006 bis 2008 schuldig erklärt. Das Strafgericht stellte fest, dass die Aufwandbelege betreffend Temporärpersonal fiktiv sind. Dieser Schuldspruch wurde mit Urteil des Appellationsgerichts vom 4. April 2014 bestätigt, das Strafmass wurde jedoch gemildert.

Mit Einspracheentscheid vom 3. Oktober 2014 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache insofern teilweise gut, als sie weiteren Lohnaufwand für das Temporärpersonal akzeptierte. Das satzbestimmende und steuerbare Einkommen wurde neu auf CHF 172‘000.00 festgesetzt. Im Übrigen wurde die Einsprache abgewiesen. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung an, dass die Rekurrenten keinen Beweis für den behaupteten Temporärpersonalaufwand beigebracht habe. Daher sei im Einklang mit dem Urteil des Appellationsgerichts auf den deklarierten Umsatz abzustellen und davon auszugehen, dass Temporäraufwand im Verhältnis 2:1 zum ausgewiesenen Lohnaufwand tatsächlich angefallen sei. Somit erfolge eine Aufrechnung in Höhe von CHF 161‘681.00.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 4. November 2014. Die Rekurrenten, nunmehr vertreten durch die A GmbH, beantragen unter o/e-Kostenfolge die Gutheissung des Rekurses. Es sei das deklarierte Einkommen in Höhe von CHF 76‘675.00 zu veranlagen und keine Vermögenssteuer zu erheben.

In ihrer Vernehmlassung vom 30. Januar 2015 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses unter o/e Kostenfolge.

Mit Verfügung vom 4. Februar 2015 wurde die Steuerverwaltung aufgefordert, die vollständigen Steuerakten in Sachen B GmbH pro 2009, das Urteil des Strafgerichts vom 15. April 2011, das Urteil des Appellationsgerichts vom 4. April 2014 sowie sämtliche Akten im Zusammenhang mit diesen Verfahren, die sich im Besitz der Steuerverwaltung befinden, einzureichen.

Mit Replik vom 5. März 2015 halten die Rekurrenten an ihren Standpunkten und Anträgen fest.

Die Steuerverwaltung verzichtet am 8. April 2015 auf eine Duplik.

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 3. Oktober 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihre Vertreterin ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 4. November 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 3. Oktober 2014 betreffend kantonale Steuern pro 2009 aufzuheben und den Rekurs gutzuheissen. Es sei das das deklarierte Einkommen in Höhe von CHF 76‘675.00 zu veranlagen und keine Vermögenssteuer zu erheben.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht eine Einkommensaufrechnung vorgenommen hat.

3. a) Gemäss § 17 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Dazu gehören auch Erträge aus beweglichem Vermögen wie Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aller Art (vgl. § 21 Abs. 1 lit. c StG). Darunter fallen auch verdeckte Gewinnausschüttungen, also von der Gesellschaft nicht offen verbuchte Leistungen an die Inhaber von Beteiligungsrechten, denen keine oder keine genügende Leistung gegenübersteht und die einem nicht an der Gesellschaft beteiligten Dritten nicht oder nicht in diesem Umfang erbracht worden wäre (Reich: in Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) Art. 1-82, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 20 N 46).

   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: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) Art. 83-22, 2. Auflage, Zürich 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 Rekurrenten bringen vor, im vorliegenden Fall müssten nicht sie den Beweis erbringen, dass der verbuchte Personalaufwand für Temporärpersonal geschäftsmässig begründet sei. Denn sie hätten die Leistungen an das Temporärpersonal mittels entsprechender Belege in der Buchhaltung belegt. Es liege keine Verurteilung des Rekurrenten wegen Urkundenfälschung vor. Es sei daher die Aufgabe der Steuerverwaltung, zu beweisen, dass die eingereichten Belege falsch seien. Da dieser Beweis der Steuerverwaltung nicht gelinge, bestehe keine Veranlassung, dem Inhaber der Stammanteile der B GmbH geldwerte Leistungen aufzurechnen.

b) Die strafrechtliche Verurteilung des Rekurrenten betrifft nur die Steuerjahre 2005 bis 2008, während es hier um das Steuerjahr 2009 geht. So kann bei der Beurteilung des Rekurses nicht unbesehen auf das Strafurteil des Appellationsgerichts vom 4. April 2014 abgestellt werden. Doch ist es legitim, dieses Urteil und die Verurteilung des Rekurrenten wegen Steuerbetrugs in den Vorjahren zu berücksichtigen und zu prüfen, ob es allenfalls Parallelen im Vorgehen gibt.

c) Eine genauere Betrachtung der eingereichten Belege für den Personalaufwand des Temporärpersonals zeigt, dass diese dieselben Mängel aufweisen, wie jene aus den Jahren 2005 bis 2008, welche sich gemäss der Beweiserhebung im Strafverfahren als fiktiv erwiesen. Die einzelnen Bestätigungen sind widersprüchlich, denn Anschriften und Stempel der unterschiedlichen Temporärfirmen stimmen teil-

weise nicht überein. So lautet beispielsweise auf den Rechnungen der D GmbH, auf denen zugleich der Erhalt des Rechnungsbetrages quittiert wird, der Monate Februar, April, Mai und August die Firmenadresse „E-Strasse […] Basel“, gemäss dem Stempel der D GmbH befindet sich deren Domizil aber an der F-Strasse […] Basel (letzteres entsprach dem Handelsregistereintrag). Im Monat Juli stimmen dann die Adresse auf der Rechnung und der Stempel seltsamerweise überein. Das Layout der Rechnungen unterscheidet sich ebenfalls je nach Monat. Auch bei der G GmbH stimmen die Adressen gemäss Rechnung und gemäss Stempel nicht überein. Ähnliche Mängel wurden im Rahmen des Strafverfahrens auch an den Belegen der Vorjahre festgestellt. Im Strafverfahren wurde daraus geschlossen, dass die Belege fiktiv sind. Aufgrund dieser frappanten Parallelen ist nachvollziehbar und sachgerecht, wenn die Steuerverwaltung davon ausgeht, dass es sich bei den genannten Belegen ebenfalls um fiktive Belege handelt. Es wäre nun an den Rekurrenten gewesen, diese Annahme zu widerlegen. Die Rekurrenten haben allerdings keinerlei Belege eingereicht, welche ihre Behauptungen untermauern. So fehlen beispielsweise Bankbelege, welche den Nachweis erbringen, dass die Rekurrenten Bargeld von ihrem Konto abgehoben haben um, wie behauptet, Akonto-Beiträge an den Treuhänder zu leisten. Es ist somit nicht zu beanstanden, dass die Steuerverwaltung den Personalaufwand für Temporärpersonal nicht in der deklarierten Höhe akzeptierte.

d) Da sich aufgrund des Umsatzes – wie in den im Strafverfahren beurteilten Vorjahren – die Vermutung aufdrängt, dass zusätzlich zum festangestellten Personal Temporärangestellte (schwarz) beschäftigt wurden, und der von den Rekurrenten behauptete Aufwand nicht belegt ist, ist der Temporärpersonalaufwand zu schätzen. Die Steuerverwaltung hat dabei ermessensweise die Hälfte des deklarierten Temporärpersonalaufwandes berücksichtigt. Die Rekurrenten haben nichts beigebracht, was diese Schätzung als unrichtig erscheinen lässt. Dass die Schätzung von derjenigen des Appellationsgerichts für die Vorjahre abweicht, indem der deklarierte Lohnaufwand zu 50% akzeptiert wird, wirkt sich zu Gunsten der Rekurrenten aus und ist nicht zu beanstanden. Die Schätzung ist daher zu schützen.

e) Wenn der geltend gemachte Personalaufwand nur zur Hälfte steuerlich akzeptiert werden kann und kein anderer Nachweis für die Verwendung des Kürzungsbetrages erbracht wird, muss das dazu führen, dass bei der B GmbH eine geldwerte Leistung zu Gunsten ihrer Gesellschafter vorliegen muss. Diese ist beim Rekurrenten als Gesellschafter der GmbH vollumfänglich als Einkommen zu besteuern.

5. Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die Rekurrenten als Gesellschafter die Beweislast für die geschäftsmässige Begründetheit der verbuchten Aufwände des Temporärpersonals tragen. Die Gesamtumstände in der Steuerperiode 2009 entsprechen jener der Jahren 2005 bis 2008, so dass davon auszugehen ist, dass die Belege für die Steuerperiode 2009 ebenfalls fiktiv sind. Den Gegenbeweis konnten die Rekurrenten vorliegend nicht erbringen. Der von der Steuerverwaltung geschätzte Temporärpersonalaufwand erweist sich nicht als offensichtlich unrichtig, weshalb an der durch die Steuerverwaltung vorgenommenen Aufrechnung einer geldwerten Leistung als Einkommen nichts auszusetzen ist. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

6. 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 900.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 900.00.
3. Der Entscheid wird den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.