STRK.2016.18

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 19. Januar 2017

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, lic. iur. David Levin, Simon Leuenberger und Gerichtsschreiber lic. iur. Marc Jordan
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 2011 und pro 2012 (Nachsteuer, Ermessenstaxation, verdeckte Gewinnausschüttung nicht korrekt verbuchter Umsätze (Restaurationsbetrieb und Zimmervermietung) der eigenen Gesellschaft, Teilbesteuerung; §§ 17, 21 Abs. 1 lit. c, 21 Abs. 1bis, 153, 158 und 177 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, war in den Steuerperioden 2011 und 2012 Alleinaktionär und Geschäftsführer mit Einzelunterschrift der B GmbH, welche das Restaurant C und das Restaurant D betrieb. Mit Entscheid des Zivilgerichts Basel-Stadt vom […] 2014 wurde die Gesellschaft aufgelöst und die konkursamtliche Liquidation angeordnet.

Am 26. August 2015 leitete die Steuerverwaltung aufgrund einer internen Meldung, wonach dem Rekurrent geldwerte Leistungen aus der Gesellschaft zugeflossen seien, gegen diesen für die Steuerperioden 2011 und 2012 ein Nachsteuer- und Strafverfahren ein. Nachdem der Rekurrent am 2. Oktober 2015 zu den Vorwürfen Stellung genommen hat, eröffnete die Steuerverwaltung am 20. Oktober 2015 die Nachsteuerverfügung für die Steuerperioden 2011 und 2012. Sie legte dabei für die Periode 2011 ein nachzubesteuerndes Einkommen von CHF 158‘769.00 und für die Steuerperiode 2012 ein nachzubesteuerndes Einkommen von CHF 161‘383.00 fest. Die gesamte Nachsteuerforderung belief sich auf CHF 74‘440.00 sowie einem Belastungszins von CHF 8‘605.80.

B. Gegen diese Verfügung erhob der Rekurrent am 22. Oktober 2015 Einsprache. Er machte geltend, dass keinerlei Einnahmen der Restaurants C und/oder des Restaurants D in der Gesellschaft nicht verbucht wurden. Aufgrund des eingeleiteten Konkursverfahrens habe er zudem keine Kenntnis von der amtlichen Einschätzung bei der Gesellschaft gehabt. Die ganze Korrespondenz mit der Steuerverwaltung sei direkt an das Betreibungs- und Konkursamt gesendet worden. Weiter habe er auch alle Unterlagen der Gesellschaft dorthin abliefern müssen und könne die Vorwürfe gegen die fehlerhafte Verbuchung in der Gesellschaft nun nicht entkräften. Mit der bei ihm persönlich vorgenommenen Einkommensaufrechnung infolge der verdeckten Gewinnausschüttung durch die Gesellschaft, sei er nicht einverstanden. Nach einer Vorsprache des Rekurrenten auf der Steuerverwaltung und einem weiteren Schriftenwechsel, wies die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 15. Januar 2016 die Einsprache ab.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 31. Januar 2016. Der Rekurrent beantragt darin sinngemäss die Aufhebung des Einspracheentscheides und bestreitet für beide Steuerperioden die Nachbesteuerung der geldwerten Leistungen aus den nicht ordnungsgemäss verbuchten Umsätzen des Restaurants C sowie den nicht verbuchten Umsätzen der Mitarbeiterinnen des Etablissements. Die übrigen Aufrechnungen für geldwerte Leistungen, wie die nicht verbuchten Umsätze des Restaurants D in der Steuerperiode 2011 und die Erhöhung des Privatan-

teils für das Fahrzeug, die unbegründeten Fahrzeugkosten, der Repräsentationsspesen und der Beratungskosten in beiden Steuerperioden, seien jedoch nicht zu beanstanden.

Die Steuerverwaltung schliesst in ihrer Vernehmlassung 19. August 2016 auf Abweisung des Rekurses. Auf die Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels wurde verzichtet. 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 15. Januar 2016 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 31. Januar 2016 (Datum des Poststempels: 1. Februar 2016) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 15. Januar 2016 und den Verzicht auf eine Nachbesteuerung der geldwerten Leistungen aus den nicht ordnungsgemäss verbuchten Umsätzen des Restaurants C und den nicht verbuchten Umsätzen der Mitarbeiterinnen des Etablissements der Steuerperioden 2011 und 2012. Die übrigen, im Rahmen der Nachbesteuerung, vorgenommenen Aufrechnungen seien jedoch nicht zu beanstanden.

   b) aa) Nicht mehr strittig und damit auch nicht mehr materiell zu behandeln sind die mit der Nachsteuerverfügung erfassten geldwerten Leistungen für nicht verbuchte Umsätze des Restaurants D im Umfang von CHF 20‘000.00, die Erhöhung des Privatanteils für das Fahrzeug und der unbegründeten Fahrzeugkosten von insgesamt CHF 1‘760.00 und die Aufrechnung der Repräsentationsspesen in der Steuerperiode 2011 von CHF 2‘225.00 sowie in der Steuerperiode 2012 die Privatanteile an

den Telefonkosten in der Höhe von CHF 1‘125.00 und die Aufrechnung von Treuhand- und Rechtsberatungskosten von CHF 3‘440.00.

bb) Umstritten ist demgegenüber, ob die Steuerverwaltung in der Steuerperiode 2011 zu Recht Einnahmen des Restaurants C in der Höhe von CHF 206‘054.00 und Nettoeinnahmen der Mitarbeiterinnen des Etablissements im Umfang von CHF 87‘500.00 sowie in der Steuerperiode 2012 Einnahmen des Restaurants C in der Höhe von CHF 218‘452.00 und Nettoeinnahmen der Mitarbeiterinnen des Etablissements im Umfang von CHF 99‘750.00 beim Rekurrenten als Einkommen nachbesteuert.

cc) Insgesamt geht es bei der Nachbesteuerung in der Steuerperiode 2011 somit um geldwerte Leistungen von insgesamt CHF 317‘539.00 (= 20‘000.00 + 1‘760.00 + 2‘225.00 + 206‘054.00 + 87‘500.00) und in der Steuerperiode 2012 um geldwerte Leistungen von insgesamt CHF 322‘767.00 (= 1‘125.00 + 3‘440.00 + 218‘452.00 + 99‘750.00).

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) aa) 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, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 151 N 3 ff.).

bb) 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 N 15, 21 ff. mit Hinweisen).

cc) Die Steuerbehörde trägt die Beweislast für diejenigen Tatsachen, welche die Nachsteuerpflicht begründen. Sie muss somit den Nachweis der Unterbesteuerung und Falschdeklaration erbringen. Die Anforderungen an diesen Beweis dürfen indes nicht überspannt werden, als die Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person im Nachsteuerverfahren analog deren im ordentlichen Verfahren gegeben ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2013, § 162 N 26).

c) 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. 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/Hunziker

in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Zürich 2016, 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). Die Bestimmungen von § 153 ff. StG kommen auch im Nachsteuerverfahren zur Anwendung.

d) Gemäss § 17 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Dazu gehören 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 eine ungenügende Leistung gegenübersteht und die einem nicht an der Gesellschaft beteiligten Dritten nicht oder nicht in diesem Umfang erbracht worden wäre (Reich/Weidmann in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 20 N 46 ff.).

4. a) In erster Linie stellt sich die Frage, ob die Steuerverwaltung zu Recht ein Nachsteuerverfahren eingeleitet hat. Die ordentliche Veranlagungsverfügung bzw. deren Rektifikat der Steuerperiode 2011 vom 11. Juli 2013 und die ordentliche Veranlagungsverfügung bzw. deren Rektifikat der Steuerperiode 2012 vom 17. Juli 2014 sind unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Die Abteilung Juristische Personen hat am 23. September 2014 bei der B GmbH eine Revision durchgeführt und in der Buchhaltung zahlreiche Mängel festgestellt. Erst im Rahmen dieser Revision wurden die neuen Tatsachen und Beweismittel entdeckt, welche schliesslich beim Rekurrenten nicht deklariertes Einkommen offengelegt haben. Die daraus erfolgte, interne Meldung der Abteilung Juristische Personen, ist am 19. November 2014 und demnach erst nach Eintritt der Rechtskraft der Veranlagungsverfügungen erfolgt. Es handelt sich somit im Sinne des Gesetzes um eine neue Tatsache, welche einen Nachsteuergrund darstellt. Da zudem die Verjährung der beiden fraglichen Steuerperioden noch nicht eingetreten ist, ist die Einleitung des Nachsteuerverfahrens nicht zu beanstanden. Im Nachfolgenden ist zu prüfen, in welchem Umfang eine Unterbesteuerung und oder eine Falschdeklaration stattgefunden hat.

b) aa) Im Rahmen der Revision der B GmbH stellte die Steuerverwaltung fest, dass weder ein Kassabuch geführt noch Tagesabrechnungen der Kasse vorgenommen wurden. Zudem geht aus dem Revisionsbericht hervor, dass die Buchhaltung offensichtlich nicht ordnungsgemäss geführt worden sei und die erzielten Umsätze und

Erträge nicht lückenlos nachvollzogen werden könnten. Dies und weitere festgestellte Mängel hätten zur Folge, dass die Steuerfaktoren bereits auf Stufe der Gesellschaft nicht ermittelt werden könnten und ermessensweise festgesetzt werden müssen. Da die Aufrechnungen in der Gesellschaft beim Rekurrenten eine geldwerte Leistungen darstellen, sind im Rahmen der Nachbesteuerung auch die persönlichen Steuerfaktoren des Rekurrenten ermessensweise zu ermitteln. Dieses Vorgehen der Steuerverwaltung ist nicht zu beanstanden. In der Folge gilt es noch zu prüfen, ob die beim Rekurrenten, aufgrund der nicht sachgerechten Umsatzverbuchung aus den Restaurationsbetrieben und den zu tief verbuchten Zimmermieten der Mitarbeiterinnen des Etabliessments, vorgenommenen Aufrechnungen angemessen sind.

bb) aaa) Hinsichtlich der Mängel bei der Umsatzverbuchung im Restaurationsbetrieb geht aus dem Revisionsbericht detailliert hervor, dass in den Monaten Juli und August 2011 kein Umsatz verbucht wurde und während der ganzen Nachsteuerperiode kein Kassabuch geführt wurde. Die von der Steuerverwaltung zu Recht vorgenommene Schätzung stellt auf Erfahrungswerte von Restaurationsbetrieben ohne warme Küche ab und geht dabei von einem Bruttogewinn von 80% aus. In der Buchhaltung der B GmbH wurde für das Jahr 2011 ein Warenaufwand von CHF 97‘462.00 (20%) verbucht. Gestützt auf diese Zahl und dem branchenüblichen Bruttogewinn, errechnete die Steuerverwaltung einen gesamthaften Umsatz des Betriebs von CHF 487‘309.00 (100%). Abzüglich des tatsächlich verbuchten Umsatzes von CHF 281‘055.00 resultiert ein Aufrechnungsbetrag für die Steuerperiode 2011 von CHF 206‘054.00. In der Steuerperiode 2012 wurde ein Warenaufwand von CHF 129‘690.00 (20%) verbucht. Dies ergibt einen gesamthaften Umsatz von CHF 648‘448.00 (100%). Abzüglich des tatsächlich verbuchten Umsatzes von CHF 429‘996.00.00 resultiert für die Steuerperiode 2012 ein Aufrechnungsbetrag von CHF 218'452.00.

bbb) Der Rekurrent führt in diesem Zusammenhang einzig an, dass sämtliche Umsätze verbucht worden seien und er sich das nicht erklären könne. Er verfüge jedoch auch nicht mehr über die Unterlagen der Gesellschaft, da er diese nach Konkurseröffnung an das Betreibungs- und Konkursamt habe abliefern müssen. Der Rekurrent gibt allerdings anlässlich der Vorsprache bei der Steuerverwaltung an, dass nie ein Kassabuch geführt worden sei, obwohl sämtliche Einnahmen in bar erfolgten. Aus diesem Grund ist der Einwand des Rekurrenten nicht überzeugend. Selbst wenn der Rekurrent über die Buchhaltungsunterlagen der Gesellschaft verfügen würde, wofür er keinerlei Bestrebungen zur Beschaffung nachgewiesen hat, könnte er ohne ein Kassabuch keine Stellung zu den tatsächlich erzielten Umsät-

zen nehmen. Für einen bargeldintensiven Betrieb, wie das Restaurant C, ist das Führen eines Kassabuches oder einer vergleichbaren zeitnahen Aufzeichnung der Umsätze unabdingbar.

ccc) Das Angebot des Restaurants C bestand aus Getränken und Snacks ohne warme Mahlzeiten. Dabei handelt es sich um ein wenig personal-, zeit- und geldintensives Angebot und der von der Steuerverwaltung zur Anwendung gebrachte Bruttogewinn von 80% muss als angemessen betrachtet werden. Somit ist der errechnete Umsatz der Gesellschaft und die vorgenommene Aufrechnung als geldwerte Leistung beim Rekurrenten im Nachsteuerverfahren sind nicht zu beanstanden.

c) In Bezug auf die Aufrechnungen, der nicht sachgerechten Verbuchung von Umsatzanteilen aus der Zimmervermietung an die Mitarbeiterinnen des Etablissements, führt der Revisionsbericht an, dass zwar für die Untervermietung der Zimmer tatsächlich CHF 50.00 pro Tag vereinnahmt und auch verbucht worden seien. Aus verschiedenen Quellen, wie bspw. Zeitungsberichten, gehe jedoch hervor, dass die Damen im fraglichen Zeitraum pro Tag zwischen CHF 100.00 und CHF 150.00 abliefern müssten. Im Rahmen der Revision liess sich die Steuerverwaltung diese Zahlen von der Polizei bestätigen und hat deshalb eine Aufrechnung um CHF 100.00 pro Tag vorgenommen. Für die Anzahl der Arbeitstage hat die Steuerverwaltung auf die Angaben des Meldesystems des Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartement (EJPD) sowie dem Amt für Wirtschaft und Arbeit AWA zurückgegriffen. Demnach wurden für die B GmbH in der Steuerperiode 2011 insgesamt 1‘383 Arbeitstage und in der Steuerperiode 2012 insgesamt 1‘995 Arbeitstage von Damen im Bereich der „Erotik Massage“ verzeichnet.

aa) Eine Umsatzaufteilung von 40% für die Betreiberin des Etablissements und 60% für die tätigen Damen gilt als branchenüblich und wird von der Rechtsprechung bestätigt (Urteil des Bundesgerichts 2C_426/2008 vom 18. Februar 2009 E 5.1). Von dem auf diese Weise für das Jahr 2011 ermittelte Anteil der Betreiberin des Etablissements von insgesamt CHF 138‘300.00 (1‘383 Tage à CHF 100.00) sind die verbuchten Umsätze von CHF 50‘800.00 in Abzug zu bringen. Der von der Steuerverwaltung errechnete Aufrechnungsbetrag beläuft sich somit auf CHF 87‘500.00 für die Steuerperiode 2011. In der Steuerperiode 2012 ist von zusätzlichem Umsatz von insgesamt CHF 199‘500.00 (1‘995 Tage à CHF 100.00) auszugehen, wovon der tatsächlich verbuchte Umsatz von CHF 99‘750.00 in Abzug zu bringen ist und somit ein Aufrechnungsbetrag von CHF 99‘750.00 resultiert.

bb) Der Rekurrent führt hingegen an, dass er die Anmeldungen der Damen bei den Behörden auf Druck der Polizei gemacht habe. Es sei ihm gesagt worden, dass dies im „Hotelgesetz“ so vorgeschrieben sei und dem Schutz der Damen diene. Diese seien aber über Nacht oder bereits nach zwei Tagen wieder verschwunden. Leider habe er die Damen nicht wieder abgemeldet. Nur ein oder zwei Mal hätte er etwas für die Damen gekauft, z.B. Kondome, und über die Gesellschaft abgerechnet. Zudem bringt der Rekurrent vor, dass man mit drei Zimmern niemals so vielen Menschen eine Unterkunft ermöglichen könne. Weiter sei die Liegenschaft in einem schlechten Zustand gewesen, sodass er sich in der fraglichen Zeit mit einer Miete von CHF 50.00 pro Tag zufrieden gestellt hätte. Ein höherer Zimmerpreis sei nicht realistisch.

cc) Die Argumente des Rekurrenten vermögen die Schätzung der Steuerverwaltung nicht in Frage zu stellen. So scheint es sachgerecht, für die Arbeitstage der Mitarbeiterinnen auf die behördlichen Meldungen abzustellen. Der Rekurrent weist in keiner Weise nach, dass die Mitarbeiterinnen regelmässig nur für sehr kurze Zeit anwesend waren. Auch die von der Steuerverwaltung angenommene Miete von 150.00 pro Tag ist nicht zu beanstanden. Zum einen ist deren Höhe durch die Polizei und andere Quellen bestätigt. Zum anderen muss die Steuerverwaltung im Rahmen einer Ermessenstaxation nicht die für die steuerpflichtige Person günstigste Annahme treffen, was die Festsetzung der Mietpreise am oberen Preisrahmen rechtfertigt. Die von der Steuerverwaltung im Nachsteuerverfahren für das Jahr 2011 vorgenommene Aufrechnungen als geldwerte Leistung im Umfang von CHF 87‘500.00 und für das Jahr 2012 im Umfang von CHF 99‘750.00 sind somit nicht beanstanden.

d) Wie ausgeführt haben die fehlerhaften und zu tiefen Umsatzverbuchungen in der Gesellschaft beim Rekurrenten als Alleininhaber eine verdeckte Gewinnausschüttung zur Folge. Da der Rekurrent an der B GmbH eine qualifizierte Beteiligung im Sinne von § 21 Abs. 1 bis StG hält, ist die ausgeschüttete Dividende im Umfang von 50% steuerbar. Die Steuerverwaltung hat diese Teilbesteuerungsregeln in der Nachsteuerverfügung korrekt vorgenommen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung beim Rekurrenten zu Recht ein Nachsteuerverfahren für die Perioden 2011 und 2012 eingeleitet und dabei zu Recht Einkünfte aus verdeckter Gewinnausschüttung der B GmbH ermessensweise für die Steuerperiode 2011 auf insgesamt CHF 158‘769.00 und für die Steuerperiode 2012 auf insgesamt CHF 161‘383.00 (Teilbesteuerung von 50% be-

reits berücksichtigt) festgesetzt hat. Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist somit abzuweisen.

6. 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‘800.00 festgelegt.

Beschluss

://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 1‘800.00.

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

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2017.204 vom 11. Mai 2018 bzw. vom Bundesgericht mit Entscheid 2C_736/2018 vom 15. Februar 2019 abgewiesen.