STRK.2016.74

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 16. Februar 2017

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur Thomas Jaussi, Dr. Ursula Schneider-Fuchs, lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Nachsteuern zu den kantonalen Steuern pro 2005 bis 2012 (Nachsteuern, § 177 StG)

Sachverhalt

A. Mit Steuermeldung der Gemeinde B/AG vom 18. November 2014 wurde die Steuerverwaltung über die vom Rekurrenten, X, erzielten Umsätze im Jahr 2013 informiert. In diesem Schreiben wurde die Steuerverwaltung auf ein Konto hingewiesen, welches ihr nicht bekannt war. Die Steuerverwaltung auferlegte daraufhin dem Rekurrenten Nachsteuern inklusive Belastungszins zu den Steuern pro 2005 bis 2012 in der Höhe von CHF 57‘011.70. Die Nachsteuerverfügung datiert vom 4. Februar 2016.

B. Mit Schreiben vom 7. März 2016 erhob der Rekurrent, damals vertreten durch Herrn lic. iur. A, Rechtsanwalt, Einsprache und beantragte Fristerstreckung für die Einsprachebegründung.

Die Steuerverwaltung gewährte mit Schreiben vom 9. März 2016 eine Nachfrist bis zum 24. März 2016. Diese Frist liess der Rekurrent ungenutzt verstreichen.

Mit Entscheid vom 19. April 2016 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie begründete dies damit, dass ein materieller Antrag und eine sachbezogene Begründung fehlen.

C. Gegen diesen Entscheid erhebt der Rekurrent mit Schreiben vom 20. Mai 2016 Rekurs und beantragt, den Einspracheentscheid unter o/e-Kostenfolge aufzuheben. Zudem stellt er den Antrag, seine ehemalige Lebensgefährtin, welche in der Dominikanischen Republik wohne, seine Brüder, wohnhaft im Tessin und seine Schwester, wohnhaft in Italien, zu befragen. Weiter sei ihm die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren. Er macht geltend, dass die Aufrechnungen unbegründet und willkürlich seien. Er habe von seinen Geschwistern Darlehen erhalten, da er ansonsten nicht hätte überleben können.

Mit Instruktionsverfügung vom 27. Juni 2016 hiess der Präsident der Steuerrekurskommission das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung gut.

In ihrer Vernehmlassung vom 22. Juli 2016 beantragt die Steuerverwaltung die 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 19. April 2016 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 20. Mai 2016 (Datum des Poststempels: 23. Mai 2016) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 19. April 2016 betreffend Nachsteuerverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2005 bis 2012 aufzuheben. Zudem stellt er den Beweisantrag, es seien seine ehemalige Lebensgefährtin und seine drei Geschwister zu befragen.

   b) Es ist zunächst zu prüfen, ob ein Nachsteuergrund vorliegt. Gegebenenfalls ist anschliessend zu prüfen, ob die Nachsteuern durch die Steuerverwaltung korrekt festgesetzt wurden.

3. a) Der Rekurrent stellt den Antrag, dass seine ehemalige Lebensgefährtin, Frau C, seine beiden Brüder, die Herren D und E und seine Schwester, Frau F, zu befragen seien. Die zu befragenden Personen wohnen im Tessin, in Italien und in der Dominikanischen Republik. Der Rekurrent macht geltend, dass die Geschwister bestätigen könnten, dass sie ihm Darlehen gewährt haben. Seine ehemalige Lebensgefährtin, welche in der Dominikanischen Republik wohne, könne bestätigen, dass sie Zugriff auf sein Konto hatte und ihre Ein- und Auszahlungen über sein Konto tätigte.

   b) Der Rekurrent macht erstmals im Rekursverfahren geltend, dass diese drei Personen befragt werden sollen. Beweise, welche belegen würden, dass Frau C ermächtigt war, auf das Konto des Rekurrenten zuzugreifen, Transaktionen zu tätigen etc., reicht der Rekurrent nicht ein. Seine Behauptungen hätten durch Unterlagen oder schriftliche Bestätigungen (z.B. Darlehensverträge etc.) bewiesen werden können. Weshalb der Rekurrent dies unterlassen hat, ist nicht ersichtlich. Zudem ist festzuhalten, dass Aussagen von Familienangehörigen und nahestehenden Personen lediglich geringen Beweiswert hätten, weshalb auf die Befragung verzichtet werden kann.

4. 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, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 151 N 3 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 N 15, 21 ff. mit Hinweisen).

d) 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.

e) 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 (DBG), 3. Auflage, Basel 2017, 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).

5. a) Die Mitwirkungspflichten sind erfüllt, wenn alle verlangten Unterlagen und Belege bei der Steuerverwaltung eingegangen sind, ungenügende Belege reichen nicht aus. Als ungenügende Unterlagen zu klassifizieren sind solche, bei welchen wichtige Beweismittel fehlen oder die zu Resultaten führen, die den Erfahrungen aus in ähnlichen Fällen gewonnenen Erkenntnissen offensichtlich widersprechen. Wer als Inhaber eines buchführenden Betriebes keine Buchhaltung vorlegt, muss in Kauf nehmen, dass sein Einkommen aus dem Betrieb in Abweichung von der abgegebenen Steuererklärung geschätzt wird. Das Gleiche trifft zu, wenn einer Buchhaltung die formelle Richtigkeit abgesprochen werden muss, indem nachgewiesen wird, dass sie entweder nicht vollständig ist, sie unwahre oder unrichtige Buchungen enthält oder dass für einzelne Buchungen die Belege fehlen. Die Steuerbehörde kann sich auch über eine formell richtige Buchhaltung hinwegsetzen, wenn genügend Gründe für deren Unglaubwürdigkeit bestehen (vgl. zum Ganzen: Grüninger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 90 ff.).

b) Selbständig Erwerbende, die nach Obligationenrecht nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, haben ihrer Steuererklärung Aufzeichnungen beizulegen (Studer, Bilanzsteuerrecht, Basel 1968, S. 14). Diese Aufzeichnungen sollen eine korrekte Deklaration des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit möglich machen und die Überprüfung durch die Steuerverwaltung erlauben. Die Aufzeichnungen müssen also übersichtlich, chronologisch geführt, detailliert und vollständig sein (Urteil des Bundesgerichts 2C_664/2012 vom 3. Dezember 2012, E. 2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N 136 f.).

c) aa) Eine Bilanz ist unwahr, wenn Aktiven und Passiven klarerweise unter- bzw. überbewertet werden, d.h. die Bewertung ausserhalb des Ermessensspielraums liegt. Dies gilt auch, wenn Aktiven vollständig unerwähnt bleiben (vgl. Urteil des Bundesgerichts 6B_453/2011 vom 20. Dezember 2011, E. 5.6).

bb) Die Erfolgsrechnung ist inhaltlich unwahr, wenn Einnahmen nicht verbucht werden (vgl. BGE 125 IV 17, E. 2c), wenn Auslagen, die offensichtlich privater Natur sind, als geschäftsbedingt ausgewiesen werden oder wenn Lohnzahlungen auf einem sachfremden Aufwandkonto verbucht werden (vgl. BGE 122 IV 25, E. 2c und Urteil des Bundesgerichts 6B_453/2011 vom 20. Dezember 2011, E. 5.6 f.). Fehlt es an einer formell korrekten Buchführung, entfällt die natürliche Vermutung, die dort aufgezeichneten Geschäftsvorfälle und insbesondere der buchmässig ausgewiesene Erfolg seien materiell richtig (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_1173/2012 vom 28. Juni 2013, E. 3.1).

6. a) Der Rekurrent ist als Versicherungsberater tätig und Inhaber der Einzelfirma G. Er macht geltend, dass das rechtliche Gehör verletzt sei, da die Steuerverwaltung den Einspracheentscheid nicht begründet habe. Zudem seien die vorgenommenen Aufrechnungen spekulativ und nur überschlagsmässig begründet. Seine damalige Lebensabschnittsgefährtin, welche nun in der Dominikanischen Republik wohne, habe kein eigenes Bankkonto besessen, da sie Ausländerin sei, und deshalb ihre Ein- und Auszahlungen über sein Konto getätigt. Er habe zudem keine Provisionen versteckt oder verheimlicht. Vielmehr habe er bei seinen Brüdern, wohnhaft im Tessin, über Jahre hinweg Darlehen aufgenommen. Diese Darlehen seien jeweils auf sein Bankkonto eingezahlt worden, damit er seine Rechnungen begleichen konnte. Auch seine Schwester habe ihm ein Darlehen gewährt, damit er überleben konnte. Es könne nicht sein, dass die Steuerverwaltung das ausgeliehene und zum Lebensunterhalt dienende Geld als Einkommen aufrechne.

b) Die Steuerverwaltung begründete die Auferlegung der Nachsteuern damit, dass der Rekurrent seine Mitwirkungspflichten verletzt habe, da er nicht alle der eingeforderten Unterlagen eingereicht habe und seine Buchhaltung nicht gesetzeskonform sei. Deshalb habe sie aufgrund der eingereichten Unterlagen bezüglich Steuern pro 2010 bis 2012 eine Umsatzbestimmung vorgenommen und die Differenz zwischen den Einnahmen auf den neu bekannten Postkonti und den Einnahmen gemäss den eingereichten Jahresabschlüssen errechnet. Für die Steuerperioden pro 2005 bis 2009 sei jedoch mangels eingereichter Unterlagen eine annähernd realistische Umsatzbestimmung nicht möglich gewesen, weshalb diesbezüglich der nicht deklarierte Umsatz nach pflichtgemässem Ermessen auf CHF 8‘000.00 pro Steuerperiode taxiert worden sei.

c) aa) Damit Nachsteuern erhoben werden können, muss die in Frage stehende Veranlagung rechtskräftig und die fraglichen Nachsteueransprüche dürfen nicht verjährt sein. Zudem muss eine Unterbesteuerung vorliegen und diese muss zum Veranlagungszeitpunkt auf nicht bekannte Tatsachen oder Beweismittel oder auf ein Verbrechen oder Vergehen zurückzuführen sein.

bb) Bezüglich Steuerperioden pro 2010 bis 2012 ist festzuhalten, dass die Veranlagungen rechtskräftig und die Ansprüche noch nicht verjährt sind. Wie nachfolgend aufzuzeigen ist, liegt auch eine Unterbesteuerung vor. Ebenso ist die Voraussetzung erfüllt, dass die Steuerbehörde erst durch die neuen Tatsachen oder Beweismittel auf die Unterbesteuerung aufmerksam wurde. Aufgrund der Steuermeldung der Gemeinde B/AG vom 18. November 2014 ist ersichtlich, dass der Rekurrent nicht alle Konti deklarierte und nicht verbuchte Provisionen vorlagen, weshalb die Steuerverwaltung eine Nachsteuer erheben durfte. Die Steuerverwaltung hatte nachweislich keine Kenntnis von den nicht deklarierten Konti und konnte von diesen auch keine Kenntnis erlangen. Eine rechtsgenügliche Erklärung blieb der Rekurrent schuldig. So reichte er trotz Aufforderungen seitens der Steuerverwaltung (Schreiben vom 30. Juli 2015, 3. September 2015, 13. Oktober 2015 und 9. März 2016) als auch der Steuerrekurskommission (Schreiben vom 24. Mai 2016) nicht alle verlangten Unterlagen und Beweismittel ein. Die Behauptung, dass seine damalige Lebensabschnittspartnerin sein Konto für Ein- und Auszahlungen benutzt habe und seine Geschwister ihm Darlehen gewährt hätten, ist mit keinerlei Beweisen belegt. Zudem macht der Rekurrent diese Begründung erst im Rekursverfahren geltend. An Stelle der verlangten Befragungen seiner Geschwister wären z.B. schriftliche Bestätigungen oder das Einreichen der Darlehensverträge möglich und zumutbar gewesen. Der Rekurrent deklarierte für die Steuerperioden pro 2010 bis 2012 keine entsprechenden Schulden und die Darlehen der beiden Brüder hätten als Ak-

tiven im Wertschriftenverzeichnis aufgeführt werden müssen. Es bleibt festzuhalten, dass sich die Berechnung der Steuerverwaltung auf die bekannt gewordenen Tatsachen abgestützt und somit vollständig nachvollziehbar ist. Mithin liegen nicht deklarierte bzw. verbuchte Zuflüsse vor, welche zu Recht dem Umsatz aus selbständiger Erwerbstätigkeit zugerechnet worden sind. Damit im Zusammenhang stehende Aufwände sind nicht ersichtlich und wurden vom Rekurrenten auch nicht geltend gemacht. Der Rekurs ist in Bezug auf die Steuerperioden pro 2010 bis 2012 somit abzuweisen.

cc) Betreffend die Veranlagungen der Steuerperioden pro 2005 bis 2009 ist festzuhalten, dass diese rechtskräftig und die Steueransprüche noch nicht verjährt sind. Neu sind Tatsachen und Beweismittel, wenn sie im ordentlichen Veranlagungsverfahren bis zur Rechtskraft nicht aktenkundig waren und somit erst nach rechtskräftiger Veranlagung zum Vorschein gelangen. Dies bezieht sich auf sämtliche Akten der steuerpflichtigen Person und nicht nur auf die Akten der betreffenden Steuerperiode. Im vorliegenden Fall hält die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung fest, dass für die Jahre 2005 bis 2009 mangels eingereichter Unterlagen eine annähernde Umsatzbestimmung nicht möglich war, weshalb der nicht deklarierte Mehrumsatz nach pflichtgemässem Ermessen mit CHF 8‘000.00 pro Jahr taxiert werden musste (vgl. Vernehmlassung vom 22. Juli 2016, S. 4, 2c)). Die neue Tatsache ist somit die nachweislich korrekte Aufrechnung in den Steuerperioden pro 2010 bis 2012. Während diese korrekte Aufrechnung tatsächlich auf neuen, im Veranlagungszeitpunkt nicht bekannten Tatsachen beruht, sind solche für die Steuerperiode 2005 bis 2009 nicht ersichtlich. Vielmehr stützt sich die Steuerverwaltung auf die Resultate der Prüfung der Steuerperioden pro 2010 bis 2012 und die für diese Steuerperioden unbestrittenermassen vorhandenen neuen Tatsachen und stellt die Vermutung auf, dass die neuen Tatsachen auch für die Steuern pro 2005 bis 2009 gelten müsse. Im Protokoll zur Vorsprache des Rekurrenten bei der Steuerverwaltung vom 30. Juni 2010 wurde jedoch festgehalten, dass der Rekurrent detaillierte Belegnachweise und grundsätzlich eine sehr übersichtliche und ordentliche Buchhaltung pro 2008 einreichte und sämtliche bezahlten Provisionen dokumentiert seien. Die Quittungen inklusive Empfängeradressen habe er eingereicht. Mithin liegen weder neue Tatsachen und Beweismittel in Bezug auf die Steuerperioden pro 2005 bis 2009 vor, sondern lediglich eine Vermutung aus den Erfahrungen der Steuerperioden pro 2010 bis 2012. Somit ist in Bezug auf die Steuern pro 2005 bis 2009 kein Nachsteuergrund ersichtlich, weshalb der Rekurs in diesem Punkt gutzuheissen ist.

7. Der Rekurrent rügt weiter die Verletzung des rechtlichen Gehörs. Mit Schreiben vom 13. Oktober 2015 teilte die Steuerverwaltung das Revisionsergebnis mit und

gab ihm die Möglichkeit zur Stellungnahme. Sein damaliger Anwalt, Herr lic. iur. A, reichte mit Schreiben vom 29. Januar 2016 eine Stellungnahme ein. Somit wurde das rechtliche Gehör gewährt und wahrgenommen, weshalb der Rekurs in diesem Punkt abzuweisen ist.

8. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zu Recht Nachsteuern für die Jahre 2010 bis 2012 erhob. Für die Steuern pro 2005 bis 2009 fehlt hingegen ein Nachsteuergrund, weshalb der Rekurs somit teilweise gutzuheissen ist.

9. 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. Mit Instruktionsverfügung vom 27. Juni 2016 hiess der Präsident der Steuerrekurskommission das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung gut. Wie dargelegt, hat die Steuerverwaltung zu Recht Nachsteuern für die Jahre 2010 bis 2012 erhoben. Zudem ist der Rekurrent im Besitz von zwei Fahrzeugen, welche er im Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege nicht angab (vgl. Auszug aus dem kantonalen Datenmarkt vom 16. Juli 2016). Somit wurde die unentgeltliche Rechtspflege zu Unrecht, da auf falschen und fehlenden Angaben beruhend, gewährt, weshalb die Verfügung vom 27. Juni 2016 aufzuheben und dem Rekurrenten eine Spruchgebühr aufzuerlegen ist. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 19. April 2016 insofern aufgehoben, als für die Steuerperioden 2005 bis 2009 mangels Vorliegen eines Nachsteuergrundes keine Nachsteuern zu erheben sind.

2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 900.00.

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