

Selbständiger Erwerb

Nicht ordnungsgemässe Buchführung, Kassabuch

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 158/2002 vom 19. Juni 2003

Liegt bei einem bargeldintensiven Unternehmen keine korrekte Kassabuchführung vor, so ist die materielle Unrichtigkeit der Buchhaltung zu vermuten und das Erwerbseinkommen des Betriebsinhabers nach pflichtgemäßem Ermessen anhand von Erfahrungszahlen, der Vermögensentwicklung oder dem Lebensaufwand zu ermitteln. In Betrieben mit bargeldintensivem Geschäftsverkehr ist die fortlaufende zeitnahe Erfassung des Bargeldflusses unabdingbar. Zur ordnungsgemässen Buchführung gehört ein Kassabuch, in dem der Bargeldverkehr mit klarem und auf den wahren Inhalt der Eintragungen lautendem Text aufzuzeichnen ist. Das Kassabuch ist periodisch, je nach Intensität des Bargeldverkehrs täglich oder wöchentlich zu saldieren und mit dem tatsächlichen Bargeldbestand zu vergleichen. Bei Missachtung dieses Gebots lässt sich der Erfolg des Unternehmens im Nachhinein nicht mehr genau ermitteln und erweist sich die Buchhaltung als mangelhaft, weil sie eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über die Höhe des Ertrags und Aufwands sowie der Aktiven und Passiven belässt.

I. Sachverhalt

1. In der Steuererklärung 2001 deklarierten die Rekurrenten gestützt auf den beigelegten Jahresabschluss 2001 vom 29. Mai 2002 ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Rekurrenten als Taxihalter von Fr. 24'692.–. Mit Schreiben vom 7. Juni 2002 und 30. Juli 2002 ersuchte die Steuerverwaltung die Rekurrenten um weitere Angaben und Unterlagen. Nachdem die Rekurrenten auf die Schreiben der Steuerverwaltung nicht reagiert hatten, setzte diese unter Ziffer 1a das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit taxationsweise auf Fr. 50'000.– fest. Das in Basel steuerbare und satzbestimmende Einkommen wurde auf Fr. 37'600.– festgesetzt. Darüber wurden die Rekurrenten mit der Steuerauscheidung und dem Veranlagungsprotokoll vom 5. September 2002 in Kenntnis gesetzt. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2001 datiert ebenfalls vom 5. September 2002.

2. Dagegen erhoben die Rekurrenten mit Schreiben vom 2./28. Oktober 2002 Einsprache, welche die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 14. November 2002 abwies.

3. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 14. November 2002 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 13. Dezember 2002 (Eingangsstempel: 18. Dezember 2002). Darin beantragt die Vertreterin der Rekurrenten, die Rekurrenten gemäss dem

beiliegenden Jahresabschluss 2001 bzw. der beiliegenden Steuererklärung zu veranlagten. Auf die Einzelheiten des Standpunkts der Rekurrenten wird, sofern erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 3. Februar 2003 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

5. Mit Schreiben vom 18. Februar 2003, welches von der Steuerrekurskommission als Replik entgegengenommen wurde, haben die Rekurrenten die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt und sinngemäss an ihrem Antrag festgehalten. Auf die Einzelheiten ihres Standpunkts wird, sofern erforderlich, wiederum in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

6. In ihrer Duplik vom 7. März 2003 hält die Steuerverwaltung an ihrem Antrag auf Abweisung des Rekurses fest. Die Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, wiederum aus den nachstehenden Erwägungen.

7. An der mündlichen Verhandlung vom 19. Juni 2003 sind sowohl die Vertreterin der Rekurrenten als auch der Vertreter der Steuerverwaltung zu Wort gekommen. Für die Einzelheiten wird auf das Protokoll verwiesen.

II. Entscheidungsgründe

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 schriftlich Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. November 2002 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Nachdem die Vertreterin der Rekurrenten auf das entsprechende Ersuchen der Steuerrekurskommission vom 23. Dezember 2002 am 7. Januar 2003 eine nunmehr unterzeichnete Rekurschrift nachgereicht hat, ist auf den rechtzeitig erhobenen und gleichzeitig begründeten Rekurs vom 13. Dezember 2002 (Eingangsstempel: 18. Dezember 2002) einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen in ihrer Rekurschrift vom 13. Dezember 2002 sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. November 2002 aufzuheben und die Rekurrenten für die kantonalen Steuern pro 2001 gemäss der dem Rekurs beigelegten Selbstdекlaration vom 14. Dezember 2002 zu veranlagten.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten.

3. a) Gemäss § 153 Abs. 1 StG muss die steuerpflichtige Person alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Sie muss auf Verlangen der Steuerverwaltung insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen (§ 153 Abs. 2 StG). Gemäss § 158 Abs. 1 StG prüft die Steuerverwaltung die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt die Steuerverwaltung die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen (§ 158 Abs. 2 StG).

b) Die Unterlagen sind ungenügend, wenn entweder wichtige Beweismittel fehlen oder wenn vorgebrachte Beweismittel zu Resultaten führen, die den aufgrund der Erfahrung in anderen, ähnlichen Fällen gewonnenen Erkenntnissen offensichtlich widersprechen. Wer als Inhaber eines buchführenden Betriebes keine Buchhaltung vorlegt, muss sich unter Umständen gefallen lassen, 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 oder dass 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: Grüniger/Studer, Kommentar zum [alten] Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970).

c) Auch Steuerpflichtige, die nicht der Pflicht zur Buchführung gemäss Art. 957 OR unterliegen, haben zuhanden der Steuerbehörde aufgrund von Belegen Aufstellungen anzufertigen und ihr Einkommen nach den gleichen Regeln zu ermitteln wie buchführungspflichtige Steuerpflichtige (vgl. Studer, Bilanzsteuerrecht, Basel 1968, S. 14). Diese Aufstellungen müssen Aufschluss geben über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen. In Betrieben mit bargeldintensivem Geschäftsverkehr ist die fortlaufende zeitnahe Erfassung des Bargeldflusses unabdingbar. Zur ordnungsgemässen Buchführung gehört ein Kassabuch, in dem der Bargeldverkehr mit klarem und auf den wahren Inhalt der Eintragungen lautenden Text aufzuzeichnen ist. Das Kassabuch ist periodisch, je nach Intensität des Bargeldverkehrs täglich oder wöchentlich zu saldieren und mit dem tatsächlichen Bargeldbestand zu vergleichen. Nur die Führung eines Kassabuches mit periodischer Saldierung ermöglicht die unverzügliche chronologische Aufzeichnung aller Bareinnahmen und -ausgaben und gibt Gewähr für die lückenlose Erfassung von Bargeldbewegungen in einem Geschäftsbetrieb. Wird dieses Gebot missachtet, so lässt sich der Erfolg im Nachhinein nicht mehr genau ermitteln. Fehlt bei einem bargeldintensiven Geschäftsbetrieb ein Kassabuch, so erweist sich die Buchhaltung als lücken- bzw. mangelhaft und ihre Unrichtigkeit ist auch materiell zu vermuten. Sie belässt somit eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über Höhe von Ertrag und Aufwand sowie von Aktiven und Passiven (vgl. zum Ganzen: StE 1986 B 93.5 Nr. 5, E. 2a; StR 50, 1995, S. 608 ff.).

d) Änderungen in der Bilanz sind zulässig, solange die Bilanz der Steuerbehörde noch nicht eingereicht ist. Mit der Abgabe der Steuererklärung ist jedoch eine vorbehaltlose Wissens- und Willenserklärung verbunden, die den Antrag enthält, die Steuerfaktoren entsprechend der Steuererklärung festzusetzen. Nach der Abgabe der Steuererklärung fallen als Gründe für die Änderung der Bilanz alle Tatsachen ausser Betracht, welche der Steuerpflichtige kannte oder bei gehöriger Sorgfalt hätte kennen sollen. So besteht von der Abgabe der Steuererklärung an ein Bilanzänderungsverbot, das den Steuerpflichtigen im Rahmen von Treu und Glauben an die gewählten Bilanzansätze bindet (vgl. Cagianut/Höhn, Unternehmenssteuerrecht, 3. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 1993, § 4 N 68). Treu und Glauben verbieten Bilanzänderungen, die lediglich aus Steuereinsparungsgründen vorgenommen werden (vgl. Cagianut, Die Bedeutung der kaufmännischen Buchhaltung und Bilanz im Steuerrecht, publ. in: ASA 37, S. 145). Nur im Falle eines offensichtlichen Irrtums kann dem Steuerpflichtigen gestattet werden, auf seine Bilanz zurückzukommen (vgl. Grüninger/Studer, a.a.O., S. 460; Känzig, Die direkte Bundessteuer [Wehrsteuer], II. Teil, 2. Auflage, Basel 1992, S. Art. 49 lit. a BdBSt, N 53).

4. a) Im vorliegenden Fall haben die Rekurrenten mit der Steuererklärung 2001 den Jahresabschluss 2001, Bilanz- & Erfolgsrechnung, Periode 1. Januar bis 31. Dezember 2001, betreffend «E. X., Taxihalter, A.-Str. 38, 4402 Frenkendorf» mit Datum vom 29. Mai 2002 eingereicht. Im Rahmen des Einspracheverfahrens haben sie das ausgefüllte Formular betreffend Lebenshaltungskosten für das Jahr 2001 vom 28. Oktober 2002 ins Recht gelegt. Im vorliegenden Rekursverfahren haben die Rekurrenten einen neuen «Abschluss 2001» eingereicht, der von der F. Treuhand erstellt wurde und vom 12. Dezember 2002 datiert.

b) Im Jahresabschluss 2001 vom 29. Mai 2002 weisen die Rekurrenten einen Gewinn von Fr. 24'692.45 aus, während der nachgereichte «Abschluss 2001» vom 12. Dezember 2002 einen Unternehmenserfolg vor Steuern von Fr. 23'593.35 beziffert. Der Unternehmensumsatz wird unter der Position «Ertrag» in beiden Jahresabschlüssen mit Fr. 149'210.– ausgewiesen. Im Vorjahresabschluss 2000 weisen die Rekurrenten einen Kassenbestand von Fr. 35'098.– aus, während im Jahresabschluss 2001 vom 29. Mai 2002 diesbezüglich Fr. 511.70 und im «Abschluss 2001» vom 12. Dezember 2002 Fr. 0.– vermerkt werden. Der Verbleib des Kassenbestandes aus dem Jahr 2000 kann aufgrund der vorliegenden Jahresrechnungen des Folgejahres 2001 nicht nachvollzogen werden. Ferner wurden diverse Positionen zu Unrecht als Aufwand im Jahr 2001 verbucht. Dabei handelt es sich um die Beitragsrechnung für das 4. Quartal 2001 der Ausgleichskasse Basel-Stadt in Höhe von Fr. 1'341.30 (Akontozahlung), welche am 10. Januar 2002 bei der Post Muttenz einbezahlt wurde, die provisorische Prämienrechnung der Suva Basel vom 11. November 2000 in Höhe von Fr. 269.–, welche am 23. Dezember 2000 bei der Post in Muttenz einbezahlt wurde, sowie die Rechnung der S. Garage AG vom 26. Dezember 2001, welche am 8. Januar 2002 bei der Post Füllinsdorf einbezahlt wurde.

c) Wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 3. Februar 2003 zu Recht ausführt, enthält auch der neu erstellte Jahresabschluss unrichtige Buchungen.

Zudem liegt keine korrekte Kassenbuchführung vor, was bei einem naturgemäss bargeldintensiven Unternehmen wie einem Taxibetrieb die materielle Unrichtigkeit der Buchführung vermuten lässt (vgl. die Ausführungen unter 3. c). Unklar bleibt ferner, ob der Rekurrent sein Unternehmen mit ein oder zwei Fahrzeugen betreibt, zumal sich die eingereichten Reparatur-Rechnungen zum einen auf das Fahrzeug BMW 523 mit dem Kontrollschild BS xx1111 beziehen (vgl. die Rechnungen der O. Garage Basel vom 29. Mai 2001, vom 24. August 2001, vom 5. November 2001 sowie vom 26. November 2001, die Rechnung der Garage S. Reinach vom 14. Mai 2001 sowie die Rechnung von P. Service Basel vom 8. November 2001), zum anderen jedoch für das Fahrzeug Mercedes Benz 290 E Diesel mit dem Kontrollschild BS xx2222 ausgestellt wurden (vgl. die Rechnungen der S. Garage AG vom 25. April 2001, vom 17. Mai 2001 sowie vom 26. Dezember 2001, die Rechnungen der F. Garage Basel vom 3. Januar 2001 sowie vom 13. September 2001 sowie die Rechnung der A. Garage Basel vom 10. November 2001). Zudem enthält das Kontoblatt mit den Konten 6210 und 6211 betreffend Autokosten Aufwandspositionen sowohl für Benzin- als auch für Dieseldkäufe.

d) Aufgrund der aufgezeigten Lückenhaftigkeit und angesichts der festgestellten Unzulänglichkeiten und Unklarheiten bieten sowohl der Jahresabschluss 2001 vom 29. Mai 2002 als auch der neuerstellte «Abschluss 2001» vom 12. Dezember 2002 keine verlässliche Basis für eine korrekte Bestimmung der Steuerfaktoren. Da somit beiden Jahresabschlüssen die Beweiskraft abzusprechen ist, kann die Frage, ob die nachträgliche Bilanzänderung durch die Rekurrenten statthaft gewesen ist, vorliegend offen gelassen werden. Mangels Beweiskraft der Buchhaltung hat die Steuerverwaltung daher zu Recht die Steuerfaktoren nach pflichtgemäßem Ermessen bestimmt.

5. a) Im Folgenden ist nun zu prüfen, ob die taxationsweise Festsetzung des Einkommens der Rekurrenten aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf Fr. 50'000.– korrekt erfolgte. Die Ermessensveranlagung stützt sich auf den Lebensaufwand der Rekurrenten, die auf dem Formular betreffend Lebenshaltungskosten für das Jahr 2001 vom 28. Oktober 2002 folgende Angaben gemacht haben:

	Pro Monat	Pro Jahr
Wohnen	Fr. 800.–	Fr. 9'600.–
Versicherungen:.		
– Krankenkasse	Fr. 510.–	Fr. 6'300.–
– Haftpflichtversicherung	Fr. 15.–	
Haushaltgeld alles	Fr. 800.–	Fr. 9'600.–
Kleider	Fr. 100.–	Fr. 1'200.–
Diverses:		
– Zeitschriften, Abos, Telefon, Radio, TV, Taschengeld, Ferien		<u>Fr. 2'250.–</u>
Total Lebenshaltungskosten		Fr. 28'950.–

b) Gemäss den Bemessungsregeln zur Festsetzung des betriebsrechtlichen Notbedarfs (Existenzminimum) beträgt der monatliche Grundbedarf für ein Ehepaar Fr. 1'550.– und für ein Kind bis zu 6 Jahren Fr. 250.–, was für die Familie der Rekurrenten insgesamt Fr. 1'800.– pro Monat sowie pro Jahr Fr. 21'600.– ergibt (12 × Fr. 1'800.–). Vor diesem Hintergrund ist das von den Rekurrenten eingesetzte Haushaltgeld von Fr. 800.– pro Monat bzw. Fr. 9'600.– pro Jahr als zu tief einzustufen. Auch der für Kleider eingesetzte Betrag von Fr. 1'200.– pro Jahr sowie für Diverses von jährlich Fr. 2'250.– wurde von der Steuerverwaltung zu Recht als ausgesprochen tief beurteilt.

c) Die Steuerverwaltung weist in ihrer Vernehmlassung vom 3. Februar 2003 zu Recht darauf hin, dass die Rekurrenten trotz Aufforderung vom 7. Oktober 2002 sowie vom 30. Juli 2002 die Herkunft ihrer Mittel nicht vollständig und lückenlos belegt haben. Die von den Rekurrenten in ihrer Einsprachebegründung vom 28. Oktober 2002 sowie in ihrer Rekurschrift vom 13. Dezember 2002 geltend gemachten Darlehen von Herrn D. G. in Höhe von Fr. 3'500.– sowie von Herrn M. I. in Höhe von Fr. 4'500.– haben sie in der Steuererklärung 2001 nicht deklariert und diesbezüglich auch keinen Nachweis des Geldflusses mittels entsprechender Gutschriften erbracht.

d) In Würdigung der Beweislage ergibt sich somit, dass das von der Steuerverwaltung taxationsweise festgesetzte Einkommen von Fr. 50'000.– nicht zu beanstanden ist und demnach vorliegend keine Veranlassung besteht, in ihr Ermessen einzugreifen.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Buchhaltung des Rekurrenten aufgrund ihrer Lückenhaftigkeit sowie angesichts der festgestellten Unzulänglichkeiten und Unklarheiten die Beweiskraft für eine korrekte Ermittlung der Steuerfaktoren fehlt. Die Steuerverwaltung hat daher das Einkommen der Rekurrenten zu Recht taxationsweise festgesetzt, wobei die Ermessensbetätigung der Steuerverwaltung vorliegend nicht zu beanstanden ist. Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.