

Verfahren

Ermessensveranlagung bei unglaubwürdiger Einkommensdeklaration, Verbrauchsrechnung

Entscheidung der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2008-091 vom 19. Februar 2009

Erfüllt die steuerpflichtige Person ihre Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht oder lassen sich die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermitteln, so nimmt die Steuerverwaltung eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Dabei kann sie Erfahrungszahlen sowie die Vermögensentwicklung und den Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen. Eine Ermessensveranlagung ist auch bei Mitwirkung der steuerpflichtigen Person vorzunehmen, wenn das deklarierte Einkommen in nicht erklärbarer Weise niedriger ist als ihr Lebensaufwand und der Sachverhalt trotz Anwendung aller zumutbaren Untersuchungsmittel nicht abklärbar ist und daher ungewiss bleibt.

Sachverhalt:

A. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin, G. X., ist Gesellschafterin und Geschäftsführerin der GX GmbH in Basel. Sie deklarierte in der Steuererklärung pro 2006 für die kantonalen Steuern ein steuerbares Einkommen in der Höhe von Fr. 11'429.00 und für die direkte Bundessteuer in der Höhe von Fr. 14'629.00. Bei den Vermögenswerten deklarierte sie unter anderem ein Guthaben aus einer zinslosen Darlehensforderung gegenüber ihrer eigenen Gesellschaft in der Höhe von Fr. 1.00 und Privatschulden in der Höhe von Fr. 98'253.00. Die Verwaltung setzte als zusätzliches Einkommen einen Betrag von Fr. 30'000.00 ein, bei den Vermögenswerten wurde die zinslose Forderung mit einem Betrag von Fr. 269'000.00 taxiert. Das steuerbare Einkommen der kantonalen Steuern wurde auf Fr. 54'429.00, das steuerbare Vermögen auf Fr. 120'748.00 und das steuerbare Einkommen der direkten Bundessteuer auf Fr. 51'429.00 festgesetzt. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin wurde mit den Veranlagungsprotokollen und gleichzeitig mit den Veranlagungsverfügungen vom 28. Februar 2008 darüber in Kenntnis gesetzt.

B. Mit Schreiben vom 27. März 2008 erhob die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin dagegen rechtzeitig Einsprache. Der Hauptewerb könne nicht so aufgerechnet werden, sie habe aus der GX GmbH in Basel kein Einkommen erzielt. Ihr Einkommen setze sich aus dem Einkommen aus der Firma Y. in der Höhe von Fr. 16'911.00, der Witwenrente des verstorbenen zweiten Ehemannes aus Italien in der Höhe von Fr. 6'568.00, der Kinderalimente des Ex-Mannes aus Bulgarien in der Höhe von Fr. 3'000.00, des Unkostenanteils des Sohnes D. G. in der Höhe von

Fr. 9'600.00 sowie der Unterstützung des Sohnes aus seinem Vermögen in der Höhe von Fr. 21'200.00 zusammen. Davon müsse noch die Einlage in die defizitäre GX GmbH, Basel in der Höhe von Fr. 10'078.00 abgezogen werden. Sie reichte dazu das Budget pro 2006 ein, welches aufzeigen solle, dass die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin «von der Hand in den Mund» lebe. Zur zinslosen Forderung führte die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin aus, dass die GX GmbH das Darlehen in Höhe von Fr. 279'320.70 auf Grund ihrer wirtschaftlichen Lage und der Bilanz nicht mehr zurückbezahlen könne und es deshalb nichts wert sei. Darum sei das Darlehen im Wertschriftenverzeichnis nur mit Fr. 1.00 deklariert. Im Jahr 2007 sei zudem das Darlehen bei der GX GmbH mit dem Betrag von Fr. 255'969.52 als Sanierungserfolg verbucht und abgeschrieben worden, da die Gesellschaft überschuldet gewesen sei. Es müsse auch davon ausgegangen werden, dass im Geschäftsjahr 2007 der Rest des Darlehens als Sanierungserfolg abgeschrieben werden müsse. So seien die übrigen Einkünfte in der Höhe von Fr. 30'000.00 und die zinslose Forderung in der Höhe von Fr. 269'000.00 zu streichen und es seien Rektifikate der Steuerveranlagung pro 2006 für die kantonalen Steuern und für die direkte Bundessteuer zu erstellen. Mit Entscheid vom 3. Juli 2008 wies die Steuerverwaltung die Einsprache der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin ab.

C. Mit Schreiben vom 30. Juli 2008 hat die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin gegen diese Entscheide Rekurs bzw. Beschwerde erhoben. Beantragt wird, es sei die Aufrechnung in der Höhe von Fr. 30'000.00 als nichtig zu betrachten, da ein wesentlicher Verfahrensfehler der Steuerverwaltung vorliege. Falls keine Nichtigkeit vorliege, sondern nur Mangelhaftigkeit, sei das steuerbare Einkommen pro 2006 um Fr. 30'000.00 herabzusetzen und für die kantonalen Steuern neu auf Fr. 24'429.00 und für die direkten Bundessteuern auf Fr. 21'429.00 festzusetzen. Die Höhe des steuerbaren Vermögens sei, auf Grund der Wertlosigkeit des Darlehens an die GX GmbH, von Fr. 269'000.00 auf Fr. 1.00 zu reduzieren. Die ordentlichen und ausserordentlichen Kosten seien der Verwaltung aufzuerlegen. Zudem seien die Verfahren zur kantonalen Steuer und zur direkten Bundessteuer zusammenzulegen.

Mit Präsidialentscheid vom 18. August 2008 hat die Steuerrekurskommission dem Antrag der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin entsprochen und die Verfahren für die kantonalen Steuern pro 2006 und die direkten Bundessteuern pro 2006 zusammengelegt. Die Steuerverwaltung schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 24. Oktober 2008 auf Abweisung des Rekurses bzw. der Beschwerde. Auf die Begründung wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen:

2.a) Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 3. Juli 2008 betreffend kantonale Steu-

ern und direkte Bundessteuern pro 2006 sei aufzuheben und die Veranlagung sei als nichtig zu betrachten, da gravierende Verfahrensfehler im Verfahren bei der Verwaltung vorliegen würden. Ferner sei das steuerbare Einkommen für die kantonale Steuern auf Fr. 24'429.00 und für die direkte Bundessteuer auf Fr. 21'429.00 festzusetzen. Weiter sei der Steuerwert des zinslosen Darlehens gegenüber der GX GmbH auf Grund der Wertlosigkeit von Fr. 269'000.00 auf Fr. 1.00 zu reduzieren.

b) Zu prüfen ist, ob die Einkommensaufrechnung der Steuerverwaltung auf Grund eines Verfahrensfehlers als nichtig zu betrachten ist, ob die Verwaltung den Aufrechnungsbetrag willkürlich festlegte und ob die zinslose Forderung auf Grund der Wertlosigkeit nicht aufgerechnet werden durfte.

3.a) Gemäss § 153 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 126 Abs. 1 und 2 DBG muss die steuerpflichtige Person alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen, weshalb sie insbesondere auf Verlangen der Steuerverwaltung mündlich oder schriftlich Auskunft zu erteilen sowie weitere Bescheinigungen und Belege einzureichen hat.

b) Gemäss § 158 Abs. 2 Satz 1 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 Satz 1 DBG nimmt die Steuerverwaltung, wenn die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können, die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Nach § 158 Abs. 2 Satz 2 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 Satz 2 DBG kann die Verwaltung Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen.

c) Auch bei gehöriger Mitwirkung der steuerpflichtigen Person(en) kann der Fall eintreten, dass das deklarierte Einkommen in nicht erklärbarer Weise niedriger ist als deren Lebensaufwand. In diesem Fall darf die Veranlagungsbehörde ebenfalls eine Ermessensveranlagung vornehmen (vgl. Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], Bd. I/1, Hrsg. Zweifel/Athanas, Zürich 2002, Art. 46 Rz. 38a und 38b). Jedoch muss der Sachverhalt, unter Anwendung aller zumutbaren Untersuchungsmittel, nicht abklärbar und daher ungewiss sein.

d) Die Verwaltung hat zur Berechnung der Lebenshaltungskosten die von der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin selbst deklarierten Auslagen sowie den betriebsrechtlichen Grundbedarf herangezogen. Sie hat dabei im Einspracheverfahren für die Lebenshaltung jährliche Auslagen von Fr. 69'304.00 eingesetzt. Diese setzen sich zusammen aus dem betriebsrechtlichen Grundbedarf von Fr. 13'200.00, den Wohnkosten von Fr. 30'840.00, Krankenkassenprämien und Versicherungen von Fr. 4'464.00, aus diversen Neuanschaffungen für den Haushalt und Wohnen etc. von Fr. 10'800.00 und aus einer Einlage in die eigene Gesellschaft von Fr. 10'000.00. Dieses Vorgehen wird von der Steuerrekurskommission und dem Verwaltungsgericht geschützt (vgl. Steuerrekurskommissionsentscheid vom 16. Februar 2006, Nr. 2005-76, i. S. P. W. + Y. V. W.). Die Ermittlung dieser Beträge kann

für den vorliegenden Fall als angemessen betrachtet werden. Die Verwaltung hat somit keinen Verfahrensfehler begangen und die Vermögensaufrechnung ist nicht richtig.

4. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin rügt ferner eine willkürliche Festsetzung des Aufrechnungsbetrages von Fr. 30'000.00. Die Steuerverwaltung hat den Aufrechnungsbetrag wie folgt berechnet: Die Steuerpflichtige anerkennt einen Lebensaufwand in der Höhe von rund Fr. 60'000.00, welchem deklarierte Einkünfte in der Höhe von rund Fr. 25'500.00 gegenüberstehen. Die Differenz von Fr. 34'500.00 ergibt den fehlenden Einkommensbetrag. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin macht demgegenüber geltend, dass ihr Sohn D. G. einen Unkostenbeitrag von Fr. 9'600.00 trägt und die Mutter zusätzlich aus seinem Vermögen mit einem Betrag von Fr. 21'200.00 unterstützt hat. Diese Aufrechnung ergibt jedoch weiterhin einen Fehlbetrag in der Höhe von Fr. 3'700.00. Weiter fehlt ein Nachweis für die Leistungen des Sohnes noch bestätigte dieser irgendwelche Leistungen an die Mutter. Die geltend gemachte Unterstützung wirkt zudem unglaubwürdig, da die Einkünfte des Sohnes insgesamt rund Fr. 28'900.00 betragen, bestehend aus seinem Lohn und einem Lotteriegewinn. Er müsste seine gesamten Einkünfte für die Lebenshaltungskosten der Mutter abgeben und seinen eigenen Lebensunterhalt zwangsläufig aus seinem bescheidenen Vermögen finanziert haben. Von der Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin wird geltend gemacht, dass der Sohn für seine Freizeit etwa Fr. 6'000.00 aufwendet. Es ist jedoch mehr als fraglich, ob dieser Betrag noch neben der Unterstützungsleistung vorhanden ist. Angesichts dieser Umstände und unter Berücksichtigung der ermittelten Lebenshaltungskosten von Fr. 69'304.00, ist der Aufrechnungsbetrag der Verwaltung in der Höhe von Fr. 30'000.00 als angemessen zu betrachten. Eine willkürliche Festsetzung liegt damit nicht vor.

5. Die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin bestreitet weiter die Werthaltigkeit der zinslosen Forderung aus der GX GmbH und verlangt deswegen die Abschreibung der Forderung von Fr. 269'000.00 auf Fr. 1.00 zuzulassen. Die Steuerverwaltung begründet die Aufrechnung damit, dass Umstände, die den Wert einer gewöhnlichen Forderung unter den Nominalwert herabzusetzen erlauben, von der Steuerpflichtigen darzulegen und mittels Unterlagen nachzuweisen seien. Solche Unterlagen wurden jedoch nicht eingereicht. Im Allgemeinen gilt für private Schulden und Guthaben das Nennwertprinzip (Nominalwertprinzip) und Forderungen müssen in der Regel zum Nennwert erfasst werden. Vom Nennwertprinzip kann abgewichen werden, wenn beim Gläubiger eine Verlustgefahr besteht und es ist nötigenfalls ein Einschlag zu gewähren (vgl. Zigerlig/Jud, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), Bd. I/1, Hrsg. Zweifel/Athanas, Zürich 2002, Art. 14 Rz. 17). Vorliegend reichte die Rekurrentin bzw. Beschwerdeführerin keine Unterlagen ein, die ein Verlustrisiko nachweisen würden. Zudem wird die Unternehmung trotz der angeblichen Überschuldung weiter betrieben. Die Sanierung und der Forderungsverzicht fanden im Jahr 2007 statt und können dadurch keine Berücksichtigung in der Steuerperiode 2006 finden. Die Verwaltung hat somit die zinslose Forderung zu Recht in der Höhe von Fr. 269'000.00 bewertet.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung keinen Verfahrensfehler begangen hat und die Aufrechnung des Einkommens zu Recht stattfand. Die Aufrechnung des Einkommens wurde damit nicht willkürlich vorgenommen. Die Vermögensaufrechnung der zinslosen Forderung aus der eigenen Gesellschaft erfolgte auf Grund des mangelnden Nachweises der Wertlosigkeit ebenfalls zu Recht. Der Rekurs bzw. die Beschwerde erweisen sich daher als unbegründet und sind demgemäss abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.