

BGer 2C 261/2019 vom 15. August 2019

Bundesgericht, 2019-08-15, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_261_2019

FR: TF 2C 261/2019 du 15 août 2019

IT: TF 2C 261/2019 del 15 agosto 2019

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Basel-Stadt sowie direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2012 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist grundsätzlich zulässig (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG [SR 642.11] und Art. 73 Abs. 2 StHG [SR 642.14]). Abtretungsgläubiger führen das Verfahren in eigenem Namen und auf eigene Rechnung, weshalb Prozessstandschaft vorliegt (BGE 145 III 101 E. 4.1.1 S. 103 f.). Der Abtretungsgläubiger ist damit zur vorliegenden Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG; BGE 145 V 57 E. 4.2 S. 62) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; BGE 145 III 91 E. 2 S. 93).

E. 1.3

Die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten (einschliesslich der Grundrechte) und des rein kantonalen Rechts prüft das Bundesgericht nur, soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG). In der Beschwerde ist daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 145 II 32 E. 5.1 S. 41). Rein appellatorische Kritik entspricht diesen Anforderungen nicht (BGE 145 I 121 E. 2.1 S. 133).

E. 1.4

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; BGE 145 I 26 E. 1.5 S. 31). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG; BGE 145 IV 154 E. 1.1 S. 155). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 144 IV 35 E. 2.3.3 S. 42 f.). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 144 V 111 E. 3 S. 112). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und

Begründungsobliegenheit (BGE 144 V 50 E. 4.1 S. 52 f.; vorne E. 1.3).

E. 1.5

Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen vor Bundesgericht nur so weit vorgebracht werden, als erst der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt (unechte Noven; Art. 99 Abs. 1 BGG ; BGE 144 IV 35 E. 2.1 S. 40). Art. 99 Abs. 1 BGG zielt auf Tatsachen und Beweismittel ab, die im vorinstanzlichen Verfahren - obwohl sie bereits vorhanden und der Partei bekannt (nicht: notorisch) waren - nicht vorgebracht und auch von den Unterinstanzen nicht festgestellt worden sind, nun aber durch das angefochtene Urteil rechtserheblich werden (Urteil 2C_50/2017 vom 22. August 2018 E. 3.2). Der vorinstanzliche Verfahrensausgang allein bildet aber noch keinen hinreichenden Anlass für die Zulässigkeit von unechten Noven, die bereits im kantonalen Verfahren ohne Weiteres hätten vorgebracht werden können (BGE 143 V 19 E. 1.2 S. 22 f.). Das Novenrecht vor Bundesgericht kann nicht dazu dienen, um ein Verhalten, das im vorinstanzlichen Verfahren versäumt wurde, nachzuholen oder die verletzte Mitwirkungspflicht zu heilen (Urteil 2C_799/2017 vom 18. September 2018 E. 1.5). II. Direkte Bundessteuer

E. 2.1

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz bundesrechtskonform und verfassungsrechtlich haltbar zum Schluss gekommen sei, die Voraussetzungen eines Ermessenszuschlags lägen vor und die Höhe des Ermessenszuschlags von Fr. 277'000.-- sei nicht zu beanstanden. Beides betrifft ausschliesslich die Ebene der juristischen Person, selbst wenn die Beschwerde durch eine natürliche Person erhoben wird. Diese handelt in ihrer Eigenschaft als Abtretungsgläubiger. Es liegt kein zweidimensionaler Sachverhalt vor (dazu Urteil 2C_312/2019 vom 23. April 2019 E. 2.3.4).

E. 2.2.1

Die Veranlagungsbehörde ist direktsteuerlich gehalten, den steuerbaren Gewinn (oder Teile davon) nach pflichtgemäsem Ermessen zu schätzen (Art. 130 Abs. 2 DBG), sofern trotz Mahnung entweder überhaupt keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen (erste Tatbestandsvariante, Verstoss gegen die formellen Regeln der Buchführung) oder aber die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen können (zweite Tatbestandsvariante, Verstoss gegen die materiellen Regeln der Buchführung; Urteil 2C_973/2018 vom 9. Januar 2019 E. 2.1).

E. 2.2.2

Gemäss Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG kann die steuerpflichtige natürliche oder juristische Person eine Veranlagungsverfügung, die vollständig (Ermessensveranlagung i.e.S.) oder teilweise (Ermessenszuschlag) aufgrund pflichtgemässen Ermessens ergangen ist, einzig mit der Begründung anfechten, die Veranlagung sei offensichtlich unrichtig (Satz 1). Prozessual bedeutet dies, dass es zur Umkehr der Beweislast kommt (so ausdrücklich Art. 183 Abs. 1bis DBG). Der Unrichtigkeitsnachweis ist umfassend anzutreten. Die steuerpflichtige Person kann hierzu entweder weitere Beweismittel nachreichen, wodurch die Untersuchungspflicht der kantonalen Behörden wieder auflebt, oder aber aufzeigen, dass die angefochtene Veranlagungsverfügung offensichtlich übersetzt ist. Dies alles trifft gleichsam auf das kantonale Beschwerdeverfahren zu.

E. 2.2.3

Frei überprüfbare Rechtsfrage ist, ob der Sachverhalt einer Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen zugänglich ist. Trifft dies zu, ist zu klären, ob die Vorinstanz eine sachgerechte Bewertungsmethode herangezogen hat. Auch dies ist eine Rechtsfrage. Sachgerecht ist ein Vorgehen, das nachvollziehbar, plausibel, anerkannt ist, in vergleichbaren Fällen verbreitete Anwendung findet, allgemeiner Auffassung zufolge mindestens ebenso bewährt ist wie andere Methoden und zudem den Verhältnissen im individuell-konkreten Fall entspricht. Die eigentliche Bewertung oder Schätzung gehört hingegen zu den Tatfragen (Urteil 2C_435/2017 vom 18. Februar 2019 E. 2.2.1). Das Bundesgericht prüft das Ergebnis einer Aufrechnung, Bewertung oder Schätzung nur zurückhaltend, das heisst auf offensichtliche Fehler und Irrtümer hin. Es ist daher nur bei groben methodischen oder rechnerischen Fehlern einzuschreiten (Urteil 2C_435/2017 vom 18. Februar 2019 E. 2.3).

E. 2.3.1

Der Abtretungsgläubiger bestreitet sinngemäss sowohl die Voraussetzungen eines Ermessenszuschlags als auch dessen konkrete Bemessung. Ausgangspunkt hierfür ist, dass die Vorinstanz in tatsächlicher Hinsicht zum Schluss kam, die Steuerpflichtige habe kein Kassabuch geführt. Bei der "Bar C. _____", welche die Steuerpflichtige führte, handelte es sich zweifelsfrei um einen bargeldintensiven Betrieb. Entsprechend hätte die Steuerpflichtige die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und grundsätzlich tagfertig in einem Kassabuch aufzuzeichnen und täglich einen Kassensturz vorzunehmen gehabt (Urteil 2C_435/2017 vom 18. Februar 2019 E. 2.2.2). Wer einen bargeldintensiven Betrieb unterhält und weder tägliche Kassenstürze vornimmt noch überhaupt ein tagfertiges Kassabuch führt, nimmt billigend in Kauf, dass eine Unterbesteuerung eintritt (Urteil 2C_435/2017 vom 18. Februar 2019 E. 2.5.1). Nicht nur für bargeldintensive Betriebe gilt, dass die kaufmännischen Belege lückenlos aufzubewahren sind.

E. 2.3.2

Der Abtretungsgläubiger stellt nicht in Abrede, dass ein ordnungsgemässes Kassabuch fehlt. Mithin traf die KSTV/BS keine ordnungsgemässe Buchhaltung im Sinne von Art. 957a OR an. Rechtsprechungsgemäss gilt, dass (nur) eine formell richtige Buchhaltung vermutungsweise auch materiell richtig ist (Urteil 2C_1113/2018 vom 8. Januar 2019 E. 2.2.2, mit Hinweisen). Für diese Vermutung besteht vorliegend keine Basis: Trotz Mahnung kam die Steuerpflichtige der ihr obliegenden Mitwirkungspflicht nicht nach (Art. 126 Abs. 1 DBG), weshalb von einer formell unrichtigen Buchhaltung auszugehen ist. Entsprechend hatte die KSTV/BS die fehlenden Elemente schätzungsweise zu ermitteln und einen Ermessenszuschlag vorzunehmen (Art. 130 Abs. 2 DBG ; vorne E. 2.2.2).

E. 2.3.3

Die KSTV/BS stützte sich bei ihren Überlegungen auf die branchenspezifisch notorische Bruttogewinnmarge 1 von 75 bis 80 Prozent, wie sie für Barbetriebe in der Stadt U. _____ anzutreffen ist (Sachverhalt, lit. B.b). Sie hielt eine Marge von rund 77 Prozent umso mehr für angemessen, als der Vorgängerbetrieb eine solche zu erzielen vermocht hatte (auch dazu Sachverhalt, lit. B.b). Bei dieser Auffassung handelt es sich um eine beweiswürdigende Feststellung (vorne E. 1.4), die lediglich in den Formen von Art. 106 Abs. 2 BGG umgestossen werden kann (vorne E. 1.3). Der Abtretungsgläubiger hätte daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern Bundesrecht verletzt worden sein soll. Rein appellatorische Kritik ist

unzureichend. Diesen prozessualen und gesetzlichen Anforderungen genügt die Eingabe offenkundig nicht, selbst wenn berücksichtigt wird, dass eine Laienbeschwerde vorliegt, bei welcher die formellen Anforderungen nicht allzu hoch anzusetzen sind (Urteil 2C_519/2019 vom 11. Juni 2019 E. 2.5). So beruht die Beschwerde auf einer weitgehend appellatorischen Begründungslinie, ohne sich im Sinne der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (vorne E. 1.3) mit der Verfassungsfrage auseinanderzusetzen. Die blossе Meinung zu vertreten, die Bemessung verstosse gegen das Willkürverbot, ohne dies detailliert zu begründen, reicht nicht.

E. 2.3.4

Abgesehen davon, zielen die Ausführungen des Abtretungsgläubigers von vornherein am Kern der Sache vorbei. Im Sinne der Beweislastumkehr hätte er die materielle Unrichtigkeit der Aufrechnungen nachzuweisen (vorne E. 2.2.2), was nicht geht, ohne sich einlässlich mit den Grundlagen der Bruttogewinnmarge 1 auseinanderzusetzen. Im Zentrum stand damit das Verhältnis von Ertrag und Warenaufwand, weshalb es von vornherein wenig zur Streitfrage beitragen kann, wenn lediglich die Höhe des Ermessenszuschlags thematisiert wird. Ausgehend von den fehlenden Aufzeichnungen, welche die vermutungsweise Richtigkeit des Jahresabschlusses zerstören, begründen die kantonalen Instanzen die Notwendigkeit eines Ermessenszuschlags hauptsächlich damit, dass die ausgewiesene Bruttogewinnmarge 1 von 44,4 Prozent (Sachverhalt, lit. B.a) ungenügend sei. Diese Beweiswürdigung erfolgte aber nicht unter abstrakten "Laborbedingungen", wie der Abtretungsgläubiger dies sinngemäss kritisiert, sondern mit Blick auf den konkreten Warenaufwand von Fr. 103'297.--.

E. 2.3.5

Der Abtretungsgläubiger scheint die Preise, wie sie aus der Getränke- und Speisekarte hervorgehen, welche die KSTV/BS zu den Akten nahm, nicht zu bestreiten. Entsprechend muss es zu kurz greifen, wenn er im bundesgerichtlichen Verfahren vorträgt, bei einem rechnerischen Tagesumsatz von Fr. 1'538.-- hätten rund 300 Stangen Bier zu Fr. 4.80 abgesetzt werden müssen, was sich in engen Lokalitäten (rund 50 m²) und angesichts der beschränkten Öffnungszeiten niemals habe verwirklichen lassen. Wie die Vorinstanz hierzu in ihrer Vernehmlassung vorbringt, handelt es sich bei der Stange Bier um das billigste Getränk. Am oberen Ende der Preisskala befände sich die Flasche Champagner, die zu Preisen zwischen Fr. 120.-- und Fr. 270.-- angeboten worden sei. Wieviele Artikel von jeder Getränkesorte tatsächlich verkauft wurden, konnten die kantonalen Instanzen nicht eruieren, hatte die Steuerpflichtige doch lediglich die Tagesumsätze aufgezeichnet (Sachverhalt, lit. B.a). Es dürfte aber als allgemein notorisch gelten, dass in Bars vor allem auch teurere Alkoholika konsumiert werden.

E. 2.3.6

Wie dargelegt, sind die umsatzbezogenen Ausführungen ohnehin von sekundärer Bedeutung. Ob es sich bei den Vorbringen des Abtretungsgläubigers um unzulässige Noven handelt (vorne E. 1.5), kann daher offenbleiben. Denn auch unter Berücksichtigung dieser Umstände erweisen sich die vorgenommenen Aufrechnungen nicht als offensichtlich unrichtig. Wenn der Abtretungsgläubiger vorbringt, die Behörde müsse den Beweis erbringen für die Richtigkeit der Umsatzkorrektur, verkennt er, dass es bei einer Ermessensveranlagung Sache des Steuerpflichtigen ist, die offensichtliche Unrichtigkeit darzulegen (vorne E. 2.2.2). Dies ist dem Abtretungsgläubiger nicht gelungen.

E. 2.4

Die Beschwerde erweist sich, was die direkte Bundessteuer betrifft, als unbegründet. Sie ist abzuweisen. III. Staats- und Gemeindesteuer des Kantons Basel-Stadt

E. 3

Das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden stimmt in allen hier massgebenden Teilen mit dem Recht der direkten Bundessteuer überein. Der Kanton Basel-Stadt hat das Harmonisierungsrecht in das Steuergesetz [des Kantons Basel-Stadt] vom 12. April 2000 über die direkten Steuern (StG/BS; SG 640.100) überführt. Es kann daher auf das zur direkten Bundessteuer Gesagte verwiesen werden. Die Beschwerde ist auch unter dem Gesichtswinkel des harmonisierten Steuerrechts der Kantone und Gemeinden unbegründet und abzuweisen. IV. Kosten und Entschädigungen

E. 4.1

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens grundsätzlich dem Abtretungsgläubiger aufzuerlegen (Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG).

E. 4.2

Das im bundesgerichtlichen Verfahren gestellte Gesuch um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege (Verbeiständung und Prozessführung; Art. 29 Abs. 3 BV bzw. Art. 64 Abs. 1 und 2 BGG) erweist sich mit Blick auf die gestellten Anträge von vornherein als aussichtslos (BGE 142 III 138 E. 5.1 S. 139 f.). Es ist abzuweisen. Praxisgemäss werden die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens reduziert, wenn erst zusammen mit dem Endentscheid über das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege entschieden wird.

E. 4.3

Dem Kanton Basel-Stadt, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.