

Unterstützungsabzug

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 22. Mai 2003

Voraussetzung für die Anerkennung eines Unterstützungsabzugs ist unter anderem das Vorliegen einer rechtlichen Unterstützungspflicht. Eine solche erfordert, dass der Steuerpflichtige mit der unterstützten Person nahe verwandt ist und diese zur Deckung ihres Lebensunterhalts auf fremde Unterstützung angewiesen ist. Die Beweislast für das Vorliegen der Abzugsvoraussetzungen trägt der Steuerpflichtige. Im konkreten Fall hat es die steuerpflichtige Person versäumt, das Einkommen der von ihr unterstützten Personen bekannt zu geben, so dass mangels Nachweis der Unterstützungsbedürftigkeit keine Abzüge gutgeheissen werden konnten und auch die Faustregel der Steuerverwaltung, wonach bei einem jährlichen Einkommen über Fr. 15'000.– keine Bedürftigkeit bestehe, nicht auf ihre Angemessenheit geprüft zu werden brauchte.

I. Sachverhalt

T. S. lebt getrennt von seiner Ehefrau und ist Vater der vier Kinder B., geb. 1. Februar 1976, C., geb. 26. September 1977, D., geb. 12. März 1979, und E., geb. 5. August 1984. In seiner Steuererklärung pro 1999 hat T. S. einen Unterstützungsabzug von total Fr. 14'638.40 für seine vier Kinder geltend gemacht. Die Steuerverwaltung hat diesen Abzug nicht akzeptiert, weshalb T. S. gegen die entsprechende Veranlagung Einsprache erhob. Diese hat die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 11. Oktober 2001 abgewiesen. Ohne Erfolg blieb auch der hiergegen geführte Rekurs an die Steuerrekurskommission. Gegen deren Entscheid vom 28. November 2002 richtet sich der vorliegende, rechtzeitig erhobene Rekurs an das Verwaltungsgericht, mit dem T. S. im Wesentlichen beantragt, es sei der angefochtene Entscheid insoweit aufzuheben, als die Abzüge für seine drei volljährigen Kinder in Höhe von Fr. 12'038.40 nicht akzeptiert worden sind. ...

II. Entscheidungsgründe

2. Das Gesetz vom 12. April 2000 über die direkten Steuern ist seit 1. Januar 2001 in Kraft (Steuergesetz [StG]; SG 640.100). Da sich der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt vollständig im Jahr 1999 abgespielt hat, ist gemäss § 234 Abs. 1 lit. a StG das alte Steuergesetz vom 22. Dezember 1949 (aStG) anwendbar. Nach § 44 Abs. 1 Ziff. 3 aStG konnten für das Steuerjahr 1999 vom reinen Einkommen die nachweisbaren Aufwendungen für jeden in Erfüllung einer rechtlichen Pflicht unterstützten Angehörigen, höchstens aber Fr. 5'200.–, abgezogen werden. Nicht zu den Angehörigen nach dieser Bestimmung zählten u.a. Kinder, für welche entweder ein Kinderabzug nach § 44 Abs. 1 Ziff. 2 aStG oder ein Alimentenabzug nach § 43 Abs. 1 lit. c aStG gegeben ist. Die Steuerrekurskommission hat im angefochtenen Entscheid festgestellt, dass der für den jüngsten Sohn geltend gemachte Abzug wegen

dieses Kumulationsverbots nicht gewährt werden könne, nachdem die Mutter des Kindes einen entsprechenden Abzug vornehmen konnte. In diesem Umfang ist der vorinstanzliche Entscheid nicht angefochten. Es geht somit allein um die Abzüge für die drei älteren Kinder, für die der Rekurrent im massgeblichen Steuerjahr insgesamt Fr. 12'038.40 aufgewendet hat.

3. a) Die Steuerrekurskommission anerkennt im angefochtenen Entscheid ausdrücklich, dass der Rekurrent seine Kinder mit den geltend gemachten Beiträgen unterstützt hat, bestreitet jedoch, dass er dies in Erfüllung einer rechtlichen Pflicht getan habe. Aufgrund ihres Einkommens und/oder ihres Vermögens seien die drei volljährigen Kinder B., C. und D. durchaus in der Lage gewesen, ihren Lebensunterhalt selbst zu bestreiten. Aus Gründen des Steuergeheimnisses könnten keine genauen Angaben gemacht werden, jedoch hätten die Einkommen der drei Kinder im Jahre 1999 den Betrag von Fr. 15'000.– überschritten. Bis zu diesem Betrag nehme die Steuerverwaltung an, dass eine Person zur Bestreitung ihres existenznotwendigen Unterhalts auf fremde Unterstützung angewiesen sei. Dass die Kinder trotz eigenem Einkommen einen höheren Existenzbedarf gehabt hätten und er deshalb zu Unterstützungsleistungen rechtlich verpflichtet gewesen sei, habe der Rekurrent weder glaubhaft gemacht noch gar bewiesen.

b) Der Rekurrent kritisiert die Auffassung der Vorinstanz als willkürlich. Einem Verwandten sei in rechtlicher Hinsicht mehr an Unterstützungsleistungen zuzumuten als dem Gemeinwesen. Daher höre die Unterstützungspflicht des Rekurrenten nicht bei einem absoluten Minimalbetrag auf, welchen die Behörden zugunsten von unterstützungsbedürftigen Personen festlegten. Es widerspreche der geltenden Praxis, wenn die Verwaltung davon ausgehe, dass die elterliche Unterstützungspflicht bei einem Einkommen des Kindes von Fr. 15'000.– ende. Nach BGE 81 II 427 seien Verwandte eben verpflichtet, mehr zu leisten als das Gemeinwesen. Dem Vorhalt im angefochtenen Entscheid, der Rekurrent habe einen erhöhten Bedarf seiner drei Kinder nicht nachgewiesen, sei entgegenzuhalten, dass es ihm gar nicht möglich sei, diese Bedingung zu erfüllen, da er weder die von der Verwaltung angewandte Faustregel betreffend Einkommenslimite von Fr. 15'000.– noch, aus Gründen des Steuergeheimnisses, die Einkommensverhältnisse seiner Kinder gekannt habe.

c) Auszugehen ist zunächst vom allgemeinen Grundsatz des Steuerrechts, dass der Rekurrent als Steuerpflichtiger die Beweislast trägt für Tatsachen, welche seine Steuerpflicht aufheben oder mindern (vgl. statt vieler VGE vom 19. November 2002 i.S. A.K und E.K.). Das trifft für Abzüge, wie sie vorliegend zur Debatte stehen, offensichtlich zu. Dabei hat der Rekurrent nicht nur die Tatsache der geleisteten Zahlungen als solche nachzuweisen, sondern auch dass diese in Erfüllung einer Rechtspflicht erfolgt sind. Wenn er in der Rekursbegründung bezüglich dieser Beweislastverteilung moniert, er habe nicht gewusst, dass die Verwaltung eine Limite bei Fr. 15'000.– vorsehe, so ist ihm entgegenzuhalten, dass er jedenfalls im vorliegenden Rekursverfahren diese Limite gekannt hat und daher in der Lage gewesen wäre, die erforderlichen Angaben zu machen.

d) Dass der Rekurrent im Steuerjahr 1999 seine beiden Töchter B. und D. mit je Fr. 4'000.– und den Sohn C. mit Fr. 4'038.40 unterstützt hat, ist nicht strittig. Es stellt sich somit die Frage, ob er diese Zahlungen zu leisten rechtlich verpflichtet war. Ob die von der Verwaltung im Rahmen von Massenveranlagungen zur Anwendung gebrachte Faustregel, wonach eine rechtliche Unterstützungspflicht bei einem eigenen Einkommen des Kindes von wenigstens Fr. 15'000.– nicht mehr besteht, für die Grosszahl der Fälle angemessen ist, kann hier offen bleiben. Denn die Verwaltung lässt erkennen, dass sie im Einzelfall durchaus bereit ist, einen Abzug zuzulassen, wenn die erwähnte Einkommenslimite zwar überschritten, ein individuell höherer Bedarf jedoch nachgewiesen sei. Vor allem aber ist hier Folgendes zu beachten: Im angefochtenen Entscheid hat die Steuerrekurskommission festgehalten, dass die jeweiligen Einkommen der drei Kinder den Betrag von Fr. 15'000.– überstiegen hätten, wobei aus Gründen des Steuergeheimnisses präzisere Angaben nicht möglich waren. Auch der Rekurrent liefert in seiner Rekursbegründung keine näheren Angaben. Zwar hält er «grundsätzlich» (und durchaus zutreffend) fest, dass die Grenzziehung der Unterstützungspflicht «individuell vorzunehmen ist», doch führt er weder aus, welche Einkommen die drei Kinder im massgeblichen Steuerjahr erzielt haben, noch macht er irgendwelche Ausführungen zu deren individuellen Bedarf. Bezüglich der Einkommensverhältnisse der Kinder beruft er sich auf das Steuergeheimnis. Damit genügt er seiner Beweispflicht jedoch nicht. Wenn er behauptet, er habe seine Kinder im fraglichen Jahr in Erfüllung einer Rechtspflicht unterstützt, so muss er auch wissen, was seine Kinder damals verdient haben. Denn ohne dieses Wissen konnte er nicht beurteilen, ob die Kinder auf seine Unterstützung angewiesen waren. Er musste aber auch wissen, welchen finanziellen Bedarf die Kinder hatten. Falls er sich jedoch um diese Dinge nicht gekümmert hat, so hat er seine Kinder unbesehen unterstützt. Das war sein gutes Recht und womöglich auch seine sittliche Pflicht. Für den Nachweis einer Rechtspflicht kann dies aber nicht genügen. Für das Gericht präsentiert sich die Situation so, dass die Darstellung im angefochtenen Entscheid, wonach das Einkommen der Kinder je über Fr. 15'000.– gelegen habe, unbestritten ist, dass aber keine Kenntnis darüber vorliegt, wie viel die jeweiligen Einkommen über diesem Betrag gelegen haben. Es ist denkbar, dass im einen Fall die Limite nur um wenige Franken überschritten worden und dass eine rechtliche Verpflichtung zur Leistung von Unterstützungszahlungen angesichts der individuellen Verhältnisse in diesem Fall zu bejahen gewesen wäre. Umgekehrt ist aber auch denkbar, dass die Limite im einen oder anderen Fall deutlich überschritten wurde und eine rechtliche Unterstützungspflicht klar zu verneinen wäre. Die entsprechenden Zahlen liegen dem Gericht jedoch, wie dargelegt, nicht vor. Nicht einmal im Rahmen einer Replik hat der Rekurrent irgendwelche Ausführungen zur individuellen Situation der Kinder gemacht. Damit ist er der ihm obliegenden Beweislast nicht nachgekommen, weshalb der Rekurs abzuweisen ist.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.

Das Bundesgericht hat mit Urteil vom 16. September 2003 eine gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts gerichtete staatsrechtliche Beschwerde aus folgenden Gründen abgewiesen:

1. Anwendbar ist noch das Steuergesetz des Kantons Basel-Stadt vom 22. Dezember 1949 (aStG). Nach § 44 Abs. 1 Ziff. 3 aStG konnten für das Steuerjahr 1999 vom reinen Einkommen die nachweisbaren Aufwendungen für jeden in Erfüllung einer rechtlichen Pflicht unterstützten Angehörigen bis zu Fr. 5'200.– abgezogen werden. Das Appellationsgericht führte im angefochtenen Entscheid aus, dass für Abzüge, wie sie hier in Frage stünden, der Steuerpflichtige die massgebenden Tatsachen nachzuweisen habe. Dabei sei nicht nur die Zahlung als solche, sondern es seien auch die Tatsachen zu belegen, aus denen sich ergibt, dass die Zahlung in Erfüllung einer Rechtspflicht erfolgt sei. Dass der Rekurrent (heutiger Beschwerdeführer) die Zahlungen geleistet habe, sei unbestritten. Zweifelhaft sei einzig, ob diese in Erfüllung einer rechtlichen Unterstützungspflicht erfolgt seien. Dabei könne offen bleiben, ob die Faustregel der Verwaltung, wonach eine rechtliche Unterstützungspflicht ab eigenem Einkommen des Kindes von wenigstens Fr. 15'000.– nicht mehr bestehe, angemessen sei. Jedenfalls lasse die Verwaltung erkennen, dass sie im Einzelfall auch Abzüge zulasse, wenn diese Einkommenslimite überschritten, ein individuell höherer Bedarf aber nachgewiesen sei. Im vorliegenden Fall habe die Steuerkommission festgehalten, dass die Einkommen aller drei Kinder diese Einkommenslimite überstiegen, doch seien aus Gründen des Steuergeheimnisses keine näheren Angaben möglich. Auch der Rekurrent liefere in seiner Rekursbegründung weder Angaben, welche Einkommen die drei Kinder erzielt haben, noch mache er Ausführungen zum individuellen Bedarf der drei Kinder. Damit genüge er seiner Beweisspflicht nicht. Falls er nicht gewusst haben sollte, welchen finanziellen Bedarf seine Kinder hatten, habe er seine Kinder unbesehen unterstützt. Das sei sein gutes Recht und womöglich eine sittliche Pflicht, für den Nachweis der Rechtspflicht genüge dies indessen nicht. Nicht einmal im Rahmen einer Replik habe der Rekurrent irgendwelche Ausführungen zur individuellen Situation der Kinder gemacht. Für das Gericht präsentiere sich die Situation so, dass das Einkommen der Kinder je über Fr. 15'000.– gelegen habe, dass aber keine Kenntnisse darüber vorliegen, um wieviel das jeweilige Einkommen über diesem Betrag gelegen habe. Eine rechtliche Pflicht zur Unterstützung sei nicht erwiesen.

2. Mit dieser Begründung wies das Gericht den Rekurs ab. Was der Beschwerdeführer demgegenüber in der staatsrechtlichen Beschwerde vorbringt, ist offensichtlich nicht geeignet, den angefochtenen Entscheid als willkürlich oder sonst wie verfassungswidrig erscheinen zu lassen. Er macht geltend, es sei willkürlich, die Unterstützungspflicht im Steuerrecht anders zu definieren als im Familienrecht, und die gerechte Festlegung der Unterstützungsgrenze sei individuell vorzunehmen. Genau um die familienrechtliche Unterstützungspflicht und um die individuelle Festlegung der Unterstützungsgrenze ging es indes im kantonalen Verfahren. Der Beschwerdeführer hätte nachweisen müssen, dass er (familien)rechtlich zur Unterstützung der volljährigen Kinder verpflichtet gewesen wäre (§ 44 Abs. 1 Ziff. 3 aStG). Zu diesem Zweck hätte er über die finanzielle Situation seiner Kinder Aus-

kunft geben sollen. Er hätte darlegen müssen, wie viel Einkommen jedes Kind erzielte und wie sich dessen finanzieller Bedarf darstellte. Dann hätte - unabhängig der angeblich willkürlichen Einkommenslimite von Fr. 15'000.- – geprüft werden können, ob der Beschwerdeführer die Kinder in Erfüllung einer rechtlichen Pflicht finanziell unterstützte.

Damit wird dem Beschwerdeführer keine erhöhte Beweislast auferlegt, wie dieser rügt, sondern es geht um die übliche Beweispflicht, wie sie jeden Steuerpflichtigen für die steuermindernden Tatsachen trifft. Wenn die Verwaltung eine Beweisvereinfachung im Sinne einer Einkommenslimite vorsieht, so dient das der Entlastung sowohl des Steuerpflichtigen wie auch der Steuerbehörde im Veranlagungsverfahren.

Ein Recht des Steuerpflichtigen auf Beweisbefreiung, wenn die Einkommenslimite überschritten ist, lässt sich daraus nicht herleiten.

Nachdem der Beschwerdeführer keine Ausführungen zur individuellen Situation seiner Kinder gemacht hat, ist es auch müssig, darüber zu diskutieren, ob anstelle der von der Verwaltung gesetzten Einkommenslimite der betriebsrechtliche Minimalbedarf (oder eine andere Grösse) vorgesehen werden müsste, wie der Beschwerdeführer geltend macht. So oder so müsste der Beschwerdeführer die finanzielle Situation der von ihm unterstützten Personen offen legen und wäre er von seiner Beweispflicht nicht befreit. Daher geht auch die Rüge fehl, die Verwaltung diktiere immer neue Bedingungen, weil sie den Nachweis der Rechtspflicht zur Unterstützung verlange (Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben, vgl. Beschwerde, a.a.O.). Weshalb im vorliegenden Fall dieser Nachweis dem Beschwerdeführer mit einem zumutbaren Aufwand nicht möglich sein soll, ist ebenfalls nicht zu sehen.