STRK.2023.34

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 18. Januar 2024

Mitwirkende	Dr. Christophe Sarasin (Vorsitz), Jacqueline Landmann, lic. iur. Adrian Rüegg, Joseph Hammel, Dr. Philipp Ziegler und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	**X** […] vertreten durch A, Advokat, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2011 (Abzug für Unterhaltsbeiträge und unterstützte Personen, Schlechterstellung (reformatio in peius); §§ 32 Abs. 1 lit. c, 35 Abs. 1 lit. b, 161, 162 Abs. 1 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, deklarierte in der Steuererklärung pro 2011 einen Unterhaltsabzug (Ziff. 561) von CHF 8'400.00 für seine in der Schweiz wohnhafte Tochter B. Zudem deklarierte er Abzüge (Ziff. 750) für sieben weitere Kinder in der Höhe von insgesamt CHF 54'600.00. Es handelt sich hier um die in Vietnam wohnhaften Kinder C, D, E und seine auf den Philippinen wohnhaften Kinder F, G, H sowie I. Weiter deklarierte er Abzüge für unterstützte Personen (Ziff. 755) von insgesamt CHF 33'000.00 für J (Mutter von C, D und E), K (Tochter), L (Mutter von G, H und M), G und H.

Die Steuerverwaltung gewährte für Unterhaltsbeiträge an minderjährige Kinder (Ziff. 561) einen Abzug von CHF 5'520.00 und unter der Position Abzug für unterstützte Personen (Ziff. 755) einen Betrag von CHF 33'000.00. Überdies verweigerte sie dem Rekurrenten sämtliche Kinderabzüge (Ziff. 750). In der entsprechenden Veranlagungsverfügung vom 14. April 2022, welche als Rektifikat 3 erging, setzte sie das steuerbare Einkommen auf CHF 307'000.00 fest.

B. Am 16. Mai 2022 erhob der Rekurrent, vertreten durch A, Advokat, dagegen Einsprache. Nach zahlreichen Schriftenwechseln und der Einreichung von weiteren Unterlagen teilte die Verwaltung dem Rekurrenten mit Schreiben vom 8. Dezember 2022 mit, dass eine Schlechterstellung (reformatio in peius) vorgenommen werden müsse. Neu könnten nur noch die nachgewiesenen Unterhaltsbeiträge (Ziff. 561) an B von CHF 5'520.00 sowie an C von CHF 2'337.00 und G von CHF 5'050.00 berücksichtigt werden. Die Abzüge an unterstützte Personen seien mangels Zahlungsnachweisen und Erreichen der erforderlichen jährlichen Unterstützungsleistung vollumfänglich zu verweigern. Der Rekurrent wurde zur Stellungnahme eingeladen, welcher er mit Eingabe vom 31. Januar 2023 nachkam.

Mit Entscheid vom 13. März 2023 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab und nahm die angedrohte Schlechterstellung vor. Gewährt wurden neu Unterhaltsbeiträge (Ziff. 561) an B von CHF 5'520.00, an L von CHF 9'701.00 sowie an die Kinder C, D, E von insgesamt CHF 4'622.00. Abzüge für unterstützte Personen (Ziff. 755) wurden keine gewährt. Das steuerbare- und satzbestimmende Einkommen wurde folglich auf CHF 326'600.00 festgesetzt.

C. Dagegen richtet sich der vorliegende Rekurs vom 13. April 2023. Der Rekurrent, weiterhin vertreten durch A, Advokat, beantragt unter o/e-Kostenfolge die Aufhebung des Einspracheentscheides und die Festsetzung des steuerbaren Einkommens auf

CHF 307'900.00, eventualiter sei dieses auf CHF 310'900.00, ggf. unter Rückweisung an die Steuerverwaltung, zu veranlagen.

Die Steuerverwaltung beantragt mit Vernehmlassung vom 24. Mai 2023 die vollumfängliche Abweisung des Rekurses.

Auf die weiteren Vorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Auf die Duchführung eines zweiten Schriftenwechsels und einer mündlichen Verhandlung wurde verzichetet.

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 13. März 2023 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Es liegt ein gültiges Vertretungsverhältnis vor. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 13. April 2023 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt unter o/e-Kostenfolge die Aufhebung des Einspracheentscheides vom 13. März 2023 und die Festsetzung des steuerbaren Einkommens auf CHF 307'900.00, eventualiter sei dieses auf CHF 310'900.00, ggf. unter Rückweisung an die Steuerverwaltung, zu veranlagen.

   b) Es gilt zu beurteilen, ob die Schlechterstellung zu Recht erfolgt ist und ob die Steuerverwaltung die Abzüge für Unterhaltsbeiträge an minderjährige Kinder (Ziff. 561) und die Abzüge für unterstützte Personen (Ziff. 755) richtig vorgenommen hat. Nicht mehr Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sind die mit der Veranlagungsverfügung vom 14. April 2022 bereits verweigerten Kinderabzüge (Ziff. 750), da diese subsidiär zu den geltend gemachten Abzügen für Unterhaltsbeiträge stehen und auch vom Rekurrenten weder im Einsprache- noch im Rekursverfahren erneut begehrt werden.

3. a) aa) Nach § 161 StG verfügt die Steuerverwaltung im Einspracheverfahren über die gleichen Befugnisse wie im Veranlagungsverfahren (Abs. 1). Einem Rückzug der Einsprache wird keine Folge gegeben, wenn nach den Umständen anzunehmen ist, dass die Veranlagung unrichtig war (Abs. 2).

   bb) Gemäss § 162 Abs. 1 StG entscheidet die Steuerverwaltung gestützt auf die Untersuchung über die Einsprache. Sie kann alle Steuerfaktoren neu festsetzen und, nach Anhören der steuerpflichtigen Person, die Veranlagung auch zu deren Nachteil abändern.

   b) aa) Gemäss § 32 Abs. 1 lit. c StG können Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge

an einen Elternteil für minderjährige Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten von den Einkünften abgezogen werden.

bb) Gemäss § 39 Abs. 2 der Verordnung vom 14. November 2000 zum Gesetz über die direkten Steuern (StV) werden Unterhaltsbeiträge an den rechtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten und minderjährige Kinder, die im gerichtlichen Entscheid oder in der Trennungsvereinbarung nicht getrennt ausgewiesen werden, sondern in einem Gesamtbetrag zusammengefasst sind, wie folgt aufgeteilt: 1 Kind: Anteil Ehegatte 2/3 - Anteil Kinder 1/3, 2 Kinder: Anteil Ehegatte 1/2 - Anteil Kinder 1/2, 3 Kinder: Anteil Ehegatte 2/5 - Anteil Kinder 3/5, 4 Kinder und mehr: Anteil Ehegatte 1/3 - Anteil Kinder 2/3.

c) aa) Gemäss § 35 Abs. 1 lit. b StG werden vom Einkommen abgezogen: Fr. 5'500.- für jede angehörige Person, an deren Unterhalt die steuerpflichtige Person in Erfüllung einer rechtlichen Unterstützungspflicht mindestens in der Höhe des Abzuges beiträgt; ausgenommen sind Ehegatten, auch nach einer Trennung oder Scheidung, und Kinder, für welche entweder ein Kinderabzug nach § 35 Abs. 1 lit. a StG oder ein Alimentenabzug nach § 32 Abs. 1 lit. c StG gegeben ist.

bb) Voraussetzung für die Gewährung des Unterstützungsabzugs ist u.a. das Bestehen einer rechtlichen Unterstützungspflicht. Darunter ist neben der Unterhaltspflicht der Eltern nach Art. 276 ff. Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB) auch die Unterstützung nach Art. 328 ZGB zu verstehen. Danach ist, wer in günstigen Verhältnissen lebt, verpflichtet, Verwandte in auf- und absteigender Linie zu unterstützen, die ohne diesen Beistand in Not geraten würden. Als Angehörige im Sinne des Steuergesetzes sind deshalb ausschliesslich Mitglieder der Familiengemeinschaft zu verstehen, die untereinander unterstützungsbedürftig sind (Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt StRKE 1993-032 vom 26. August 1996, publ. in: BstPra, Band XIII, S. 116, m.w.H.).

4. a) Bezüglich der Schlechterstellung (reformatio in peius) bringt der Rekurrent vor, dass aus dem Schreiben der Steuerverwaltung vom 8. Dezember 2022 deren Umfang nicht eindeutig hervorgehe. Es liege eine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor, da bisher tatsächlich nachgewiesene Unterhaltszahlungen aufgrund einer behördlichen Annahme reduziert worden seien. Der Rekurrent habe sich in diesem Punkt nicht äussern können.

b) Dieses Vorbringen ist nicht zu hören. Die Steuerverwaltung kündigte dem Rekurrenten die Schlechterstellung mit Schreiben vom 8. Dezember 2022 an. Sie beabsichtigte, die Abzüge für unterstützte Personen wegfallen zu lassen und plant nur noch nachgewiesene und angemessene Alimente zu gewähren. Aus der angehängten provisorischen Veranlagungsverfügung gehen die berücksichtigten und nicht gewährten Abzüge detailliert hervor. Somit war die geplante Schlechterstellung für den Rekurrenten und seinen Vertreter sowohl bezüglich der einzelnen Abzugspositionen als auch bezüglich des gesamten steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen erkenn- und nachvollziehbar. Von einer Verletzung des rechtlichen Gehörs kann daher nicht gesprochen werden. Des Weiteren ist auch die Verweigerung des Rückzugs der Einsprache durch die Steuerverwaltung gestützt auf § 161 Abs. 2 StG als rechtmässig einzustufen, da sich aufgrund der neuen Erkenntnisse und Unterlagen die Veranlagungsverfügung vom 14. April 2022 als offensichtlich unrichtig erwies. Der Rekurs ist somit in diesem Punkt abzuweisen.

5. a) aa) Hinsichtlich der Alimente an B bringt der Rekurrent vor, dass ein Betrag von CHF 8'400.00, wie dies der Unterhaltsfestsetzung der KESP entspreche, bezahlt worden sei. Es sei nicht zutreffend, dass der Rekurrent mit Schreiben vom 31. Januar 2023 einen tieferen Betrag von CHF 5'520.00 bestätigt habe. Allenfalls sei diesbezüglich die Deklaration der Empfängerin zu prüfen.

bb) Die von der Steuerverwaltung betreffend die Tochter B gewährten Unterhaltsabzüge (Ziff. 561) von CHF 5'520.00 erweisen sich als korrekt. Entgegen der Darstellung in der Rekursschrift bestätigte der Rekurrent mit Schreiben vom 31. Januar 2023 tatsächlich nachgewiesene Zahlungen von CHF 5'520.00. Nachweise für weitergehende Unterhaltszahlungen liegen nicht vor, weshalb sich die Veranlagung in diesem Punkt als rechtmässig erweist.

b) Aufgrund der Akten sind Zahlungen von CHF 19'403.00 an L nachgewiesen. Bei der Empfängerin handelt es sich um die Mutter von G und H. Im Haushalt von L leben zudem der Stiefsohn des Rekurrenten, M, und die Mutter der Empfängerin, N. Wie die Steuerverwaltung bezüglich der geleisteten Zahlungen zu Recht festhält, bleibt unklar, für welche Personen die geleisteten Zahlungen erfolgt sind. Dabei fehlt es auch bezüglich der beiden Kinder des Rekurrenten an einer gerichtlichen bzw. amtlich genehmigten Unterhaltsverpflichtung, welche Aufschluss über den Umfang der rechtlichen Unterstützungspflicht geben könnte. Mangels weiterer Unterlagen hat die Steuerverwaltung die abzugsfähigen Unterhaltszahlungen daher taxationsweise um die Hälfte reduziert und auf CHF 9'701.00 festgesetzt. Diese Vorgehensweise erscheint

angemessen, da die Steuerverwaltung dieser Schätzung zum einen das jährliche philippinische Durchschnittseinkommen von CHF 2'000.00 zugrunde gelegt hat und zum anderen auf die eingereichte Bestätigung abstellt, wonach die Unterhaltszahlungen für die Kinder des Rekurrenten und deren Mütter bestimmt gewesen seien. Diese Bestätigung stammt von O, welcher die Überweisung der Gelder teilweise vornahm. Sie wurde mit der Stellungnahme zur Schlechterstellung vom 31. Januar 2023 eingereicht. Der Rekurrent bringt diesbezüglich vor, dass er jeweils vor Ort zusätzlich auch weitere Personen unterstützt habe. Dies dürfe aber nicht zur Annahme führen, dass die nachweislich an L für seine Kinder geleisteten Zahlungen auch an andere nicht unterstützungsberechtigte Personen geflossen seien. Seine Vorbringen vermögen mangels weiterer Nachweise und insbesondere aufgrund der fehlenden Unterstützungsvereinbarung nicht zu überzeugen. Somit steht fest, dass sich nur die Unterhaltszahlungen (Ziff. 561) im Umfang von CHF 9'701.00 für die beiden Kinder G und H als rechtmässig erweisen. Für die anderen Personen besteht keine steuerrechtliche Unterstützungspflicht. Der Rekurs ist daher in diesem Punkt ebenfalls abzuweisen.

c) Ähnlich verhält es sich auch hinsichtlich der Zahlungen an J in Vietnam. Die Zahlungsempfängerin wohnt mit den drei Kindern des Rekurrenten C, D und E, und ihrem Vater, P, im selben Haushalt. Es ist erstellt, dass Zahlungen an J von insgesamt CHF 7'337.00 erfolgt sind. Teilweise wurden diese wiederum von O abgewickelt. Wie die Steuerverwaltung bezüglich der geleisteten Zahlungen zu recht festhält, bleibt unklar für welche Personen die geleisteten Zahlungen erfolgt sind. Dabei fehlt es auch bezüglich der drei Kinder an einer gerichtlichen bzw. amtlich genehmigten Unterhaltsvereinbarung, welche Aufschluss über den Umfang der rechtlichen Unterstützungspflicht geben könnte. Mangels weiterer Unterlagen hat die Steuerverwaltung die abzugsfähigen Unterhaltszahlungen daher taxationsweise nur zu drei Fünftel zugelassen und den Betrag auf CHF 4'622.00 festgesetzt. Diese Vorgehensweise erscheint angemessen, da die Steuerverwaltung dieser Schätzung zum einen das jährliche vietnamesische Durchschnittseinkommen von CHF 1'100.00 zu Grunde gelegt hat und zum anderen auf die bereits erwähnte Bestätigung von O abstellt, wonach die Unterhaltszahlungen für die Kinder des Rekurrenten und deren Mütter bestimmt gewesen seien. Der Rekurrent bringt diesbezüglich vor, dass er jeweils vor Ort zusätzlich auch weitere Personen unterstützt habe. Dies dürfe aber nicht zur Annahme führen, dass die nachweislich an L für seine Kinder geleisteten Zahlungen auch an andere nicht unterstützungsberechtigte Personen geflossen seien. Seine Vorbringen vermögen mangels weiterer Nachweise und insbesondere aufgrund der fehlenden Unterstützungsvereinbarung nicht zu überzeugen. Somit steht fest, dass sich nur die Unterhaltszahlungen (Ziff. 561) im Umfang von CHF 4'622.00 für die drei Kinder C, D und

E als rechtmässig erweisen. Für die anderen Personen besteht keine steuerrechtliche Unterstützungspflicht. Der Rekurs ist daher in diesem Punkt ebenfalls abzuweisen.

d) An die Tochter I sind keine Zahlungen nachgewiesen, weshalb kein Abzug für Unterhaltsbeiträge berücksichtigt werden kann.

6. Hinsichtlich der im Rahmen der reformatio in peius verweigerten Unterstützungsabzüge ist festzuhalten, dass diese aufgrund der Subsidiarität gem. Art. § 35 Abs. 1 lit. b StG, letzter Teilsatz (s.o. E. 3 b) aa)) ohnehin nur für die nicht mit einem Unterhaltsabzug bedachten Personen in Fragen kommen könnten. Da es diesen Personen jedoch an einem familienrechtlichen Verwandtschaftsverhältnis fehlt bzw. eine solches nicht nachgewiesen wurde, ist die Verweigerung der Unterstützungsabzüge (Ziff. 755) durch die Steuerverwaltung nicht zu beanstanden. Der Rekurs ist somit auch in diesem Punkt abzuweisen.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich die vorgenommene Schlechterstellung als rechtmässig erweist. Weiter erweisen sich auch die taxationsweise gewährten Unterhaltsbeiträge an minderjährige Kinder (Ziff. 561) als angemessen. Der Rekurs ist somit vollumfänglich abzuweisen.

8. 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 dem Reglement über die Gerichtsgebühren vom 11. September 2017 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.

Beschluss

://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Der Rekurrent trägt eine Spruchgebühr von CHF 900.00.

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