

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2022.222 vom 28. März 2023

BS Appellationsgericht, 2023-03-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2022.222

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2022.222 du 28 mars 2023

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2022.222 del 28 marzo 2023

Erwägungen

E. 1

1.1 Der Verfahrensleiter des Verwaltungsgerichts vereinigte die Verfahren betreffend die kantonalen Steuern (VD.2022.222) und die direkte Bundessteuer (VD.2022.223) pro 2012 (Verfügung vom 19. Dezember 2022). Deshalb wird darüber im vorliegenden Urteil zusammen befunden.

1.2 Gegen Entscheide der Steuerrekurskommission als vom Regierungsrat gewählte Kommission kann bezüglich der kantonalen Steuern Rekurs an das Verwaltungsgericht erhoben werden (§ 171 des Steuergesetzes [StG, SG 640.100]; § 10 Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsrechtspflege [VRPG, SG 270.100]). Zuständig ist das Dreiergericht (§ 92 Abs. 1 Ziff. 11 in Verbindung mit § 32 Abs. 1 des Gerichtsorganisationsgesetzes [GOG, SG 154.100]). Das Verfahren richtet sich nach den Bestimmungen des VRPG, soweit das Steuergesetz keine spezielle Vorschrift enthält (§ 171 Abs. 4 StG).

Bezüglich der direkten Bundessteuer kann das kantonale Recht den Weiterzug des Beschwerdeentscheids mittels Beschwerde an eine weitere verwaltungsunabhängige Instanz vorsehen (Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11]). Sieht das kantonale Recht ein zweistufiges Rekursverfahren für die kantonalen Steuern vor, muss dasselbe Verfahren auch für die direkte Bundessteuer gelten (BGE 130 II 65 E. 6 S. 75 ff.). Da das baselstädtische Recht für die kantonalen Steuern ein zweistufiges Rekursverfahren vorsieht, kommt dieses auch für die direkte Bundessteuer zur Anwendung (VGE 608/2006 vom 22. Juni 2006 E. 1, in: BJM 2008, S. 220, 221 f.; vgl. Wullschleger/Schröder, Praktische Fragen des Verwaltungsprozesses im Kanton Basel-Stadt, in: BJM 2005, S. 277, 287). Im Beschwerdeverfahren der direkten Bundessteuer gelten in erster Linie die Verfahrensbestimmungen der Art. 140 ■ 144 DBG, subsidiär jene des kantonalen Rechts über die Organisation und das Verfahren, insbesondere jene über den Rekurs (Art. 145 Abs. 2 DBG, § 1 der Verordnung über den Vollzug der direkten Bundessteuer [SG 660.100]; VGE VD.2013.104 vom 31. Oktober 2013 E. 1.1).

1.3 Zum Rekurs und zur Beschwerde ist legitimiert, wer durch die angefochtenen Entscheide berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Abänderung hat (§ 13 Abs. 1 VRPG). Dies trifft auf den Rekurrenten als Adressat der angefochtenen Entscheide zu. Der Rekurs und die Beschwerde wurden frist- und formgerecht eingereicht (§ 171 Abs. 2 in Verbindung mit § 164 Abs. 2 StG, Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Somit ist auf die Rechtsmittel einzutreten.

1.4 Die Kognition des Verwaltungsgerichts richtet sich betreffend die kantonalen Steuern nach der allgemeinen Bestimmung von § 8 VRPG, da das Steuergesetz diesbezüglich keine speziellen Vorschriften über das Rekursverfahren vor dem Verwaltungsgericht enthält (siehe § 171 StG). Demnach prüft das Gericht insbesondere, ob die Vorinstanz das öffentliche Recht nicht oder nicht richtig angewandt, den Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder von dem ihr zustehenden Ermessen einen unzulässigen Gebrauch gemacht hat. In Bezug auf die direkte Bundessteuer können mit der Beschwerde alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 3 DBG).

1.5 Nach ständiger Praxis des Verwaltungsgerichts werden in Steuersachen im verwaltungsgerichtlichen Verfahren neue Tatsachen und Beweismittel (Noven) grundsätzlich nicht zugelassen. In Abweichung von diesem Grundsatz werden Noven im verwaltungsgerichtlichen Verfahren auch in Steuersachen zugelassen, wenn das Festhalten an der ursprünglichen Sach- und Rechtslage einem überspitzen Formalismus gleichkäme und zu einem prozessualen Leerlauf führte oder wenn die neuen Tatsachen und Beweismittel dem Nachweis bereits früher vorgetragener Behauptungen dienen (VGE VD.2021.151 und VD.2021.152 vom 20. Dezember 2021 E. 1.4 mit Nachweisen, VD.2020.120 und VD.2020.121 vom 11. Januar 2021 E. 3.4.6 mit Nachweisen).

E. 2

2.1 Im verwaltungsgerichtlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren ist in der Sache nur noch der Umfang des Abzugs für Unterhaltsbeiträge an die Ehefrau und die Kinder des Rekurrenten strittig.

2.2 Die Steuerrekurskommission hat die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Unterhaltsbeiträge im CHF 54'277.■ übersteigenden Umfang mit der Begründung verneint, der Rekurrent habe die Leistung von Unterhaltsbeiträgen in einem grösseren Umfang nicht nachgewiesen (vgl. angefochtene Entscheide E. 5b.bb, 5c und 7b). Der Rekurrent wendet dagegen sinngemäss ein, die Leistung gerichtlich festgelegter Unterhaltsbeiträge könne nicht verweigert werden und er habe die Leistung von Unterhaltsbeiträgen im geltend gemachten Umfang bewiesen (vgl. Rekurs S. 2 ff.). Beide Rügen sind unbegründet.

2.3 Unterhaltsbeiträge müssen tatsächlich bezahlt werden, damit sie einkommensmindernd abgezogen werden können. Eine blosser Verpflichtung zur Zahlung, ohne dass diese tatsächlich erfolgt, berechtigt nicht zum Abzug der geschuldeten Beiträge (BGer 2C_585/2014, 2C_586/2014 vom 13. Februar 2015 E. 5.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 33 N 63a; vgl. Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 33 DBG N 21e und 21i). Gerichtlich festgelegte Unterhaltsbeiträge müssen zwar bezahlt werden. Faktisch kann die Leistung solcher Unterhaltsbeiträge aber offensichtlich verweigert werden.

E. 2.4

2.4.1 Der Rekurrent macht geltend, «[d]ie zahlreichen Beteiligungen, Rechtsöffnungen und Schuldneranweisungen sind in Basel gerichtsnotorisch» (Rekurs S. 2). Dem Appellationsgericht als Verwaltungsgericht können nicht die Informationen betreffend alle allfälligen Verfahren vor dem Zivilgericht und/oder dem Appellationsgericht als Berufungs- oder Beschwerdeinstanz in Zivilsachen als gerichtsnotorisch angerechnet

werden. Daher sind allfällige Betreibungen, Rechtsöffnungen und Schuldneranweisungen im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Verfahren nur insoweit zu berücksichtigen, als sich der Rekurrent auf konkrete Verfahren bezieht.

2.4.2 Mit Entscheid EA.2013.13262 vom 9. Juli 2013 (Rekursbeilage 2; vgl. dazu Rekurs S. 2) wies das Zivilgericht des Kantons Basel-Stadt ein Gesuch der Ehefrau des Rekurrenten um Schuldneranweisung vom 20. Februar 2013 derzeit ab und ermahnte den Rekurrenten, die mit dem Entscheid des Obergerichts des Kantons [...] vom 1. Mai 2013 endgültig festgelegten Unterhaltsbeiträge ordnungsgemäss und ohne eigenmächtige Direktzahlungen oder Verrechnungen zu bezahlen. In der Anmerkung zu diesem Entscheid erwog das Zivilgericht, der Rekurrent habe eigenmächtige Verrechnungen und Direktzahlungen vorgenommen, was im Einzelfall nach seiner Aussage zwar auch der Familie zugutegekommen sein solle, unter den vorliegenden Umständen aber selbstverständlich nicht angehe und dem Rekurrenten klar verboten sei. Damit hat das Zivilgericht nicht festgestellt, dass der Rekurrent durch Direktzahlungen oder Verrechnungen in bestimmter Höhe Leistungen in Erfüllung seiner Unterhaltspflicht erbracht habe. Die Behauptung des Rekurrenten, die Schuldneranweisung sei deshalb abgewiesen worden, weil er nachgewiesen habe, dass er die gerichtlich festgelegten Unterhaltsbeiträge direkt und indirekt geleistet habe (Rekurs S. 5), ist aktenwidrig. Die Behauptung des Rekurrenten, indem sie den Entscheid des Zivilgerichts vom 9. Juli 2013 nicht angefochten habe, habe seine Ehefrau anerkannt, dass er im Jahr 2012 direkt und indirekt monatlich CHF 7'106.■ bezahlt habe (Rekurs S. 5), entbehrt damit jeglicher Grundlage.

2.4.3 Mit Verfügung vom 14. Dezember 2014 im Verfahren F.2013.372 (Rekursbeilage 13; vgl. dazu Rekurs S. 5) wies der Zivilgerichtspräsident die Arbeitgeberin des Rekurrenten an, vom Lohn- und/oder anderem Guthaben des Rekurrenten monatlich den Betrag von CHF 9'900.■ abzuziehen und diesen Betrag der Ehefrau des Rekurrenten zu überweisen. Mit Verfügung vom 10. Mai 2015 im Verfahren F.2013.372 (Rekursbeilage 14; vgl. dazu Rekurs S. 5) wies der Zivilgerichtspräsident die öffentliche Arbeitslosenkasse Basel-Stadt an, von den Taggeldguthaben des Rekurrenten monatlich den Betrag von CHF 5'500.■ zuzüglich allfällige Kinderzulagen abzuziehen und diesen Betrag der Ehefrau des Rekurrenten zu überweisen. Diese Verfügungen sind im vorliegenden Fall irrelevant, weil sie Forderungen auf Unterhaltsbeiträge betreffen, die in der zu beurteilenden Steuerperioden 2012 weder entstanden noch erfüllt worden sind.

E. 2.4.4

2.4.4.1 In der Steuererklärung deklarierte der Rekurrent Abzüge für Unterhaltsbeiträge von insgesamt CHF 78'750.■ (angefochtene Entscheide Sachverhalt lit. A und E. 5a). Im Rechtsmittelverfahren vor der Steuerrekurskommission machte er Abzüge für Unterhaltsbeiträge von insgesamt CHF 85'200.■ geltend (angefochtene Entscheide E. 4 und 5a). In seinem Rekurs vom 10. Oktober 2022 behauptet der Rekurrent, er habe direkt oder indirekt Unterhaltsbeiträge von 85'272.■ bezahlt (Rekurs S. 5). Soweit er höhere Unterhaltsbeiträge als im vorinstanzlichen Verfahren behauptet, stellt seine Behauptung ein unzulässiges Novum dar (vgl. oben E. 1.4). Als Beweismittel reicht der Rekurrent als Rekursbeilage 15 eine Aufstellung «Alimentenabrechnung 2012» ein. Dabei dürfte es sich um die «Tabelle mit sämtlichen Auslagen zugunsten der Frau und der Kinder» handeln, die der Rekurrent gemäss seinen Angaben dem Zivilgericht eingereicht hat (Rekurs S. 5). Gemäss dieser Tabelle leistete der Rekurrent aber nur Unterhaltsbeiträge von insgesamt CHF 81'204.■. Damit hat der Rekurrent gemäss seiner eigenen Darstellung höchstens

Unterhaltsbeiträge von insgesamt CHF 81'204.■ geleistet. Höhere Unterhaltsbeiträge können daher von vornherein keine Berücksichtigung finden. Selbst wenn die Behauptungen von Unterhaltsbeiträgen von CHF 85'200.■ oder gar CHF 85'272.■ berücksichtigt würden, könnten Abzüge für Unterhaltsbeiträge von mehr als CHF 54■277.■ mangels Nachweises entsprechender Zahlungen steuerlich aber ohnehin nicht anerkannt werden.

2.4.4.2 Gemäss § 32 Abs. 1 lit. c StG und Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG werden die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlichen Sorge stehenden Kinder von den Einkünften abgezogen. Die Unterhaltsbeiträge sind zwar unabhängig davon steuerlich abzugsfähig, ob sie direkt durch Geldleistungen an den Ehegatten oder indirekt durch Übernahme von Kosten bezahlt werden. Die Abzugsfähigkeit setzt aber voraus, dass die Zahlungen tatsächlich erfolgt sind und in Erfüllung der Unterhaltspflicht geleistet worden sind. Da es sich um steuermindernde Tatsachen handelt, trägt die steuerpflichtige Person die Beweislast für diese Voraussetzungen. Freiwillige Zuwendungen sind nicht abzugsfähig (vgl. Hunziker/Mayer-Knobel, Art. 33 DBG N 18a, 21d f. und 21i). Die Kosten, die einem Elternteil durch die Ausübung seines Besuchs- und Ferienrechts entstehen, stellen keine Unterhaltsbeiträge an den anderen Elternteil für die Kinder dar und können daher nicht gestützt auf § 32 Abs. 1 lit. c StG und Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG von den Einkünften abgezogen werden.

2.4.4.3 Bei der Aufstellung «Alimentenabrechnung 2012» (Rekursbeilage 15) handelt es sich um eine Parteibehauptung des Rekurrenten. Er scheint damit behaupten zu wollen, dass er direkt durch Überweisungen an seine Ehefrau und indirekt durch Übernahme von Kosten Unterhaltsbeiträge von insgesamt CHF 81'204.■ bezahlt habe. Als Beweis reichte er mit seinem Rekurs einen Kontoauszug ein (Rekursbeilage 16). Zudem erklärte er, einzelne Ausgabenbelege würden auf Aufforderung nachgereicht (Rekurs S. 5). Der Verfahrensleiter setzte dem Rekurrenten eine Nachfrist an zum Nachreichen der erwähnten Ausgabenbelege mit dem Hinweis, dass der Entscheid über deren Relevanz vorbehalten bleibe. Innert erstreckter Frist reichte der Rekurrent einen Ordner ein mit Belegen, Erläuterungen zu den Belegen und einer abgeänderten Version der Aufstellung «Alimentenabrechnung 2012». Soweit der Rekurrent damit in der ursprünglichen Version der Aufstellung «Alimentenabrechnung 2012» (Rekursbeilage 15) nicht erwähnte Ausgaben geltend macht oder bisher nicht vorgebrachte Behauptungen aufstellt, handelt es sich um unzulässige Noven (vgl. oben E. 1.4). Im Übrigen hat der Rekurrent nicht belegt, dass die im Ordner erwähnten weiteren Zahlungen in direkter oder indirekter Erfüllung seiner Unterhaltspflicht gegenüber seiner Ehefrau oder seinen Kindern erfolgt sind. Daher könnten sie ohnehin nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

2.4.4.4 Durch den als Rekursbeilage 16 eingereichten Kontoauszug und die Belege im nachgereichten Ordner ist bewiesen, dass der Rekurrent einen erheblichen Teil der in der Aufstellung «Alimentenabrechnung 2012» (Rekursbeilage 15) erwähnten Kosten tatsächlich übernommen hat. Nicht belegt ist aber beispielsweise die Übernahme der folgenden Kosten: «Musikschule 2. Sem. 2011/12» CHF 122.80 (Januar 2012), «Amort. [...]» CHF 2'500.■ (Juni 2012), «Vorschuss» CHF 600.■ (Juni 2012), «LED-Lampen» CHF 225.50 (August 2012), «1/2 Mediation» CHF 584.55 (August 2012 [Belegt ist bloss eine Überweisung von CHF 1'101.60 an das Notariat [...] vom 26. Oktober 2012. Gemäss handschriftlichem Vermerk des Rekurrenten betrifft diese Überweisung die Mediation. Sie

ist aber nicht im August, sondern im Oktober erfolgt, und die Hälfte der Überweisung beträgt nicht CHF 584.55, sondern CHF 550.80.) und «Liegenchaftssteuer» CHF 629.80 (Dezember 2012). Abgesehen von den Kosten der Musikschule von CHF 122.80 werden die erwähnten Kosten unter dem Titel Kinderauslagen oder «Rechnungen [...]» geltend gemacht. Aus den nachstehenden Gründen wären sie daher auch dann nicht zu berücksichtigen, wenn sie vom Rekurrenten tatsächlich übernommen worden wären.

2.4.4.5 In der «Alimentenabrechnung 2012» (Rekursbeilage 15) macht der Rekurrent geltend, Kindergeld von insgesamt CHF 2'010.■ sei direkt an seine Ehefrau geflossen. Dafür ist er im Rechtsmittelverfahren vor dem Verwaltungsgericht jeglichen Beweis schuldig geblieben. Daher ist der erwähnte Betrag steuerlich nicht abzugsfähig.

2.4.4.6 Der Rekurrent macht unter dem Titel «Rechnungen [...] für 2012» Kosten von insgesamt CHF 10'873.06 geltend. Mit dem «[...]» dürfte der [...]betrieb [...] gemeint sein. Der Rekurrent hat nicht nachvollziehbar begründet, weshalb die Übernahme von Kosten des [...]betriebs eine Erfüllung seiner Unterhaltspflicht gegenüber seiner Ehefrau dargestellt haben soll. Erst recht hat er dies nicht belegt. Daher kann er die Kosten von CHF 10'873.06 nicht als Unterhaltsbeiträge von seinen Einkünften abziehen.

2.4.4.7 Gemäss dem Entscheid des Regionalgerichts [...] vom 7. Oktober 2011 (Rekursbeilage 3) hatte der Rekurrent seiner Ehefrau für sie und die beiden Kinder ab dem 1. Januar 2012 vorläufig einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von CHF 7'100.■ zu leisten. Am 10. September 2012 entschied das Regionalgericht [...] unter anderem Folgendes: Es wird festgestellt, dass der gemeinsame Haushalt des Rekurrenten und seiner Ehefrau am 1. November 2011 aufgehoben worden ist. Für die Dauer der Aufhebung des gemeinsamen Haushalts werden die Kinder B_____ und C_____ unter die Obhut der Ehefrau gestellt. Über das Besuchs- und Ferienrecht des Rekurrenten einigen sich die Parteien direkt. Im Fall der Nichteinigung steht dem Rekurrenten folgendes Besuchs- und Ferienrecht zu: jedes zweite Wochenende von Samstag 09:00 Uhr bis Sonntag 18:00 Uhr, je zwei Tage alternierend entweder an Ostern oder Pfingsten sowie entweder an Weihnachten oder Neujahr, drei Wochen während der Schulferien. Der Rekurrent wird verurteilt, seiner Ehefrau für die Söhne für die Dauer der Aufhebung des gemeinsamen Haushalts einen Unterhaltsbeitrag von je CHF 1'950.■ zuzüglich allfälliger Kinderzulagen zu bezahlen, erstmals per 1. Januar 2012. Der Rekurrent wird verurteilt, seiner Ehefrau für die Dauer der Aufhebung des gemeinsamen Haushalts einen Unterhaltsbeitrag von CHF 1'650.■ zu bezahlen, erstmals per 1. Januar 2012 bis 31. August 2013, und anschliessend ab 1. September 2013 von CHF 3'000.■. Gegen diesen Entscheid erhob der Rekurrent Berufung (Entscheid des Obergerichts des Kantons [...] vom 1. Mai 2013 [Rekursbeilage 6] E. I.1 und I.4). Mit Entscheid vom 1. Mai 2013 (Rekursbeilage 6) erkannte das Obergericht des Kantons [...], dass kein konkretes Trennungsdatum festzusetzen sei, macht es das Ferienrecht des Rekurrenten betreffend B_____ von dessen Zustimmung abhängig und bezifferte es den Unterhaltsbeitrag für die Ehefrau für die Zeit vom 1. Januar 2012 bis 31. August 2013 mit CHF 1'520.■. Im Übrigen bestätigte es den angefochtenen Entscheid betreffend die vorstehend erwähnten Punkte. Gemäss den Feststellungen der Steuerverwaltung und der Steuerrekurskommission teilten sich der Rekurrent und seine Ehefrau im Jahr 2012 die tatsächliche Obhut über B_____ und wohnte dieser teilweise beim Rekurrenten (vgl. angefochtene Entscheide Sachverhalt lit. B sowie E. 5c und 6). Dies wird im Rekurs nicht bestritten. Dafür spricht auch, dass der Rekurrent mit seiner Steuererklärung einen halben Kinderabzug geltend gemacht hat. Im Rechtsmittelverfahren vor der

Steuerrekurskommission machte er sogar einen ganzen Kinderabzug geltend. Die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission gewährten dem Rekurrenten einen halben Kinderabzug sowie den Alleinerzieherabzug und erwogen sinngemäss, dass der Unterhalt, den der Rekurrent während der Ausübung der tatsächlichen Obhut über B_____ geleistet habe, steuerlich nicht abzugsfähig sei (vgl. angefochtene Entscheide Sachverhalt lit. A sowie E. 4, 5c und 6). Dies ist entgegen der Ansicht des Rekurrenten (vgl. Rekurs S. 5) nicht zu beanstanden. Insbesondere ist die sinngemässe Behauptung des Rekurrenten, er habe seiner Ehefrau auch für die Zeit, in der sich B_____ in seiner tatsächlichen Obhut befunden hat, Unterhaltsbeiträge geleistet (vgl. Rekurs S. 5), unbelegt. Das Gesuch um Schuldneranweisung und die Schuldneranweisungen sind als Beweis ungeeignet, weil sie nicht das Jahr 2012 betreffen. Im Übrigen könnten Abzüge für Unterhaltsbeiträge von mehr als CHF 54'277.■ mangels Nachweises entsprechender Zahlungen auch dann nicht anerkannt werden, wenn die Aufteilung der tatsächlichen Obhut über B_____ unberücksichtigt bliebe.

2.4.4.8 Unter dem Titel «Kinderauslagen gemäss Liste» macht der Rekurrent Kosten von insgesamt CHF 10'707.78 geltend. Bei den geltend gemachten Kinderauslagen kann es sich ohne Weiteres um Kosten handeln, die dem Ehemann durch die Ausübung seines Besuchs- und Ferienrechts entstanden sind, oder um freiwillige Zuwendungen an seine Söhne oder seine Ehefrau. Das Gegenteil hat der Rekurrent nicht bewiesen. Bei der unter dem Titel der Kinderauslagen geltend gemachten Auslage von CHF 330.■ für ein Geburtstagsgeschenk für C_____ handelt es sich beispielsweise offensichtlich um eine freiwillige Zuwendung an seinen Sohn. Betreffend die unter dem Titel der Kinderauslagen geltend gemachten Auslagen von CHF 2'280.90 für Ferien behauptet der Rekurrent, aufgrund der Behinderung bzw. Verhaltensauffälligkeit von B_____ sei es den Eltern trotz allen Streits nicht möglich gewesen, allein mit den Kindern in die Ferien zu fahren. Daher hätten sie zusammen mit den Kindern in die Ferien fahren müssen. Er habe die Ehefrau aber nicht einfach eingeladen, was diese im Verfahren EA.2013.13262 anerkannt habe (Rekurs S. 5 f.). Dass es den Eltern nicht möglich gewesen sei, mit den Kindern allein in die Ferien zu fahren, dass die angebliche Übernahme der Ferienkosten der Ehefrau keine freiwillige Zuwendung dargestellt habe und dass die Ehefrau dies anerkannt habe, ist nicht belegt. Dass der Ehemann CHF 208.65 für einen Flug für seine Ehefrau bezahlt hat, ist zwar bewiesen. Den Belegen für die übrigen Auslagen für die Ferien ist aber nicht zu entnehmen, welche Personen die betreffenden Leistungen in Anspruch genommen haben. Selbst bei Wahrunterstellung der Behauptung des Rekurrenten, er sei mit seinen beiden Söhnen und seiner Ehefrau in die Ferien gefahren, ist nicht ansatzweise belegt, dass die übrigen Auslagen aufgrund der Teilnahme der Ehefrau höher ausgefallen sind. Soweit die Auslagen den Rekurrenten und seine Söhne betreffen, handelt es sich um Kosten der Ausübung des Ferienrechts, die steuerlich nicht abzugsfähig sind. Aus den vorstehenden Gründen können die geltend gemachten Kinderauslagen nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

2.4.4.9 In der «Alimentenabrechnung 2012» (Rekursbeilage 15) behauptet der Rekurrent, er habe seiner Ehefrau in Erfüllung seiner Unterhaltspflichten CHF 32'423.88 überwiesen. Diese Behauptung ist aktenwidrig. Gemäss den als Rekursbeilage 15 und im Ordner eingereichten Kontoauszügen hat der Rekurrent seiner Ehefrau bloss CHF 28'152.71 überwiesen. Im Übrigen ist nicht belegt, dass die Überweisungen an die Ehefrau in Erfüllung der Unterhaltspflichten des Rekurrenten erfolgt sind. Selbst wenn davon ausgegangen wird, können aber jedenfalls die nicht nachgewiesenen Zahlungen von

CHF 4'271.17 (CHF 32'423.88 ■ CHF 28'152.71) nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

2.4.4.10 In der «Alimentenabrechnung 2012» (Rekursbeilage 15) macht der Rekurrent für «Rückzahlung [...] / M» CHF 1'170.■ geltend. Es ist nicht ersichtlich und wird vom Rekurrenten nicht ansatzweise nachvollziehbar begründet, wie es sich dabei um eine (indirekte) Zahlung von Kindes- oder Ehegattenunterhalt handeln könnte. Daher kann er die betreffende Überweisung nicht als Unterhaltsbeitrag von seinem Einkommen abziehen.

2.4.4.11 Aus den vorstehenden Erwägungen folgt, dass von den in der «Alimentenabrechnung 2012» aufgeführten Positionen zumindest CHF 29'154.81 (Musikschule CHF 122.80 + Kindergeld CHF 2'010.■ + Rechnungen [...] CHF 10'873.06 + Kinderauslagen CHF 10'707.78 + unbelegte Überweisungen CHF 4'271.17 + Rückzahlung CHF 1'170.■) nicht als Unterhaltsbeiträge von den Einkünften des Rekurrenten abgezogen werden können. Nach Abzug dieser Positionen verbleiben noch CHF 52'049.19. In der «Alimentenabrechnung 2012» (Rekursbeilage 15) hat der Rekurrent unter dem Titel «Privatanteil [...]» insgesamt CHF 1'426.02 von seinen Unterhaltszahlungen abgezogen. Mit seinem Rekurs (S. 6) macht er geltend, dies sei steuerrechtlich nicht erforderlich. Eine Begründung dafür bleibt er aber schuldig. Selbst wenn der erwähnte Betrag zusätzlich berücksichtigt würde, wären höchstens Unterhaltsbeiträge von CHF 53'475.21 belegt. Dieser Betrag ist kleiner als der von der Steuerverwaltung und der Steuerrekurskommission anerkannte von CHF 54'277.■.

2.5 Der Rekurrent behauptet, der Cashflow des [...]betriebs für das Jahr 2012 habe CHF 47'586.45 betragen und seine Ehefrau habe diesen einkassiert (vgl. Rekurs S. 4). Wie es sich damit verhält, kann mangels Entscheidrelevanz offenbleiben. Der Rekurrent scheint geltend machen zu wollen, der angeblich von seiner Ehefrau einkassierte Cashflow habe vollständig oder zumindest zur Hälfte ihm zugestanden, weshalb im Umfang des Cashflows oder zumindest dessen Hälfte zusätzliche Unterhaltsleistungen des Rekurrenten vorlägen (vgl. Rekurs S. 3 f.). Der Rekurrent hat nicht nachvollziehbar begründet und nicht ansatzweise belegt, dass ihm der Cashflow des [...]betriebs des Jahres 2012 ganz oder zumindest zur Hälfte zugestanden hat. Insbesondere entbehrt seine Behauptung, der Ertrag aus dem [...]betrieb wäre in das Männergut gefallen, jeglicher nachvollziehbaren Begründung und jeglichen Belegs. Damit hat der Rekurrent nicht ansatzweise belegt, dass ihm im Umfang des angeblich von seiner Ehefrau vereinnahmten Cashflows tatsächlich Aufwendungen bzw. Ausgaben entstanden sind. Solche sind aber Voraussetzung aller allgemeinen Abzüge (vgl. Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., Art. 33 DBG N 3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 33 N 6) und damit auch der Abzüge für Unterhaltsbeiträge. Würde der Cashflow dem Rekurrenten zustehen und hätte der Rekurrent in diesem Umfang Unterhaltsforderungen durch Verrechnung tilgen können, so müsste er den Cashflow zudem auch als zusätzliches Einkommen versteuern.

2.6 Wie sich aus den vorstehenden Erwägungen ergibt, haben die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Unterhaltsbeiträge im CHF 54'277.■ übersteigenden Umfang zu Recht bereits mangels Nachweises der tatsächlichen Leistung der Unterhaltsbeiträge verneint (vgl. angefochtene Entscheide E. 5b.bb, 5c und 7b). Auf die vom Rekurrenten aufgeworfenen Fragen, ob für das Jahr 2012 auf den Entscheid des Obergerichts des Kantons [...] vom 1. Mai 2013 abzustellen ist und ob sämtliche Unterhaltszahlungen gerichtlich festgelegt sein müssen, um abzugsfähig zu sein (vgl. Rekurs S. 2 f.), ist daher mangels Entscheidwesentlichkeit nicht weiter

einzugehen. Mangels Nachweises von Unterhaltsbeiträgen, die über die als abzugsfähig anerkannten Beträge hinausgehen, entbehrt auch der Verweis das Rekurrenten auf den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (vgl. Rekurs S. 2 und 4) jeglicher Grundlage.

2.7 Gemäss der Steuerrekurskommission ist nach dem Korrespondenzprinzip eine identische Deklaration auf der Seite des Unterhaltsempfängers als Einkommen erforderlich, damit die geltend gemachten Unterhaltsbeiträge als Abzug geltend gemacht werden können (angefochtene Entscheide E. 5.b.aa). Aus dem Kongruenzprinzip (Korrespondenzprinzip) folgt, dass nur solche Leistungen zum Abzug zugelassen sind, die bei der Empfängerin «besteuert werden können» (VGer BE VGE 22002/03 vom 22. März 2005 E. 4.3.1, in: BVR 2005 S. 555, 558, VGE 100.2008.23478/23479 vom 19. Januar 2010 E. 3.4, in: BVR 2011 S. 241, 245), bzw. dass die auf Seiten der verpflichteten Person zum Abzug zugelassene Leistung betragsmässig derjenigen zu entsprechen hat, die auf Seiten der berechtigten Person «einkommenssteuerrechtlich erfasst wird» (VGer BE VGE 22002/03 vom 22. März 2005 E. 4.3.1, in: BVR 2005 S. 555, 559; Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., Art. 33 DBG N 18). Die Ansicht, dass die als Einkommen steuerbaren Leistungen von der berechtigten Person auch deklariert werden müssen, damit sie abzugsfähig sind, wird nur in einem der beiden von der Steuerrekurskommission zitierten Kommentaren vertreten (vgl. Häfeli, in: Tarolli Schmidt et al. [Hrsg.], Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 2019, § 32 N 17). Allerdings bleibt der betreffende Autor dafür jegliche Begründung und jeglichen Beleg schuldig. Insbesondere Rechtsprechung und Lehre zu den Anforderungen an den Beweis der Leistung der Unterhaltsbeiträge sprechen gegen das Erfordernis einer identischen Steuerdeklaration der Empfängerin. Gemäss der erwähnten Judikatur und Literatur ist bezüglich der Anforderungen an den Beweis der Leistung der Unterhaltsbeiträge eine gewisse Strenge geboten, um zu vermeiden, dass die Unterhaltsbeiträge bei der verpflichteten Person als abzugsfähig anerkannt werden, obwohl sie mangels Beweises des Zuflusses bei der berechtigten Person nicht besteuert werden können (vgl. BGer 2C_544/2019 vom 21. April 2020 E. 6.7; Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., Art. 33 DBG N 21i). Diese Gefahr bestünde von vornherein nicht, wenn die Abzugsfähigkeit eine identische Deklaration der Empfängerin voraussetzte. Die Frage, ob eine Deklaration der berechtigten Person für die Abzugsfähigkeit auf Seiten der verpflichteten Person erforderlich ist, kann im vorliegenden Fall allerdings offenbleiben, weil die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Unterhaltsbeiträge im CHF 54'277.- übersteigenden Umfang zu Recht bereits mangels Nachweises der tatsächlichen Leistung der Unterhaltsbeiträge verneint haben (vgl. angefochtene Entscheide E. 5b.bb, 5c und 7b). Auf die diesbezüglichen Rügen des Rekurrenten (Rekurs S. 3) ist daher nicht weiter einzugehen.

E. 3

3.1 Die Steuerrekurskommission fällt betreffend die kantonalen Steuern pro 2012, die direkte Bundessteuer pro 2012, die kantonalen Steuern pro 2013 und die direkte Bundessteuer pro 2013 in vier separaten Verfahren vier separate Entscheide und auferlegte dem Rekurrenten für jeden dieser vier Entscheide eine Spruchgebühr von CHF 900.-. Der Rekurrent macht geltend, diese Gebühren verletzen das Äquivalenzprinzip und das Verhältnismässigkeitsprinzip, weil die Veranlagung für das Steuerjahr 2013 bezüglich der Frage des Cashflows gleich lauten müsse wie für das Steuerjahr 2012, die Stellungnahmen der Steuerverwaltung bezüglich der Frage des Cashflows für die Steuerjahre 2012 und 2013

gleich gelautet hätten, die Steuerverwaltung je eine Stellungnahme betreffend die Steuerjahre 2012 und 2013 abgegeben habe, die Rechtsmittelverfahren vor der Steuerrekurskommission 1 ¾ Jahre gedauert hätten und er acht Monate auf die Begründung der Entscheide habe warten müssen sowie die Begründungen der Entscheide dürftig und unsorgfältig seien. Diese Rügen sind unbegründet. Das Äquivalenzprinzip konkretisiert das Verhältnismässigkeitsprinzip und das Willkürverbot für den Bereich der Kausalabgaben. Es bestimmt, dass eine Gebühr nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum objektiven Wert der Leistung stehen darf und sich in vernünftigen Grenzen halten muss (BGE 141 I 105 E. 3.3.2 S. 108 f. mit Nachweisen; VGE VD.2021.25 vom 10. Januar 2022 E. 4.3.1 mit Nachweisen). Die Spruchgebühren von je CHF 900.■ stehen nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum objektiven Wert der Leistung der Steuerrekurskommission und bewegen sich in vernünftigen Grenzen. Betreffend die Vorbringen des Rekurrenten ist erstens zu berücksichtigen, dass die rechtserheblichen Sachverhalte für die Steuern pro 2012 und pro 2013 nicht identisch sind und die Steuerrekurskommission nicht nur die Frage des Cashflows zu beantworten hatte. Zweitens hätte eine Beurteilung der Rechtsmittel betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2012 und pro 2013 in je einem Entscheid nichts daran geändert, dass die Steuerrekurskommission sowohl einen Rekurs betreffend die kantonalen Steuern als auch eine Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer zu beurteilen hatte und dies bei der Bemessung der Spruchgebühren zu berücksichtigen gewesen wäre. Drittens gingen die Rechtsmittel am 4. Januar 2022 und die Dupliken am 28. April 2021 bei der Steuerrekurskommission ein und versandte diese ihre Entscheide vom 20. Januar 2022 ohne Begründung am 20. Januar 2022 und die Begründungen am 6. September 2022. Damit dauerten weder die Rechtsmittelverfahren insgesamt noch einzelne Verfahrensschritte unangemessen lang. Viertens sind die Begründungen der Entscheide der Steuerrekurskommission weder dürftig noch unsorgfältig, sondern angemessen. E. 4a der Entscheide der Steuerrekurskommission betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2013 entsprechen E. 7a der Entscheide der Steuerrekurskommission betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2012. Teilweise beziehen sich diese Erwägungen auf das Jahr 2012. Insoweit sind sie für die Entscheide betreffend die Steuerperiode 2013 nicht einschlägig. Soweit die Erwägungen das hypothetische Einkommen der Ehefrau des Rekurrenten im Allgemeinen betreffen, sind sie aber durchaus auch für die Steuerperiode 2013 einschlägig. Zudem hat die Steuerrekurskommission die Abzugsfähigkeit des hypothetischen Einkommens der Ehefrau als zusätzliche Unterhaltsbeiträge des Rekurrenten in E. 4.b auch für die Steuerperiode 2013 mit zutreffender Begründung verneint. Aus den vorstehenden Gründen ist auch der Umstand, dass E. 4.a der Entscheide betreffend die Steuerperiode 2013 teilweise nicht einschlägig sind, entgegen der Ansicht des Rekurrenten (vgl. Rekurs S. 6) nicht geeignet, die Berechtigung der von der Steuerrekurskommission erhobenen Spruchgebühren in Frage zu stellen.

3.2 Aus den vorstehenden Erwägungen folgt, dass der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen sind. Bei diesem Ausgang des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens hat der Rekurrent in Anwendung von § 30 Abs. 1 VRPG und Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG dessen Kosten zu tragen. Diese werden in Anwendung von § 23 Abs. 2 des Gerichtsgebührenreglements (GGR, SG 154.810) auf je CHF 900.■ für die Fälle VD.2022.222 (Rekurs betreffend kantonale Steuern pro 2012) und VD.2022.223 (Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer pro 2012) und damit auf gesamthaft CHF

1'800.■ festgesetzt.

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