

BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2022.224 vom 28. März 2023

BS Appellationsgericht, 2023-03-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bs_appellationsgericht_VD.2022.224

FR: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2022.224 du 28 mars 2023

IT: BS_APPELLATIONSGERICHT VD.2022.224 del 28 marzo 2023

Erwägungen

E. 1

1.1 Der Verfahrensleiter des Verwaltungsgerichts vereinigte die Verfahren betreffend die kantonalen Steuern (VD.2022.224) und die direkte Bundessteuer (VD.2022.225) pro 2013 (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).

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 über die gewährten CHF 70'960.■ hinaus geltend gemachten Unterhaltsbeiträge mit der Begründung verneint, der Rekurrent habe die Leistung von Unterhaltsbeiträgen in einem grösseren Umfang nicht nachgewiesen (vgl. angefochtene Entscheide E. 4b). 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. Im Übrigen zielt die Rüge des Rekurrenten ins Leere, weil die Steuerverwaltung die gerichtlich festgelegten Unterhaltsbeiträge im vollen Umfang als abzugsfähig anerkannt hat.

2.4 Mit Entscheid V.2013.1366 vom 10. Dezember 2013 (Rekursbeilage 17; vgl. dazu Rekurs S. 5) bewilligte das Zivilgericht des Kantons Basel-Stadt der Ehefrau des Rekurrenten in der Betreuung Nr. [...] definitive Rechtsöffnung für CHF 14'750.■ nebst Zins und Kosten. Gemäss dem Hinweis zu diesem Entscheid ging es in der erwähnten Betreuung um Alimentenausstände für den Zeitraum vom 1. Februar 2013 bis und mit 31. Juli 2013. Zwischen den Parteien sei unbestritten, dass in der Zwischenzeit die für Juni und Juli 2013 geschuldeten Alimente vollständig bezahlt worden seien, sodass es nur noch um die Differenz für den Zeitraum von Februar bis und mit Mai 2013 gehe. Für den Fall, dass die Ehefrau des Rekurrenten die Betreuung erfolgreich fortgesetzt hat, kann aus dem Entscheid vom 10. Dezember 2013 höchstens geschlossen werden, dass der Rekurrent die für Februar bis Juli 2013 und damit für sechs Monate geschuldeten Unterhaltsbeiträge bezahlt hat. Gemäss dem Entscheid ZK 12 690 des Obergerichts des Kantons Bern vom 1. Mai 2013 (Rekursbeilage 6) hatte der Rekurrent seiner Ehefrau monatliche

Unterhaltsbeiträge für die beiden Söhne von je CHF 1'950.■ ab Januar 2012 sowie für die Ehefrau monatliche Unterhaltsbeiträge von CHF 1'520.■ für Januar 2012 bis August 2013 und von CHF 3'000.■ ab September 2013 zu zahlen. Diese Unterhaltsbeiträge anerkannte die Steuerverwaltung als abzugsfähig. Folglich kann der Rekurrent aus dem Entscheid vom 10. Dezember 2013 nichts zu seinen Gunsten ableiten.

2.5 Der Rekurrent behauptet, der Cashflow des [...]betriebs für das Jahr 2013 habe CHF 35'750.40 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 2013 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 der 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 70'960.■ übersteigenden Umfang zu Recht bereits mangels Nachweises der tatsächlichen Leistung der Unterhaltsbeiträge verneint (vgl. angefochtene Entscheide E. 4b). Auf die vom Rekurrenten aufgeworfene Frage, 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 des 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. 3b). 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.■ für die Steuerperiode 2012 zu Recht bereits mangels Nachweises der tatsächlichen Leistung der Unterhaltsbeiträge verneint haben (vgl. angefochtene Entscheide E. 4b). 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 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. Die Entscheide vom 20. Januar 2022 versandte sie am 20. Januar 2022 ohne Begründung und am 6. September 2022 die Begründungen. 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.2022.224 (Rekurs betreffend kantonale Steuern pro 2013) und VD.2022.225 (Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer pro 2013) 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.