2013-008

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 22. Mai 2014

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, Dr. Peter Rickli und MLaw Rebecca Mühlebach (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**Ehegatten X** […] v.d. A GmbH […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2009 (Abzugsfähigkeit von Einlagen in die berufliche Vorsorge, § 32 Abs. 1 lit. d StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrenten, die Ehegatten X, betrieben die B-Apotheke und die C-Apotheke in Basel. Die C-Apotheke wurde am 28. Februar 2009 verkauft. In ihrer Steuererklärung deklarierten die Rekurrenten unter anderem einen Pensionskasseneinkauf. Gemäss den Bescheinigungen über die Vorsorgebeiträge leisteten sie an die Basisvorsorge, Pensionskasse des Schweizerischen Apothekervereins, Beiträge in der Höhe von CHF 891‘600.00 (Einkauf CHF 846’000.00 und ordentliche Beiträge CHF 45‘600.00) und an die Kadervorsorge, Sammelstiftung D, Beiträge von CHF 1‘116‘667.00. Die Beiträge in die Basisvorsorge und Kadervorsorge wurden mit dem Verkaufserlös der C-Apotheke vom 28. Februar 2009 finanziert.

Mit Veranlagungsverfügung vom 21. April 2011 gewährte die Steuerverwaltung einen steuerlichen Abzug für die Beiträge in die Basisvorsorge von insgesamt CHF 891‘600.00. Der Einkauf in die Kadervorsorge in der Höhe von CHF 1‘116‘667.00 wurde hingegen aufgerechnet. Die Kadervorsorge wurde von der Steuerverwaltung als nicht BVG-konform erachtet. Die Steuerverwaltung begründete die Kürzung damit, dass zur Beurteilung der Höhe der Abzugsfähigkeit das AHV-pflichtige reguläre Jahreseinkommen der letzten drei oder fünf Jahre beizuziehen sei. Punktuelle, einmalige Ereignisse wie der Liquidationsgewinn aus dem Verkauf einer Unternehmung würden dabei keine Rolle spielen.

B. Mit Schreiben vom 23. Mai 2011 erhoben die Rekurrenten, vertreten durch die A GmbH, Einsprache. Betreffend Pensionskasseneinkauf wurden sinngemäss die Rechtsbegehren gestellt, dass die Einkaufsbeiträge in die Pensionskasse gemäss neuer Berechnung der Zürich Versicherung zum Abzug zuzulassen seien. Alternativ seien die Einkaufsbeiträge in der Höhe des mit der Steuerverwaltung vorbesprochenen und von ihr bewilligten Beitrags zum Abzug zuzulassen. Subalternativ seien die mit der Steuererklärung geltend gemachten Einkaufsbeiträge zum Abzug zuzulassen.

Mit Einspracheentscheid vom 13. Dezember 2012 wurde das Begehren um Gewährung des Abzugs der Beiträge für den Pensionskasseneinkauf teilweise gutgeheissen. Der steuerlich abzugsfähige Pensionskasseneinkauf wurde um CHF 407‘346.00 erhöht und neu auf CHF 1‘298‘946.00 (Basisvorsorge CHF 341‘258.00 und Kadervorsorge CHF 957‘688.00) festgelegt. Dieser Betrag wurde mittels des Durchschnittseinkommens der letzten fünf Jahre (2004 bis 2008) der B-Apotheke (CHF 215‘444.57) berechnet. Die Steuerverwaltung hat das Einkommen aus der C-Apotheke bei der Bemessung des Einkaufsbedarfs jedoch nicht

einbezogen, da diese lediglich bis zum 28. Februar 2009 betrieben wurde und das Einkommen durch den Verkauf dauerhaft reduziert sei. Der Liquidationsgewinn aus dem Verkauf der C-Apotheke wurde bei der Bemessung des Einkaufsbedarfs ebenfalls nicht beachtet. Anschliessend äusserte sich die Steuerverwaltung zum Eventualbegehren der Rekurrenten und hielt diesbezüglich fest, dass die Auskunft des zuständigen Sachbearbeiters keinen Vertrauensschutz begründe, denn diese Auskunft sei nicht vorbehaltslos erteilt worden. Überdies habe das Gespräch mit dem Sachbearbeiter am 14. Dezember 2009 stattgefunden, während das Vorsorgeverhältnis bei der Kadervorsorge bereits am 1. Dezember eingegangen worden sei. Somit seien aufgrund der Auskunft keine nicht wieder rückgängig zu machende Dispositionen getroffen worden.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 14. Januar 2013. Beantragt wird, dass der Pensionskasseneinkauf im vollem Umfang in der Höhe von CHF 1‘993‘667.00 zum Abzug zuzulassen sei. Die Rekurrenten machen geltend, dass die Einkünfte der C-Apotheke sowie der mit dem Verkauf der C-Apotheke verbundene Liquidationsgewinn bei der Berechnung des versicherbaren Verdienstes vollständig zu berücksichtigen seien. Da der Liquidationsgewinn AHV-pflichtig sei, würde der Nichteinbezug des Liquidationsgewinnes das durchschnittliche Jahreseinkommen verfälschen. Die Berücksichtigung des Liquidationsgewinnes würde dazu beitragen, dass mögliche Schwankungen des Erwerbseinkommens der Selbständigerwerbenden ausgeglichen werden. Betreffend die Berechnung der möglichen Einkaufshöhe halten die Rekurrenten des Weiteren fest, dass das bis anhin erzielte Einkommen zu berücksichtigen sei, also auch die Einkünfte der C-Apotheke einbezogen werden müssten. Eventualiter beantragen die Rekurrenten, dass die Berechnungen der Steuerverwaltung korrigiert werden sollen und so zum Abzug zuzulassen seien. Zudem seien die Einkaufsbeiträge in die Pensionskasse hälftig der Jahresrechnung und Ziff. 610 der Steuererklärung/-veranlagung zuzuweisen.

In ihrer Vernehmlassung vom 30. April 2013 schliesst die Steuerverwaltung auf teilweise Gutheissung des Rekurses. Die Steuerverwaltung hält fest, dass das bereits vorgängig in die Kadervorsorge einbezahlte Alterskapital von CHF 7‘492.00 nicht vom Einkauf in Abzug zu bringen sei, da die Kadervorsorge erst per 1. Dezember 2009 errichtet und dieser Beitrag somit in der Steuerperiode pro 2009 einbezahlt worden sei. Der Einkaufsbedarf in die Kadervorsorge wurde neu auf CHF 965‘180.00 festgelegt. Soweit sich der Rekurs gegen den Nichteinbezug des Einkommens der C-Apotheke sowie des Liquidationsgewinns richtet, sei er abzuweisen.

In ihrer Replik vom 30. August 2013 halten die Rekurrenten an ihrem Antrag fest, dass das Einkommen aus der C-Apotheke und der Liquidationsgewinns bei der Berechnung des maximal versicherbaren Einkommens zu berücksichtigen und dementsprechend die geltend gemachten Einkaufsbeiträge zum Abzug zuzulassen seien.

In ihrer Duplik vom 26. September 2013 hält die Steuerverwaltung an ihrem Antrag auf teilweise Gutheissung des Rekurses fest.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. a) 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.

b) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 13. Dezember 2012 betreffend die kantonalen Steuern pro 2009 teilweise aufzuheben und den Pensionskasseneinkauf gemäss der Bescheinigung über Vorsorgebeiträge der Basis- und Kadervorsorge in vollem Umfang in der Höhe von CHF 1‘993‘667.00 zum Abzug zuzulassen.

c) Die Rekurrenten beantragen zudem, die Pensionskassenbeiträge je hälftig der Jahresrechnung und der Ziff. 610 der Steuererklärung/-veranlagung zuzuweisen, denn gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts müssen Selbständigerwerbende gleich behandelt werden wie Unselbständigerwerbende, bei denen der Arbeitgeber die Hälfte des Einkaufs übernehmen könne. Deshalb seien die halben ordentlichen Beiträge bzw. Einkaufsbeiträge der Erfolgsrechnung zu belasten. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass eine hälftige Aufteilung der Einkaufsbeträge auf die

Erfolgsrechnung und Ziff. 610 der Steuererklärung/-veranlagung gemäss der Praxis der Steuerverwaltung nicht stattfindet. Den Rekurrenten erwächst jedoch auch kein Nachteil, wenn die Pensionskassenbeiträge nur unter Ziff. 610 der Steuererklärung/-veranlagung zum Abzug gebracht werden können, denn die Auswirkungen auf das steuerbare Einkommen sind dieselben, wie bei einer hälftigen Aufteilung. Mangels Beschwer der Rekurrenten wird deshalb in diesem Punkt auf den Rekurs nicht eingetreten.

d) Hinsichtlich der übrigen Anträge sind die Rekurrenten als steuerpflichtige Personen durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 13. Dezember 2012 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Die Vertreterin der Rekurrenten ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 14. Januar 2013 (Datum des Poststempels) ist somit im Übrigen einzutreten.

2. Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht bei der Berechnung des Durchschnittseinkommens nur das Einkommen aus der B-Apotheke berücksichtigt, das Einkommen aus der C-Apotheke sowie den Liquidationsgewinn der C-Apotheke nicht berücksichtigt und so den Pensionskasseneinkauf (Basisvorsorge und Kadervorsorge) nicht vollständig in der Höhe von CHF 1‘993‘667.00 zum Abzug zugelassen hat.

3. a) Gemäss Art. 32 Abs. 1 lit. d StG können die gemäss Gesetz, Statut oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung und an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge vom Einkommen abgezogen werden.

b) aa) Zuwendungen an Pensionskassen sind vom steuerbaren Einkommen abziehbar, wenn sie auf einer verbindlichen gesetzlichen oder statutarischen Grundlage beruhen, welche den Grundsätzen der Kollektivität, der Angemessenheit der Vorsorge sowie der Gleichbehandlung der Vorsorgenehmer entsprechen (BGE 120 Ib 199, E. 3d).

bb) Gemäss Art. 1 Abs. 1 der Verordnung über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 18. April 1984 (BVV 2) gilt ein Vorsorgeplan als angemessen, wenn die Bedingungen nach den Absätzen 2 und 3 erfüllt sind. Art. 1 Abs. 3 BVV 2 bestimmt, dass bei Löhnen, die über dem oberen Grenzbetrag nach Art. 8 Abs. 1 BVG liegen, die Altersleistungen aus der beruflichen Vorsorge und der

AHV zusammen nicht mehr als 85% des letzten versicherbaren AHV-pflichtigen Lohns oder Einkommens vor der Pensionierung betragen dürfen.

cc) Art. 1a Abs. 1 BVV 2 hält fest, dass ein Arbeitgeber, welcher Anschlussverträge mit mehreren Vorsorgeeinrichtungen abgeschlossen hat, die so gestaltet sind, dass Versicherte gleichzeitig bei mehreren Einrichtungen versichert sind, Vorkehrungen zu treffen hat, dass Art. 1 BVV 2 sinngemäss für die Gesamtheit der Vorsorgeverhältnisse eingehalten wird. Selbständigerwerbende, die ihr Einkommen in mehreren Vorsorgeeinrichtungen versichern lassen, müssen die notwendigen Massnahmen treffen, dass Art. 1 BVV 2 sinngemäss für die Gesamtheit ihrer Vorsorgeverhältnisse eingehalten wird (Abs. 2).

dd) Nach Art. 113 Abs. 2 lit. a der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) und Art. 1 Abs. 2 des Bundesgesetztes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25. Juni 1982 (BVG) soll die berufliche Vorsorge nach dem Grundsatz der Angemessenheit den Betagten, Hinterlassenen und Invaliden zusammen mit den Leistungen der eidgenössischen Sozialversicherungen die Fortsetzung der gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise ermöglichen. Demnach umfasst sie die wirtschaftliche Sicherung von Arbeitnehmern und allenfalls auch von Selbständigerwerbenden bei Alter, Invalidität und Tod. Ob eine Vorsorge angemessen ist, ist im Einzelfall zu prüfen: Grundsätzlich sollen weder von der Vorsorgeeinrichtung übermässige, höhere als bei voller beruflicher Tätigkeit erzielte Leistungen erbracht werden, noch soll für die Finanzierung das beitragspflichtige Einkommen den Bruttolohn übersteigen (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 20. November 2002 2A.45/2003, E. 3.3).

c) Gemäss Praxis entspricht das versicherbare Einkommen bei Selbständigerwerbenden dem Durchschnitt der in den letzten drei oder fünf Jahren tatsächlich realisierten AHV-pflichtigen Einkommen (vgl. Peter-Szerenyi, Der Begriff der Vorsorge im Steuerrecht, Diss. Zürich 2001, S. 90; vgl. auch Entscheide der Steuerrekurskommission I des Kantons Zürich 1 ST.2008.396 und 1 DB.2008.246 vom 29. April 2009, E. 1f; Schweizerische Steuerkonferenz, Vorsorge und Steuern, Anwendungsfälle zur beruflichen Vorsorge und Selbstvorsorge, 2. Aufl., Loseblatt, Bern 2002, A.3.4.2; vgl. auch StR 9/2005 S. 650; Dzamko, Aspekte der beruflichen Vorsorge nach der ersten BVG-Revision im Lichte von Verfassungs- und Steuerrecht, Diss. Basel 2010, S. 324 Ziff. 4.5). Dadurch wird insbesondere dem Umstand Rechnung getragen, dass das AHV-pflichtige Erwerbseinkommen bei Selbständigerwerbenden von einem Jahr auf das andere unter Umständen stark schwanken kann.

d) Gemäss Art. 79c BVG ist das nach dem Reglement der Vorsorgeeinrichtung versicherbare Einkommen eines Selbständigerwerbenden auf den zehnfachen oberen Grenzbetrag nach Art. 8 Abs. 1 BVG beschränkt. Der Grenzbetrag hat im Jahr 2009 CHF 75‘960.00 betragen (Stand am 1. Januar 2009). Das maximal versicherbare Einkommen darf somit CHF 759‘600.00 nicht übersteigen.

4. a) In casu ist die Höhe des versicherbaren Verdienstes strittig. Die Rekurrenten machen geltend, dass das Einkommen aus der C-Apotheke und der Liquidationsgewinn aus dem Verkauf der C-Apotheke bei der Berechnung des versicherbaren Verdienstes berücksichtigt werden müssen. Die Steuerverwaltung hingegen geht davon aus, dass die Einkünfte der am 28. Februar 2009 verkauften C-Apotheke sowie der mit dem Verkauf verbundene Liquidationsgewinn bei der Berechnung des versicherbaren Verdienstes nicht zu berücksichtigen sind. Die Nichtberücksichtigung des Einkommens der C-Apotheke wird damit begründet, dass der Verkauf der Apotheke faktisch einer Teilpensionierung gleichkomme und das Einkommen sich dadurch dauerhaft reduziere. Bei der Berechnung des versicherbaren Verdienstes stützt sich die Steuerverwaltung lediglich auf das in den letzten fünf Jahren in der B-Apotheke erzielte Einkommen ab. Als Begründung führt sie an, dass die berufliche Vorsorge zusammen mit der AHV/IV die Fortsetzung der gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise ermöglichen solle. Würde der mit dem Verkauf der C-Apotheke verbundene Liquidationsgewinn berücksichtigt, so würde dies nicht den tatsächlichen Einkommensverhältnissen in den Jahren vor der Liquidation entsprechen und daher im Rentenalter eine Lebensführung zulassen, welche über das in Art. 113 Abs. 2 lit. a BV anvisierte Ziel hinausgehen würde.

b) Gemäss der klaren Praxis ist bei Selbständigerwerbenden der Durchschnitt der in den letzten drei oder fünf Jahren tatsächlich realisierten AHV-pflichtigen Einkommen massgebend für die Berechnung des versicherbaren Einkommens. Es ist nicht ersichtlich, weshalb die Steuerverwaltung das in der C-Apotheke erzielte Einkommen nicht berücksichtigt, zumal dieses Erwerbseinkommen AHV-pflichtig war und effektiv erzielt wurde. Die Berechnung der möglichen Einkaufshöhe ist rein vergangenheitsorientiert und auch der in der Bundesverfassung verankerte Zweck der beruflichen Vorsorge, die Fortsetzung der gewohnten Lebenshaltung in angemessener Weise, entspricht einer vergangenheitsorientierten Betrachtung. Folglich ist das in der B-Apotheke und das in der C-Apotheke erzielte Erwerbseinkommen bei der Berechnung der möglichen Einkaufshöhe zu berücksichtigen. Bei Selbständigerwerbenden ist es zudem denkbar, dass sie einer neuen Beschäftigung nachgehen. Der Verkauf der Apotheke muss deshalb nicht zwingend einer faktischen Teilpensionierung gleichkommen.

c) Es stellt sich des Weiteren die Frage, ob der Liquidationsgewinn für die Berechnung der Höhe des maximal versicherbaren Einkommens einbezogen werden muss oder nicht. Gemäss Art. 3 Abs. 1 lit. a BVV 2 gilt, dass Vorsorgeeinrichtungen in ihrem Reglement vom massgebenden Lohn der AHV abweichen können, indem Lohnbestandteile weggelassen werden, die nur gelegentlich anfallen. Das Reglement der Sammelstiftung D hält in Ziff. 2.3.1 fest, dass Lohnbestandteile, die nur gelegentlich oder vorübergehend anfallen, nicht berücksichtigt werden können. Obwohl der Liquidationsgewinn als ausserordentliches Einkommen AHV-pflichtig ist, ist er vorliegend für die Berechnung der Höhe des maximal versicherbaren Einkommens nicht zu berücksichtigen, denn der durch die Rekurrenten vorgenommene Einkauf unter Berücksichtigung des Liquidationsgewinns wurde entgegen den reglementarischen Bestimmungen vorgenommen und kann deshalb nicht von den Steuern abgezogen werden (vgl. Art. 32 Abs. 1 lit. d StG). Dies entspricht auch dem in Art. 113 Abs. 2 lit. a BV anvisierten Ziel, dass die gewohnte Lebenshaltung in angemessener Weise fortgesetzt werden soll. Der Liquidationsgewinn fällt erst bei Beendigung der selbständigen Erwerbstätigkeit an und übersteigt deswegen die Einkünfte, welche für die Weiterführung der gewohnten Lebenshaltung notwendig wären. Zudem ist zu erwähnen, dass die Verordnung über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit vom 28. Mai 2009, obwohl sie erst per 1. Januar 2011 in Kraft getreten ist und somit für das vorliegende Verfahren nicht herangezogen werden kann, in Art. 6 Abs. 3 vorsieht, dass für die Berechnung des fiktiven Einkaufs in die berufliche Vorsorge das Einkommen berücksichtigt wird, welches sich aus dem Durchschnitt der Summe der AHV-pflichtigen Erwerbseinkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit der letzten fünf Geschäftsjahre vor dem Liquidationsjahr, abzüglich der im Vorjahr realisierten stillen Reserven, ergibt. Gemäss erläuterndem Bericht zu dieser Verordnung ist für die Berechnung der fiktiven Deckungslücke nur auf das ordentliche Einkommen abzustellen. Der Einbezug des Liquidationsgewinns, welcher ein ausserordentliches Einkommen darstellt, würde das durchschnittliche Jahreseinkommen verfälschen (vgl. Erläuternder Bericht zum Vernehmlassungsverfahren zu der am 1. Januar 2011 in Kraft getretenen Verordnung über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit vom 28. Mai 2009, Art. 6 Abs. 3, S. 11; Art. 6 Abs. 3 der Verordnung über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit; Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung Nr. 28 vom 3. November 2010, S. 5, Ziff. 5.3). Aus diesen Gründen ist in diesem Fall der Liquidationsgewinn bei der Berechnung der Höhe des maximal versicherbaren Einkommens nicht zu berücksichtigen.

d) aa) Fraglich ist noch, ob das Durchschnittseinkommen der Jahre 2004 bis 2008 oder 2005 bis 2009 heranzuziehen ist. Die Steuerverwaltung stützte sich im Einspracheentscheid betreffend die Berechnung des versicherbaren Einkommens auf die in den Jahren 2004 bis 2008 aus selbständiger Erwerbstätigkeit tatsächlich realisierten Erwerbseinkommen ab und führte an, dass sich der Einkaufsbedarf nur nach dem vorhandenen Einkommen aus der B-Apotheke bemesse und der versicherbare Lohn CHF 191‘504.00 betrage. Die Rekurrenten anerkennen zwar, dass bei der Berechnung des versicherbaren Einkommens von Selbständigerwerbenden auf den Durchschnitt von fünf Jahren abzustellen sei. Sie machen jedoch geltend, dass das Durchschnittseinkommen der B-Apotheke sowie der C-Apotheke der Jahre 2005 bis 2009 und der Liquidationsgewinn aus dem Verkauf der C-Apotheke herangezogen werden müssen. Da die Einlagen im Jahr 2009 getätigt wurden, wird auf die Jahre 2004 bis 2008 abgestellt. Dies entspricht einer vergangenheitsorientierten Betrachtung und ist schliesslich auch die Folge davon, dass der Liquidationsgewinn, welcher im Jahre 2009 realisiert wurde, nicht zu berücksichtigen ist.

bb) Der Durchschnitt des in den Jahren 2004 bis 2008 erzielten regelmässigen AHV-pflichtigen Einkommens aus der B-Apotheke und der C-Apotheke beträgt CHF 384‘424.86. Gemäss Art. 1 Abs. 3 BVV 2 dürfen die Altersleistungen aus der beruflichen Vorsorge und der AHV zusammen nicht mehr als 85% des letzten versicherbaren AHV-pflichtigen Lohns oder Einkommens vor der Pensionierung ausmachen. 85% von CHF 384‘424.86 ergibt einen versicherbaren Lohn vor Koordinationsabzug von CHF 326‘761.14. Gemäss den Rekurrenten kommen weitere 5% dazu, wobei sie auf eine nähere Begründung verzichten. Es ist nicht ersichtlich woher die Rekurrenten die weiteren 5% herleiten. Ihr Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

cc) Vom versicherten Lohn ist noch der Koordinationsabzug vorzunehmen. Der Koordinationsabzug ist der Lohnanteil, welcher im BVG-Obligatorium nicht versichert ist. Im BVG-Obligatiorum ist somit jeweils der Bruttolohn abzüglich des Koordinationsabzuges versichert. Der Koordinationsabzug entspricht jeweils der maximalen jährlichen AHV-Rente. Dieser betrug im Jahr 2009 CHF 23‘940.00. Der steuerlich zu berücksichtigende Lohn beträgt somit CHF 302‘821.00.

dd) Betreffend ordentliche Beiträge in die Basisvorsorge von insgesamt CHF 45‘600.00 ist festzuhalten, dass es sich um die im Jahre 2009 getätigten Beiträge handelt. Die ordentlichen Beiträge sind deshalb zusätzlich zur Einkaufssumme, welche gestützt auf den maximal versicherbaren Lohn (CHF 302‘821.00) be-

rechnet wird, zum Abzug zuzulassen. Die Steuerverwaltung hat die abziehbaren Pensionskasseneinkäufe aufgrund dieser Angaben neu zu berechnen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass neben dem Einkommen aus der B-Apotheke auch das Einkommen aus der C-Apotheke bei der Berechnung des maximal versicherbaren Verdienstes zu berücksichtigen ist. Der maximal versicherbare Verdienst beträgt somit CHF 302‘821.00. Hingegen ist der Liquidationsgewinn bei der Berechnung der Höhe des maximal versicherbaren Einkommens nicht zu berücksichtigen. Das Verfahren wird der Steuerverwaltung zur Neuberechnung der abziehbaren Pensionskasseneinkäufe zurückgewiesen. Mangels Beschwer wird auf den Antrag, die Pensionskassenbeiträge seien je hälftig der Jahresrechnung und der Ziff. 610 der Steuererklärung/-veranlagung zuzuweisen, nicht eingetreten. Der Rekurs ist somit insgesamt teilweise gutzuheissen.

6. Die Rekurrenten dringen mit ihren Begehren nur teilweise durch. Es ist ihnen deshalb 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 der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine reduzierte Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 500.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid vom 13. Dezember 2012 insofern aufgehoben, als der maximale versicherbare Verdienst unter Berücksichtigung der Jahre 2004 bis 2008 auf CHF 302‘821.00 festgelegt und das Verfahren zur Neuberechnung an die Steuerverwaltung zurückgewiesen wird.

2. Auf den Antrag der Rekurrenten, die Pensionskassenbeiträge seien je hälftig der Jahresrechnung und der Ziff. 610 der Steuererklärung/-veranlagung zuzuweisen, wird mangels Beschwer nicht eingetreten.

3. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 500.00.

4. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.