2014-171

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 23. April 2015

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. Thomas Jaussi, Dr. Philippe Nordmann, Dr. Christophe Sarasin, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**Ehegatten X** […] vertreten durch: A, Advokat und dipl. Steuerexperte, […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2010 (Behindertenkostenabzug, § 32 Abs. 1 lit. h StG)

Sachverhalt

A. Die Rekurrenten, die Ehegatten X, deklarierten in ihrer Steuererklärung für die kantonalen Steuern pro 2010 keine Krankheits-, Unfall- und Behinderungskosten. Die Steuerverwaltung setzte das steuerbare Einkommen in der Veranlagungsverfügung vom 31. Oktober 2013 auf CHF 149‘000.00 und das satzbestimmende Einkommen auf CHF 157‘300.00 fest.

B. Dagegen erhoben die Rekurrenten, vertreten durch lic. iur. A, Advokat, mit Schreiben vom 29. November 2013 Einsprache und beantragten, die Schul- und Ausbildungskosten der beiden Söhne B und C in der Höhe von insgesamt CHF 45‘440.85 als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen. Die beiden Söhne würden an ADHS leiden, was als Geburtsgebrechen und damit als Behinderung gelte.

Mit Schreiben vom 3. April 2014 forderte die Steuerverwaltung weitere Belege ein, um die Einsprache behandeln zu können. Unter anderem verlangte sie Unterlagen über die aktuelle Situation aus medizinischer Hinsicht, erfragte, weshalb das Freie Gymnasium Basel gewählt worden sei und ersuchte um eine Stellungnahme einer qualifizierten Person (z.B. Mitarbeiter des schulpsychologischen Dienstes), weshalb der Besuch einer Privatschule notwendig sei.

Mit Schreiben vom 3. Juni 2014 machten die Rekurrenten geltend, dass keine Erklärungen von Ärzten vorliegen würden, welche bestätigen könnten, dass die Söhne eine Privatschule besuchen müssten. Arztbesuche hätten innerfamiliäre Stressfolgen und Spannungen zur Folge, weshalb sie darauf verzichtet hätten. Die Invalidenversicherung habe bei beiden Söhnen ADHS diagnostiziert. ADHS sei vererblich und werde sich nicht „auswachsen“. Der Bericht des schulpsychologischen Dienstes Basel vom 4. Februar 2003 halte die Notwendigkeit von Privatschulen für C fest. Eine weniger kostenintensive Ausbildungsvariante sei den Rekurrenten nicht bekannt.

Mit Einspracheentscheid vom 2. Juli 2014 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie begründete dies damit, dass die beiden Berichte des schulpsychologischen Dienstes für den Sohn C aus den Jahren 2004 und 2005 stammen und deshalb für die Steuerperiode 2010 nicht aussagekräftig seien. Für den Sohn B würde kein Bericht des schulpsychologischen Dienstes vorliegen, lediglich ein Bericht vom 1. April 2004 von Herrn Dr. D und eine Bestätigung vom 7. Oktober 2008 von Frau E. Da auch dieser Bericht und die Bestätigung für das Steuerjahr 2010 unbeachtlich seien, könnten keine behinderungsbedingten Kosten in Abzug gebracht werden.

C. Mit Schreiben vom 4. August 2014 erheben die Rekurrenten, noch immer vertreten durch lic. iur. A, Advokat, gegen den Einspracheentscheid unter voller Kostenfolge Rekurs und halten an ihren Begehren fest, dass die Schul- und Ausbildungskosten der beiden Söhne in der Höhe von CHF 45‘440.85 als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen seien.

In ihrer Vernehmlassung vom 30. September 2014 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

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. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Juli 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Der Vertreter der Rekurrenten ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 4. August 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrenten beantragen unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 2. Juli 2014 betreffend kantonale Steuern pro 2010 aufzuheben und die kantonale Steuer auf satzbestimmend CHF 111‘859.00 und entsprechend effektiv nach Massgabe der Grundsätze des interkantonalen Steuerrechts festzusetzen.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht die Schul- und Ausbildungskosten in der Höhe von insgesamt CHF 45‘440.85 für die beiden Söhne nicht als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuliess.

3. a) Gemäss § 32 Abs. 1 lit. h StG werden von den Einkünften die behinderungsbedingten Kosten der steuerpflichtigen Person oder der von ihr unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes des Bundes vom 13. Dezember 2002 (BehiG) abgezogen, soweit diese die Kosten selber trägt. Der Abzug für behinderungsbedingte Kosten wird im Kreisschreiben Nr. 11 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 31. August 2005 betreffend Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten (KS Nr. 11) konkretisiert. Gemäss Ziffer 4.3.10 des KS Nr. 11 werden Mehrkosten, die durch den Besuch einer Privatschule entstehen, nicht zum Abzug zugelassen. Sie gelten nur dann als behinderungsbedingte Kosten, wenn mittels Bericht des kantonalen schulpsychologischen Dienstes nachgewiesen wird, dass es sich beim Besuch einer Privatschule um die einzig mögliche und notwendige Massnahme für eine angemessene schulische Ausbildung des behinderten Kindes handelt.

   b) Laut § 40 Abs. 2 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) gelten als behinderungsbedingte Kosten im

Sinne von § 32 Abs. 1 lit. h StG die notwendigen Aufwendungen, die als kausale Folge einer Behinderung entstanden sind.

c) Nach § 153 Abs. 1 StG muss die steuerpflichtige Person alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Nach § 153 Abs. 2 StG muss sie auf Verlangen der Steuerverwaltung insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen. Betreffend die Beweislast gilt entsprechend der allgemeinen Regel im Verwaltungs- und Verwaltungsgerichtsverfahren, dass steuerbegründende oder -erhöhende Tatsachen von den Steuerbehörden, steuermindernde Tatsachen hingegen von den steuerpflichtigen Personen nachzuweisen sind (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, Zürich 2002, S. 416; StRKE 2008-095 vom 19. März 2009, E. 3b, publ. in: BStPra 2/2010, S. 82). In der Rechtsprechung und Doktrin wird demnach die Beweislast für steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person auferlegt. Wird kein entsprechender Beweis erbracht, so hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2006, E. 2.3, publ. in: BStPra 6/2007, S. 516).

4. Um behinderungsbedingte Kosten in Abzug zu bringen, muss eine Behinderung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 BehiG vorliegen. Bei den Söhnen B und C wurde das ADHS-Syndrom diagnostiziert, welches von der Invalidenversicherung als Geburtsgebrechen anerkannt wird. Somit liegt eine Behinderung im Sinne des Gesetzes vor, was im vorliegenden Fall auch nicht umstritten ist.

5. a) Die Rekurrenten machen geltend, dass der Privatschulbetrieb für die beiden Söhne als notwendig und sinnvoll eingestuft worden sei. Sie verweisen dabei auf den Bericht von Dr. D vom 1. April 2004 und den Bericht des schulpsychologischen Dienstes vom 22. März 2004. Um die behinderungsbedingten Kosten in Abzug bringen zu können werde nicht verlangt, dass es sich um „Sonderschulen für Behinderte“ handle. Die Schulkosten in der Höhe von CHF 45‘440.85 seien durch Einzelbelege nachgewiesen. Gemäss Urteil des Bundesgerichts müsse nicht zwingend ein Bericht des schulpsychologischen Dienstes vorliegen und die Privatschule müsse einzig als Massnahme zur Integration der behinderten Menschen dienen und angemessen erscheinen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_588/2011 vom 16. Dezember 2011, E. 3.2 f.).

b) Die Steuerverwaltung hielt in ihrer Vernehmlassung vom 30. September 2014 fest, dass weder bei Sohn C noch bei Sohn B die Berichte des schulpsychologi-

schen Dienstes oder der Bericht von Dr. D genügen, um die Notwendigkeit einer Privatschule im Jahr 2010 darzulegen, da diese aus den Jahren 2004 bis 2008 stammen. Für die Steuerperiode 2010 seien sie nicht aussagekräftig. Trotz Aufforderung hätten die Rekurrenten keine aktuellen Berichte eingereicht.

6. a) Gemäss Rechtsprechung muss zwischen der Behinderung und den Mehrkosten für eine Privatschule ein Kausalzusammenhang bestehen. Es ist in jedem Einzelfall zu überprüfen, ob nicht Alternativen, welche weniger kostspielig sind, vorhanden sind. Den steuerpflichtigen Personen müsse es möglich sein, den Nachweis sowohl durch einen Bericht des schulpsychologischen Dienstes als auch durch ein Fachgutachten zu erbringen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_588/2011 vom 16. Dezember 2011, E. 3.4).

b) aa) Im vorliegenden Fall reichten die Rekurrenten einen Bericht des schulpsychologischen Dienstes vom 22. März 2004 betreffend Sohn C ein. Dieser hält fest, dass ein Wechsel an eine öffentliche Schule im Jahr 2004 für ihn nicht zumutbar sei. Im Bericht vom 14. April 2005 wird festgehalten, dass C bis und mit Schuljahr 2006/2007 in einer Privatschule bleiben solle, da die Gefahr eines Rückschrittes in seiner Entwicklung sehr hoch wäre.

bb) Betreffend Sohn B reichten die Rekurrenten einen Bericht von Herrn Dr. D vom 1. April 2004 und eine Bestätigung von Frau E vom 7. Oktober 2008 ein.

c) Die Steuerverwaltung forderte die Rekurrenten mit Schreiben vom 3. April 2014 auf, verschiedene Belege einzureichen. So z.B. über die Situation im Jahr 2010 aus medizinischer Sicht, ob eine Behinderung vorliege und wie sich diese auswirke, weshalb das Freie Gymnasium Basel ausgewählt worden sei und welche beanspruchten Leistungen abgedeckt würden. Zudem sei darzulegen, welche weniger kostspieligen Massnahmen vorhanden seien, die ebenso gut geeignet wären, den angestrebten Zweck der Sicherstellung der angemessenen schulischen Ausbildung der Kinder zu erreichen. Weiter sollten die Rekurrenten erklären, an welchen Kosten sich Dritte beteiligen würden. Ausserdem müsse zu den einzelnen Punkten eine qualifizierte Person (z.B. ein Arzt oder der schulpsychologische Dienst) Stellung nehmen.

d) Die Rekurrenten machen mit Schreiben vom 3. Juni 2014 geltend, dass auf Arztkonsultationen verzichtet worden sei, da dies innerfamiliäre Stressfolgen und Spannungen verursachen würde. Somit würden keine Erklärungen von Ärzten vor-

liegen, welche für das Steuerjahr 2010 bestätigen könnten, dass eine Ausbildung der beiden Söhne nur in Privatschulen möglich wäre.

e) Die Rekurrenten haben es somit unterlassen, die steuermindernden Tatsachen zu belegen. Sie haben, trotz Aufforderung durch die Steuerverwaltung, keine Nachweise (Fachgutachten oder Berichte des schulpsychologischen Dienstes) für das Steuerjahr 2010 erbracht, dass es sich beim Besuch der Privatschule um die einzig mögliche und notwendige Massnahme für eine angemessene schulische Ausbildung der Söhne handelt. Die eingereichten Berichte stammen aus den Jahren 2004 bis 2008. Aus diesen lässt sich nichts für das Steuerjahr 2010 ableiten, weshalb der Abzug für behinderungsbedingte Kosten nicht gewährt werden kann.

7. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrenten es unterlassen haben, trotz Aufforderung durch die Steuerverwaltung, aktuelle Belege für die Notwendigkeit der Privatschule einzureichen. Die Rekurrenten haben die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. Somit können die Kosten für das Freie Gymnasium Basel in der Höhe von insgesamt CHF 45‘440.82 nicht als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zugelassen werden. Der Rekurs ist deshalb abzuweisen.

8. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 StV sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 900.00 festgelegt.

Beschluss

://:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Rekurrenten tragen eine Spruchgebühr von CHF 900.00.
3. Der Entscheid wird dem Vertreter der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.

Ein gegen diesen Entscheid gerichteter Rekurs wurde vom Verwaltungsgericht mit Entscheid VD.2015.194 vom 27. Mai 2016 abgewiesen.