2014-200

Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 10. Dezember 2015

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Stefan Grieder, lic. iur. Nicole Gutzwiller Wetzel, Dr. Christophe Sarasin, lic. iur. Debora von Orelli und MLaw Andreina Biaggi (Gerichtsschreiberin)
Parteien	**X** […] gegen **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt** Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2010 (Getrennte Besteuerung, § 43 StG)

Sachverhalt

A. Der Rekurrent, X, deklarierte in seiner Steuererklärung pro 2010 ein steuerbares Einkommen in der Höhe von CHF 41‘827.00 sowie Unterhaltsbeiträge in der Höhe von CHF 70‘000.00. Mit Begleitschreiben vom 25. Oktober 2012 erklärte der Rekurrent, dass er und seine Frau seit dem 28. November 2009 getrennt lebten und die Scheidungsverhandlung auf den 12. November 2012 angesetzt sei.

Mit Veranlagungsverfügung / Rektifikat 1 vom 11. April 2013 legte die Steuerverwaltung das steuerbare Einkommen auf CHF 66‘823.00 fest und gewährte Abzüge für Unterhaltsbeiträge an die getrennt lebende Ehefrau in der Höhe von CHF 21‘600.00 sowie an die gemeinsame Tochter in der Höhe von CHF 23‘604.00. Die Steuerverwaltung veranlagte den Rekurrenten als alleinstehende Person.

B. Mit Schreiben vom 10. Mai 2013 erhob der Rekurrent dagegen Einsprache und machte geltend, dass er und seine getrennt lebende Ehefrau in den Jahren 2010 und 2011 über ein gemeinsames Konto verfügt hätten, welches mit seinem Einkommen gespiesen wurde. Die Ehefrau hätte lediglich Bezüge getätigt und aufgrund der Kartennummer sei es möglich, diese genau zuzuordnen. Mit weiterem Schreiben vom 28. Juli 2013 teilte der Rekurrent mit, dass die Ehefrau Bezüge in der Höhe von mindestens CHF 70‘000.00 getätigt habe. Weshalb die Ehefrau in ihrer Steuererklärung Alimentenzahlungen in der Höhe von CHF 4‘000.00 deklariert habe, sei ihm unverständlich.

Die Steuerverwaltung teilte dem Rekurrenten mit Schreiben vom 16. Juli 2014 mit, dass sie eine Schlechterstellung beabsichtige, da er und seine Ehefrau als verheiratet veranlagt werden müssten.

Mit Schreiben vom 18. August 2014 bat der Rekurrent, dass auf die gemeinsame Veranlagung zu verzichten sei. Er lebe seit November 2009 von seiner Ehefrau getrennt, was sie auch schriftlich bestätigt habe.

Mit Entscheid vom 18. September 2014 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie begründete dies damit, dass der gemeinsame Haushalt im Jahre 2010 zwar aufgehoben worden sei, die Mittel für die Wohnung und Unterhalt aber nach wie vor gemeinschaftlich verwaltet würden. Aus diesem Grund sei der Nachweis der tatsächlichen Trennung während der Steuerperiode pro 2010 nicht erbracht, weshalb der Rekurrent zusammen mit seiner Ehefrau zu veranlagen sei.

C. Gegen diesen Einspracheentscheid erhebt der Rekurrent mit Schreiben vom 3. Oktober 2014 Rekurs. Er verweist auf das Scheidungsurteil vom 3. Oktober 2014 des Zivilgerichts des Kantons Basel-Stadt, welches festhalte, dass sich die Parteien einig seien, dass sie eine getrennte Veranlagung für die Steuerjahre pro 2010 bis 2012 geltend machen würden. Zudem seien sie sich einig, dass die jeweiligen jährlichen Bezüge der Ehefrau als Unterhaltsbeiträge gelten und deklariert werden sollen.

In ihrer Vernehmlassung vom 12. Dezember 2014 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

In seiner Replik vom 18. Januar 2015 hält der Rekurrent an seinen Anträgen fest. Zudem legt er eine Bestätigung seiner Ehefrau bei, welcher zu entnehmen ist, dass Bezüge in der Höhe von rund CHF 65‘000.00 als Alimente angerechnet werden sollten.

Mit Duplik vom 6. Februar 2015 hält die Steuerverwaltung ihrerseits am Antrag auf Abweisung des Rekurses fest.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. 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. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. September 2014 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 3. Oktober 2014 (Datum des Poststempels) ist somit einzutreten.

2. a) Der Rekurrent beantragt, es sei der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. September 2014 betreffend kantonale Steuern pro 2010 aufzuheben und er sei als alleinstehende Person unter der Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen in der Höhe von CHF 65‘000.00 zu veranlagen.

   b) Es ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung den Rekurrenten und seine Ehefrau zu Recht gemeinsam veranlagt und somit keine Unterhaltszahlungen zum Abzug zugelassen hat.

3. a) Gemäss § 9 Abs.1 StG wird das Einkommen und Vermögen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet. Nach § 3 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) gilt eine Ehe als rechtlich getrennt, wenn sie gerichtlich getrennt oder geschieden ist (Abs. 1). Eine Ehe gilt als tatsächlich getrennt, wenn der gemeinsame Haushalt aufgehoben ist, zwischen den Ehegatten keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt besteht und eine allfällige Unterstützung des einen Ehegatten durch den anderen nur in ziffernmässig bestimmten oder bestimmbaren Beträgen geleistet wird (Abs. 2).

   b) Gemäss § 43 Abs. 2 StG wird bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung jeder Ehegatte für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert.

4. a) Für die Steuerperiode pro 2010 war das Kreisschreiben Nr. 14 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 29. Juli 1994 betreffend Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (KS 14) noch anwendbar. Gemäss diesem Kreisschreiben sind für eine getrennte Veranlagung folgende Kriterien

anwendbar: Keine gemeinsame Wohnung, Aufhebung des gemeinsamen Haushalts, Bestehen eines eigenen Wohnsitzes, die Verwendung der zur Verfügung stehenden Mittel; wobei eine getrennte Veranlagung allenfalls zu bejahen sein wird, wenn die zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel nicht mehr zusammengelegt werden, also wenn keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr vorhanden ist, das zivilstandsmässige Auftreten des Ehepaares in der Öffentlichkeit unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben sowie die Dauer der geltend gemachten faktischen Trennung (mindestens ein Jahr). Keines dieser Indizien lässt für sich allein betrachtet eine abschliessende Beurteilung zu. Inwiefern eine tatsächliche Trennung vorliegt oder nicht, ist in jedem Einzelfall aufgrund einer Gesamtbeurteilung zu entscheiden.

b) Mit Entscheid vom 16. Dezember 2014 kam das Bundesgericht zum Schluss, dass entgegen dem KS 14 nicht in jedem Einzelfall aufgrund einer Gesamtbeurteilung zu entscheiden sei, ob die Voraussetzungen für eine getrennte Besteuerung erfüllt sind. Vielmehr müssten die Voraussetzungen grundsätzlich kumulativ erfüllt sein. Jedenfalls müsse der gemeinsame Haushalt aufgehoben worden sein und die finanziellen Mittel dürften nicht mehr gemeinschaftlich eingesetzt werden (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.432/2004 vom 16. Dezember 2014, E. 3.2).

5. a) Gemäss § 32 Abs. 1 lit. c StG werden von den Einkünften abgezogen: Die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für minderjährige Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungsverpflichtungen.

b) Nach herrschender Lehre ist das Vorliegen einer richterlichen Anordnung oder eines (schriftlichen) Vertrages zwischen den Ehegatten – entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung – nicht zwingende Voraussetzung der Abzugsfähigkeit von Unterhaltsbeiträgen. Ebenso schliesst die Freiwilligkeit einer Zahlung – unabhängig von einer gerichtlichen Verpflichtung oder schriftlichen Vereinbarung – die Abzugsfähigkeit nicht aus (vgl. Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 33 N 18a mit weiteren Verweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 31 N 53; Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen vom 28. April 2015, E. 2.1.2). In welchen periodischen Abständen die Alimentenzahlungen ausgerichtet werden, ist ebenfalls nicht entscheidend. Alimente, welche in Form von Naturalleistungen erbracht werden, sind ebenfalls abzugsfähig.

c) aa) Vorliegend ist zu prüfen, ob die Ehe per 31. Dezember 2010 (massgebender Stichtag für die Beurteilung der persönlichen Verhältnisse; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Auflage, Zürich 2009, Art. 9 N 23) tatsächlich getrennt war und eine getrennte Veranlagung gerechtfertigt ist.

bb) Der Rekurrent ist einwohnerpolizeilich seit dem 1. April 2010 an der B-Strasse in Basel gemeldet. Die Ehefrau wohnte im Jahr 2010 an der C-Strasse in Riehen. Mit Urteil vom 3. Oktober 2014 wurde die Ehe geschieden. Unbestritten ist somit, dass per 31. Dezember 2010 eine örtliche Trennung vorgelegen hat und der gemeinsame Haushalt des Rekurrenten und seiner Ehefrau aufgehoben war.

cc) Von den im KS 14 aufgeführten Punkten ist einzig bestritten, ob eine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt gegeben war oder nicht. Gemäss Urteil des Bundesgerichts dürfen die Mittel nicht mehr gemeinschaftlich eingesetzt werden (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.432/2004 vom 16. Dezember 2014, E. 3.2).

dd) Die Steuerverwaltung vertritt die Ansicht, dass die Gemeinschaftlichkeit der Mittel nicht aufgegeben wurde, da die Ehefrau des Rekurrenten die Befugnis behalten hatte, Bezüge vom entsprechenden Konto des Rekurrenten zu tätigen. Diese Tatsache allein begründet jedoch noch keine Gemeinschaftlichkeit der finanziellen Mittel. Massgebend ist vielmehr, ob die Mittel für die gemeinsame Lebenshaltung eingesetzt wurden bzw. ob die Wirtschaftseinheit „Familie“ vorliegt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 23 N 58). Es fehlt an der Gemeinschaftlichkeit der Mittel, wenn sich die wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Ehegatten mit je eigenem Wohnsitz höchstens noch darauf beschränken, dass der eine dem anderen ziffernmässig bestimmte Unterhaltsbeiträge zukommen lässt und sie insoweit keine wirtschaftliche Einheit mehr bilden. Abzustellen ist nicht auf (formal-) rechtliche Aspekte, sondern auf die tatsächlich vorliegenden Verhältnisse, wobei von den nach aussen in Erscheinung tretenden Verhältnissen auszugehen ist. Wesentlich ist, dass Unterhaltsleistungen nicht nur als wiederkehrende ziffernmässig bestimmte Geldleistungen, sondern auch in Form von indirekten Zahlungen erbracht werden können. Insoweit können auch Unterhaltsbeiträge steuerlich abziehbar sein, welche nicht zum vornherein ziffernmässig bestimmt sind und nicht regelmässig anfallen (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen vom 28. April 2015, E. 2.2.3).

ee) Im vorliegenden Fall ist eindeutig, dass der Rekurrent und seine Ehefrau keine Mittel für eine gemeinsame Lebenshaltung aufwendeten und die Wirtschaftseinheit

„Familie“ zerfallen war. Es liegt gerade keine Konstellation vor, in der zwei Ehepartner beispielsweise aufgrund ihres unterschiedlichen Arbeitsortes an zwei verschiedenen Orten wohnen, aber die finanziellen Mittel trotzdem gemeinschaftlich einsetzen, etwa für Ferien oder andere gemeinsamen Zwecke.

d) aa) § 3 Abs. 2 StV hält weiter fest, dass eine Ehe als tatsächlich getrennt gilt, wenn eine allfällige Unterstützung des einen Ehegatten durch den anderen nur in ziffernmässig bestimmten oder bestimmbaren Beträgen geleistet wird.

bb) Die Steuerverwaltung stellt sich auf den Standpunkt, dass keine Alimentenvereinbarung zwischen dem Rekurrenten und seiner Ehefrau bestanden habe, woraus sich entnehmen liesse, dass der Rekurrent im Jahr 2010 die Ehefrau und die gemeinsame Tochter nicht mit ziffernmässig bestimmten Beträgen unterstützt habe. Der Rekurrent könne in der Replik nicht ein Versäumnis korrigieren, indem er eine Bestätigung der Ehefrau, dass sie CHF 65‘000.00 als Alimente erhalten habe, einreicht. Vielmehr würden die unterschiedlichen Beträge (in der Steuererklärung des Rekurrenten wurden CHF 70‘000.00, in der Steuererklärung der Ehefrau CHF 44‘204.00 und im Rekursverfahren CHF 65‘000.00 geltend gemacht) dafür sprechen, dass eben gerade keine ziffernmässig bestimmte Alimentenzahlung abgemacht worden sei.

cc) In den eingereichten Unterlagen befindet sich keine schriftliche Alimentenvereinbarung zwischen dem Rekurrenten und seiner Ehefrau. Wie bereits erwähnt, ist jedoch eine schriftliche Vereinbarung gerade keine zwingende Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Alimentenzahlungen. Indem die Ehefrau Bezüge zulasten des Kontos des Rekurrenten mit seinem Einverständnis tätigen konnte, hat eine faktische Vereinbarung bestanden. Ziffernmässig bestimmbar waren die Unterstützungsbeiträge, da aus dem vom Rekurrenten eingereichten Kontoauszug die meisten Bezüge eindeutig dem Rekurrenten oder seiner Ehefrau zugeordnet werden können. Endgültig ziffernmässig bestimmt wurden die Unterhaltsbeiträge mit der schriftlichen Anerkennung durch die Ehefrau mit Schreiben vom 18. Januar 2015 in der Höhe von CHF 65‘000.00. Dass diese schriftliche Anerkennung durch die Ehefrau, welche über den ziffernmässigen bestimmten Betrag Klarheit schafft, erst im Rahmen der Replik eingereicht wurde, kann dem Rekurrenten nicht zur Last gelegt werden. Durch die eingereichten Kontoauszüge konnten bereits zu einem früheren Zeitpunkt die geleisteten Unterhaltszahlungen bestimmt werden.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Voraussetzungen für das Vorliegen einer tatsächlichen Trennung erfüllt sind und der Rekurrent deshalb getrennt von

seiner Ehefrau veranlagt werden muss. Dies unter Berücksichtigung der geleisteten und bestätigten Unterhaltszahlungen in der Höhe von CHF 65‘000.00. Der Rekurs ist somit gutzuheissen.

7. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegender Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von § 135 Abs. 1 StV in Verbindung mit dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 wird hiervon aber abgesehen.

Beschluss

://:

1. In Gutheissung des Rekurses wird der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. September 2014 aufgehoben und die Steuerverwaltung wird angewiesen, den Rekurrenten als alleinstehende Person unter Berücksichtigung der Unterhaltszahlung in der Höhe von CHF 65‘000.00 zu veranlagen.

2. Auf die Auferlegung einer Spruchgebühr wird verzichtet.

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