



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 8. Dezember 2011

Mitwirkende	Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. Emanuel Kraye, lic. iur. David Levin, Dr. Judith Natterer Gartmann, Dr. Christophe Sarasin, Prof. Felix Uhlmann und lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)
Parteien	X [...] v.d. A AG, [...] gegen Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt, Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2008 (Unterhaltsbeiträge mittels Naturalleistungen, § 24 Abs. 1 lit. e StG; Auszahlung der Unterhaltsbeiträge als fiktiver Lohn, § 18 Abs. 1 StG)

Sachverhalt

- A. Die Rekurrentin, X, war im fraglichen Zeitpunkt 2008 noch mit B verheiratet, lebte aber bereits seit dem Jahr 2004 in Trennung und wurde deshalb separat veranlagt. In der Steuerperiode 2008 bewohnte die Rekurrentin weiterhin das gemeinsame Einfamilienhaus an der C-Strasse in Riehen, während ihr Ehemann ausgezogen war. Gemäss Grundbuchauszug hielten die Ehegatten die Liegenschaft in hälftigem Miteigentum. Die Rekurrentin deklarierte neben ihren Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit von CHF 157.00 noch die von ihrem Ehemann zu ihren Gunsten geleisteten Unterhaltsbeiträge von CHF 55'200.00.

Mit Veranlagungsverfügung vom 15. Dezember 2009 setzte die Steuerverwaltung das Einkommen aus Unterhaltsbeiträgen auf CHF 69'904.00 fest. Begründet wurde die Aufrechnung im Betrag von CHF 14'704.00 damit, dass mit Wegzug des Ehemannes aus der gemeinsamen Liegenschaft und der damit verbundenen unentgeltlichen Nutzungsüberlassung seines hälftigen Miteigentumsanteils an dem gemeinsamen Einfamilienhaus der Rekurrentin ein zusätzlicher Unterhaltsbeitrag in Form einer Naturalleistung zukomme. Der zusätzliche Betrag entspreche der Hälfte des Eigenmietwerts abzüglich des anteiligen pauschalen Unterhalts. Zudem rechnete die Steuerverwaltung ein Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von CHF 21'002.00 auf. Gemäss Lohnausweis habe sie diesen Lohn von der D AG bezogen, deren Miteigentümer ihr Ehemann ist.

- B. Mit Eingabe vom 17. Januar 2010 erhob die Rekurrentin gegen diese Verfügung Einsprache. Sie argumentierte, dass der Ehemann ihr mit der unentgeltlichen Nutzungsüberlassung seines hälftigen Miteigentums an der gemeinsamen Liegenschaft keinen einkommenssteuerpflichtigen Wert zukommen lasse. Weiter brachte die Rekurrentin vor, dass sie während der Steuerperiode 2008 zu keinem Zeitpunkt in einem Anstellungsverhältnis zur D AG stand. Die Auszahlung der CHF 21'002.00 sei Bestandteil der bereits deklarierten Unterhaltsbeiträge von CHF 55'200.00 gewesen. Die rein formale Auszahlung als Lohn, und die damit verbundenen Einzahlungen in die betreffenden Vorsorgeeinrichtungen, sei einzig aus dem Grunde erfolgt, der Rekurrentin einen besseren Vorsorgeschutz zukommen zu lassen.

Mit Einspracheentscheid vom 17. März 2010 wies die Steuerverwaltung die Einsprache vollumfänglich ab. Zur Aufrechnung der CHF 21'002.00 aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit hielt die Steuerverwaltung fest, dass einzig auf den Lohnausweis abzustellen sei, so dass angenommen werden darf, dass die Rekurrentin nebst den deklarierten Unterhaltsleistungen von CHF 55'200.00 zusätzlich einen

Lohn von CHF 21'002.00 erziele. Weiter wurde die Nutzungsüberlassung des hälftigen Miteigentums des Ehemanns als steuerbarer Wert bestätigt. In der Berechnung erkannte die Steuerverwaltung zudem einen Fehler, indem die anteilige Unterhaltspauschale in der Veranlagungsverfügung vom 15. Dezember 2009 zweimal in Abzug gebracht wurde. Der korrekte Steuerwert würde somit CHF 16'542.00 betragen. Auf die Korrektur und Schlechterstellung der Rekurrentin wurde aber in unpräjudizieller Weise verzichtet, so dass der steuerbare Eigenmietwert, wie in der Veranlagungsverfügung vom 15. Dezember 2009, von CHF 14'704.00 bestätigt wurde.

- C. Gegen diesen Einspracheentscheid erhebt die Rekurrentin mit Schreiben vom 16. April 2010 Rekurs. Mit Begründung vom 18. Mai 2010 beantragt sie, die vorgenommenen Aufrechnungen der Unterhaltsleistung und des Einkommens aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit seien zu korrigieren. Mit separatem Schreiben vom 18. Mai 2010 ersuchte sie zudem um Kostenlosigkeit des Verfahrens. Dieses Gesuch wurde mit Verfügung vom 20. Oktober 2010 mangels Bedürftigkeit abgewiesen.

In der Vernehmlassung vom 17. Dezember 2010 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses und erläutert nochmals ihre Standpunkte.

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 Rekurrentin ist als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 17. März 2010 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihre Vertreterin ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 16. April 2010 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.

2. a) Die Rekurrentin beantragt, der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 17. März 2010 betreffend kantonale Steuern für das Jahr 2008 sei aufzuheben und sie sei gemäss ihrer Deklaration zu veranlagern.

b) Zu prüfen ist erstens, ob der hälftige Eigenmietwert der Liegenschaft des Ehemannes der Rekurrentin als zusätzliches Einkommen aus Unterhaltsbeiträgen aufzurechnen ist und ob dieser in der Vernehmlassung der Steuerverwaltung richtig berechnet ist. Überdies ist zu prüfen, ob die Aufrechnung des Einkommens aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit gemäss Lohnausweis zu Recht erfolgte.

3. a) Gemäss § 17 Abs. 1 StG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Nach § 17 Abs. 2 StG gelten auch Naturalbezüge jeder Art als Einkommen. Sodann bestimmt § 18 Abs. 1 StG, dass alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte steuerbar sind.

b) Nach § 22 Abs. 1 lit. b StG sind Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar, insbesondere der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die der steuerpflichtigen Person aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen. Des Weiteren bestimmt § 37 Abs. 1 lit. a StV, dass für Liegenschaften im Privatvermögen ein Pauschalabzug geltend gemacht werden kann. Diese Unterhaltspauschale beträgt, wenn das Gebäude zu Beginn der Steuerperiode bis zehn Jahre alt ist, 10 Prozent vom Eigenmietwert.

c) Nach § 24 Abs. 1 lit. e StG sind Unterhaltsbeiträge steuerbar, die eine steuerpflichtige Person bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung für sich

erhält, sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für seine minderjährigen Kinder erhält. Unterhaltsbeiträge können neben Geldleistungen auch in Form von Naturalleistungen erbracht werden. Hierzu zählt auch die in der Praxis vielfach vorkommende Überlassung des Eigenheims als Unterkunft für die unterhaltsberechtigte Person. In diesen Fällen ist der Eigenmietwert steuerbar, jedoch nicht nach § 22 Abs. 1 lit. b StG, sondern aufgrund von § 24 lit. e StG als Unterhaltsbeitrag. Folgerichtig hat der Alimentenschuldner den Eigenmietwert zu deklarieren, kann diesen aber gleichzeitig als Unterhaltsbeitrag nach § 32 Abs. 1 lit. c StG in Abzug bringen. Beim Alimentenberechtigten entspricht die steuerbare Leistung dem Eigenmietwert (vgl. die Ausführungen zu den gleichlautenden Bestimmungen im DBG bei Zigerlig/Jud in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), Art. 1-82, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 23b).

4.
 - a) Wie der Rekurrentin in der Trennungsvereinbarung vom 20. Juli 2007 zugestanden, bewohnte sie nach Auszug ihres Ehemannes während des ganzen Jahres 2008 weiterhin die gemeinsame Liegenschaft am C-Strasse in Riehen. Der Ehemann überliess ihr während des ganzen Jahres 2008 sein hälftiges Miteigentum zur unentgeltlichen Nutzung. Gemäss den obigen Ausführungen (vgl. Ziff. 3 lit. c) stellt dieser Umstand einen geleisteten Unterhaltsbeitrag in Form von Naturalien dar. Die Aufrechnung der Steuerverwaltung erfolgte somit zu Recht.
 - b) Unbestrittenermassen beträgt der Bruttoeigenmietwert der Liegenschaft CHF 36'760.00. Nach Abzug der Unterhaltspauschale von 10 Prozent, die in der vorliegenden Berechnung CHF 3'676.00 beträgt, beziffert sich der Nettoeigenmietwert auf CHF 33'084.00. Der hälftige Anteil davon, welcher der Rekurrentin aufgrund der unentgeltlichen Überlassung zusätzlich als steuerbaren Unterhalt aufgerechnet wurde, beträgt somit CHF 16'542.00. Die Steuerverwaltung hat fälschlicherweise die anteilmässige Unterhaltspauschale von CHF 1'838.00 doppelt in Abzug gebracht und den Eigenmietwert auf CHF 14'704.00 festgesetzt. Dies ist zu korrigieren, weshalb der hälftige Anteil am steuerbaren Eigenmietwert, welcher der Rekurrentin aufgrund der unentgeltlichen Überlassung aufzurechnen ist, somit CHF 16'542.00 beträgt.
5.
 - a) Hinsichtlich der Aufrechnung der CHF 21'002.00 gemäss Lohnausweis stellt sich die Steuerverwaltung auf den Standpunkt, dass der Lohnausweis eine Urkunde darstelle, auf dessen Inhalt sie sich bei der Veranlagung verlassen können müsse. Eine detaillierte Abklärung der Steuerverwaltung könne aufgrund der Tatsache, dass es sich beim Veranlagungsverfahren um ein Massenverfahren handle, nicht

erwartet werden. Folglich müsse sich die Steuerpflichtige grundsätzlich auf den Inhalt des Lohnausweises behaften lassen. Der Einwand der Rekurrentin, es habe sich dabei um einen Teil der Alimente gehandelt und sie habe im Jahre 2008 gar nie in diesem Betrieb gearbeitet, könne daran nichts ändern. Dieses Verhalten sei zudem treuwidrig und widersprüchlich. Einerseits stelle ihr die D AG einen Lohnausweis aus und andererseits stelle ihr Ex-Ehemann, welcher Verwaltungsrat der besagten Gesellschaft ist, eine Beschäftigung der Rekurrentin in Abrede.

b) Tatsache ist, dass der Lohnausweis eine Urkunde mit erhöhter Beweiskraft darstellt, und sich die Steuerverwaltung im Veranlagungsverfahren grundsätzlich auf die Richtigkeit verlassen darf. Trotzdem müssen alle Umstände des Einzelfalls berücksichtigt und die Einwendungen der Rekurrentin betreffend die Richtigkeit des Lohnausweises gewürdigt werden. Entgegen der Ansicht der Steuerverwaltung stellt die Behauptung der Rekurrentin, die bezogenen Gelder der Gesellschaft seien Alimentenleistungen von ihrem Ex-Ehemann gewesen, kein treuwidriges Verhalten dar. Eine Würdigung dieser konkreten Umstände verbietet ein generelles Abstellen auf den Inhalt des Lohnausweises.

c) Vorliegend ist entscheidend, dass sich die Rekurrentin und ihr getrennt lebender Ehemann in der Trennungsvereinbarung auf einen vom Ehemann zu leistenden Unterhaltsbeitrag geeinigt haben. Der auszubezahlende Baranteil davon beträgt CHF 2000.00 pro Monat. Auf das ganze Jahr umgerechnet stellt dies, abzüglich der Sozialversicherungsleistungen, den ausgewiesenen Betrag von CHF 21'002.00 dar. Für die gewählte Vorgehensweise liegt eine Bestätigung des getrennt lebenden Ehemanns vor, wonach dieser Baranteil als Lohn über die D AG ausbezahlt wird. Das von der Rekurrentin dafür vorgebrachte Argument, sie wollte damit ihren Vorsorgeschutz verbessern, ist nachvollziehbar und glaubwürdig. Die Rekurrentin profitiert dabei von einem faktisch besseren Vorsorgeschutz. Hätte sie, wie es die Steuerverwaltung vorsieht, eine Vorsorgelösung für selbstständig Erwerbende gewählt, wäre der Erwerb eines vergleichbaren Vorsorgeschatzes mit deutlich höheren Kosten verbunden gewesen. Die Steuerverwaltung führt weiter an, dass die gewählten Zahlungsmodalitäten in der Trennungsvereinbarung nicht erwähnt würden. Eine Abänderung, insbesondere auch eine mündliche, der ursprünglich getroffenen Abmachung ist jedoch durchaus möglich. Jedenfalls ist der von den Eheleuten gewählte Zahlungsmodus nicht von vornherein als völlig unglaubwürdig anzusehen. Somit ist diese Abweichung von der ursprünglich getroffenen Abmachung glaubhaft und wurde von der Rekurrentin und ihrem getrennt lebenden Ehemann aus Vorsorgeüberlegungen sogar als sinnvoll erachtet. Insgesamt ist die Aussage der Rekur-

rentin als glaubwürdig einzustufen, wonach ihr der Baranteil der Unterhaltszahlungen einzig als Lohn der Gesellschaft ausgerichtet wurde.

d) Abschliessend ist festzuhalten, dass die Vermutung der Steuerverwaltung, wonach die gewählte Methode einzig aus steuerlichen Überlegungen der Gesellschaft gewählt wurde, nicht zu hören ist. Diese Frage betrifft einzig die Gewinnsteuer der Gesellschaft und ist nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Eine Aufrechnung bei der Rekurrentin würde dabei die falsche Person treffen. Die Aufrechnung des auf dem Lohnausweis ausgewiesenen Betrages in der Höhe von CHF 21'002.00 erfolgte somit zu Unrecht.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die unentgeltliche Nutzungsüberlassung des hälftigen Miteigentums als Naturalleistung einen steuerbaren Unterhaltsbeitrag darstellt. Mit Aufrechnung der CHF 16'542.00 ergibt sich ein einkommenssteuerpflichtiger Unterhaltsbeitrag von CHF 71'742.00. Die Aufrechnung erfolgte somit zu Recht, und der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen. Bezüglich der Aufrechnung der CHF 21'002.00 aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit sind die Ausführungen der Rekurrentin und ihres Ehemannes glaubwürdig und widerlegen die Auszahlung eines zusätzlichen Lohnes. Der Rekurs ist in diesem Punkt gutzuheissen. Somit beträgt das steuerbare und satzbestimmende Einkommen der Rekurrentin für die Steuerperiode 2008 insgesamt CHF 42'918.00.

7. Da die Rekurrentin nur teilweise mit ihren Anträgen durchdringt, ist ihr in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG sowie § 135 Abs. 1 der baselstädtischen 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 in der Höhe von CHF 450.00 aufzuerlegen.

b) Da die Rekurrentin keine Begründung verlangt hat und eine solche nur von der Steuerverwaltung gewünscht wurde, ist die Spruchgebühr auf die Hälfte, d.h. auf CHF 225.00 zu reduzieren.

Beschluss

1. Der Rekurs wird insoweit teilweise gutgeheissen, als der Lohn gemäss dem Lohnausweis der D AG vom 30. Dezember 2008 in Höhe von CHF 21'002.00 nicht aufzurechnen ist. Im Übrigen wird der Rekurs abgewiesen.
2. Die Spruchgebühr wird auf CHF 225.00 festgelegt.
3. Die Kosten werden der Rekurrentin auferlegt.
4. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrentin und der Steuerverwaltung mitgeteilt.