



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 16. Februar 2012**

Mitwirkende	lic. iur. Andreas Miescher (Vorsitz), Dr. Piera Beretta, lic. iur. Emanuel Krayer, Dr. Peter Rickli, Prof. Felix Uhlmann und MLaw Rebecca Niggli (Gerichtsschreiberin)
Parteien	<b>X</b> [...]  gegen  <b>Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,</b> Fischmarkt 10, 4001 Basel
Gegenstand	Kantonale Steuern pro 2009

(Abzug Unterhaltsbeiträge, § 32 Abs. 1 lit. c StG; Versicherungsabzug, § 32 Abs. 1 lit. g; Kinderabzug, § 35 Abs. 1 lit. a StG; Abzug Alleinerziehende, § 35 Abs. 1 lit. e StG)

## **Sachverhalt**

- A. Der Rekurrent, X, lebt seit dem 1. Juni 2009 tatsächlich getrennt von seiner Ehefrau B. Sie sind Eltern dreier minderjähriger Kinder, wobei sie das Sorgerecht gemeinsam ausüben. In seiner Steuererklärung pro 2009 deklarierte der Rekurrent einen Abzug für geleistete Unterhaltsbeiträge an den getrennt lebenden Ehegatten in Höhe von CHF 23'700.00, drei Sozialabzüge für im selben Haushalt lebende Kinder von total CHF 20'400.00 (je CHF 6'800.00), drei Versicherungsabzüge von insgesamt CHF 3'000.00 (je CHF 1'000.00) sowie einen Abzug für allein erziehende Personen von CHF 28'000.00. Gemäss Veranlagungsprotokoll rechnete die Steuerverwaltung den Abzug für Unterhaltsbeiträge auf. Sie führte hierzu aus, dass mangels Zahlungsnachweisen und des dazugehörigen Scheidungsurteils dieser habe aufgerechnet werden müssen. Hingegen gewährte sie den Sozialabzug für drei Kinder im selben Haushalt, die entsprechenden Versicherungsabzüge sowie den Abzug für eine allein erziehende Person. Insgesamt setzte die Steuerverwaltung das steuerbare und satzbestimmende Einkommen auf CHF 24'436.00 fest.
- B. Gegen diese Veranlagungsverfügung erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 26. Juli 2010 Einsprache. Er legte dieser einen Auszug der Trennungsvereinbarung bei. Die Steuerverwaltung forderte ihn in der Folge auf, das vollständige Trennungsurteil einzureichen und schriftlich dazu Stellung zu nehmen, ob die Unterhaltszahlungen an seine Ehefrau auch Beiträge für die Kinder beinhalten würden. Der Rekurrent reichte mit Schreiben vom 12. Oktober 2010 das vollständige Trennungsurteil vom 23. März 2009 sowie die gerichtliche Verfügung vom 14. August 2009 nach und teilte der Steuerverwaltung mit, dass die Kinder von März bis August 2009 schon bei ihm wohnhaft gewesen seien und sich nur nachmittags bei der Mutter aufgehalten hätten. Die Kindsmutter habe für diese Zeitspanne Unterhalt in der Höhe von CHF 3'300.00 (inkl. je CHF 675.00 zzgl. Kinderzulagen von CHF 200.00 je Kind) pro Monat erhalten. Von August bis Ende Jahr 2009 habe er ihr aufgrund der abgeänderten Trennungsvereinbarung schliesslich noch monatlich einen Betrag von CHF 2'400.00 (CHF 2062.00 Unterhalt Ehefrau plus CHF 338.00 Essensanteil für die Kinder) überwiesen. Am 18. Oktober 2010 teilte die Steuerverwaltung dem Rekurrenten mit, dass eine Kumulation des Abzugs für Unterhaltsbeiträge mit Kinderabzügen und Alleinerzieherabzug nicht möglich sei. Im Rahmen einer reformatio in peius würde ihm zwar der Abzug für die (unterdessen nachgewiesenen) Unterhaltsbeiträge gewährt, im Gegenzug würden aber die bisher akzeptierten Kinder- und Versicherungsabzüge sowie den Alleinerzieherabzug aufgerechnet. Aufgrund der Androhung einer Schlechterstellung wurde dem Rekurrenten das rechtliche Gehör eingeräumt. Dieser nahm mit Schreiben vom 20. Oktober 2010

Stellung und legte eine umfangreiche Einkommensberechnung bei. Mit Entscheid vom 12. November 2010 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab und nahm die in Aussicht gestellte Schlechterstellung vor. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Rekurrent seiner Frau in der Steuerperiode pro 2009 Unterhaltsbeiträge in Höhe von insgesamt CHF 26'785.00 ausgerichtet und er darum aufgrund des Kumulationsverbotes kein Anspruch auf die Sozialabzüge habe. Die Steuerverwaltung legte das steuerbare Einkommen auf CHF 31'000.00 fest.

- C. Gegen diesen Entscheid erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 10. Dezember 2010 Rekurs. Er beantragt mit Verweis auf die einschlägigen Gesetzesbestimmungen und seine familiären Verhältnisse die Gewährung dreier Kinderabzüge, des Abzugs für Alleinstehende, des Abzugs für Versicherungsprämien für ungetrennte Ehegatten sowie der Versicherungsabzüge für seine drei Kinder. In seiner Argumentation stützt er sich auf die in der Trennungsvereinbarung und zivilrechtlichen Verfügung festgehaltenen Anordnungen und zeichnet den chronologischen Verlauf des Verfahrens auf. Insbesondere weist er nochmals darauf hin, dass er finanziell stets alleine für sämtliche Belange der drei Kinder aufgekommen sei. Gleichzeitig macht der Rekurrent auf eine fehlerhafte Angabe seinerseits aufmerksam, nämlich dass er seiner Ehefrau nur während zweier Monate (Juni und Juli 2009) Unterhaltszahlungen von je CHF 3300.00 geleistet habe und nicht wie im Einspracheverfahren angegeben von März bis August 2009. Der Rekurrent stellte mit der Rekursanmeldung vom 10. Dezember 2010 ein Gesuch um unentgeltliche Prozessführung. Diesem wurde mit Verfügung vom 10. Februar 2011 stattgegeben.

In ihrer Vernehmlassung vom 11. März 2011 rief die Steuerverwaltung das Kumulationsverbot in Erinnerung und schloss auf Abweisung des Rekurses.

Der Rekurrent verwies in seiner Replik vom 14. April 2011 nochmals auf seine ständige und ausschliessliche finanzielle Verantwortung den Kindern gegenüber und dem sich daraus zwingend ergebenden Anspruch auf die strittigen Sozial- und Versicherungsabzüge.

Demgegenüber kommt die Steuerverwaltung in ihrer Duplik vom 10. Mai 2011 erneut zum Schluss, dass aufgrund der schematischen Natur der Sozialabzüge keine andere als die gewählte Lösung denkbar sei, und beantragt deshalb die Abweisung des Rekurses.

Mit Triplik vom 23. Mai 2011 unterstreicht der Rekurrent die Unerheblichkeit der geleisteten Unterhaltsbeiträge für seinen Anspruch auf den Kinderabzug.

Die Steuerverwaltung teilte mit Schreiben vom 16. Juni 2011 mit, dass sie auf die Einreichung einer Quadruplik verzichtet.

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 12. November 2010 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 10. Dezember 2010 (Datum des Poststempels: 11. Dezember 2010) ist somit einzutreten.
2.
  - a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 12. November 2010 betreffend kantonale Steuern pro 2009 aufzuheben und das steuerbare Einkommen um die Kinderabzüge, den Abzug für Alleinerziehende, den Abzug für Versicherungsprämien für ungetrennte Ehegatten sowie die Versicherungsabzüge für Kinder zu reduzieren.
  - b) Zu entscheiden gilt es, ob die Steuerverwaltung die oben genannten Abzüge zu Recht in der Veranlagung des Rekurrenten aufgerechnet hat.
3.
  - a) Gemäss § 56 Abs. 2 StG wird bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung jeder Ehegatte für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert.
  - b) aa) Für jedes minderjährige, erwerbsunfähige oder der beruflichen Ausbildung obliegende Kind, das in häuslicher Gemeinschaft mit der steuerpflichtigen Person lebt und an dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person zur Hauptsache beiträgt,

kann nach § 35 Abs. 1 lit. a StG in der für die vorliegende Periode geltenden Fassung ein Abzug von CHF 6'800.00 geltend gemacht werden. Pro Kind kann der Abzug nur einmal beansprucht werden. § 41 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) folgend steht der Abzug für minderjährige Kinder getrennt besteuerten Elternteile jenem Elternteil zu, der die elterliche Sorge ausübt, mit dem Kind in häuslicher Gemeinschaft lebt und mit seinem Einkommen (einschliesslich der von ihm versteuerten Kinderalimente) und Vermögen den notwendigen Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestreitet.

bb) Gestützt auf § 35 Abs. 1 lit. e StG werden vom Einkommen weiter abgezogen: CHF 28'000.00 für Alleinstehende mit eigenem Haushalt, sofern sie allein mit minderjährigen, erwerbsunfähigen oder der beruflichen Ausbildung obliegenden Kindern in häuslicher Gemeinschaft leben und an deren Unterhalt zur Hauptsache beitragen. Der Abzug für Alleinstehende mit Kindern steht nach § 42 Abs. 1 StV dem Elternteil zu, der mit dem Kind in häuslicher Gemeinschaft am gleichen Wohnsitz lebt und mit seinem Einkommen und Vermögen (einschliesslich der von ihm versteuerten Kinderalimente) dessen notwendigen Unterhalt zur Hauptsache bestreitet.

cc) Die Sozialabzüge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt (§ 35 Abs. 3 StG).

dd) § 32 Abs. 1 lit. g StG in der vorliegend geltenden Fassung besagt, dass die Einlagen, Prämien und Beiträge für die Lebens-, die Kranken- und die nicht unter lit. f fallende Unfallversicherung sowie die Zinsen von Sparkapitalien der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Person bis zum Maximalbetrag von CHF 4'000.00 für in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebende Ehegatten bzw. von CHF 2'000.00 für alle übrigen Steuerpflichtigen vom Einkommen abgezogen werden. Für jedes Kind, für das ein Abzug nach § 35 Abs. 1 lit. a oder b StG zulässig ist, können CHF 1'000.00 abgezogen werden.

c) Das Basler Steuerrecht kennt neben den Sozialabzügen für geschiedene oder getrennte Ehegatten mit Kindern zusätzlich den Abzug der geleisteten Unterhaltsbeiträge. Laut § 32 Abs. 1 lit. c StG können vom Einkommen die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für minderjährige Kinder abgezogen werden. Damit für dasselbe Kind nicht mehrmals derselbe Abzug geltend gemacht wird, existiert das sogenannte Kumulationsverbot: Der Abzug für die zu Gunsten Kinder geleisteten Unterhaltsbeiträge und die Sozialabzüge schliessen sich gegen-

seitig aus. Diese Regelung fusst auf der Annahme, dass derjenige Elternteil, welcher Unterhaltsbeiträge für ein Kind erhält (und diese als Einkommen versteuert), ganz oder zur Hauptsache für dieses sorgt und daher auch die entsprechenden Sozialabzüge in Anspruch nehmen kann. Das Bundesgericht hat diese Betrachtung schon mehrmals geschützt (vgl. BGE 133 II 305, E. 6.8 mit weiteren Hinweisen).

4. a) Die Vorinstanz vertritt die Meinung, dass die Geltendmachung des Kinderabzuges durch den Rekurrenten nicht zulässig ist, da er zugleich den Abzug für Unterhaltsbeiträge beansprucht und in der Folge eine unzulässige doppelte Entlastung des Steuerpflichtigen vorliegen würde. Gemäss der per Stichtag 31. Dezember 2009 geltenden Trennungsvereinbarung vom 14. August 2009 leistet der Rekurrent seiner Ehefrau ab August 2009 für die Kinder jedoch keine Unterhaltsbeiträge mehr. Die darin festgehaltenen Zahlungen in Höhe von monatlich CHF 2'400.00 sind für die Ehefrau bestimmt. Den Kindern direkt zu Gute kommt lediglich ein Essensanteil von CHF 338.00. Zwar wird vorliegend die elterliche Sorge gemeinsam vom Rekurrenten und seiner von ihm getrennt lebenden Ehefrau ausgeübt. Entscheidend ist aber, dass die Kinder in häuslicher Gemeinschaft mit dem Rekurrenten leben und er den notwendigen Lebensunterhalt zur Hauptsache bestreitet. Mit Ausnahme des an die Ehefrau zu bezahlenden Essensgeldes kommt der Rekurrent für sämtliche Lebenshaltungskosten der Kinder selber auf. Fraglich ist sodann, ob sich der vorliegende Fall mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur Thematik vergleichen lässt. Gegenstand des von der Vorinstanz angerufenen BGE 133 II 305 war die Kumulation des Abzuges von an die geschiedene Ehefrau für die Kinder geleisteten Unterhaltsbeiträgen mit Sozialabzügen. In casu flossen lediglich während zweier Monate (Juni und Juli 2009) Kinderalimente vom Rekurrenten an die Kindsmutter; zudem hat diese die erhaltenen Unterstützungsbeiträge ausschliesslich für ihre und nicht für die Belange der Kinder verwendet. Unter Berücksichtigung von § 35 Abs. 3 StG, wonach für die Festlegung der Sozialabzüge die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode massgeblich sind, ist es daher richtig, den Kinderabzug in Abkehr der strikten schematischen Betrachtung des Bundesgerichts dem Rekurrenten zu gewähren. Die Umstände sprechen klar für eine alleinige finanzielle Unterhaltspflicht des Vaters. Der Rekurs ist folglich in diesem Punkt gutzuheissen.
- b) Der Rekurrent beantragt die Gewährung des Abzugs für alleinerziehende Personen nach § 35 Abs. 1 lit. e StG in der Höhe von CHF 28'000.00. Dieser wird Alleinstehenden gewährt, sofern sie mit minderjährigen Kindern in häuslicher Gemeinschaft leben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten. Wie oben ausgeführt, ist dies vorliegend der Fall. Der Abzug ist dem Rekurrenten folglich zu gewähren. Gleichzeitig tritt dieser an die Stelle des Sozialabzugs gemäss § 35 Abs. 1 lit. c StG

in der Höhe von CHF 18'000.00, da sich beide gegenseitig ausschliessen. Der Rekurs ist folglich auch in diesem Punkt gutzuheissen.

c) Weiter ersucht der Rekurrent einerseits um Gewährung des Abzugs von Versicherungsprämien für Ehegatten in der Höhe von CHF 4'000.00, andererseits um die Gewährung des Abzugs von Versicherungsprämien für Kinder (je CHF 1'000.00).

aa) Der vom Rekurrent beantragte Abzug für Versicherungsprämien von Ehegatten steht gemäss § 32 Abs. 1 lit. g StG nur verheirateten Personen zu, welche in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben. Der Rekurrent lebte am 31. Dezember 2009, dem für die Veranlagung massgeblichen Stichtag, in tatsächlich getrennter Ehe. Ihm steht demnach lediglich der Abzug für die übrigen Personen in der Höhe von CHF 2'000.00 zu. Der Rekurs ist somit in diesem Punkt abzuweisen.

bb) Der Abzug für Versicherungsprämien von Kindern wird nach § 32 Abs. 1 lit. g StG für jedes Kind gewährt, für welches ein Abzug gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG zulässig ist. Die Berechtigung dieses Abzuges wurde in den obigen Ausführungen (Erw. 4.a) erläutert. Daher sind auch die Abzüge für die Versicherungsprämien der drei Kinder zu gewähren. Der Rekurs ist in diesem Punkt gutzuheissen.

d) Ob der Rekurrent gleichzeitig auch die Kinderunterhaltsbeiträge für die Monate Juni und Juli 2009 zum Abzug bringen kann, muss neu beurteilt werden. Das Verfahren ist deshalb zur Klärung dieser Frage an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Kinderabzüge dem Rekurrenten zu Unrecht verweigert wurden. Diese sind ihm in der Höhe von CHF 20'400.00 (für drei Kinder à je CHF 6'800.00) zu gewähren. Der Abzug für Alleinerziehende wurde dem Rekurrenten ebenfalls zu Unrecht verwehrt. Dieser ist ihm in der Höhe von CHF 28'000.00 anzurechnen. Der Abzug für Versicherungsprämien von Ehegatten steht nur in tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Personen zu. Dies ist beim Rekurrenten nicht der Fall, weshalb er in diesem Punkt nicht durchzudringen vermag und ihm somit lediglich der Abzug für die übrigen Personen in der Höhe von CHF 2'000.00 zusteht. Die Abzüge für Versicherungsprämien von Kindern wurden ihm zu Unrecht verweigert und sind in der Höhe von insgesamt CHF 3'000.00 (je CHF 1'000.00) zu gewähren. Der Rekurs ist somit teilweise gutzuheissen.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre dem Rekurrenten 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 Spruchgebühr aufzuerlegen. Aufgrund der mit Verfügung vom 10. Februar 2011 gewährten unentgeltlichen Prozessführung wird im vorliegenden Fall auf die Erhebung einer Spruchgebühr verzichtet.

## **Beschluss**

- ://:
1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses sind dem Rekurrenten drei Mal der Kinderabzug in Höhe von jeweils CHF 6'800.00 gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG, der Alleinerzieherabzug in Höhe von CHF 28'000.00 gemäss § 35 Abs. 2 lit. e StG sowie der Versicherungsabzug für den Steuerpflichtigen selber in Höhe von CHF 2'000.00 sowie drei Mal der Versicherungsabzug für seine Kinder in Höhe von jeweils CHF 1'000.00 gemäss § 32 Abs. 1 lit. g StG zum Abzug zuzulassen und das Verfahren ist zur Neubeurteilung bezüglich der Abzugsfähigkeit der Kinderunterhaltsbeiträge des Rekurrenten an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.
  2. Auf die Erhebung einer Spruchgebühr wird verzichtet.
  3. Der Entscheid wird dem Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.