



Entscheid vom 23. März 2018 (530 17 65)

Ehegattentarif und Unterstützungsabzug im Konkubinat

_____ Besetzung

Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter J. Felix, S. Schmid,
Gerichtsschreiber D. Brügger

_____ Parteien

A.____,

Beschwerdeführerin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Beschwerdegegnerin

_____ betreffend

direkte Bundessteuer 2015

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 2015 vom 20. Oktober 2016 wurde die Beschwerdeführerin zum Tarif für Einzelpersonen veranlagt, der Unterstützungsabzug sowie die hinsichtlich des Lebenspartners geltend gemachten Abzüge gestrichen und der Abzug für die Mehrkosten auswärtiger Verpflegung infolge Teilzeiterwerb gekürzt.

2. Mit Eingabe vom 7. November 2016 erhob die Beschwerdeführerin mit dem Begehren, es sei der Unterstützungsabzug und der Ehegattentarif sowie die hinsichtlich des Lebenspartners geltend gemachten Abzüge zu gewähren und die Kürzung hinsichtlich der Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung zu streichen, Einsprache. Zur Begründung machte sie geltend, der Tarif und die Abzüge seien nicht gewährt worden, obwohl dies im Einspracheentscheid vom 3. August 2012 betreffend die direkte Bundessteuer 2010 für zukünftige Steuerperioden, sofern entsprechende Nachweise, d.h. Absageschreiben auf Stellenbewerbungen erbracht würden, zugesprochen worden sei. Mit ergänzender Eingabe vom 24. September 2017 wies die Beschwerdeführerin darauf hin, ihr Lebenspartner bemühe sich, obwohl er krank sei, um eine Arbeitsstelle.

3. Mit Einspracheentscheid vom 23. Oktober 2017 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen, betreffend des hier strittigen Ehegattentarifs, des Unterstützungsabzuges und der hinsichtlich des Lebenspartners geltend gemachten Abzüge indes abgewiesen. Zur Begründung führte die Beschwerdegegnerin aus, es sei nachvollziehbar, dass sich die Arbeitssuche des Lebenspartners schwierig gestalten und die Beschwerdeführerin ihm unter die Arme greife. Arbeitsbemühungen allein qualifizierten jedoch noch nicht als besondere Umstände, die eine Korrektur des Steuertarifs und die Gewährung des Unterstützungsabzugs erlaubten. Die ins Recht gelegten Arztzeugnisse würden vom November 2016 datieren. Man sei bei jeder Veranlagung verpflichtet, für eine richtige und gleichmässige Anwendung des Gesetzes zu sorgen.

4. Mit Eingabe vom 20. November 2017 erhob die Beschwerdeführerin mit dem Antrag, es sei der Unterstützungsabzug und der Ehegattentarif sowie die hinsichtlich des Lebenspartners geltend gemachten Abzüge zu gewähren, Beschwerde.

5. Mit Vernehmlassung vom 10. Januar 2018 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hält die Beschwerdegegnerin an ihrem Begehren fest.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.-- nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt werden. Aufgrund dessen, dass im Parallellfall betreffend die Staatssteuer 2015 der umstrittene Steuerbetrag die Grenze von Fr. 2'000.-- übersteigt, was zur Folge hat, dass der Fall gemäss § 129 Abs. 2 StG durch den Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts zu beurteilen ist, ist der vorliegende Fall aus prozessökonomischen Gründen demselben Spruchkörper, d.h. dem Ausschuss zur Beurteilung zu unterbreiten. Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob der Ehegattentarif und der Unterstützungsabzug zu gewähren sind.

a) Gemäss Art. 36 Abs. 2^{bis} DBG gilt für die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehepaare und die verwitweten, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden, geschiedenen und ledigen steuerpflichtigen Personen, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, Abs. 2, d.h. der Ehegattentarif sinngemäss. Gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. b DBG wer-

den vom Einkommen Fr. 6'500.-- für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person, zu deren Unterhalt die steuerpflichtige Person mindestens in der Höhe des Abzugs beiträgt, abgezogen.

b) Der Begriff der Unterstützungsbedürftigkeit ist eng auszulegen. Ein Konkubinatspartner, der den gemeinsamen Haushalt besorgt, während die steuerpflichtige Person für seinen Lebensunterhalt aufkommt, gilt nicht als unterstützungsbedürftig. Der Verheiratetentarif kann ihm deshalb nicht gewährt werden (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen vom 20. September 2011, B 2011/50, www.gerichte.sg.ch).

c) Als Unterstützung gilt die unentgeltliche Leistung an eine bedürftige Person zur Bestreitung ihres (minimalen) Lebensunterhalts. Zum Abzug ist demnach nicht berechtigt, wer seine Angehörigen am höheren Lebensstandard teilhaben lassen will, ohne dass diese bedürftig sind. Massgebend sind die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode. Die abzugsberechtigte Unterstützung kann auf einer gesetzlichen Vorschrift oder einer vertraglichen Abmachung beruhen oder freiwillig erfolgen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A. Zürich 2016, Art. 35 N 56). Eine Unterstützungsbedürftigkeit ist immer gegeben, wenn die unterstützte Person aus objektiven Gründen, d.h. unabhängig von ihrem Willen, längerfristig nicht in der Lage ist, ganz oder teilweise für ihren Lebensunterhalt aufzukommen und deshalb auf Hilfe von Drittpersonen angewiesen ist. Dabei wird die objektive Unterstützungsbedürftigkeit in erster Linie durch körperliche oder geistige Gebrechen verursacht sein. Es können darüber hinaus auch weitere Gründe (wirtschaftliche Gründe wie insbesondere altersbedingte Arbeitslosigkeit, ungenügende Ausbildung, ungünstiges konjunkturelles Umfeld) dazu führen, dass die unterstützte Person nicht erwerbsfähig ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 35 N 70). Der tatsächlich geleistete Unterstützungsbeitrag muss pro Person mindestens Fr. 6'500.-- betragen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 35 N 52) (vgl. zum Ganzen: Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 20. Oktober 2017, 530 17 39, E. 5b, www.bl.ch/steuergericht).

d) Der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen obliegt der Steuerbehörde, während der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich der steuerpflichtigen Person obliegt. Diese hat die steuermindernde Tatsache nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248, E. 3.5; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. A. Zürich 2016, S. 519; Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 19 N 8 ff.; StGE vom 20. Oktober 2017, a.a.O., E. 4d). Für einen rechtsgenügenden Nachweis gehört die Vorlage quittierter Rechnungen oder

anderer Zahlungsbelege, nicht nur die Vorlage der Rechnung allein (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 132 N 65, m.w.H.).

e) Gemäss Art. 40 Abs. 2 DBG werden die Steuern für jede Steuerperiode neu festgesetzt und erhoben. Die steuerpflichtige Person hat demnach sämtliche steuermindernden Tatsachen für jedes Steuerjahr neu zu beweisen. Der Verweis auf einen Abzug in einem Vorjahr genügt nicht, um den gleichen Abzug im zu beurteilenden Steuerjahr zu begründen (vgl. StGE vom 10. Februar 2017, 530 16 42, E. 5b, m.w.H.).

f) Vorliegend ist unbestritten, dass die ledige Beschwerdeführerin mit ihrem Lebenspartner in häuslicher Gemeinschaft lebt. Dem Grundsatz nach werden Konkubinatspartner zum Alleinstehendentarif besteuert. Nur ausnahmsweise kommt der Ehegattentarif zur Anwendung. Die Beschwerdeführerin verweist auf den Einspracheentscheid vom 3. August 2012, wo ihr betreffend die direkte Bundessteuer 2010 der Ehegattentarif und der Unterstützungsabzug gewährt worden ist. Entgegen der Beschwerdeführerin kann daraus gestützt auf die vorstehend zitierte Praxis nicht der Schluss gezogen werden, dass der angeforderte Tarif bzw. Abzug für zukünftige Steuerperioden stets gewährt wird, sofern Absageschreiben auf Stellenbewerbungen eingereicht werden. Hinsichtlich des hier strittigen Steuerjahres 2015 hat die Beschwerdeführerin zwar einige Absageschreiben auf Stellenbewerbungen ihres Lebenspartners ins Recht gelegt. Diese wenig ernsthaften Suchbemühungen allein genügen indes nicht, um den Schluss zu ziehen, dass er aus objektiven Gründen nicht in der Lage gewesen ist, ganz oder teilweise für seinen Lebensunterhalt aufzukommen und deshalb auf Hilfe von Drittpersonen angewiesen war. Überdies wurden zwei Arztzeugnisse, beide datierend vom 1. November 2016 eingereicht. Die Behandlungsbestätigung für eine ambulante Psychotherapie bezieht sich auf einen Zeitraum im Jahr 2016 und ist, da periodenfremd, im hier strittigen Steuerjahr 2015 unbeachtlich. Weiter bestätigt der Hausarzt, dass es dem Lebenspartner aufgrund diverser Beschwerden nicht möglich gewesen sei, im Steuerjahr 2015 einer geregelten Arbeit nachzugehen. Auch aufgrund dieser vagen Bestätigung kann nicht der Schluss gezogen werden, dass der Lebenspartner aus objektiven Gründen nicht in der Lage gewesen ist, ganz oder teilweise für seinen Lebensunterhalt aufzukommen und deshalb auf Hilfe von Drittpersonen angewiesen war, umso mehr als im Nachhinein und damit rückwirkend ausgestellte Arztzeugnisse nicht zu beachten sind (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGer] vom 10. Juli 2009, publ. in: Der Steuerentscheid [StE], 2009, B 27.5 Nr. 15, E. 3.1). Entsprechend kann der Unterstützungsabzug nicht gewährt werden.

g) Auch wenn der Gesetzestext die Gewährung des Ehegattentarifs nicht explizit an das Vorhandensein eines Sozialabzugs knüpft, geht die Praxis davon aus, dass eine solche Verbindung besteht. Eine steuerpflichtige Person, welche Anspruch auf einen Unterstützungsabzug hat und mit der unterstützten Person im gleichen Haushalt zusammenlebt, hat Anspruch auf den Ehegattentarif. Besteht kein Anspruch auf einen Unterstützungsabzug, ist auch der Ehegattentarif zu verweigern (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, a.a.O., Art. 36 N 46, m.w.H.). Damit kann der Beschwerdeführerin auch der Ehegattentarif nicht gewährt werden.

h) Dasselbe gilt für die weiteren geltend gemachten Abzüge. Vom Lebenspartner geleistete AHV-Beiträge oder von ihm selbst getragene Krankheitskosten sind bei der Beschwerdeführerin nicht abzugsfähig und müssten vielmehr vom Lebenspartner in seiner eigenen Deklaration geltend gemacht werden.

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

3. Ausgangsgemäss hat die Beschwerdeführerin gestützt auf Art. 144 Abs. 1 DBG Verfahrenskosten von Fr. 500.-- zu bezahlen.

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Beschwerdeführerin hat Verfahrenskosten von Fr. 500.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
3. Mitteilung an die Beschwerdeführerin (1), die Eidgenössische Steuerverwaltung (1) und die Beschwerdegegnerin (3).