

b) Der Rekurrent war vor dem Vorbezug von Fr. 99'900.-- am 1. April 1997 voll eingekauft (vgl. Versicherungsausweis per 1. März 1997 mit dem Hinweis "möglicher Einkauf von 00 Jahren 00 Monaten um maximale Renten zu erreichen"). Durch den Vorbezug hat er Beitragsjahre verloren (vgl. Versicherungsausweis per 1. April 1997 mit dem Hinweis "möglicher Einkauf von 13 Jahren 10 Monaten um maximale Renten zu erreichen"). Durch die Einzahlung von Fr. 49'081.85 am 2. Dezember 1998 hat sich die Anzahl der Beitragsjahre wieder erhöht (vgl. Versicherungsausweis per 1. März 1999 mit dem Hinweis "möglicher Einkauf von 07 Jahren 04 Monaten um maximale Renten zu erreichen"). Obwohl sowohl in der Bestätigung der K. AG vom 21. Dezember 1998 als auch in den erwähnten Versicherungsausweisen von "Einkauf" die Rede ist, liegt dennoch kein solcher vor, denn bei einem vor dem Vorbezug voll eingekauften Versicherungsnehmer kann jede nach dem Vorbezug getätigte Einzahlung nur Rückzahlung des Vorbezuges sein (vgl. auch Bestätigung der Pensionskasse X. vom 4. Dezember 1998 mit dem Titel "Rückzahlung an die Vorsorgeeinrichtung"). Die (Teil-) Rückzahlung eines Vorbezuges erlaubt keinen Abzug vom Roheinkommen (vgl. Merkblatt des KStA vom 10. Februar 1997 sowie KS Nr. 23 der EStV vom 5. Mai 1995 betreffend Wohneigentumsförderung mit Mitteln der beruflichen Vorsorge), denn es handelt sich nicht um einen "Neu-Einkauf" zusätzlicher Beitragsjahre, sondern um einen "Wieder-Einkauf" durch den Vorbezug verlorengegangener Beitragsjahre. Würden auch "Wieder-Einkaufs-Beiträge" zum Abzug zugelassen, hätte dies eine vom Gesetzgeber sicher nicht gewollte steuerliche Privilegierung von Vorbezügern zur Folge.

103 Abzüge vom Reineinkommen; Zuwendungen an unterstützungsbedürftige Personen (§ 30 lit. d StG).

- **Strenge Anforderungen an den Nachweis von Unterstützungsleistungen an im Ausland lebende Personen.**

Aus den Erwägungen

3. Der Vertreter beantragt, es seien den Rekurrenten zwei Unterstützungsabzüge von je Fr. 1'700.-- zu gewähren, weil letztere in den Jahren 1997 und 1998 M. G. (Novi Travnik, Bosnien Herzegovina) und D. S. (Pula, Kroatien) mit jährlich je Fr. 6'000.-- unterstützt hätten.

4. a) Gemäss § 30 lit. d StG werden vom Reineinkommen 30 % der Zuwendungen an unterstützungsbedürftige Personen, maximal jedoch Fr. 1'700.-- pro unterstützte Person, mit Ausnahme des Ehegatten und der Kinder, abgezogen.

b) Die Höhe des Unterstützungsabzuges richtet sich nach dem Mass der ausgerichteten Unterstützung. Der Abzug im Höchstbetrag von Fr. 1'700.-- wird in der Regel nur gewährt, wenn der Steuerpflichtige für die unterstützungsbedürftige Person vollständig aufkommt (§ 23 Abs. 2 StGV).

c) Der Unterstützungsabzug ist auf Verhältnisse ausgerichtet, in denen sowohl der Leistende als auch der Empfänger der Unterstützung in der Schweiz wohnen und die persönlichen Verhältnisse somit überprüfbar sind. Die erst in jüngerer Zeit mögliche Mobilität im heutigen Ausmass sowie die vermehrten internationalen Verflechtungen haben indessen dazu geführt, dass die Zahl derjenigen ausländischen Steuerpflichtigen, welche Verwandtenunterstützungen über die Landesgrenzen hinaus behaupten, zugenommen hat. Verschiedene damit verbundene Besonderheiten erfordern klare Kriterien für den Nachweis der Berechtigung eines Unterstützungsabzuges: Die Würdigung von Bestätigungen örtlicher Behörden, deren Organisation und Sprache von den schweizerischen völlig verschieden sind, kann problematisch sein. Es muss sowohl bezüglich der Bedürftigkeit der Angehörigen im Ausland als auch der richtigen Verwendung von überwiesenem Geld Gewissheit bestehen. Zum Abzug ist deshalb nicht berechtigt, wer seine Angehörigen im Ausland am höheren Lebensstandard teilhaben lassen will, ohne dass diese bedürftig sind.

All dies spricht dafür, an den Nachweis der Voraussetzungen strenge Anforderungen zu stellen (Baselstädtische Steuerpraxis, Band XIII, S. 117; vgl. auch GVP 1997 Nr. 21, wonach hohe Anforderungen an den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit gestellt werden, wenn ein Steuerpflichtiger Provisionszahlungen ins Ausland geltend macht; vgl. auch Basellandschaftliche Steuerpraxis, Band XIV, S. 313, wonach die Steuerverwaltung den Abzug der Schuldzinsen von weiteren Nachweisen abhängig machen kann, wenn die Quittungen von den in Ecuador lebenden Schwägerinnen des Schuldners unterzeichnet sind).

d) Die Rekurskommission des Kantons Basel-Stadt lässt einen Abzug für Unterstützungsleistungen an die im Ausland lebenden Angehörigen nur zu, wenn der Steuerpflichtige mit geeigneten Mitteln den Nachweis erbringt, dass die entsprechenden Zahlungen tatsächlich erfolgt sind (Baselstädtische Steuerpraxis, Band XIV, S. 98 ff., wo eine "schriftliche Bestätigung" eines Geldboten nicht als Beweis effektiver Geldzahlungen akzeptiert wurde; Baselstädtische Steuerpraxis, Band XIII, S. 115 ff., wo Bestätigungen türkischer Post- und Gemeindestellen die Beweiskraft abgesprochen wurde). Die Zürcher Praxis verlangt bei Geldzahlungen ins Ausland grundsätzlich Post- oder Bankbelege. Daraus müssen sowohl der Leistende als auch der Empfänger klar ersichtlich sein. Quittungen über Barzahlungen an Empfänger mit steuerrechtlichem Wohnsitz im Ausland werden grundsätzlich nicht als Beweismittel für Unterstützungsleistungen angenommen (Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, N 24 zu § 34). Nach Auffassung des BGr ist nichts dagegen einzuwenden, wenn im internationalen Verhältnis an den Nachweis der von den Steuerpflichtigen geltend gemachten Unterstützungsleistungen besonders strenge Anforderungen gestellt werden (StE 1997 B 92.51 Nr. 4). Dies entspricht wohl auch der Meinung des aargauischen Gesetzgebers. Er hat zwar eine Beschränkung des Abzugs bei Unterstützungsleistungen auf in der Schweiz wohnhafte Personen ausdrück-

lich abgelehnt, war sich aber der "Missbrauchsgefahr" durchaus bewusst (vgl. Protokoll des Grossen Rates zur Steuergesetzrevision 1985, 2. Beratung, S. 1793 f. ["Die Abzüge, die für Zuwendungen ins Ausland geltend gemacht werden, sind völlig unkontrollierbar. Immer wieder werden Ausweise vorgelegt, von denen man nicht weiss, ob sie von einer Behörde oder von einem Verwandten unterschrieben wurden"]]). Daher ist auch die Praxis des StRG streng. Wo die Unterstützung in Form von Geldmitteln erfolgt und an Personen gerichtet ist, die nicht im Haushalt des Unterstützenden leben, wird ein Unterstützungsabzug grundsätzlich nur gewährt, wenn die Zuwendungen belegt sind (RGE vom 27. April 1994 in Sachen M., RGE vom 16. März 1994 in Sachen D., RGE vom 4. September 1996 in Sachen C.).

e) Bereits im vorinstanzlichen Verfahren haben die Rekurrenten je eine eigenhändig unterzeichnete Bestätigung (mit deutscher Übersetzung) von M. G. und D. S. eingereicht, wonach beide in den Jahren 1997 und 1998 vom Rekurrenten je Fr. 6'000.-- als Unterstützungsbeitrag für den Lebensunterhalt erhalten haben. Gemäss einer beigelegten Aufstellung wurden monatlich je Fr. 500.-- entrichtet. Mit der Replik vom 23. Juni 2000 hat der Vertreter ausserdem je eine Bestätigung vom Mai 2000 von M. G. und D. S. eingereicht, wonach die Alterspension für den minimalsten Lebensbedarf nicht ausreiche und sie deshalb auf die finanzielle Hilfe des Sohnes bzw. der Tochter angewiesen seien. Die Unterschriften der Begünstigten sind amtlich beglaubigt. Bezüglich D. S. wird überdies vom Gemeindeschreiber festgehalten, dass er von der Richtigkeit der Bestätigung überzeugt sei.

f) Aufgrund der hohen Anforderungen, welche die Rechtsprechung in internationalen Verhältnissen an den Nachweis von Unterstützungsleistungen stellt, kann den Rekurrenten nach Auffassung des StRG trotz der erwähnten Bestätigungen kein Unterstützungsabzug gewährt werden. Der Beweiswert von Bestätigungen, welche von Leistungsempfängern stammen, welche enge familiäre Bezie-

hungen zu den Leistungsgebern haben und überdies selber mit keinen steuerlichen Folgen zu rechnen haben, ist ganz allgemein als gering einzustufen. Auch die im Rekursverfahren eingereichten Bestätigungen vermögen trotz der amtlichen Beglaubigung den Nachweis, dass die Rekurrenten M. G. und D. S. in den Bemessungsjahren mit je Fr. 6'000.-- unterstützt haben, nicht zu erbringen. Die beglaubigten Bestätigungen beweisen lediglich, dass M. G. und D. S. die beurkundete Erklärung abgegeben haben, dagegen nicht den von der Urkundsperson nicht überprüfbaren Inhalt (vgl. dazu RGE vom 17. Dezember 1997 in Sachen H.). Andere, nicht von den Beteiligten stammende Beweismittel, wie z.B. Zahlungsanweisungen der schweizerischen Post oder einer Bank, aus welchen zumindest die Überweisung der geltend gemachten Geldbeträge hervorgeht (auf einen strikten Verwendungsnachweis muss wie bei den Zuwendungen an gemeinnützige Institutionen aus praktischen Gründen verzichtet werden), liegen keine vor. Unter diesen Umständen kann in Anlehnung an die dargelegte strenge Rechtsprechung den Rekurrenten kein Unterstützungsabzug gewährt werden, weil den eingereichten Bestätigungen aus den dargelegten Gründen zuwenig Beweiswert zukommt, um allein gestützt darauf einen Unterstützungsabzug zu gewähren. Ein Abzug wegen Unterstützung von im Ausland wohnenden Personen setzt voraus, dass zumindest mittels amtlichen Belegen bzw. Bestätigungen schweizerischer Behörden (und nicht nur von beteiligten Parteien oder diesen nahestehenden Personen ausgestellten Bestätigungen) nachgewiesen werden kann, dass tatsächlich im massgeblichen Zeitraum und im geltend gemachten Umfang Geld an die unterstützte(n) Person(en) geflossen ist. Ob der Einwand des Vertreters der Rekurrenten zutrifft, der Post- und Bankverkehr sei im vorliegenden Fall wegen des Krieges nicht garantiert gewesen, so dass auf private Kuriere habe ausgewichen werden müssen, kann nicht beurteilt werden. Auch wenn dies zutreffend sein sollte, hätten sich die Rekurrenten auf andere Weise den belegmässigen Nachweis, dass die geltend gemachten Geldbeträge tatsächlich geflossen sind,

sichern müssen (z. B. Bestätigung der Geldübergabe durch schweizerisches Konsulat). Aus dem Umstand, dass der Wegleitung zur Steuererklärung nichts über die Beweisanforderungen bei Unterstützungsleistungen an im Ausland wohnhafte Personen entnommen werden kann, kann der Vertreter nichts zu Gunsten der Rekurrenten ableiten. Die Wegleitung muss sich auf das Wesentliche beschränken. Was der Beizug eines Sachverständigen und die Vornahme eines Augenscheines im vorliegenden Fall, wo es um die Frage, welche Beweisanforderungen im Zusammenhang mit Unterstützungsleistungen an im Ausland wohnhafte Personen geht, bringen sollen, ist für das StRG nicht ersichtlich, so dass auf beides verzichtet werden kann.

g) Es kann unter diesen Umständen offen gelassen werden, ob M. G. und D. S. überhaupt unterstützungsbedürftig im Sinne von § 30 lit. d StG sind.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

104 Grundstückgewinnsteuer (§ 67 StG).

- **Bei Rückübertragung einer Liegenschaft innert 5 1/2 Monaten wird mangels Erzielung eines Gewinnes keine Grundstückgewinnsteuer erhoben.**

3. Februar 2000 in Sachen R., RV.1998.50041/K 4407

Aus den Erwägungen

2. Einziger Streitpunkt ist, ob der Verkauf der Liegenschaft IR O. Nr. 287 durch P. R. an W. B. (Kaufvertrag vom 2. Juni 1993) unter Berücksichtigung des Umstandes, dass diese Liegenschaft 5 1/2 Monate später (Kaufvertrag vom 22. April 1994) vom Käufer aus finanziellen Gründen zum selben Preis wieder an P. R. (rück-) übertragen wurde, eine Grundstückgewinnsteuer auslösen kann.