

BGer 2A.37/2006 vom 1. September 2006

Bundesgericht, 2006-09-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.37_2006

FR: TF 2A.37/2006 du 1 septembre 2006

IT: TF 2A.37/2006 del 1 settembre 2006

Erwägungen

E. 1

Hinsichtlich der direkten Bundessteuer und der Staatsteuer steht gegen den Entscheid des kantonalen Steuergerichts die Verwaltungsgerichtsbeschwerde offen (Art. 146 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, DBG, SR 642.11; Art. 73 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990, StHG, SR 642.14). Es kann mit der Beschwerde die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 104 lit. a OG). Im Falle der Staatssteuer kann das Bundesgericht bei Gutheissung der Beschwerde den angefochtenen Entscheid allerdings nur kassieren, nicht an Stelle der kantonalen Behörde neu entscheiden (Art. 73 Abs. 3 StHG). Für die direkte Bundessteuer ist Art. 114 OG zu beachten. Danach kann das Bundesgericht in der Sache entscheiden und gegebenenfalls auch über die Anträge der Parteien hinausgehen (ausführlich dazu BGE 130 II 509 E. 8.3, 131 II 553 E. 4.2). An die Sachverhaltsfeststellung im angefochtenen Entscheid ist das Bundesgericht nach Art. 105 Abs. 2 OG gebunden, wenn - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden hat.

I. Direkte Bundessteuer

E. 2

Der Sachverhalt, wie er im angefochtenen Entscheid dargestellt und in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde zum Teil ergänzt worden ist, ist unbestritten. Danach lebt der Beschwerdeführer seit 1995 mit A. _____ im Konkubinat. Am 27. September 2000 wurde die gemeinsame Tochter B. _____ geboren. Die Vaterschaftsanerkennung für die Tochter B. _____ wurde bereits vor deren Geburt beglaubigt. Die elterliche Sorge obliegt der Mutter. Gemäss Konkubinatsvertrag vom Dezember 2000 hat der Beschwerdeführer seiner Partnerin für die Tochter einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von Fr. 1'500.-- zu bezahlen. Dieser Konkubinatsvertrag wurde durch die Vormundschaftsbehörde am 13. August 2004 genehmigt. Die Bestätigung der Vormundschaftsbehörde wurde dem Steuergericht am 30. August 2004 eingereicht. Das kantonale Steueramt bestritt auch nicht, dass die Mutter des Kindes die vom Beschwerdeführer für die gemeinsame Tochter bezahlten Unterhaltsbeiträge als Einkommen versteuert. Insoweit ist der Sachverhalt durch den angefochtenen Entscheid und die Parteivorbringen erhärtet und für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 Abs. 2 OG).

Streitig ist einzig, ob die vom Beschwerdeführer im Jahre 2002 für die gemeinsame Tochter bezahlten Unterhaltsbeiträge von seinen Einkünften abzuziehen sind.

E. 3.1

Gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG werden von den Einkünften abgezogen:

c. Die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Gewalt stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten.

Die Vorinstanz verweigerte den Abzug für die vom Beschwerdeführer an den Unterhalt der gemeinsamen Tochter B._____ bezahlten Unterhaltsbeiträge von den Einkünften. Sie erwog, dass der Beschwerdeführer und seine Lebenspartnerin durch ihr Zusammenleben die elterliche Sorge über die gemeinsame Tochter B._____ faktisch gemeinsam ausüben. Unter diesen Umständen könnten Aufwendungen für den Unterhalt der Familie wie bei verheirateten Ehegatten im System der Familienbesteuerung vom steuerbaren Einkommen nicht abgezogen werden. Die Vorinstanz beruft sich hierfür auf das Kreisschreiben Nr. 7 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 20. Januar 2000 (ASA 68 S. 570). Sie verwarf auch das Argument der Einsprachebehörde, welche für die Abzugsfähigkeit der fraglichen Unterhaltsbeiträge auf das Kriterium eines von der Vormundschaftsbehörde genehmigten Unterhaltsvertrages abstellen will.

E. 3.2

Von den Einkünften werden gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG u.a. abgezogen: "die Unterhaltsbeiträge ... an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Gewalt stehenden Kinder". Der Begriff "elterliche Gewalt" - seit 1. Januar 2000 "elterliche Sorge" - ist ein zivilrechtlicher (vgl. Art. 296 ff. ZGB). Das Steuerrecht knüpft hier an die zivilrechtlichen Bestimmungen an, schafft also keine Disparitäten. Die Eltern des Kindes B._____ üben daher die elterliche Sorge nicht gemeinsam aus; diese obliegt vielmehr ausschliesslich der Mutter. Das hat die kantonale Steuerverwaltung zu Recht hervorgehoben. Der Gesetzeswortlaut ist in dieser Beziehung klar und nicht interpretationsbedürftig. Die Vorschrift nimmt auch nicht Rücksicht auf das Haushaltsverhältnis, das heisst, es ist unerheblich ob die Eltern im gemeinsamen Haushalt leben oder nicht. Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG , wonach die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Gewalt stehenden Kindern abgezogen werden können, kommt daher zur Anwendung.

Das Kreisschreiben Nr. 7 vom 20. Januar 2000, auf welches sich das Steuergericht beruft, lässt keinen anderen Schluss zu. Dieses findet auf Fälle wie den vorliegenden keine Anwendung. Das Kreisschreiben regelt nur den Fall, wo die elterliche Sorge auf die unverheirateten Eltern gemeinsam übertragen wird, wie das seit der Änderung des Zivilrechts durch das Bundesgesetz vom 26. Juni 1998 möglich ist (vgl. Art. 298a ZGB). Für diesen Fall sieht das Kreisschreiben vor, dass kein Abzug und auch keine Besteuerung der Unterhaltsbeiträge zu erfolgen habe (Kreisschreiben, a.a.O., Ziff. 3/I). Diese Lösung ist zwar kritisiert worden. Es wird geltend gemacht, dass auch in diesem Fall der Abzug beim verpflichteten Elternteil und die Besteuerung beim berechtigten Elternteil zu erfolgen habe (vgl. Peter Locher, Kommentar zum DBG, N 45 zu Art. 33 DBG). Zu dieser Kritik ist hier indessen nicht Stellung zu nehmen, nachdem das Kreisschreiben nur den Fall betrifft, wo die elterliche Sorge den beiden Eltern gemeinsam zusteht.

Mit der von der Vorinstanz vertretenen Begründung, dass die nicht verheirateten Eltern einen gemeinsamen Haushalt führen, kann dem Beschwerdeführer der Abzug der gemachte Kinderunterhaltsbeiträge daher nicht verwehrt werden.

E. 3.3

Zu prüfen bleibt die von der Einsprachebehörde gegebene Begründung. Diese verlangte für die Anerkennung der Abzugsfähigkeit der vorliegend bezahlten Kinderunterhaltsbeiträge, dass der Beschwerdeführer eine schriftliche und von der Vormundschaftsbehörde genehmigte Abmachung der Eltern vorlege.

Die Abzugsfähigkeit von Unterhaltsbeiträgen für minderjährige Kinder gilt nur für Unterhaltsbeiträge, die familienrechtlich geschuldet sind, und nicht für freiwillige Beiträge (s. auch Locher, a.a.O., N 44 zu Art. 33 DBG). Hat ein Vater nach Art. 260 ff. ZGB sein Kind anerkannt, so ist er gemäss Art. 276 zum Unterhalt verpflichtet. Die Höhe der Unterhaltsbeiträge können in einem gerichtlichen Urteil oder in einer Vereinbarung festgelegt werden. Für das Kind ist der Unterhaltsvertrag allerdings erst verbindlich und durchsetzbar, wenn er durch die Vormundschaftsbehörde rechtskräftig genehmigt worden ist (Art. 287 Abs. 1 ZGB ; BGE 126 III 49 E.3a/cc S. 57 f.; vgl. Hegnauer, Berner Kommentar, N 69 ff. zu Art. 287/288 ZGB). In der Regel werden Unterhaltsbeiträge aufgrund einer schriftlichen Vereinbarung bezahlt. Ein Teil der Doktrin vertritt die Auffassung, dass auch Unterhaltsbeiträge, die ohne solche Vereinbarung geleistet werden, beim Verpflichteten abziehbar und beim Empfänger steuerbar sind (Locher, a.a.O., N 28 zu Art. 35 DBG ; Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, N 58 zu Art. 23 und N 53 zu Art. 33 DBG ; so wohl auch Gerhard Hauser, Zu den steuerlichen Folgen des neuen Scheidungsrechts, insbesondere zur gemeinsamen elterlichen Sorge, ASA 68 S. 359). Nach anderer Ansicht braucht es hingegen einen genehmigten Vertrag, müsste doch sonst von fiktiven Beiträgen ausgegangen werden (Bosshard/ Bosshard/Lüdin, Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, Zürich 2000, S. 151 f.). Diese Frage muss hier nicht definitiv entschieden werden, weil die Beschwerde bereits aus einem anderen Grund gutzuheissen ist.

E. 3.4

Der Beschwerdeführer legte im Verfahren vor dem Steuergericht einen Konkubinatsvertrag vom Dezember 2000 vor, der auch die Unterhaltspflicht gegenüber seiner von ihm anerkannten Tochter regelt und der in diesem Punkt von der Vormundschaftsbehörde genehmigt worden ist. Unbegründet ist der Einwand der Steuerverwaltung, dass die Genehmigung durch die Vormundschaftsbehörde erst am 13. August 2004 erfolgte und keine Auswirkungen für die Steuerveranlagung 2002 haben könne. Mit der Rechtskraft der Genehmigung wurde diese Vereinbarung auch für das Kind verbindlich und zwar rückwirkend auf den Zeitpunkt des Abschlusses (BGE 126 III 49 E. 3a/cc S. 58; Hegnauer, a.a.O., N 73 zu Art. 287/288 ZGB). Die von der Vormundschaftsbehörde genehmigte Unterhaltsvereinbarung muss daher berücksichtigt werden. Die vom Beschwerdeführer für die gemeinsame Tochter bezahlten Unterhaltsbeiträge sind somit von seinen Einkünften abzuziehen. Die Beschwerde ist hinsichtlich der direkten Bundessteuer gutzuheissen.

II. Staatssteuer

E. 4

§ 41 Abs. 1 lit. f des Steuergesetzes des Kantons Solothurn vom 1. Dezember 1985 (StG/SO), in der Fassung vom 30. Juni 1999, regelt die Voraussetzungen für den Abzug für die Unterhaltsbeiträge an den anderen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge stehenden Kinder gleich wie das Steuerharmonisierungsgesetz (Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG). Die beiden Vorschriften sind zudem mit der Vorschrift für die direkte Bundessteuer (Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG) praktisch identisch. Bei dieser gesetzlichen Ausgangslage rechtfertigt

es sich nicht, der Bestimmung in Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG einen anderen Sinn beizulegen als der entsprechenden bundessteuerrechtlichen Vorschrift des Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG . Etwas anderes liesse sich mit dem Harmonisierungsauftrag (Art. 129 Abs. 1 und 2 BV) nicht vereinbaren. Die Unterhaltszahlungen sind daher auch für die Staatssteuer zu anerkennen. Die Beschwerde ist hinsichtlich der Staatssteuer begründet.

E. 5

Nach dem Gesagten ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde hinsichtlich der direkten Bundessteuer und der Staatssteuer gutzuheissen. Der angefochtene Entscheid ist aufzuheben und die Sache zu neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen (Art. 114 Abs. 2 OG ; Art. 73 Abs. 3 StHG).

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens sind dem Kanton Solothurn, welcher unterliegt, aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 OG). Dieser hat den Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren zudem angemessen zu entschädigen (Art. 159 Abs. 1 und 2 OG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.