

LU_GERICHTE A 10 168 A 10 177 vom 8. März 2012

LU Gerichte, 2012-03-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_10_168_A_10_177

FR: LU_GERICHTE A 10 168 A 10 177 du 8 mars 2012

IT: LU_GERICHTE A 10 168 A 10 177 del 8 marzo 2012

Regeste

Art. 23 lit. f, Art. 33 Abs. 2 lit. c DBG; Art. 7 Abs. 4, Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG; § 30 lit. f., § 40 Abs. 1 lit. c StG. - Keine Aufrechnung von Unterhaltsleistungen des Vaters beim Einkommen der Mutter bei einem Konkubinatspaar, wenn im Unterhaltsvertrag vereinbart wurde, dass der Vater für die Dauer des Zusammenlebens "angemessene Beiträge an den gemeinsamen Haushalt" statt eines bezifferten Unterhaltsbeitrags in Form einer Geldleistung zu leisten hat. | Direkte Staats- und Gemeindesteuern

Erwägungen

E. 1

a) Im Bereich der Steuern wird der Gleichbehandlungsgrundsatz des Art. 8 Abs. 1 BV insbesondere durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit konkretisiert (Art. 127 Abs. 2 BV). Gemäss Letzterem soll jede Person entsprechend der ihr zur Verfügung stehenden Mittel an die Finanzaufwendungen des Staates beitragen. Nach dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten und müssen wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen Steuerbelastungen führen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. Zürich 2009, N 66 ff. der VB zu DBG). Diese Grundsätze sind vom Bundesgesetzgeber u.a. für die direkten Steuern gemäss Art. 128 Abs. 1 lit. a und b BV und in Umsetzung des Verfassungsauftrages für die Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden gemäss Art. 129 BV zu beachten. Die Einkommenssteuer gemäss Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) definiert ihren Gegenstand in der Form einer Einkommensgeneralklausel (Art. 16 DBG; dieser Konzeption folgt auch Art. 7 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Das Einkommen wird damit zur primären Massgrösse für die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit im verfassungsrechtlichen Sinn. Art. 16 Abs. 1 DBG enthält den Grundsatz der Gesamtreineinkommenssteuer. Diesem ist auch der Grundsatz der Unmassgeblichkeit der Einkommensverwendung zu entnehmen. Abziehbar sind weder Lebenshaltungskosten noch reinvestierte Gewinne. Allerdings muss im Licht der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit beachtet werden, dass nicht das Bruttoeinkommen, sondern allein das zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten zur Verfügung stehende Nettoeinkommen besteuert werden darf (Reich, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 2. Aufl. Basel 2008 [zit. DBG-Kommentar], N 22 zu Art. 16). Was jemand notwendigerweise für sich, seine Familienangehörigen oder für

unterstützungsbedürftige Personen verwendet, steht für die Steuerzahlung nicht zur Verfügung und darf nicht als Massstab wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit herangezogen werden (Reich, DBG-Kommentar, N 22c zu Art. 16). b) Das steuerrechtliche Einkommen entspricht grundsätzlich der Gesamtheit derjenigen Wirtschaftsgüter, welche einer Person während eines bestimmten Zeitabschnitts von aussen zufließen (sog. Zuflussprinzip, anstelle vieler: Reich, DBG-Kommentar, N 14 zu Art. 16), und die sie ohne Schmälerung (Verzehr) ihres Vermögens zur Befriedigung ihrer Bedürfnisse und für ihre laufende Wirtschaft verwenden kann (vgl. die Einkommensgeneralklausel von Art. 16 Abs. 1 DBG). Einkommen kann Geld (Bargeld oder sonstige, im Zahlungsverkehr übliche Zahlungsmittel) oder Naturalleistung sein (wie Warenbezug oder Inanspruchnahme von Dienstleistungen aus dem eigenen Betrieb, Naturalleistungen des Arbeitgebers oder Nutzungswert des selbstgenutzten Vermögens), aber auch weggefallene Schuldverpflichtungen bzw. ersparte Aufwendungen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 7 ff. zu Art. 16). c) Als Einkommen steuerbar sind (unter anderem) Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält (Art. 23 lit. f DBG). Auf der Seite des Leistenden werden gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG unter anderem die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge stehenden Kinder von den steuerbaren Einkünften abgezogen. In quantitativer Hinsicht gilt: Was auf der Seite des Leistungsschuldners abgezogen werden kann, ist auf der Empfängerseite steuerbar. Dieser Grundsatz wird auch als Kongruenz- oder Korrespondenzprinzip bezeichnet (BGE 133 II 308 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen). Die Bestimmungen des DBG nehmen keine Rücksicht auf das Haushaltverhältnis, weshalb es unerheblich ist, ob die Eltern im gemeinsamen Haushalt leben oder nicht. Voraussetzung ist nur, dass die Eltern nicht (mehr) gemeinschaftlich im Sinn von Art. 9 Abs. 1 DBG besteuert werden (BGE 133 II 312 E. 6.7; BG-Urteil 2C_242/2010 vom 30.6.2010, E. 2.1; StE 2007 B 27.2 Nr. 30 E. 3.2). Konkubinatspartner, die mit einem gemeinsamen Kind zusammenleben, für dessen Unterhalt sie sorgen, werden steuerlich daher gleich behandelt wie getrennt lebende oder geschiedene Ehegatten. Dies äussert sich im Übrigen auch darin, dass sich nur derjenige Konkubinatspartner auf den Verheiratetentarif berufen kann, der Anspruch auf den Sozial- bzw. Versicherungsabzug hat und für die Alimente, die er grundsätzlich vom anderen Partner erhält, besteuert wird, während der andere Konkubinatspartner nach dem Tarif für Alleinstehende besteuert wird (vgl. BGE 133 II 305 ff.; Urteil A 09 175, A 09 176 vom 16.6.2010, E. 1b/aa).

E. 2

a) Vorliegend ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin und ihr Partner, B, mit der gemeinsamen Tochter C (geboren 2005) im gleichen Haushalt zusammenleben, und dass die elterliche Sorge für C allein der Beschwerdeführerin zusteht (die auch den Kinderabzug vornehmen darf und vom Verheiratetentarif profitiert). Des Weiteren ergibt sich aus den Akten, dass der Vater von C sich im (von der Vormundschaftsbehörde genehmigten) [Unterhalts-]Vertrag vom [...] grundsätzlich verpflichtet hat, monatliche Unterhaltsbeiträge von Fr. 800.-- für seine Tochter zu bezahlen. Allerdings enthält der Unterhaltsvertrag auch eine Klausel, wonach die vereinbarten Unterhaltsbeiträge als getilgt gelten, wenn der Vater mit der Mutter und dem Kind zusammenlebt und angemessene Beiträge an den gemeinsamen Haushalt entrichtet (Ziff. 4 des Unterhaltsvertrags). Die Beschwerdeführerin verweist auf diese Abrede und macht im Wesentlichen geltend, dass tatsächlich keine Unterhaltszahlungen geleistet worden seien (zumal ihr Partner finanziell nicht in der Lage sei, Beiträge in diesem Umfang zu bezahlen), weswegen ihr unter diesem Titel auch keine

Einkünfte angerechnet werden dürften. Demgegenüber gehen die Vorinstanz und die Dienststelle Steuern davon aus, dass Kinderalimente bei Konkubinatspaaren auch dann abgezogen bzw. besteuert werden können, wenn sie nicht effektiv dem berechtigten Elternteil überwiesen oder ausbezahlt worden seien. Denn bei einem gemeinsamen Haushalt seien die Unterhaltsbeiträge durch Leistungen an den gemeinsamen Haushalt abgegolten. b) Die Vorinstanz stützt ihren Entscheid auf die Weisungen zum kantonalen Steuergesetz: Leben die Eltern in einem gemeinsamen Haushalt (Konkubinat), können gemäss diesen Weisungen die geschuldeten Alimente auch dann abgezogen werden und besteuert werden, wenn sie nicht effektiv an den berechtigten Elternteil überwiesen bzw. ausbezahlt worden sind (LUStB Weisungen StG § 42 Nr. 2 Ziff. 1.2). Die Weisungen sehen überdies vor, dass bei einem Konkubinat die Partnerin bzw. der Partner die Unterhaltsbeiträge - auch wenn sie in Naturalien geleistet werden - abziehen kann, sofern sie tatsächlich geleistet werden; für die Höhe kann der vormundschaftlich genehmigte Unterhaltsvertrag herangezogen werden (LUStB Weisungen StG § 40 Nr. 3 Ziff. 2). aa) Bei den im Steuerbuch enthaltenen Richtlinien handelt es sich um verwaltungsinterne Weisungen. Solche Weisungen im Sinne von generellen und abstrakten innerdienstlichen Anordnungen haben den Charakter von allgemeinen Verwaltungsverordnungen. Sie sind eine im Interesse der gleichmässigen Gesetzesanwendung abgegebene Meinungsäusserung der sachlich zuständigen Aufsichtsbehörde. Die Verbindlichkeit derartiger Anordnungen beschränkt sich auf die Verwaltungsinstanz, an die sich die Weisung richtet. Diese Kreisschreiben sind insbesondere für das Verwaltungsgericht nicht verbindlich (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Nr. 123 ff. und 867). Das Gericht kann sie bei seiner Entscheidung mitberücksichtigen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Es hat andererseits insoweit von Weisungen abzuweichen, als diese nicht gesetzmässig sind bzw. in Ermangelung gesetzlicher Vorschriften mit den allgemeinen Grundsätzen des Bundesrechts bzw. des kantonalen Rechts nicht in Einklang stehen (BGE 123 II 30 f. E. 7). Das Gericht weicht also nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsweisungen ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen (BGE 133 II 315 E. 8.1). bb) Die Weisungen stützen sich auf einen Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 3. Februar 1998 (publiziert in LGVE 1998 II Nr. 31). In diesem Fall ging es um ein Konkubinatspaar, das mit einem gemeinsamen Kind (sowie zwei Kindern der Frau aus erster Ehe) zusammenlebte, wobei der Mann (Beschwerdeführer) als Erwerbstätiger in finanzieller Hinsicht vollumfänglich für den Unterhalt des gemeinsamen Kindes aufkam, während die Frau neben den Alimenten für sich selbst und ihre beiden Kinder aus erster Ehe nur bescheidene Einkünfte aus Erwerbstätigkeit erzielte. Der Beschwerdeführer beantragte (unter anderem), dass ihm die für das gemeinsame Kind bezahlten Unterhaltsbeiträge abzuziehen seien. Das Verwaltungsgericht bejahte die Abzugsfähigkeit und hielt dazu in grundsätzlicher Hinsicht fest, es komme nicht darauf an, ob der Beschwerdeführer die Unterhaltsbeiträge in bar an seine Partnerin bezahle, sie auf ein gemeinsames Haushaltskonto einbezahle oder etwa in natura erbringe; wesentlich sei vielmehr, dass der Vater des Kindes aufgrund eines rechtskräftigen Rechtstitels (in casu eines von der Vormundschaftsbehörde genehmigten Unterhaltsvertrags) zahlungspflichtig sei (E. 3b des zit. Urteils). Zur Höhe des Abzugs führte es aus, dass nur die geschuldeten und tatsächlich bezahlten Unterhaltsbeiträge zum Abzug zugelassen werden könnten (welche in casu nicht belegt worden seien; E. 4b, auch zum Folgenden). Aus Gründen der Rechtsgleichheit sei

auch unter Konkubinatspaaren zu fordern, dass über Zahlungen entsprechende Beweismittel vorliegen müssten. Nachdem aber die Lebenspartnerin des Beschwerdeführers die Kinderalimente in ihrer Steuererklärung angegeben und gegen die Veranlagung Einsprache erhoben habe, weil sie nicht berücksichtigt worden seien, könne davon ausgegangen werden, dass sie die Zahlungen auch erhalten habe. Um Missbräuchen vorzubeugen, könnten generell nur die Beiträge zum Abzug zugelassen werden, die der Partner aufgrund eines Rechtstitels (Gerichtsurteil oder ein von der Vormundschaftsbehörde genehmigter Unterhaltsvertrag) zu leisten verpflichtet sei; darüber hinausgehende Unterhaltsbeiträge könnten dagegen nicht abgezogen werden.

E. 4

a) Der Begriff des Unterhalts spielt in erster Linie im Zivilrecht (v.a. im Kindesrecht, vgl. Art. 276 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]) eine Rolle, weshalb auf die bestehende Lehre und Praxis zum zivilrechtlichen Unterhaltsbegriff abzustellen ist (Bosshard/Bosshard/Lüdin, Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, Zürich 2000, S. 139, auch zum Folgenden). Grundsätzlich bedeutet Kinderunterhalt Sicherung der Erziehung bzw. der Möglichkeit des Erwachsenwerdens, wobei begrifflich zwischen unmittelbarem und mittelbarem Unterhalt unterschieden wird. Der unmittelbare Unterhalt erfolgt durch die Erfüllung der elterlichen Aufgabe zur Pflege und Erziehung, d.h. durch Eigenleistung. Der mittelbare Unterhalt dient zur Bestreitung der für den unmittelbaren Unterhalt notwendigen finanziellen Mittel und erfolgt in Form von Geldleistungen (vgl. Art. 276 Abs. 2 ZGB). Hat ein Vater sein Kind anerkannt, so ist er gemäss Art. 276 ZGB zum Unterhalt verpflichtet. Die Höhe der Unterhaltsbeiträge kann in einem gerichtlichen Urteil oder in einer Vereinbarung festgelegt werden und richtet sich nach den individuellen Bedürfnissen des Kindes, seinen finanziellen Verhältnissen sowie den finanziellen Verhältnissen der Eltern (Art. 285 Abs. 1 ZGB). Der Anspruch auf Unterhaltsbeiträge steht dem Kind zu und wird durch Leistung an dessen gesetzlichen Vertreter erfüllt (Art. 289 ZGB), bei unehelichen Kindern im Normalfall an die Mutter (Art. 298 ZGB). 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). b) Das Steuerrecht knüpft in diesem Zusammenhang an das Zivilrecht an. Obliegt die elterliche Sorge der Mutter, kann somit im Konkubinatsverhältnis der gemäss Unterhaltsvertrag geleistete Unterhaltsbeitrag des Vaters von dessen Einkommen abgezogen, muss aber bei der Mutter als Einkommen besteuert werden (StE 2007 B 27.2 Nr. 30, E. 3.2). Die Abzugsfähigkeit bzw. Besteuerung von Unterhaltsbeiträgen für minderjährige Kinder besteht nur für Unterhaltsbeiträge, die familienrechtlich geschuldet sind, und nicht für freiwillige Beiträge (StE 2007 B 27.2 Nr. 30 E. 3.3). Als steuerbare bzw. abzugsfähige Alimente gelten alle regelmässig oder unregelmässig wiederkehrenden Unterstützungen und Unterhaltsleistungen, welche zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs dienen und ihren Rechtsgrund in einer Scheidung, Trennung oder einem Kindsverhältnis haben, wobei der Elternteil die Unterhaltsbeiträge für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält (Zigerlig/Jud, DBG-Kommentar, N 18a zu Art. 33, auch zum Folgenden). Mit der Zahlung von Unterhaltsbeiträgen kommt es zu einer Umverteilung von Ressourcen: Der Elternteil, dem sie bezahlt werden, setzt diese zusätzlich zu seinen eigenen Ressourcen für die Bedürfnisse der Kinder ein (BGE 131 II 311, E. 6.5; Casanova, Recht und Unrecht der Familienbesteuerung, ZSR 129/2010 I. Hb., S. 203). c) Unterhaltsbeiträge können als wiederkehrende Geldleistungen (eigentliche Unterhaltsbeiträge), durch indirekte Zahlungen (Übernahme von Miet- oder Schuldzinsen,

Krankenkassenprämien, Steuern, Schulgeldern usw.) oder mittels Naturalleistungen erfolgen. Naturaleinkünfte können gemeinhin nur besteuert werden, wenn sie dem Steuerpflichtigen in Form von Sachen, Rechten oder Dienstleistungen von aussen zufließen und disponibel sind, d.h. wenn und soweit sie in Geld umsetzbar sind oder die Einsparung von Ausgaben ermöglichen (Reich, DBG-Kommentar, N 20 zu Art. 16). Als häufigster Anwendungsfall für Unterhaltsbeiträge in Form von Naturalleistungen gilt die Überlassung eines Eigenheims als Unterkunft für die alimentenberechtigten Familienmitglieder, wobei der Eigenmietwert als Unterhaltsbeitrag steuerbar ist (Art. 23 lit. f DBG) bzw. zum Abzug zugelassen wird (Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG; StE 2003 B 26.22 Nr. 3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 58 zu Art. 33; Zigerlig/Jud, DBG-Kommentar, N 18b zu Art. 33). Mithin wird der Wert der Naturalleistung auch hier in einem Geldbetrag ausgedrückt. Demgegenüber stellen Pflege und Erziehung - und damit der unmittelbare Unterhalt - des eigenen Kindes keine steuerpflichtigen Naturalleistungen dar (StE 1988 B 29.3 Nr. 4 E. 5c; vgl. auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 14 und 16 zu Art. 16). Ebensowenig kann in einem Konkubinat, in dem ein Partner den Haushalt führt und dafür vom anderen Partner Naturalleistungen (wie Unterkunft und Verpflegung) erhält, ein Arbeitsverhältnis konstruiert und dem haushaltsführenden Partner ein Naturaleinkommen angerechnet werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 81 zu Art. 16).

E. 5

a) Die Vorinstanz stellt im vorliegenden Fall einzig auf den Unterhaltsvertrag ab, den die Beschwerdeführerin als gesetzliche Vertreterin des Kindes und der Kindsvater am [...] abgeschlossen hatten und der am [...] von] der Vormundschaftsbehörde der Gemeinde Z genehmigt worden war. Darin wird B grundsätzlich zur Leistung von Unterhaltsbeiträgen von Fr. 800.-- im Monat für seine Tochter C verpflichtet (Ziff. 1 des Unterhaltsvertrags). Wenn der Vater aber mit der Mutter und dem Kind zusammenlebt und er angemessene Beiträge an den gemeinsamen Haushalt entrichtet, so werden die vereinbarten Unterhaltsbeiträge gemäss Ziffer 4 des Unterhaltsvertrags durch diese Leistung getilgt. Aus dem Wortlaut, dass die Forderung durch die Leistungen an den gemeinsamen Haushalt "getilgt" wird, schliesst die Vorinstanz, dass die Unterhaltspflicht während des Zusammenlebens nicht untergeht, sondern dass der Vater den Unterhalt während dieser Zeit im gleichen Umfang in Naturalleistungen erbringt. Deswegen seien bei der Beschwerdeführerin Alimente von Fr. 9'600.-- (= 12 x Fr. 800.--) als steuerbare Einkünfte aufzurechnen. b) Die Beschwerdeführerin und der Kindsvater haben sich, wie dargelegt, darauf verständigt, dass B während der Dauer des Zusammenlebens seinen Unterhaltspflichten gegenüber der Tochter C nicht mit einer betraglich festgelegten Geldleistung (Fr. 800.-- im Monat) nachkommt, sondern "angemessene Beiträge an den gemeinsamen Haushalt" entrichtet. Mit der Formulierung "angemessene Beiträge" wird eine genaue Bezifferung seiner Leistungen aber gerade vermieden, vielmehr erlaubt es diese Wendung den Konkubinatspartnern, B's Anteil an den gemeinsamen Lebenshaltungskosten der ganzen Familie an die jeweiligen Verhältnisse, insbesondere an die Einkommenssituation der beiden Partner anzupassen, ohne dass dazu eine formelle Vertragsänderung notwendig wäre. Die Nennung des Geldbetrags soll (zusammen mit der Genehmigung des Vertrags durch die Vormundschaftsbehörde) lediglich sicherstellen, dass die Tochter den Vater in die Pflicht nehmen könnte, wenn er dereinst nicht mehr mit der Mutter zusammenleben sollte. Die Beschwerdeführerin macht denn auch geltend, dass sich B's Einkommensverhältnisse seit dem Abschluss des Unterhaltsvertrags verschlechtert hätten, weil er inzwischen nur noch einer Teilzeitbeschäftigung (bei einem Pensum von 60

%) nachgehe, so dass er nicht in der Lage sei, einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von Fr. 800.-- für C zu bezahlen. Folglich variere sein finanzieller Beitrag und falle regelmässig deutlich tiefer aus als die von der Vorinstanz angenommenen Fr. 800.--. Aus den Akten ergibt sich, dass beide Konkubinatspartner erwerbstätig sind, wobei sich das Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin im Jahr 2008 auf Fr. 55'529.-- und dasjenige von B auf Fr. 51'781.-- belief. [...] Weil B für ein Kind aus einer früheren Beziehung, welches nicht im gemeinsamen Haushalt lebt, im Jahr 2008 Unterhaltszahlungen von Fr. 7'800.-- leistete, standen ihm insgesamt weniger Mittel zur Verfügung als der Beschwerdeführerin. Daher darf auch davon ausgegangen werden, dass seine finanziellen Beiträge an den gemeinsamen Haushalt geringer ausfielen als jene der Beschwerdeführerin. Des Weiteren gilt es zu beachten, dass B die "angemessenen Beiträge" zugunsten des "gemeinsamen Haushalts" zu entrichten hat, so dass von ihm geleistete Beiträge nicht nur dem Unterhalt der Tochter sondern auch seinem eigenen und dem Lebensunterhalt der Beschwerdeführerin zugute kommen. Mit anderen Worten findet zwar während der Dauer des Zusammenlebens unbestrittenermassen eine gewisse Ressourcenverschiebung von B zur Beschwerdeführerin - zugunsten der gemeinsamen Tochter - statt, doch lassen sich B's finanziellen Beiträge nicht eindeutig und ausschliesslich dem Kind zuordnen (vgl. BG-Urteil 2C_242/2010 vom 30.6.2010, E. 2.3.1). Auch aus der Wortwahl des Unterhaltsvertrags, wonach die vereinbarten Unterhaltsbeiträge durch die angemessenen Beiträge an den gemeinsamen Haushalt "getilgt werden", lässt sich nichts anderes ableiten. Namentlich ergibt sich daraus nicht, dass B "Beiträge" im Umfang von insgesamt Fr. 800.-- für seine Tochter (und nur für diese) leisten müsste oder dass er diese Beiträge effektiv und zu ihren Gunsten geleistet hat. Schliesslich legt die Formulierung "Beiträge an den gemeinsamen Haushalt" zwar nahe, dass damit primär finanzielle Leistungen gemeint sind, sie schliesst aber andere Arten von Beiträgen (namentlich durch Pflege und Erziehung der Tochter oder durch Übernahme von Haushaltsarbeiten) nicht aus. Angesichts des Umstands, dass B weniger finanzielle Mittel zur Verfügung stehen als der Beschwerdeführerin und aufgrund seines reduzierten Arbeitspensums erscheint es als glaubhaft, dass er sich vermehrt um den Haushalt und die Kinderbetreuung (d.h. um den unmittelbaren Unterhalt) kümmerte und seinen Unterhaltspflichten auf diese Weise nachkam. Da solche Leistungen, wie gezeigt, keine steuerbaren Naturalleistungen darstellen, sind bezüglich ihrer Art und ihres Umfangs keine weiteren Abklärungen angezeigt. c) Indem der Vater für die Dauer des Zusammenlebens mit Partnerin und Kind und unter der Voraussetzung der Leistung angemessener Haushaltsbeiträge von der Bezahlung genau bezifferter Unterhaltsbeiträge für das Kind befreit ist, unterscheidet sich der vorliegende Sachverhalt wesentlich von der in LGVE 1998 II Nr. 31 zu beurteilenden Konstellation, in der die monatlichen Unterhaltszahlungen (soweit ersichtlich) voraussetzungslos und unabhängig von einer allfälligen Hausgemeinschaft mit Mutter und Kind geschuldet waren. Damit weicht die heutige Ausgangslage aber auch von der Konstellation ab, die den Weisungen zugrunde liegt, sehen diese doch ebenfalls vor, dass lediglich geschuldete Alimente abgezogen bzw. besteuert werden können (LUSTB Weisungen StG § 42 Nr. 2 Ziff. 1.2). Da B während des Zusammenlebens mit Partnerin und Kind zur Leistung von "angemessenen Beiträgen an den gemeinsamen Haushalt" verpflichtet ist und deshalb (wie gezeigt) keine bezifferbaren Unterhaltszahlungen schuldet, und da die Bedingung des Zusammenlebens in der Steuerperiode 2008 erfüllt war, ist weder das Verwaltungsgerichtsurteil vom 3. Februar 1998 (LGVE 1998 II Nr. 31) einschlägig noch die Weisung des LUSTB anwendbar.

E. 6

Die Besteuerung bzw. der Abzug von Unterhaltsbeiträgen gemäss Art. 23 lit. f bzw. Art. 33 lit. c DBG setzen nebst der Verpflichtung zur Unterhaltsleistung den Nachweis voraus, dass die Unterhaltsbeiträge auch tatsächlich bezahlt worden sind (BG-Urteil 2C_242/2010 vom 30.6.2010, E. 2.3.1; BG-Urteil 2C_436/2010 vom 16.9.2010, E. 5.1; Tribunal Cantonal VD, Urteil vom 14.4.2010, E. 3e; Zigerlig/Jud, DBG-Kommentar, N 21c und 21i zu Art. 33). a) In diesem Zusammenhang ist zunächst die Grundregel zur Beweislastverteilung zu beachten. Ihr zufolge hat die Veranlagungsbehörde die steuerbegründenden oder -erhöhenden Tatsachen nachzuweisen, der Steuerpflichtige dagegen jene Tatsachen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (sog. Beweislastverteilung nach der [reinen] Normentheorie; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 77 zu Art. 123). Der Steuerpflichtige hat neben den steuermindernden oder -aufhebenden Tatsachen auch die Richtigkeit seiner Angaben in der Steuererklärung zu beweisen; allerdings kann man nicht von ihm verlangen, das Nichtbestehen einer Tatsache zu beweisen, beispielsweise den Umstand, dass er keine weiteren als die in der Steuererklärung ausgewiesenen Einkünfte erzielte (BG-Urteil 2C_76/2009 vom 23.7.2009, E. 2.2 mit Hinweis; auch zum Folgenden). Vielmehr obliegt es den Steuerbehörden, weitere Positionen, die nicht deklariert wurden, nachzuweisen. Erscheint der von der Behörde angenommene Sachverhalt als sehr wahrscheinlich, so kann es sich rechtfertigen, dem Steuerpflichtigen für die behauptete gegenteilige Tatsache den Gegenbeweis zu überbinden (vgl. BGE 121 II 266 E. 4c/aa). Auch kann die Beweislast für steuerbegründende Tatsachen namentlich dann der steuerpflichtigen Person obliegen, wenn diese die mögliche und zumutbare Mitwirkung bei der Abklärung des rechtserheblichen Sachverhalts pflichtwidrig und in schuldhafter Weise unterlassen hat. Wirkte die steuerpflichtige Person pflichtgemäss mit, bleibt es jedoch bei der Grundregel, wonach die Veranlagungsbehörde die Beweislast für steuerbegründende Tatsachen zu tragen hat (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 78 zu Art. 123). Vorliegend ist umstritten, ob der Beschwerdeführerin Unterhaltsbeiträge im Umfang von Fr. 9'600.-- für die gemeinsame Tochter aufgerechnet werden können. Da es sich dabei um eine steuererhöhende Tatsache handelt, obliegt die Beweislast den Veranlagungsbehörden. b/aa) Entsprechend dem Kongruenzprinzip werden Unterhaltsbeiträge nur zum Abzug zugelassen, wenn Gewähr besteht, dass der entsprechende Betrag bei der unterhaltsberechtigten Person besteuert werden kann (BVR 2011, S. 245, E. 3.4, bestätigt in BG-Urteil 2C_436/2010 vom 16.9.2010). Umgekehrt muss aber gelten, dass beim Empfänger nur jene Unterhaltsbeiträge aufgerechnet werden können, die auf Seiten des Verpflichteten auch abgezogen werden dürfen. Der Steuerpflichtige, der gestützt auf Art. 33 lit. c DBG die Unterhaltsbeiträge von seinem Einkommen abziehen möchte, muss die effektive Zahlung als steuermindernde Tatsache nachweisen, andernfalls ihm der Abzug verweigert wird. In der Praxis dürften Lastschriftanzeigen oder Auszüge von Bank- oder Postkonten sowie Empfangsquittungen dafür in aller Regel genügen (Zigerlig/Jud, DBG-Kommentar, N 21i zu Art. 33; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 57 zu Art. 213). bb) Die Weisungen zum Steuergesetz lassen demgegenüber bei Konkubinatspaaren mit gemeinsamen Kindern die Besteuerung bzw. den Abzug von vertraglich geschuldeten Alimenten auch dann zu, wenn diese nicht effektiv an den berechtigten Elternteil überwiesen oder ausbezahlt worden sind. Gemäss den Ausführungen der Dienststelle Steuern wird damit der Lebenswirklichkeit Rechnung getragen, dass bei unverheirateten, im Konkubinat zusammenlebenden Eltern die (aufgrund eines Gerichtsurteils oder eines genehmigten Unterhaltsvertrags) geschuldeten Kinderalimente nicht von Konto zu Konto

überwiesen oder dem berechtigten Elternteil bar ausbezahlt werden müssten, sondern auch dann abgezogen bzw. besteuert werden, wenn die unterhaltsverpflichtete Person den Unterhalt des Kindes direkt aus ihrem (hierzu ausreichenden) Einkommen oder Vermögen bestreite. Dadurch werde vermieden, dass zwischen den Konkubinatspartnern künstliche Zahlungsströme generiert werden müssten, um die Abzugsfähigkeit der Kinderalimente nicht zu gefährden. Die Weisungen zum Steuergesetz erleichtern somit sowohl der Veranlagungsbehörde als auch dem Steuerpflichtigen den Nachweis der Unterhaltszahlungen im Konkubinat. Ob diese Richtlinien vor dem Bundesrecht standhalten würde, muss hier nicht entschieden werden. Denn sie können gemäss ihrem Wortlaut ohnehin nur greifen, wenn Alimente geschuldet sind. Da B während des Zusammenlebens aufgrund des Unterhaltsvertrags (wie gezeigt) keine bezifferbaren Unterhaltszahlungen schuldet, kommt auch die Beweiserleichterung nicht zum Zug. cc) Abgesehen vom Unterhaltsvertrag, der allfällige Zahlungen nicht zu beweisen vermag, liegen keine weiteren Belege dafür vor, dass B im Jahr 2008 Unterhaltsbeiträge von Fr. 800.-- im Monat für seine Tochter bezahlt hätte. Er selbst reichte in seiner Steuererklärung keine entsprechenden Unterlagen ein, weil er von vornherein auf den Abzug verzichtete. Die Beschwerdeführerin ihrerseits hat - gemäss dem bereits erwähnten Grundsatz, dass das Nichtbestehen einer Tatsache nicht bewiesen werden muss - nicht nachzuweisen, dass sie keine Unterhaltszahlungen vom Kindsvater empfangen hat. Die für den Abzug bzw. die Besteuerung der Unterhaltsbeiträge erforderliche Ressourcenverschiebung ist damit nicht erstellt. In der hier zu beurteilenden Konstellation erscheint es nicht angebracht, die objektive Beweislast der Beschwerdeführerin zu überbinden, weil ihr einerseits keine Verletzung der Mitwirkungspflicht bei der Sachverhaltsabklärung vorzuwerfen ist. Andererseits erscheint auch der von der Vorinstanz angenommene Sachverhalt, wonach B Unterhaltsleistungen im Umfang von Fr. 800.-- monatlich erbracht haben soll, aufgrund der speziellen vertraglichen Vereinbarung nicht als sehr wahrscheinlich, obwohl davon auszugehen ist, dass er auch finanzielle Beiträge an den Unterhalt seiner Tochter geleistet hat. Es bleibt somit bei der Grundregel, dass die Veranlagungsbehörde die Beweislast für die steuerbegründende Tatsachen zu tragen hat. Da ihr der Verweis auf den Unterhaltvertrag nicht weiterhilft und allfällige Zahlungen auch nicht anderweitig nachgewiesen sind, erweist sich die Aufrechnung von Unterhaltszahlungen von Fr. 9'600.-- im Einkommen der Beschwerdeführerin als nicht zulässig. c) An diesem Ergebnis vermögen auch die weiteren Einwände der Dienststelle Steuern nichts zu ändern. Sie gibt zu bedenken, dass die Gutheissung der Beschwerde den Betroffenen Möglichkeiten zur Steueroptimierung eröffnen würde: So könnten Konkubinatspaare mit gemeinsamen Kindern inskünftig selbst bestimmen, ob die vertraglich geschuldeten Alimente steuerlich berücksichtigt werden oder nicht, indem sie die Beiträge nur dann effektiv überweisen würden, wenn das Einkommen der unterhaltsverpflichteten Person dasjenige der berechtigten Person übersteigt. Dem ist zu entgegnen, dass sich die Voraussetzungen und die Höhe der Unterhaltszahlungen stets nach dem Unterhaltsvertrag richten, und dass dieser auch für die steuerlichen Belange massgebend ist. Wenn aber dieser Vertrag den Leistungspflichtigen unter bestimmten Umständen von Unterhaltszahlungen entbindet, ist dies auch von den Steuerbehörden zu beachten. d) Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist damit hinsichtlich der direkten Bundessteuer gutzuheissen. [...] III. Staats- und Gemeindesteuern Gemäss Art. 7 Abs. 4 lit. g StHG sind Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen steuerfrei, ausgenommen die vom geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten erhaltenen Unterhaltsbeiträge

sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält. Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG regelt die Abziehbarkeit der Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie der Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlichen Sorge stehenden Kinder, nicht jedoch der Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten. Gemäss § 30 lit. f des Steuergesetzes (StG; SRL Nr. 620) sind die Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge oder Obhut stehenden Kinder erhält steuerbar. Im Gegenzug werden gemäss § 40 Abs. 1 lit. c StG Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge oder Obhut stehenden Kinder von den Einkünften abgezogen. Die kantonalen Regelungen sind harmonisierungskonform und entsprechen inhaltlich den bundesrechtlichen Vorschriften. Somit kann für die Verwaltungsgerichtsbeschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern vollumfänglich auf die Abhandlung zur direkten Bundessteuer verwiesen werden. Mithin ist die Beschwerde auch für die Staats- und Gemeindesteuern gutzuheissen [...].

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