

LU_GERICHTE A 11 132 A 11 133 vom 2. April 2012

LU Gerichte, 2012-04-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_11_132_A_11_133

FR: LU_GERICHTE A 11 132 A 11 133 du 2 avril 2012

IT: LU_GERICHTE A 11 132 A 11 133 del 2 aprile 2012

Regeste

Gemischtes Veranlagungsverfahren. Zusammenspiel von behördlicher Untersuchungspflicht und Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen. Wenn der Steuerpflichtige im Einspracheverfahren mit der vorangegangenen Steuerperiode nicht übereinstimmende Sozialabzüge geltend macht, muss die Steuerbehörde den Sachverhalt untersuchen, auch wenn die geltend gemachten Abzüge teilweise bereits in der Vorperiode Gegenstand der Untersuchung gebildet hatten. | Direkte Staats- und Gemeindesteuern

Erwägungen

E. 1

(einzelrichterliche Zuständigkeit).

E. 2

Der Beschwerdeführer macht mit den von ihm beanspruchten Sozialabzügen sinngemäss geltend, er müsse mit seinem Einkommen in massgeblicher Weise für im Kosovo lebende Verwandte aufkommen. Sinn und Zweck der Sozialabzüge ist in erster Linie die Berücksichtigung der verminderten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, die sich durch die sittliche oder rechtliche Pflicht zur Unterstützung von der steuerpflichtigen Person nahe stehenden Personen ergibt, wobei diese Berücksichtigung in schematischer Weise erfolgt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14.12.1990 [DBG; SR 642.11], 2. A., Zürich 2009, N 1 zu Art. 213 DBG). Mit dem Kinderabzug soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass Steuerpflichtige, die mit Kindern zusammenleben oder diese in ihrer Ausbildung finanziell unterstützen, im Verhältnis zu Steuerpflichtigen mit gleichem Einkommen, aber ohne derartige Verpflichtungen, eine unterschiedliche "steuerliche Leistungskraft" ausweisen (Känzig, Die eidgenössische Wehrsteuer [Direkte Bundessteuer], I. Teil, 2. A., 1982, N 3 zu Art. 25 DBG). Für den Kinderabzug wird verlangt, dass der Steuerpflichtige jährliche Unterhaltsleistungen im Gesamtwert von mindestens dem Betrag des Sozialabzugs tätigt (Baumgartner, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., Basel 2009, N 14a zu Art. 35 DBG). a) Nach Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG (in der bis 31.12.2010 gültig gewesenen, hier anwendbaren Fassung) werden vom Einkommen Fr. 6'100.-- für jedes minderjährige oder in der beruflichen oder schulischen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt, abgezogen. Für die Staats- und Gemeindesteuern gilt gemäss § 42 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes vom 22. November 1999 ([StG; SRL Nr. 620] in der bis 31.12.2010 gültig gewesenen, hier anwendbaren Fassung) ein der Höhe nach gestaffelter Kinderabzug: für jedes unmündige oder in Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt, werden Fr. 6'400.-- abgezogen, wenn das Kind das sechste Altersjahr noch nicht vollendet hat; nach vollendetem sechsten Altersjahr (d.h. wie im vorliegenden Fall für B) erhöht sich der

Abzug auf Fr. 6'900.--. Der Kinderabzug erhöht sich sodann im kantonalen Recht noch auf Fr. 12'000.--, wenn das Kind in schulischer oder beruflicher Ausbildung steht und sich dafür ständig am auswärtigen Ausbildungsort aufhalten muss. Mit Bezug auf den im DBG und StG übereinstimmenden Grundtatbestand des Kinderabzugs geht aus der Steuererklärung und den vorinstanzlichen Akten in tatsächlicher Hinsicht hervor, dass B mit Scheidungsurteil des Gemeindegerichts in (...) vom (...) "für Pflege, Erziehung und Unterhalt unter die Obhut seines Vaters", d.h. des Beschwerdeführers, gestellt wurde, und dieser für den Kindesunterhalt allein aufkommt. Sind demnach die Voraussetzungen für die Gewährung des Kinderabzugs sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch für die Staats- und Gemeindesteuern gegeben, nahm die Vorinstanz - auch wenn die Lebenshaltungskosten im Kosovo allgemeinnotorisch tiefer sind als in der Schweiz (vgl. hierzu Baumgartner, a.a.O., N 14a zu Art. 35 DBG) - zu Recht den reineinkommensmindernden Abzug vor (und gewährte den entsprechend erhöhten Versicherungsprämien- und Sparkapitalzinsenabzug [Art. 212 Abs. 1 DBG; § 40 Abs. 1 lit. g StG] im Umfang der nachgewiesenen Aufwendungen).

b) Der Beschwerdeführer beansprucht freilich nicht allein den (im kantonalen Recht altersentsprechend erhöhten) Kinderabzug, sondern auch den wegen auswärtigen Ausbildungsaufenthaltes gemäss kantonalem Steuergesetz auf Fr. 12'000.-- beschränkten Abzug. Zudem beantragt er den Abzug von Kosten der Fremdbetreuung seines Sohnes im Betrag von Fr. 6'400.--.

aa) Das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer kennt weder einen zufolge auswärtigen Ausbildungsaufenthaltes erhöhten Kinderabzug noch kannte es bis und mit Steuerperiode 2010 einen Fremdbetreuungskostenabzug. Ein solcher Abzug besteht erst ab der Steuerperiode 2011 für aufgrund von Erwerbstätigkeit, Ausbildung oder Erwerbsunfähigkeit entstandene Fremdbetreuungskosten für jedes noch nicht 14 Jahre alte Kind, das mit der steuerpflichtigen Person, welche für seinen Unterhalt sorgt, im gleichen Haushalt lebt (Art. 212 Abs. 2bis DBG, in Kraft seit 1.1.2011). In der hier massgeblichen Steuerperiode 2010 fehlt es demnach für die direkte Bundessteuer bereits an den erforderlichen gesetzlichen Grundlagen, welche einen - analog dem kantonalen Recht - erhöhten Kinderabzug und einen Fremdbetreuungsabzug erlaubten. Sollte der Beschwerdeführer mit seiner Beschwerde solche Abzüge für die Bundessteuerveranlagung geltend machen, könnte seinen Anträgen von vornherein nicht gefolgt werden.

bb) Nach § 42 Abs. 1 lit. a StG (in der bis 31.12.2010 gültig gewesenen, hier anwendbaren Fassung) werden für jedes unmündige oder in Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt, vom Reineinkommen Fr. 12'000.-- abgezogen, wenn es in schulischer oder beruflicher Ausbildung steht und sich dafür ständig am auswärtigen Ausbildungsort aufhalten muss. Nach der Praxis des Verwaltungsgerichts ist der wegen auswärtigen Ausbildungsaufenthaltes erhöhte Kinderabzug nur unter den Voraussetzungen zu gewähren, dass das Kind am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht in beruflicher oder schulischer Ausbildung steht, auf die Unterstützung angewiesen ist und diese mindestens in Höhe des Abzugs tatsächlich geleistet wurde (VG-Urteil A 05 97, 98 vom 17.10.2005; LGVE 1985 II Nr. 17 und 18). Der steuerrechtliche Wohnsitz des Kindes spielt für die Gewährung des Abzugs grundsätzlich keine Rolle. Hingegen muss der auswärtige Aufenthalt einen ursächlichen Zusammenhang mit der Ausbildung haben. Sind andere Gründe massgebend, ist der Abzug nicht zu gewähren (VG-Urteil A 10 16, 17 vom 28.7.2011, E. 3; vgl. auch Luzerner Steuerbuch [LU StB], Weisungen Staats- und Gemeindesteuern, Band 1, § 42 Nr. 2, Ziff. 1.1).

cc) Zusätzlich erlaubt das kantonale Recht für jedes im eigenen Haushalt lebende Kind, für das infolge Berufstätigkeit Fremdbetreuungskosten angefallen sind, einen

Sozialabzug vom Reineinkommen von höchstens Fr. 6'400.-- (§ 42 Abs. 1 lit. b StG). Der sog. Fremdbetreuungskostenabzug kann geltend gemacht werden, wenn wegen der Berufstätigkeit des haushaltführenden Ehegatten Fremdbetreuungskosten angefallen sind, wie beispielsweise Kosten für den Aufenthalt von Kindern in Kinderhorten, Tagesheimen, bei Tageseltern usw. Als Kinderbetreuungskosten gelten Aufwendungen, welche durch die Betreuung der Kinder durch Drittpersonen anfallen. Darunter fallen insbesondere Taggelder für private und öffentliche Organisationen, welche sich der Kinderbetreuung annehmen (Kinderkrippen, Kindergärten, etc.), aber auch Honorare an Personen, welche die Betreuung von Kindern beruflich oder nebenberuflich ausüben (Tagesmütter etc.; vgl. zum Ganzen LU StB, a.a.O., § 42 Nr. 4, Ziff. 1.2). Das Alter des zu betreuenden Kindes spielt für die Abzugsberechtigung grundsätzlich keine Rolle (LGVE 2010 II Nr. 25, E. III./2.). c) Der Beschwerdeführer macht nicht allein den erhöhten Kinderabzug wegen auswärtigen Ausbildungsaufenthalts seines Sohnes und den Fremdbetreuungskostenabzug geltend, sondern beansprucht auch den sog. Unterstützungsabzug, wobei er sich darauf beruft, seine im Kosovo lebende Mutter, C, die als Rentnerin lediglich über eine sehr bescheidenes monatliches Einkommen verfüge, finanziell unterstützt zu haben. aa) Unterstützt der Steuerpflichtige Personen, deren Erwerbsfähigkeit eingeschränkt ist oder die erwerbsunfähig sind, kann er den Unterstützungsabzug in Anspruch nehmen. Der Unterstützungsabzug berücksichtigt, wie der Kinderabzug, eine besondere Last des Steuerpflichtigen (Baumgartner, a.a.O., N 22 zu Art. 35 DBG). Gemäss DBG werden als Unterstützungsabzug vom Einkommen Fr. 6'100.-- für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person, an deren Unterhalt der Steuerpflichtige mindestens in der Höhe des Abzugs beiträgt, abgezogen (Art. 213 Abs. 1 lit. b DBG in der bis 31.12.2010 gültig gewesenen, hier anwendbaren Fassung). Das Luzerner Steuergesetz lässt einen Abzug von Fr. 2'500.-- für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person, an deren Unterhalt die steuerpflichtige Person mindestens einen Beitrag in der Höhe des Abzugs leistet, zu (§ 42 Abs. 1 lit. d StG in der für die Steuerperiode 2010 geltenden Fassung). bb) Unterstützungsbedürftigkeit ist dann gegeben, wenn die unterstützte Person aus objektiven Gründen, unabhängig von ihrem Willen längerfristig nicht oder nicht mehr in der Lage ist, für ihren Lebensunterhalt aufzukommen (Baumgartner, a.a.O., N 25 zu Art. 35 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 64 zu Art. 213 DBG, m. H.), weil sie nicht über ausreichendes Einkommen oder Vermögen verfügt. Unter Bezugnahme auf das Einkommenselement verlangen die Steuergesetze, dass für die Gewährung des Abzugs die unterstützte Person entweder erwerbsunfähig oder beschränkt erwerbsfähig sein muss. Erwerbsunfähigkeit oder beschränkte Erwerbsfähigkeit liegen vor, soweit aus Gründen, welche in der Person selber liegen, so namentlich bei körperlichen oder geistigen Gebrechen, gar keine Erwerbstätigkeit ausgeübt werden kann. Dabei kann das Alter eine Rolle spielen (LGVE 1995 II Nr. 22, 1985 II Nr. 17 und 18). Ausserdem können persönliche oder wirtschaftliche Gegebenheiten zur Erwerbsunfähigkeit führen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 68 ff. zu Art. 213 DBG). Für die Ermittlung der Unterstützungsbedürftigkeit nimmt die Veranlagungspraxis bestimmte Einkommens- und Vermögensobergrenzen zu Hilfe. Die Luzerner Steuerbehörden orientieren sich am betriebsrechtlichen Existenzminimum (LU StB, a.a.O., § 42 Nr. 5, Ziff. 1). Der Nachweis der Unterstützungsbedürftigkeit kann aber auch mittels eines amtlichen Bedürftigkeitsnachweises erfolgen und ist sodann anzunehmen, wenn die Unterstützungsleistung durch Mitwirkung einer richterlichen oder administrativen Behörde festgelegt worden ist (BG-Urteil 2A.609/2003 vom 27.10.2004, E. 2.1). Nicht von

Bedeutung ist, ob die unterstützte Person im In- oder Ausland wohnhaft ist. Bei Unterstützungsleistungen an Personen im Ausland werden aber an den Nachweis der tatsächlichen Unterstützung wie der Erfüllung der weiteren Voraussetzungen für die Gewährung des Abzugs strenge Anforderungen gestellt (vgl. StE 1997 B 92.51 Nr. 4; vgl. nachfolgend E. 2 d/bb). d/aa) Nach Art. 130 Abs. 1 DBG und § 152 Abs. 1 StG prüft die Veranlagungsbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (Untersuchungsgrundsatz). Schranke dieser Untersuchungspflicht bildet indessen die dem Steuerpflichtigen gesetzlich auferlegte Mitwirkungspflicht. Gemäss Art. 123 Abs. 1 DBG/§ 144 Abs. 1 StG stellen die Veranlagungsbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Neben dem Einreichen der Steuererklärung samt Beilagen (Art. 124 und 125 DBG/§§ 145 und 146 StG) muss der Steuerpflichtige gemäss Art. 126 Abs. 1 DBG/§ 147 Abs. 1 StG alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen und auf Verlangen der Veranlagungsbehörde u.a. insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen (Art. 126 Abs. 2 DBG/§ 147 Abs. 2 StG). Dies bedeutet, dass der Steuerpflichtige - unter dem Vorbehalt der Verhältnismässigkeit - alles tun muss, damit die Veranlagungsbehörde den für seine gesetzmässige Veranlagung massgebenden Sachverhalt feststellen kann (Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band 1/2b, 2. Aufl., 2009, Art. 126 N 1 f. auch zum Folgenden). Untersuchungspflicht der Steuerbehörden und Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen dienen dem Ziel des Veranlagungsverfahrens, d.h. der Feststellung der für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 11 ff. zu Art. 123 DBG). Der massgebliche Sachverhalt ist unabhängig von den Darlegungen der steuerpflichtigen Person festzustellen. Wenn keine Anhaltspunkte vorliegen, dass der Sachverhalt fehlerhaft oder unvollständig dargelegt wurde, und die Behörde keinen Anlass hat, die Angaben anzuzweifeln, kann auf eine weitergehende Untersuchung verzichtet werden. Sind jedoch die für die Veranlagung massgeblichen Tatsachen umstritten oder unsicher, so ist in der Regel ein Beweisverfahren durchzuführen (vgl. Zweifel, a.a.O., N 20 zu Art. 130 DBG). bb) Damit ein Beweisverfahren durchgeführt werden kann, muss vorerst eine entsprechende Sachdarstellung (Tatsachenbehauptungen, die es zu beweisen gilt) vorliegen. Im Veranlagungsverfahren genügt dafür eine einfache Behauptung der steuerpflichtigen Person in der Steuererklärung, indem sie z.B. Sozialabzüge geltend macht. Eine darüber hinausgehende substantiierte Sachdarstellung wird im Veranlagungsverfahren - im Gegensatz zum Rechtsmittelverfahren für Tatsachen, welche nach der steuerlichen Beweisregeln vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind - nicht verlangt. Geht es, wie im vorliegenden Verfahren, um internationale Verhältnisse, dürfen die Steuerbehörden an den Nachweis der von den Steuerpflichtigen geltend gemachten Unterhalts- und Unterstützungsleistungen besonders strenge Anforderungen stellen (BG-Urteil 2P.416/1995 vom 19.8.1996, E. 3c; StE A 26 Nr. 1). Mit Blick auf den Nachweis von Unterstützungsleistungen an Empfänger im Ausland dürfen sie insbesondere einen plausiblen Beweis dafür verlangen, dass die betreffenden Beträge dem bedürftigen Empfänger zugeflossen sind. Bei Geldzahlungen ins Ausland sind grundsätzlich die Post- oder Bankbelege zu verlangen. Wenn solche nicht vorgelegt werden können, ist es dem Steuerpflichtigen zuzumuten, zumindest eine schriftliche Bestätigung (Quittung) des Empfängers beizubringen und in geeigneter Form, beispielsweise über behördliche Bestätigungen, nachzuweisen, dass der Empfänger den Unterstützungsbetrag aus der

Schweiz tatsächlich erhalten hat (BG-Urteile 2C_524/2010 vom 16.12.2010, E. 2.4 und 2A.609/2003 vom 27.10.2004, E. 2.4; LGVE 2008 II Nr. 21).

E. 3

a) Nach Lage der Akten wurde der Beschwerdeführer per (...) aus der Quellensteuerpflicht entlassen. Mit der Steuererklärung 2009 machte er u.a. den Kinderabzug für seinen Sohn, B, sowie Unterstützungsabzüge für vier Personen, mitunter auch für seine Mutter, C, und den Familientarif geltend. Die Unterstützung seiner Mutter und seiner Schwestern mit monatlich (...) untermauerte er mit einer Bestätigung der Gemeindebehörden von (...), Kosovo, und das elterliche Sorgerecht betreffend seinen Sohn mit einer Übersetzung des Scheidungsurteils. Am (...) sprach der Beschwerdeführer beim Steueramt vor und erteilte über seine Verhältnisse Auskunft. Mit Ausweiseinforderung vom (...) wies das Steueramt (...) den Steuerpflichtigen zunächst darauf hin, dass die eingereichten Bestätigungen der ausländischen Behörden für den Nachweis der Unterstützungsleistungen nicht ausreichten. Das Steueramt forderte den Steuerpflichtigen deshalb für die weitere Prüfung der geltend gemachten vier Unterstützungsabzüge auf, innert 20 Tagen - Bank- oder Postbelege - Nachweis der Bankbezüge ab dem eigenen Konto - Wechselquittungen für den Tausch in die ausländische Währung - evtl. Quittungen der überbringenden Personen einzureichen. Mit Bezug auf den beanspruchten Kinderabzug und den Familientarif verlangte das Steueramt sodann mit derselben Ausweiseinforderung Auskunft betreffend die Wohnverhältnisse von B und die Unterhaltsleistungen (...). Für den Nachweis der Unterhaltsleistungen forderte das Steueramt schliesslich Zahlungsbelege und Unterlagen in gleicher Art und Weise ein wie für den Nachweis der Unterstützungszahlungen. Hierauf nahm der Beschwerdeführer mit einer Mitarbeiterin des Steueramts telefonisch Kontakt auf und teilte im Wesentlichen mit, dass sein Sohn bei seiner Mutter, d.h. bei der Grossmutter des Kindes, im Kosovo lebe. Im Übrigen blieb die Ausweiseinforderung unbeantwortet. Nachdem dem Beschwerdeführer mit Veranlagungsentscheid 2009 vom (...) weder die Unterstützungsabzüge noch der Familientarif gewährt worden waren, verfocht er mit Einsprache vom (...) in der Hauptsache erneut die Zulassung der Unterstützungsabzüge für seine Mutter und seine Schwestern und beantragte die Besteuerung zum Familientarif. Neu beanspruchte er zudem den erhöhten Kinderabzug bei auswärtigem Ausbildungsaufenthalt. Die mit der Ausweiseinforderung einverlangten Zahlungsbelege und Auskünfte blieb er freilich weiterhin schuldig. Nach durchgeführter Einspracheverhandlung vom (...) nahm die Steuerkommission aufgrund einer Einigung mit dem Steuerpflichtigen die Veranlagung unter Gewährung der Gewinnungskostenabzüge und der allgemeinen Abzüge deklarationsgemäss vor, verweigerte indes erneut die Unterstützungsabzüge und die Besteuerung zum Familientarif. Auch blieb es beim bereits mit der Veranlagung gewährten, kantonrechtlich (lediglich) altersentsprechend erhöhten Kinderabzug für B. b) Die Steuererklärung 2010 ging am (...) beim (...) ein. Im Veranlagungsverfahren nahm die Steuerbehörde keine Abklärungen vor. Mit Veranlagungsverfügung vom (...) verweigerte das Steueramt die vorliegend streitigen Sozialabzüge. Als Beilage zu seiner Einsprache reichte der Beschwerdeführer zwei Bankbelege (einen Barauszahlungsbeleg über Fr. [...] sowie einen Überweisungsbeleg über EUR [...] an die Bank [...] für die Begünstigte [...]) zu den Akten. Auch im Einspracheverfahren klärten die Steuerbehörden den für die deklarierten Sozialabzüge relevanten Sachverhalt nicht weiter ab. Mit dem angefochtenen Einspracheentscheid bestätigte die Steuerkommission die Veranlagung unter Verweigerung der Sozialabzüge mit der Begründung, die Abzüge seien anlässlich der Einspracheverhandlung betreffend die Veranlagung 2009 eingehend besprochen worden;

der Steuerpflichtige habe den Kinderabzug damals anerkannt. Zudem sei ihm erklärt worden, dass er keinen Anspruch auf den Unterstützungsabzug habe. Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht erfolgte keine Ergänzung des für die Sozialabzüge relevanten Aktenstandes. c) Im Rahmen des gemischten Veranlagungsverfahrens ist die gesetzliche Ausgestaltung des Zusammenspiels von Untersuchungs- und Mitwirkungspflicht darauf angelegt, dass die Feststellung der für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse vor dem Entscheid über die Veranlagung erfolgt. Wenn die Veranlagungsbehörde die für die Veranlagung massgeblichen Tatsachen als unsicher betrachtet, ist es ihre gesetzliche Pflicht, den Sachverhalt von sich aus abzuklären. Die Veranlagung kann sonst von vornherein nicht dem Ziel der gesetzmässigen Veranlagung aufgrund des massgebenden Sachverhalts entsprechen. Bereits eine Verlagerung des Untersuchungsverfahrens in ein allfälliges Einspracheverfahren widerspricht deshalb dem gesetzlichen Konzept, das gemischte Veranlagungsverfahren durchzuführen, um die gesetzmässige Veranlagung zu ermöglichen, und erst recht verletzen die Steuerbehörden ihre gesetzlichen Pflichten, wenn sie eine allfällige Unsicherheit in tatsächlicher Hinsicht überhaupt nicht zu beseitigen suchen, sondern ihre Untersuchungspflicht gänzlich vernachlässigen. aa) Der Beschwerdeführer machte mit der Steuererklärung 2010 für seinen Sohn, B, den wegen auswärtigen Ausbildungsaufenthaltes erhöhten Kinderabzug geltend. Den Steuerbehörden wäre es aufgrund dieser Deklaration frei gestanden, die Tatbestandsvoraussetzungen für gegeben zu betrachten, oder aber, bei Zweifeln, zu prüfen, ob sich B wegen und zum Zweck der Ausbildung (oder aus anderen Gründen) im Ausland aufhalte und - zutreffendenfalls - der Beschwerdeführer im Kalenderjahr 2010 mindestens Fr. 12'000.-- für den Unterhalt aufgewendet habe. bb) Was den geltend gemachten Abzug von Fremdbetreuungskosten, die infolge Berufstätigkeit entstanden sind, betrifft, begründet der aktenkundige Umstand, dass B von Geburt an im Ausland lebte, Zweifel daran, dass allfällige Betreuungskosten wegen der Berufstätigkeit entstanden wären. Weniger die gesetzliche Untersuchungspflicht als vielmehr der verfassungsmässige Anspruch auf rechtliches Gehör erfordert, dass dem Steuerpflichtigen Gelegenheit gegeben worden wäre, sich zu den abzugsrelevanten Fakten zu äussern. cc) Im Gegensatz zur Steuererklärung 2009, mit welcher er vier Unterstützungsabzüge geltend gemacht hatte (Unterstützung von Mutter und Schwestern), beanspruchte der Beschwerdeführer mit der Steuererklärung 2010 lediglich noch den Unterstützungsabzug für Leistungen an seine Mutter. Wenn die Steuerbehörde die damit behauptete(n) Zahlung(en) oder die Erwerbsunfähigkeit der Empfängerin bezweifelt, wäre es ihre gesetzliche Pflicht gewesen, den Nachweis einzufordern, dass der Beschwerdeführer die Leistungen der angeblichen Empfängerin im Jahr 2010 effektiv zukommen liess, die geltend gemachten Unterstützungsbeiträge den gesetzlich vorgesehenen Mindestbetrag erreichten und die Empfängerin unterstützungsbedürftig ist. e) Indem die Veranlagungsbehörde die geltend gemachten Sozialabzüge nicht zum Abzug zuliess, behandelte sie den Sachverhalt, wie wenn das Ergebnis allfälliger Abklärungen in Nachachtung der Untersuchungspflicht von vornherein feststünde, d.h. im Sinn einer antizipierten Beweiswürdigung. Für diese Vorwegnahme des Untersuchungsergebnisses beruft sie sich sinngemäss auf die Untersuchung und die Einspracheverhandlung betreffend die Steuerveranlagung der Vorperiode. Sie verkennt dabei freilich vorab, dass die geltend gemachten Abzüge nur zum Teil mit denjenigen übereinstimmen, die im Veranlagungsverfahren 2009 Gegenstand der Untersuchung bildeten. Hinzu kommt, dass der Steuerpflichtige nicht die für 2009 einverlangten Belege,

sondern allfällige Belege betreffend im Jahr 2010 erbrachte Leistungen einreichen und Fragen zu den Unterhalts- und Betreuungsverhältnissen seines Sohnes sowie zu den Einkommens- und Vermögensverhältnissen seiner Mutter in diesem Jahr beantworten müsste, um Leistungen und Verhältnisse der Steuerperiode zu untermauern. Für die Annahme, von vornherein die Folgen der Beweislosigkeit der Veranlagung zu Grund legen zu dürfen, genügt im Übrigen keineswegs, dass der Steuerpflichtige aufgrund des Veranlagungs- und Einspracheverfahrens betreffend die Veranlagung 2009 wissen könnte, betreffend welcher Tatbestandsvoraussetzungen die Steuerbehörden mutmasslich Belege und Auskünfte einverlangen würden, um die Abzugsfähigkeit beurteilen zu können. Denn die Steuererklärungspflicht erweitert sich nicht um Substanziierungs- oder Nachweispflichten, auch wenn die Steuerbehörden in der Vorperiode eine Untersuchung z.T. zu Abzügen der auch heute streitbetroffenen Art durchgeführt hatten. f) Somit fehlt es an einer gesetzmässigen Untersuchung betreffend die tatsächlichen Voraussetzungen der deklarierten Sozialabzüge. Hat die Vorinstanz in Verletzung der ihr obliegenden Untersuchungspflicht - und somit in Missachtung des verfassungsmässigen Anspruchs auf rechtliches Gehör - den rechtserheblichen Sachverhalt nicht abgeklärt, liegt ein bedeutsamer Verfahrensmangel vor, welcher der Heilung durch das Verwaltungsgericht nicht zugänglich ist, weil andernfalls der gesetzlich vorgeschriebene Instanzenzug unzulässigerweise verkürzt und die Steuerbehörde praktisch von der Einhaltung eines korrekten Verfahrens dispensiert würde (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 29 zu Art. 143 DBG). Trotz der grundsätzlichen Pflicht des Verwaltungsgerichts, gestützt auf seine Erhebungen reformatorisch zu entscheiden (§ 166 Abs. 1 StG; vgl. Art. 143 Abs. 1 i.V.m. Art. 131 Abs. 1 DBG), hat deshalb vorliegend eine Rückweisung in das Veranlagungsverfahren zu erfolgen. Der angefochtene Einspracheentscheid ist demnach aufzuheben und die Sache im Sinn einer Sprungrückweisung in das Veranlagungsverfahren zurückzuweisen, damit die Veranlagungsbehörde die erforderliche Untersuchung erstinstanzlich vornimmt und den Beschwerdeführer anschliessend neu veranlagt.

E. 4

(Kosten- und Entschädigungsfolgen).

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