

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/269, B 2013/270 vom 28. April 2015

Sg Verwaltungsgericht, 2015-04-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2013_269, B_2013_270

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/269, B 2013/270 du 28 avril 2015

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2013/269, B 2013/270 del 28 aprile 2015

Regeste

Steuerrecht. Art. 20 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Art. 9 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Frage der Abzugsfähigkeit der an die Ehefrau und die Kinder geleisteten Unterhaltszahlungen bei faktischer Trennung. Auch Unterhaltsbeiträge können steuerlich anerkannt werden, welche nicht zum vornherein ziffernmässig bestimmt sind und nicht regelmässig anfallen. Indem die Ehefrau vom Haushaltskonto Bezüge tätigen konnte, übernahm der Beschwerdegegner (indirekt) ihren laufenden Unterhalt und denjenigen der Kinder. In einer solchen Situation besteht kein qualitativer Unterschied zwischen dem Überlassen eines Kontos zur Deckung der laufenden Lebenshaltung einerseits und der regelmässigen Überweisung von Beträgen auf ein Konto der betreffenden Person andererseits. Insoweit die Ehefrau konkret Bezüge vom Konto zur Deckung des laufenden Unterhalts einschliesslich desjenigen der Kinder tätigte, waren die bezogenen Beträge auch sachlich und von den Beträgen her festgelegt und damit "ziffernmässig bestimmt" (Verwaltungsgericht, B 2013/269 und B 2013/270).

Erwägungen

E. 1

Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung des Erwerbs- und Renteneinkommens vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern; unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2). Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert, und seine Eingabe vom 24. Dezember 2013 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten. Die Kognition des Verwaltungsgerichts ist auf Rechtsverletzungen beschränkt; der Beschwerdeführer kann sich sodann auch darauf berufen, die angefochtene Verfügung oder der angefochtene Entscheid beruhe auf einem unrichtig oder unvollständig festgestellten Sachverhalt (Art. 61 VRP).

E. 2.1

Streitig ist, ob die Vorinstanz zu Recht die Einspracheentscheide vom 5. März 2013 aufhob und die vom Beschwerdegegner an seine Ehefrau und die Kinder geleisteten Unterhaltszahlungen für die gesamte Steuerperiode 2011 (Januar bis Dezember) zum Abzug zuliess.

E. 2.1.1

Nach Art. 9 Abs. 1 DBG und Art. 20 Abs. 1 StG werden Einkommen und Vermögen der Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, unabhängig vom Güterstand zusammengerechnet. Für solche gemeinsam steuerpflichtige Ehegatten wird der Steuersatz des halben steuerbaren Einkommens angewendet (Art. 50 Abs. 3 StG). Nach Art. 8 Abs. 2 der Steuerverordnung (sGS 811.11; StV) gilt eine Ehe als tatsächlich getrennt, wenn der gemeinsame Haushalt aufgehoben ist, zwischen den Ehegatten keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel für Wohnung und Unterhalt mehr besteht und eine allfällige Unterstützung des einen Ehegatten durch den andern nur noch in ziffernmässig bestimmten Beträgen geleistet wird. Diese Merkmale, die kumulativ erfüllt sein müssen, stimmen mit den in der Lehre und der bundesgerichtlichen Rechtsprechung anerkannten Voraussetzungen für eine getrennte Besteuerung der Eheleute überein (vgl. statt vieler Greminger/Bärtschi, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2. Aufl. 2008, Rz. 10 ff. zu Art. 9 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das schweizerische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, II. Rz. 8; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Rz. 16 zu Art. 9 DBG; BGer 2C_646/2011 vom 18. September 2012, E. 2.3 mit Hinweisen). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung setzt eine selbständige Besteuerung der Ehegatten sodann eine dauernde Trennung und damit eine Aufhebung des gemeinsamen Haushalts bzw. ein Getrenntleben im Sinne von Art. 137 und Art. 175 f. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (SR 210) oder ein Einvernehmen darüber voraus, dass die eheliche Gemeinschaft aufgehoben wird (BGer 2C_523/2007 vom 5. Februar 2008). Da es Sache der steuerpflichtigen Person ist, steuermindernde Tatsachen nachzuweisen, hat sie auch die Voraussetzungen für einen Verzicht auf Gemeinschaftsbesteuerung zu belegen (Greminger/Bärtschi, a.a.O., Rz. 17 zu Art. 9 DBG mit Hinweis auf Peter Locher, Kommentar zum DBG, 1. Teil, Basel 2001, Rz. 20 zu Art. 9 mit Hinweisen).

E. 2.1.2

Massgebend für die Würdigung einer Ehe als wirtschaftliche Einheit ist die objektiv feststellbare Mittelverwendung; subjektive Intentionen der Ehepartner sind nicht relevant (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 20 zu Art. 9). Werden solche von beiden Seiten für Wohnung und Lebensunterhalt eingesetzt, sind die Ehegatten trotz eigener Wohnung und gegebenenfalls auch eigenem zivilrechtlichem Wohnsitz zusammen zu veranlagern (vgl. Eidgenössische Steuerverwaltung [ESTV], Kreisschreiben [KS] Nr. 30 vom 21. Dezember 2010: Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Ziff. 1.3, publiziert in: www.estv.admin.ch; KS ESTV Nr. 14 vom 29. Juli 1994 betreffend Familienbesteuerung nach dem DBG, ASA 63, 284). Besteht keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel, wird aber ein Ehegatte vom anderen unterstützt, so müssen sich diese Leistungen in ziffernmässig bestimmten Beiträgen erschöpfen (VerwGE B 2010/253 vom 22. Februar 2011, E. 3.2; B 2009/165 vom 18. März 2010 [SGE 2010 Nr. 13]; www.gerichte.sg.ch). Unterhaltsleistungen erfolgen in der Regel als wiederkehrende direkte Geldleistungen. Sie können jedoch auch in der Form von indirekten Zahlungen

erbracht werden, wie etwa die Übernahme von Miet- oder Schuldzinsen, oder aus eigentlichen Naturalleistungen bestehen (KS ESTV Nr. 30 a.a.O., Ziff. 14.1.2). Die Freiwilligkeit einer Zahlung - unabhängig von einer gerichtlichen Verpflichtung oder schriftlichen Vereinbarung - schliesst deren Abzugsfähigkeit nicht aus (Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, 2. A. 2008, Rz. 18a zu Art. 33 DBG; SGE 2009 Nr. 1).

E. 2.2.1

Der Beschwerdegegner erbrachte in den Monaten September bis November 2011 Unterhaltsleistungen an die Ehefrau und die Kinder von je Fr. 3'410.-- und im Dezember 2011 von Fr. 3'210.--; diese führte er in der Steuererklärung 2011 mit einem Gesamtbetrag von Fr. 13'440.-- an (act. G 5/8 1.1). Der Beschwerdeführer anerkannte die Abzugsfähigkeit dieser Leistungen (act. G 5/8 2.6 S. 3 f.). Der Beschwerdegegner bestätigt im vorliegenden Verfahren seinen Standpunkt, dass auch der von ihm in den Monaten Januar bis August 2011 geleistete Unterhalt zum Abzug zuzulassen sei (act. G 7). In diesem Zusammenhang ist unbestritten, dass der Beschwerdegegner bereits ab 1. November 2010 eine eigene Wohnung in A. bezog und während der gesamten Steuerperiode 2011 getrennt von seiner Ehefrau lebte (vgl. act. G 1 S. 2). Die räumliche Trennung bestand auch in der Folgezeit fort; sie hat daher als dauerhaft zu gelten. Zu prüfen ist demgegenüber, ob in den Monaten Januar bis und mit August 2011 eine Gemeinschaftlichkeit der finanziellen Mittel zwischen den Ehepartnern vorlag oder nicht. Die Vorinstanz kam im angefochtenen Entscheid zum Schluss, im streitigen Zeitraum habe der Beschwerdeführer seiner Ehefrau und den Kindern keinen ziffernmässig bestimmten Betrag pro Monat bezahlt. Die Ehefrau habe sämtliche Auslagen für sich und die Kinder über das gemeinsame Haushaltskonto finanziert. Von diesem Konto habe der Beschwerdegegner auch die Mietzinse für das von der Ehefrau und den Kindern bis Ende März 2011 bewohnte Haus bzw. ihre Wohnung (bis Ende August 2011) sowie deren Krankenkassenprämien bezahlt. Da auf das gemeinsame Haushaltskonto im fraglichen Zeitraum - abgesehen von geringfügigen Einkünften der Ehefrau von Fr. 280.65 - praktisch ausschliesslich Erwerbseinkünfte des Beschwerdegegners geflossen seien, könne nicht von einem "gemeinsamen Topf" bzw. einer Gemeinschaftlichkeit der Mittel gesprochen werden. Der Beschwerdegegner sei allein für den Unterhalt der getrennt lebenden Ehefrau und der Kinder aufgekommen. Es sei hinsichtlich der Art der Mittelverwendung nicht entscheidend, ob der Beschwerdeführer seiner Ehefrau einen monatlich fixen Betrag überwiesen oder diese die laufenden Kosten dem auf beide Eheleute lautenden Konto belastet habe. Unterhaltsleistungen könnten nicht nur als wiederkehrende, direkte Geldleistungen, sondern auch in Form der Übernahme von Mietzinsen oder Krankenkassenprämien erfolgen oder aus eigentlichen Naturalleistungen oder unregelmässig wiederkehrenden Unterstützungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs bestehen. Die Form der Leistungen, die der Beschwerdeführer während der faktischen Trennung der Ehe von Januar bis und mit August 2011 erbracht habe, rechtfertige daher die Annahme einer gemeinschaftlichen Mittelverwendung nicht. Aufgrund der getrennten Mittelverwendung sei er berechtigt, für das ganze Jahr Unterhaltsbeiträge an die Ehefrau und die Kinder von den Einkünften abzuziehen (act. G 2 S. 6).

E. 2.2.2

Der Beschwerdeführer wendet ein, die Vorinstanz verkenne, dass die Mittelherkunft für die Beurteilung, ob eine wirtschaftliche Einheit zwischen den Ehegatten vorliege, grundsätzlich

unerheblich sei. Denn wäre die Mittelherkunft von Bedeutung, so wäre die wirtschaftliche Einheit bei einem Einverdiener-Ehepaar immer zu verneinen. Massgebend sei die Mittelverwendung bzw., dass sich die Unterstützung des einen an den anderen Ehegatten in ziffernmässig bestimmten Beträgen erschöpfe. Vorliegend habe sich die Unterstützung des Beschwerdegegners in der Zeit von Januar bis August 2011 nicht auf ziffernmässig bestimmte Beträge beschränkt. Das gemeinsame Haushaltskonto sei erst per Anfang September 2011 aufgelöst worden. Die tatsächliche Trennung habe erst mit der Auflösung dieses Kontos stattgefunden. Folglich könnten für die Zeit von Januar bis August 2011 keine Unterhaltszahlungen abgezogen werden (act. G 1). Der Beschwerdegegner weist demgegenüber darauf hin, dass er aufgrund seiner Ausnahmesituation (gemeinsames Haushaltskonto trotz räumlicher Trennung von Januar bis August 2011) bestraft und durch zusätzlich anfallende Steuern an den Rand einer finanziellen Notsituation gebracht würde, wenn dem Standpunkt des Beschwerdeführers gefolgt werde. Er habe durch die Weiterführung des Haushaltskontos im erwähnten Zeitraum einen grossen Teil des Lebensunterhalts seiner Ehefrau und der beiden Kinder finanziert (act. G 7).

E. 2.2.3

An einer Gemeinschaftlichkeit der Mittel im erwähnten Sinn fehlt es, wenn sich die wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Ehegatten mit je eigenem Wohnsitz höchstens noch darauf beschränken, dass der eine dem anderen ziffernmässig bestimmte Unterhaltsbeiträge zukommen lässt und sie insoweit keine wirtschaftliche Einheit mehr bilden. Abzustellen ist dabei nicht auf die (formal-)rechtlichen Aspekte, sondern auf die tatsächlich vorliegenden Verhältnisse (Greminger/Bärtschi, a.a.O., Rz. 13 zu Art. 9 DBG). Der in diesem Zusammenhang erfolgte Hinweis des Beschwerdeführers, dass die Mittelverwendung (nicht die Mittelherkunft) ausschlaggebend sei (act. G 4 S. 3), trifft zu. Wesentlich für die Beantwortung der vorliegend streitigen Frage erscheint dabei der von der Vorinstanz angeführte Umstand, dass Unterhaltsleistungen nicht nur als wiederkehrende direkte (ziffernmässig bestimmte) Geldleistungen, sondern auch in Form indirekter Zahlungen - wie etwa durch Übernahme der Steuern, Mietzinsen und Krankheitskosten oder anderweitiger Aufwendungen durch den Unterhaltsschuldner - erbracht werden können (vgl. KS ESTV Nr. 30, a.a.O., Ziff. 14.1.2 und 14.2.2 und Zigerlig/Jud, a.a.O., Rz. 18a zu Art. 33 DBG). Insofern können auch Unterhaltsbeiträge steuerlich anerkannt werden, welche nicht zum vornherein ziffernmässig bestimmt sind und nicht regelmässig anfallen. Indem die Ehefrau vom Haushaltskonto Bezüge tätigen konnte, übernahm der Beschwerdegegner (indirekt) ihren laufenden Unterhalt und denjenigen der Kinder. In einer solchen Situation besteht kein qualitativer Unterschied zwischen dem Überlassen eines Kontos zur Deckung der laufenden Lebenshaltung einerseits und der regelmässigen Überweisung von Beträgen auf ein Konto der betreffenden Person andererseits. Insoweit die Ehefrau konkret Bezüge vom Konto zur Deckung des laufenden Unterhalts einschliesslich desjenigen der Kinder tätigte, waren die bezogenen Beträge auch sachlich und von den Beträgen her festgelegt und damit "ziffernmässig bestimmt". Einzig der formale Umstand, dass die Ehepartner erst ab September 2011 auch über getrennte Konten ihren Aufwand finanzierten (vgl. act. G 7 S. 1 unten), vermag keinen inhaltlichen Unterschied zur Situation in den acht vorangegangenen Monaten darzutun. Dem vom Beschwerdeführer zur Begründung seines Standpunktes angeführten Urteil des Verwaltungsgerichts B 2010/253 vom 22. Februar 2011 lagen als Sachverhalt vernetzte Verhältnisse zwischen den Ehegatten sowohl in finanzieller als auch in beruflicher Hinsicht zugrunde, welche eine zuverlässige Eruierung des tatsächlich geleisteten Unterhalts verunmöglichten (vgl. Urteil B 2010/253,

a.a.O., E. 3.2.1 ff.). Demgegenüber lässt sich vorliegend der vom Beschwerdegegner in den Monaten Januar bis August 2011 erbrachte Unterhalt für die Ehefrau und die Kinder ohne Weiteres abgrenzen (vgl. nachstehende E. 2.3). Im Übrigen weist die Vorinstanz in der Vernehmlassung (act. G 4) zu Recht darauf hin, dass der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verletzt ist, wenn die Verweigerung des Abzugs von Leistungen an den getrennt lebenden Ehegatten dazu führt, dass der Leistende den Steuererlass (vgl. dazu den Hinweis in den Einspracheentscheiden, act. G 5/8 2.4 S. 4) in Anspruch nehmen muss. Beim geschilderten Sachverhalt lässt es sich nicht beanstanden, dass die Vorinstanz eine Abzugsberechtigung des vom Beschwerdegegner an die Ehefrau und die beiden Kinder geleisteten Unterhalts für das ganze Jahr 2011 bejahte.

E. 2.3

Die Vorinstanz führte im angefochtenen Entscheid aus, der Beschwerdeführer habe im Zeitraum von Januar bis August 2011 vom Haushaltskonto Mietzinse der Ehefrau von Fr. 11'220.-- (richtig wohl: Fr. 9'450.--; 2x Fr. 2'070.-- + 3x Fr. 1'770.--; act. G 5/2/7, rot markiert) beglichen. Hinzu kämen die von ihm bezahlten Krankenkassenprämien von Fr. 3'281.60 (8x Fr. 410.20; act. G 5/2/8). Ferner würden sich für den erwähnten Zeitraum Bezüge der Ehefrau für Einkäufe, Benzin etc. in der Höhe von Fr. 15'345.53 (act. G 5/2/7, orange markiert) ergeben. Zusammengerechnet resultierten Bezüge und Zahlungen von rund Fr. 30'000.-- (richtig: rund 28'000.--). Ein Unterhaltsbedarf in dieser Grössenordnung erweise sich auch im Vergleich zum betriebsrechtlichen Notbedarf der Ehefrau und der Kinder in den fraglichen acht Monaten von Fr. 31'931.60 (richtig: Fr. 33'701.60; Miete: 3x Fr. 2'070.-- + 4x Fr. 1'770.-- [richtig: 5x Fr. 1'770.--]; Krankenkasse: 8x Fr. 410.20; Grundbedarf Ehefrau: 8x Fr. 1'230.--; Grundbedarf Kinder: 8x Fr. 690.--) nicht als überhöht. Es sei unter diesen Umständen davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer in den Monaten Januar bis August 2011 die von ihm geltend gemachten Unterhaltsbeiträge von Fr. 25'680.-- (8x Fr. 3'210.--) tatsächlich geleistet habe, weshalb sie zum Abzug zuzulassen seien (act. G 2 S. 7). - Diese Darlegungen erweisen sich (nach Berücksichtigung der erwähnten Betrags-Differenzen) als nachvollziehbar begründet. Anhaltspunkte, aufgrund welcher sie im Ergebnis in Frage zu stellen wären, werden weder geltend gemacht noch sind solche aus den Akten ersichtlich.

E. 3

Die Beschwerde betreffend Kantons- und Gemeindesteuern wird abgewiesen.

E. 3.1

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde sowohl hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die amtlichen Kosten vom Beschwerdeführer zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP, Art. 144 Abs. 1 und 145 Abs. 2 DBG). Eine Entscheidegebühr von Fr. 2'000.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Auf deren Erhebung wird nicht verzichtet (Art. 95 Abs. 3 VRP).

E. 3.2

Der Beschwerdegegner stellte keinen Antrag auf Parteientschädigung. Die Entschädigung ausseramtlicher Kosten fällt damit schon deshalb ausser Betracht. Sodann ist auch ein Grund für die Zusprechung einer Umtriebsentschädigung nicht belegt. Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht: 1. Die Beschwerdeverfahren B 2013/269 und B 2013/270 werden vereinigt. 2. Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer wird abgewiesen.

E. 4

Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 2'000.-- bezahlt der
Beschwerdeführer. Der Präsident Der Gerichtsschreiber
Eugster Schmid

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