

SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2007/21 vom 21. Mai 1981

Sg Verwaltungsrekurskommission, 1981-05-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2007_21

FR: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2007/21 du 21 mai 1981

IT: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2007/21 del 21 maggio 1981

Regeste

Art. 45 Abs. 1 lit. c StG: Würden in Abänderung der gerichtlichen Verpflichtung die monatlichen Unterhaltsbeiträge durch eine Kapitaleistung abgegolten, so können sie im Folgejahr nicht als periodische Unterhaltszahlungen abgezogen werden (Verwaltungsrekurskommission, 22. August 2007, I/1-2007/21).

Erwägungen

E. 1

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 7. Februar 2007 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt zusammen mit der Ergänzung vom 12. Februar 2007 in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 201 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist in der Hauptsache einzutreten.

E. 2

Anfechtungsobjekt ist der Einsprache-Entscheid der Vorinstanz vom 12. Januar 2007 betreffend Nachsteuerverfügung. Dieser bildet die sachliche Begrenzung des Anfechtungsverfahrens (vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Aufl. 2003, Rz 579). Die Verwaltungsrekurskommission kann deshalb in diesem Rekursverfahren ausschliesslich die Nachsteuerverfügung, nicht hingegen die ordentlichen Veranlagungsverfügungen der Jahre 2001 bis 2003 überprüfen oder über künftige Abzüge befinden. Daher ist auf den Antrag des Rekurrenten, es seien die gerichtlich verfügbaren monatlichen Zahlungen als Abzug zuzulassen und es sei die Vorauszahlung von Fr. 70'000.-- in den Steuererklärungen 2001 bis 2003 als Vermögenswert nachzutragen unter jährlicher Reduktion von Fr. 9'600.--, nicht einzutreten.

E. 3

Umstritten ist vorliegend die Erhebung einer Nachsteuer für die Steuerjahre 2001 bis 2003 im Zusammenhang mit den nahehelichen Unterhaltszahlungen des Rekurrenten an seine geschiedene Ehefrau. a) Der Rekurrent macht im Wesentlichen geltend, er sei mit Gerichtsurteil vom 4. November 1999 verpflichtet worden, auch nach Beendigung seiner Erwerbstätigkeit infolge Pensionierung per 1. August 1998 weiterhin monatliche Alimente von Fr. 800.-- an seine geschiedene Frau zu bezahlen. Dieses Urteil sei für ihn hart und nicht nachvollziehbar. Da er die Alimente aus seiner laufenden AHV-Renten nicht habe bezahlen können, habe er sich mit seiner geschiedenen Ehefrau auf eine Summe von Fr.

70'000.-- als Vorauszahlung der lebenslänglich geschuldeten Alimente geeignet. Das habe er durch eine Erhöhung der Hypothek auf seinem Elternhaus finanziert. Es sei vereinbart worden, dass die Alimente wie bis anhin bei der Zahlungsempfängerin zu versteuern seien und er diese steuerlich in Abzug bringen könne. Dies komme im Schreiben von Rechtsanwältin S. vom 16. März 2000 zum Ausdruck. Er sei nun offenbar in eine Steuerfalle geraten, deren finanzielle Auswirkungen für ihn eine Katastrophe bedeuten würden. Es liege offenbar in der Interpretation der Schlusszahlung von Fr. 70'000.--. In steuerlicher Hinsicht sei auf die Zahlungspflicht im gerichtlichen Urteil abzustellen. Den Zahlungsmodus erachte er als sekundär. Weiter bringt der Rekurrent vor, dass die Besteuerung von Kapitalabfindungen im Steuergesetz eindeutig geregelt sei. Dieses gehe der Steuerverordnung, auf die sich die Vorinstanz stütze, vor. Es handle sich vorliegend auch nicht um eine private Schuldentilgung sondern um eine vorausbezahlte Leistung, welche eigentlich für die spätere Konsumation seiner geschiedenen Frau bestimmt gewesen sei. Dem hält die Vorinstanz entgegen, dass Unterhaltsleistungen an einen geschiedenen Ehegatten, die in Form einer Kapitalleistung entrichtet würden, nicht in Abzug gebracht werden könnten. Werde eine Kapitalleistung nicht durch Einmalzahlung erfüllt, sondern durch einzelne Raten getilgt, ändere sich an der Besteuerung grundsätzlich nichts. Es handle sich dabei um eine reine Zahlungsmodalität. Im umgekehrten Fall, wenn eine periodische Unterhaltsleistung durch einmalige Kapitalzahlung abgegolten werde, sei dagegen auf den Zufluss der Kapitalabfindung abzustellen. Die Kapitalzahlung bleibe beim Empfänger einkommenssteuerfrei, wogegen der Vermögenszuwachs der Vermögenssteuer unterliege. Sie könne demzufolge beim Leistenden nicht abgesetzt werden. Auf die Auskunft einer Rechtsanwältin könne er sich nicht berufen, da diese nicht zuständig sei. Bei Unsicherheiten hätte er sich an die Steuerbehörde selbst wenden müssen.

b) Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen ist, wird gestützt auf Art. 199 Abs. 1 StG die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. Für die Einleitung eines Nachsterverfahrens ist es nicht notwendig, dass den Steuerpflichtigen ein Verschulden trifft (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 400).

c) Voraussetzung für die Erhebung einer Nachsteuer ist eine neue Tatsache oder ein neues Beweismittel, aus dem sich die Unrechtmässigkeit einer rechtskräftigen Veranlagung ergibt.

aa) Als nicht bekannt gelten Tatsachen und Beweismittel, die zum Zeitpunkt der Veranlagung bereits bestanden haben, aber während des ordentlichen Veranlagungs- oder eines allenfalls sich daran anschliessenden Rechtsmittelverfahrens nicht aktenkundig waren, d.h. also erst nach der rechtskräftigen Veranlagung eines Steuerpflichtigen zum Vorschein gekommen sind. Was dagegen bei der ordentlichen Veranlagung aus den Steuerakten ersichtlich war, gilt als bekannt, selbst wenn die Steuerbehörde aus irgendeinem Grund davon keine Kenntnis genommen haben sollte (GVP 1986 Nr. 30; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 400). Die Veranlagungsbehörde darf grundsätzlich von der Richtigkeit und Vollständigkeit der vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben ausgehen und ist zu weitergehenden Untersuchungen nur verpflichtet, wenn konkrete Anhaltspunkte bestehen, dass die Angaben unvollständig sein könnten (SGE 1993 Nr. 8; GVP 1990 Nr. 31; BGE 2A.108/2004 vom 31. August 2005 E. 4.1; K. Vallender, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, N 8 ff. zu Art. 53 StHG). Die Steuerbehörde ist insbesondere nicht verpflichtet, ohne

besonderen Anlass Quervergleiche mit Akten anderer Steuerpflichtiger vorzunehmen oder im Steuereossier nach ergänzenden Unterlagen zu suchen. Eine Pflicht zu ergänzender Untersuchung besteht für die Steuerbehörde aber dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Bloss erkennbare Mängel genügen nicht, dass davon ausgegangen werden muss, bestimmte Tatsachen oder Beweismittel seien den Behörden schon zur Zeit der Veranlagung bekannt gewesen bzw. es müsse diesen ein entsprechendes Wissen angerechnet werden (StE 2003 B 97.41 Nr. 15). bb) Fest steht, dass der Rekurrent mit Entscheid des Bezirksgerichts St. Gallen vom 4. November 1999 verpflichtet wurde, seiner geschiedenen Ehefrau ab 1. November 1998 einen monatlichen Unterhaltsbeitrag von Fr. 800.-- zu bezahlen. In der Folge haben sich der Rekurrent und seine geschiedene Frau aussergerichtlich darauf geeinigt, dass er ihr anstelle der zukünftigen Alimente eine einmalige Zahlung von Fr. 70'000.-- zu leisten hat. Nach Darstellung des Rekurrenten hat er diese Kapitalabfindung im Jahr 2000 bezahlt. Dieser Sachverhalt wurde der Steuerbehörde nicht zur Kenntnis gebracht. Dennoch hat der Rekurrent gemäss der Verpflichtung im Scheidungsurteil in den Steuererklärungen 2001 bis 2003 jeweils unter der Ziffer 12.1 "Unterhaltsbeiträge an die geschiedene Ehefrau" Zahlungen von Fr. 9'600.-- in Abzug gebracht. Nachdem die geschiedene Ehefrau des Rekurrenten auf Nachfrage des Steueramts der Stadt St. Gallen vom 27. April 2005, weshalb sie keine Unterhaltszahlungen deklariert habe, am 2. Mai 2005 mitteilte, dass ihr der Rekurrent anstelle der zukünftigen Alimente im Jahr 1999 oder 2000 eine Abfindungszahlung geleistet habe, forderte der zuständige Steuerkommissär in der Folge den Rekurrenten mit Schreiben vom 10. August 2005 auf, den tatsächlichen Sachverhalt darzulegen. In einer E-Mail vom 5. September 2005 bestätigte der Rekurrent, dass er sich mit seiner geschiedenen Ehefrau darauf geeinigt habe, dass er ihr anstelle der monatlichen Unterhaltsbeiträge einen einmaligen Betrag von Fr. 70'000.-- bezahlen werde. Damit stand für die Veranlagungsbehörde fest, dass der Rekurrent in den Jahren 2001 bis 2003 entgegen der Selbstdeklaration keine monatlichen Unterhaltszahlungen an seine Ehefrau geleistet, sondern im Jahr 2000 stattdessen eine einmalige Kapitalabfindung gezahlt hat. Da die Deklaration des Rekurrenten in den Steuererklärungen 2001 bis 2003 mit den Angaben im Abänderungsurteil übereinstimmte und auch ansonsten keine konkreten Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit dieser Angaben aktenkundig waren, durfte die Veranlagungsbehörde von den gemachten Angaben in den Steuererklärungen 2001 bis 2003 ausgehen. Der zuständige Steuerkommissär war nicht gehalten, nach weiteren Angaben zu forschen. Insbesondere war er nicht verpflichtet die Steuerakten der geschiedenen Ehefrau beizuziehen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Aufl. 2006, N 26 zu § 160). Es liegt damit eine der Steuerbehörde bisher nicht bekannte, neue Tatsache vor, die grundsätzlich zur Erhebung einer Nachsteuer berechtigt. d) Weiter muss sich aufgrund dieser neuen Tatsache ergeben, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (Art. 199 Abs. 1 StG; GVP 1986 Nr. 30). aa) Nach Art. 45 Abs. 1 lit. c StG werden zur Ermittlung des Reineinkommens von den gesamten steuerbaren Einkünften die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge oder Obhut stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten, abgezogen. Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen Ehegatten sind somit grundsätzlich als Aufwendungen abziehbar. Da Art. 45 Abs. 1 lit. c StG mit Art. 33 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer

(SR 642.11, abgekürzt: DBG) identisch ist, rechtfertigt es sich, zur Auslegung auch die Rechtsprechung und Literatur zur direkten Bundessteuer heranzuziehen. bb) In der Regel werden nacheheliche Unterhaltsbeiträge in der Form einer periodisch zu leistenden Rente zugesprochen, die Unterhaltsverpflichtung kann jedoch auch durch Vereinbarung oder richterliches Urteil kapitalisiert und mit Bezahlung einer Kapitalleistung erfüllt werden (Art. 126 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, SR 210, in Kraft seit 1. Januar 2000). Fest steht, dass der Rekurrent gemäss Abänderung des Scheidungsurteils verpflichtet war, seiner geschiedenen Ehefrau monatliche Unterhaltsbeiträge von Fr. 800.-- zu leisten. In den hier umstrittenen Jahren 2001 bis 2003 hat der Rekurrent keine Unterhaltsleistungen ausgerichtet, da er ihr an dieser Stelle im Jahr 2000 vereinbarungsgemäss eine Einmalabfindung von Fr. 70'000.-- ausgerichtet hat, was unbestritten ist. cc) Der Rekurrent beruft sich auf die im Scheidungsurteil festgelegte jährliche Zahlungsverpflichtung von Fr. 9'600.--. Er bestreitet indes nicht, dass er in den Jahren 2001 bis 2003 seiner geschiedenen Ehefrau keine Unterhaltszahlungen ausgerichtet hat. Bei der zeitlichen Anknüpfung für abzugsfähige Aufwendungen ist grundsätzlich analog zu den Einkünften auf die Fälligkeit der Forderung und nicht auf die tatsächliche Erfüllung abzustellen (StE 2003 B 21.2 Nr. 19; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 79 zu § 50, sog. gemässigte Soll-Methode). Allerdings darf bei alledem die wirtschaftliche Realität nicht ausser Acht gelassen werden, weshalb dieser Grundsatz Einschränkungen erfährt. Das bloss Abstellen auf die Fälligkeit kann zu falschen Ergebnissen führen (StE 2003 B 21.2 Nr. 19). Daher können Alimentenzahlungen im Allgemeinen erst dann in Abzug gebracht werden, wenn sie effektiv bezahlt werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 95 zu § 50). Steht wie im vorliegenden Fall fest, dass die festgelegten Unterhaltsbeiträge im entsprechenden Bemessungsjahr nicht ausgerichtet wurden und dies auch nicht beabsichtigt war, ist auf die tatsächliche Zahlung abzustellen. Da der Rekurrent in den Jahren 2001 bis 2003 keine Zahlungen an seine geschiedene Ehefrau ausgerichtet hat, kann er keinen Abzug geltend machen. Ansonsten würde er gemessen an seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in diesen drei Jahren unterbesteuert, weshalb im vorliegenden Fall nicht auf die im Urteil festgehaltene Unterhaltsverpflichtung abzustellen ist. Aufgrund der vom Scheidungsurteil abweichenden Vereinbarung zwischen dem Rekurrenten und seiner geschiedenen Ehefrau war er auch gar nicht verpflichtet, ihr in den vorliegend zu beurteilenden Bemessungsjahren 2001 bis 2003 tatsächlich Unterhaltszahlungen zu leisten. Dies bestreitet der Rekurrent nicht. Hinsichtlich der deklarierten Alimentenzahlungen fehlt es dementsprechend am Zahlungsnachweis. Für die steuerliche Beurteilung ist somit auf die Vereinbarung zwischen dem Rekurrenten und seiner geschiedenen Ehefrau abzustellen, wonach dieser sich anstelle der im Scheidungsurteil festgelegten Unterhaltsbeiträge, eine Einmalabfindung von Fr. 70'000.-- zu zahlen hat. Der Rekurrent kann daher in den Bemessungsjahren 2001 bis 2003 keinen Abzug für periodische Unterhaltszahlungen an die geschiedene Ehefrau beanspruchen. Ob eine solche Kapitalabfindung steuerlich in Abzug gebracht werden kann, ist eine Frage, die sich einzig in jenem Jahr stellt, indem sie fällig wird, vorliegend also im Bemessungsjahr 2000. Dieses liegt hier jedoch nicht im Streit. Für die zeitliche Zurechnung dieser Abfindung kann auf jeden Fall nicht auf die rechnerisch zugrunde gelegte Leistung von monatlich Fr. 800.-- bzw. jährlich Fr. 9'600.-- abgestellt werden. Die gegenteilige Auffassung des Rekurrenten verstösst nicht nur gegen die steuerliche Bemessungsordnung, sondern auch gegen die Grundsätze der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und der periodengerechten Besteuerung (RB ZH 1987 Nr. 24 E. 3). In den Jahren 2001 bis 2003 besteht damit keine Möglichkeit, die Unterhaltszahlungen von

jährlich Fr. 9'600.-- in Abzug zu bringen. e) Einen kapitalisierten Unterhaltsbeitrag hat der Rekurrent in den vorliegend zu überprüfenden Bemessungsjahren 2001 bis 2003 wie erwähnt nicht geleistet, was er auch nicht geltend macht. Die Frage der steuerlichen Abzugsfähigkeit von kapitalisierten Unterhaltsbeiträgen ist daher in diesem Rekursverfahren nicht zu beurteilen. Dennoch ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 15 der Steuerverordnung (sGS 811.11, abgekürzt: StV) als Unterhaltsbeiträge im Sinn von Art. 45 Abs. 1 lit. c StG die ein Ehegatte bei geschiedener oder getrennt lebender Ehe an den Unterhalt des andern ausrichtet, ausschliesslich die laufenden Beiträge gelten. Ein kapitalisierter Unterhaltsbeitrag an die geschiedene Ehefrau kann nach der bisherigen Praxis im Kanton St. Gallen daher vom Leistungspflichtigen steuerlich nicht in Abzug gebracht werden (GVP 1978 Nr. 64; VRKE I vom 25. März 1981 in Sachen W.G.; Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 155). Diese Praxis gilt gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts auch für die direkte Bundessteuer (BGE 125 II 183). Ebenso gilt sie in verschiedenen anderen Kantonen (z.B. Zürich: RB 1987 Nr. 24; Schwyz: StE 1999 B 27.2 Nr. 21). Sie wird im Wesentlichen damit begründet, dass das Steuerrecht vom Grundsatz ausgehe, dass der Steuerpflichtige die Lebenshaltungskosten für sich und seine Familie sowie die Leistungen in Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen im Allgemeinen nicht vom steuerbaren Einkommen abziehen könne (vgl. Art. 45 Abs. 1 lit. c und Art. 47 lit. a StG). Die Abzugsfähigkeit der durch die Scheidung begründeten Unterhaltsleistung stelle somit in Bezug sowohl auf die übrigen Lebenshaltungskosten als auch auf die sich aus dem Familienrecht ergebenden Verpflichtungen die Ausnahme und nicht die Regel dar. Daher rechtfertige sich eine restriktive Betrachtungsweise, die sich im Übrigen widerspruchlos in das gesetzliche System der Einkommensbesteuerung einfüge, wonach Aufwendungen für Schuldentilgung nicht in Abzug gebracht werden könnten. Da zudem eine gesetzliche Regelung fehle, die den Abzug einer Kapitalleistung zum Rentensatz vorsehe, der Empfänger einer solchen Leistung diese jedoch wohl nur zu einem reduzierten Steuersatz zu versteuern hätte (vgl. Art. 51 StG), wäre die gleichmässige Besteuerung nicht mehr gewährleistet (vgl. BGE 125 II 183 E. 6). f) Nichts zu seinen Gunsten kann der Rekurrent schliesslich aus dem Schreiben von Rechtsanwältin S. vom 16. März 2000 ableiten. Der Vertrauensschutz, auf den er sich sinngemäss beruft, setzt ein Verhalten oder eine Äusserung einer Behörde voraus, die gegenüber einer bestimmten Person eine Vertrauensgrundlage schafft (vgl. Ehrenzeller/Mastronardi/Schweizer/Vallender, Die Schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, Zürich/Basel/Genf 2002, Rz. 51 zu Art. 9 der Bundesverfassung, SR 101, abgekürzt BV). Nach dem in Art. 9 BV verankerten Grundsatz von Treu und Glauben hat der Bürger einen Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden, wobei sowohl Verwaltungsakte als auch behördliche Auskünfte und Zusagen eine Vertrauensgrundlage bilden können (vgl. B. Weber-Dürler, Neuere Entwicklung des Vertrauensschutzes, in: ZBl 103/2002, S. 288 ff. mit Hinweisen). Vorliegend hat die Vorinstanz gegenüber dem Rekurrenten bezüglich steuerlicher Behandlung der Unterhaltszahlungen keine Auskünfte erteilt. Bei einer Rechtsanwältin handelt es sich offensichtlich nicht um eine für Steuerauskünfte zuständige Stelle. Daher kann aus dieser privaten Auskunft kein Vertrauensschutz abgeleitet werden. Zudem bezieht sich die Rechtsanwältin im genannten Schreiben auf einen Brief des Rekurrenten vom 15. März 2000, der jedoch nicht aktenkundig ist, weshalb ihre Aussagen ohnehin nicht gewürdigt werden könnten. g) Zusammenfassend steht fest, dass eine der Steuerbehörde bisher nicht bekannte, nach Eintritt der Rechtskraft der Veranlagungen 2001 bis 2003 entdeckte neue

Tatsache vorliegt, aufgrund derer die rechtskräftigen Veranlagungen 2001 bis 2003 unvollständig sind, zumal in diesen Bemessungsjahren keine Unterhaltszahlungen geleistet wurden. Für die zeitliche Zurechnung der im Jahr 2000 geleisteten Abfindung kann nicht auf die rechnerisch zugrunde gelegte Leistung von monatlich Fr. 800.-- bzw. jährlich Fr. 9'600.-- abgestellt werden. Der Rekurs ist damit abzuweisen.

E. 4

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 1'200.-- ist angemessen (vgl. Ziff. 362 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 800.-- ist zu verrechnen. Entscheid: 1. Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. 2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 1'200.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 800.--.

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