

# ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.77 vom 1. September 2006

ZH Steuerrekursgericht, 2006-09-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_DB.2018.77](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2018.77)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.77 du 1 septembre 2006

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.77 del 1 settembre 2006

## Regeste

Der Konkubinatspartner als hälftiger Miteigentümer kann den Unterhaltsabzug auch dann nur im Umfang seiner Eigentumsquote geltend machen, wenn er diese Kosten vollumfänglich trägt (E. 2). Ebenso wird der Kinder- und der Versicherungsprämienabzug auch dann hälftig aufgeteilt, wenn der gut verdienende Partner für den Kindesunterhalt allein aufkommt (E. 3).

## Erwägungen

### E. 2

ST.2018.93

- 4 - genschaft trage. Weil seine Partnerin B nur ein geringes Einkommen erziele, sei es ihr nicht möglich, diese Kosten mitzutragen. Beim Erwerb der Liegenschaft habe die darlehensgebende Bank darauf bestanden, dass hälftiges Miteigentum vereinbart worden sei. Unter diesen Umständen stehe ihm der gesamte Unterhaltsabzug zu (R-act. 2). c) Laut Art. 649 Abs. 1 ZGB tragen die Miteigentümer vorbehaltlich einer abweichenden vertraglichen Regelung Verwaltungskosten, Steuern und andere Lasten, die aus dem Miteigentum erwachsen oder auf der gemeinschaftlichen Sache ruhen, im Verhältnis ihrer Anteile. Die gleiche Ordnung mit quotaler Aufteilung gilt nach Art. 712h ZGB auch beim Stockwerkeigentum. Die Besteuerung des Mietertrags einer Liegenschaft im Miteigentum erfolgt ebenfalls bei jedem Miteigentümer nach Massgabe seines Anteils am Gesamtgrundstück (BGr, 26. Juni 2002, StR 2002, 564). Das Entsprechende muss für die mit dem Eigentum am Grundstück zusammenhängenden Aufwendungen für Unterhalt und Schuldzinsen gelten. Dementsprechend hat die (frühere) Steuerrekurskommission III mit Entscheid vom 12. Januar 2006 (ST.2005.215 + DB.2005.108) den Liegenschaftenerhalt eines Stockwerkeigentümers nur im Umfang seiner Wertquote anerkannt. Wie das Steuerrekursgericht im Entscheid vom

### E. 7

April 2011 (DB.2010.257 + ST.2010.354) erkannt hat, ist die auf einer persönlichen Beziehung beruhende, von den zivilrechtlichen Grundsätzen abweichende Tragung des Unterhalts unbeachtlich (ebenso StRG, 17. Mai 2011, DB.2011.55 + ST.2011.85). d) Nach dem Gesagten hat das kantonale Steueramt dem Pflichtigen zu Recht nur den hälftigen Unterhaltsabzug gewährt; die andere Hälfte steht der Miteigentümerin B zu. Auf die Korrektur des in den Einspracheentscheiden enthaltenen Rechenfehlers (50% von Fr. 7'418.- = Fr. 3'709.- statt Fr. 3'758.-) kann wegen Geringfügigkeit verzichtet werden. 3. a) Gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG kann vom Einkommen ein Abzug von Fr. 6'500.- gemacht werden für jedes minderjährige oder in der beruflichen oder schulischen

Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt der Steuerpflichtige sorgt. Laut Art. 35 Abs. 2 DBG wird dieser Abzug nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode festgesetzt. Dem Steuerpflichtigen, der einen Kinderabzug geltend machen kann, steht zusätzlich ein Versicherungsprämienabzug bzw. Abzug für Zinsen von Sparkapi- 2 DB.2018.77 2 ST.2018.93

- 5 - talien von Fr. 700.- zu (Art. 33 Abs. 1 bis lit. b DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 33 N 131 DBG). Bei den Staats- und Gemeindesteuern können gemäss § 34 Abs. 1 lit. a StG für minderjährige Kinder unter elterlicher Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen je Fr. 9'000.- vom Reineinkommen abgezogen werden. Bei nicht gemeinsam besteuerten Eltern wird der Kinderabzug hälftig aufgeteilt, wenn das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und keine Unterhaltsbeiträge nach § 31 Abs. 1 lit. c StG für das Kind geltend gemacht werden. Laut § 31 Abs. 1 lit. g StG erhöht sich der Versicherungsprämienabzug um Fr. 1'300.- für jedes Kind oder jede unterstützungsbedürftige Person, für die der Steuerpflichtige einen Abzug gemäss § 34 Abs. 1 StG beanspruchen kann. Wird bei nicht gemeinsam besteuerten Eltern der Kinderabzug gemäss § 34 Abs. 1 lit. a StG hälftig aufgeteilt, gilt dies auch für die Erhöhung der Abzüge für jedes Kind um Fr. 1'300.-. b) In den Einspracheentscheiden hat das kantonale Steueramt die hälftige Aufteilung des Kinder- und Versicherungsprämienabzugs unter Hinweis auf die genannten Gesetzesbestimmungen sowie sein Merkblatt vom 28. Mai 2015 über die Gewährung von Sozialabzügen und die Anwendung der Steuertarife bei Familien (ab Steuerperiode 2015; ZStB Nr. 34.2, alt Nr. 20/013 [abrufbar unter: [www.steuern.ch](http://www.steuern.ch)]) verteidigt. Wie das Merkblatt festhalte (S. 8, Rz. 3), könne ein Elternteil dann im Einverständnis des anderen den gesamten Abzug geltend machen, wenn nur er ein Einkommen erziele. Dies gelte nach der Praxis der Amtsstelle auch dann, wenn der andere nur ein "minimalstes" Brutto-Einkommen erziele. Weil die Kindsmutter über ein Erwerbseinkommen verfüge, seien die Voraussetzungen für eine vom Gesetz abweichende Zuweisung des Kinder- und des Versicherungsprämienabzugs an den Vater hier nicht erfüllt (R-act. 4 und 5). Dem hält der Pflichtige in Beschwerde und Rekurs entgegen, dass es ihm in der Steuerperiode 2015 erstmals möglich sei, den gesamten Abzug geltend zu machen, obwohl er schon in den Vorjahren für den Unterhalt der Tochter aufgekommen sei. Es sei unverständlich, dass das kantonale Steueramt ihm diese "Abzugschance" entgegen der Absicht des Gesetzgebers, Familien zu unterstützen, verbaue (R-act. 2). c) aa) Sozialabzüge und Sozialtarife bezwecken die – schematische – Anpassung der Steuerlast an die besondere persönlich-wirtschaftliche Situation von Gruppen 2 DB.2018.77 2 ST.2018.93

- 6 - von Steuerpflichtigen. In diesem Bereich muss die gesetzliche Regelung aufgrund der Vielzahl der zu berücksichtigenden individuellen Verhältnisse notwendigerweise schematisch sein, was aber – wie das Bundesgericht wiederholt erkannt hat – nicht gegen Art. 127 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) bzw. den darin enthaltenen Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstösst. Denn aus praktischen Gründen ist es nicht durchführbar, jeden Steuerpflichtigen mathematisch genau gleich zu behandeln, weshalb der Gesetzgeber befugt ist, schematische Lösungen zu wählen (vgl. BGE 141 II 338 = Pra 2016 Nr. 45; BGE 133 II 305 = Pra 2008 Nr. 39; BGr, 7. Mai 2010, 2C\_835/2009; je mit Hinweisen). bb) Im Fall der gemeinsamen elterlichen Sorge von nicht gemeinsam besteuerten Eltern statuiert die bundesrechtliche Regelung in Art. 35 Abs. 1 lit. a Satz 2 DBG seit Beginn der Steuerperiode 2011 die hälftige Aufteilung des Kinderabzugs. Demgegenüber sah die kantonale Regelung bis Ende

Steuerperiode 2014 in § 34 Abs. 1 lit. a al. 2 StG noch vor, dass in Fällen, in denen Kinder unter gemeinsamer elterlicher Sorge nicht gemeinsam besteuert Eltern stehen, der Kinderabzug demjenigen Elternteil zustehe, aus dessen versteuerten Einkünften der Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestritten werde. Mit Gesetzesänderung vom 5. Mai 2014 wurde diese Bestimmung mit Wirkung per 1. Januar 2015 aufgehoben resp. durch die bundesrechtliche Regelung ersetzt. Der revidierte § 34 Abs. 1 lit. a al. 2 StG lautet wie folgt: "Bei nicht gemeinsam besteuerten Eltern wird der Kinderabzug hälftig aufgeteilt, wenn das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und keine Unterhaltsbeiträge nach § 31 Abs. 1 lit. c für das Kind geltend gemacht werden." Der Gesetzeswortlaut ist eindeutig und lässt auch aufgrund seiner Entstehungsgeschichte keinen Auslegungsspielraum offen. Mit der bewussten Abkehr von der früheren Ordnung und der Übernahme der bundesrechtlichen Regelung, welche aufgrund des verfassungsrechtlichen Anwendungsgebots in Art. 190 BV massgebend ist, hat der Kanton Zürich den Aspekten der Veranlagungsökonomie und der Rechtssicherheit Rechnung getragen. Die frühere Ordnung führte etwa dann zu Schwierigkeiten, wenn das Einkommen eines der beiden Partner – etwa im Fall einer Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen – nicht klar zu ermitteln war oder wenn diese in verschiedenen Kantonen mit unterschiedlicher Regelung des Kinderabzugs wohnten. 2 DB.2018.77 2 ST.2018.93

- 7 - d) Nach dem Gesagten stützt der klare Gesetzeswortlaut die dem Einspracheentscheid zugrundeliegende Auffassung des kantonalen Steueramts. Ob die im erwähnten Merkblatt erwähnte Ausnahmeregelung gesetzmässig ist oder nicht, erscheint als fraglich (StRG, 19. Dezember 2017, ST.2017.82, [www.strgzh.ch](http://www.strgzh.ch)), kommt vorliegend jedoch ohnehin nicht zur Anwendung, weil B in der Steuerperiode 2015 ein Erwerbseinkommen erzielt hat. e) Zwar ist das Anliegen des Pflichtigen verständlich, dass die ihm und seiner Lebenspartnerin zustehenden Kinderabzüge (sowie die damit einhergehenden Versicherungsprämienabzüge) möglichst vollständig ausgeschöpft werden. Denn 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 aufweisen (Baumgartner/Eichenberger in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 35 N 6 DBG). Eine Korrektur von sich aus dem Gesetz ergebenden möglichen Ungleichheiten im Zusammenhang mit den beiden genannten Abzügen ist jedoch dem Gesetzgeber vorbehalten. Hinzu kommt, dass Eltern an sich selbst wählen, welches Familienmodell gelebt bzw. wie der Unterhalt der Kinder bestritten werden soll (Ehe/Konkubinats-, Einverdiener-/Doppelverdienerfamilie usw.). In diesem Zusammenhang hat das Bundesgericht schon angeführt, dass separat besteuerte Eltern innerhalb der Grenzen der Steuerumgehung nichts daran hindert, ihre Situation und die sich daraus ergebenden finanziellen Verpflichtungen hinsichtlich der steuerlichen Auswirkungen so zu regeln, dass im Rahmen der gemeinsamen elterlichen Sorge und der alternierenden Obhut ihrer jeweiligen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit am besten Rechnung getragen wird (BGE 133 II 305, E. 9.1 in fine und E. 9.2 in fine). Nach dem Gesagten ist es dem Pflichtigen beispielsweise unbenommen, sich vertraglich zu Unterhaltszahlungen gegenüber seiner Lebenspartnerin bezüglich des gemeinsamen Kindes zu verpflichten, wobei diese dann auch effektiv zu bezahlen sind (vgl. BGr, 1. September 2006, 2A\_37/2006; Hunziker/Mayer-Knobel, Art. 33 N 21e ff. DBG). Eine Übersicht über die sich daraus für beide Elternteile ergebenden steuerrechtlichen Folgen findet sich z.B.

in Rz. 2.1.2.1 des vorne in E. 3b genannten Merk- blatts. Diese Erwägungen führen zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs. 2 DB.2018.77 2 ST.2018.93

- 8 - 4. Bei diesem Prozessausgang sind die Verfahrenskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG).

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