

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.79 vom 7. August 2015

ZH Steuerrekursgericht, 2015-08-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2018.79

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.79 du 7 août 2015

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2018.79 del 7 agosto 2015

Regeste

Der Pflichtige bezahlt Unterhaltsbeiträge (UHB) an seine getrennte lebende Ehefrau für sie und die Kinder und macht diese steuermindernd geltend. Aufgrund des Kumulationsverbots kann er daneben weder Kinderabzüge noch privilegierte Tarife beanspruchen. Zwar übernimmt er neben den Unterhaltsbeiträgen noch weitere Kinderkosten. Dass diese jedoch mehr als die Unterhaltsbeiträge ausmachen, wird nicht behauptet, weshalb auf ein Beweisverfahren verzichtet werden kann. Aufgrund der Höhe der Unterhaltsbeiträge ist es sodann undenkbar, dass der Pflichtige für mehr als die Hälfte der Kosten aufkommt.

Erwägungen

E. 2

ST.2018.95

- 6 - c) Sozialabzüge und Sozialtarife bezwecken die – schematische – Anpassung der Steuerlast an die besondere persönlich-wirtschaftliche Situation von Gruppen 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).

E. 3

a) Das kantonale Steueramt erwog im Einspracheentscheid, dass der Pflichtige pro 2015 Unterhaltsbeiträge an die mittlerweile geschiedene Ehefrau von gesamthaft Fr. 216'000.- geleistet habe, wobei Fr. 125'400.- für ihren eigenen Unterhalt und Fr. 90'600.- für den Unterhalt der gemeinsamen minderjährigen Kinder geleistet worden sei. Diese Alimente seien beim Pflichtigen abzugsfähig, eine Kumulation mit Sozial- bzw. Kinderabzügen sei jedoch nicht möglich. Folge davon sei, dass ihm auch nicht der Verheirateten- bzw. Einelterntarif gewährt werden könne. b) Der Pflichtige beantragte demgegenüber, dass er – zusätzlich zum Abzug der geleisteten Unterhaltsbeiträge an seine Ex-Ehefrau – zum Eltern- bzw. Verheirateten- tarif zu besteuern und dass ihm zweimal ein hälftiger Kinderabzug samt zusätzlichem hälftigen Versicherungsprämienabzug zu gewähren sei. Zwischen ihm und seiner Ehefrau seien keine Unterhaltsbeiträge für die Kinder vereinbart worden. Sie hätten sich bereits im Eheschutzverfahren auf eine gemeinsame Sorge und Obhut über die

Kinder geeinigt. Die Betreuung sei weitgehend ausgeglichen verteilt worden, wobei die Kindsmutter 56% und er selber 44% der Betreuungsanteile übernommen hätten. Die monatlichen Unterhaltsbeiträge in der Höhe von Fr. 18'000.- seien an die Kindsmutter persönlich zu leisten gewesen und beträfen daher lediglich Ehegattenunterhalt. Zudem habe er sich verpflichtet, für sämtliche zusätzlichen Kosten der Kinder (Krankenkassenprämien, Arzt- und Zahnarztkosten, Therapien, Brillen, Schulkosten, Verkehrsabonnemente, Ferienlager, Kurs- und Vereinskosten, Handykosten, Sportausrüstung) aufzukommen. Andere Kinderunterhaltsbeiträge seien nicht vereinbart worden. Dass 2 DB.2018.79 2 ST.2018.95

- 7 - im Urteil des Obergerichts vom 25. März 2013 betreffend Eheschutz die Kosten der Kinder überhaupt beziffert worden seien, habe lediglich mit der Berechnung des Einkommensausfalls der Ehegattin zu tun. Im Scheidungsurteil sei auf die Regelung eines Kindesunterhalts vollumfänglich verzichtet worden, da der Pflichtige sich verpflichtet habe, für sämtliche Kosten der Kinder aufzukommen. Selbst wenn von Kinderunterhaltszahlungen auszugehen wäre, würden dem Pflichtigen der Kinderabzug sowie der Verheiraten- bzw. Einelterntarif zustehen, da die im Einspracheentscheid mit Fr. 90'600.- bezifferten Kinderunterhaltsbeiträge (deren Qualifikation als solche jedoch bestritten werde) lediglich rund 10% seiner Bruttoeinkünfte bzw. 15% seines steuerbaren Einkommens ausmachten. Um die Frage zu beantworten, wer mehr Kinderunterhaltsauslagen mit seinen versteuerten Einkünften begleiche, müssten die Steuerfaktoren der Ex-Frau herangezogen werden. Anlässlich der Vergleichsverhandlung im Eheschutzverfahren seien beide Parteien davon ausgegangen, dass der Pflichtige zum Eltern- bzw. Verheiratetentarif besteuert werden würde, was auch so festgehalten worden sei. c) Das kantonale Steueramt entgegnete hierauf mit Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 25. Mai 2018, dass es unerheblich sei, wenn der Pflichtige und seine Ex-Frau im Eheschutzverfahren von einer unzutreffenden steuerlichen Rechtslage ausgegangen seien. Zu Recht sei diesbezüglich ein Abänderungsvorbehalt in die Vereinbarung aufgenommen worden. Klarerweise enthalte der monatliche Unterhaltsbeitrag an die getrennte Ehefrau auch Kinderunterhaltsbeiträge. Neben den Alimenten könne der Pflichtige jedoch keinen Sozial- bzw. Kinderabzug beanspruchen, womit auch eine Verwehrung des Eltern- bzw. Verheiratetentarifs einhergehe.

E. 4

a) Zentral ist vorliegend zunächst die Frage, ob die familiäre Situation des Pflichtigen pro 2015 als getrennt lebend "mit" oder "ohne" Unterhaltsbeiträge für die Kinder zu betrachten ist. Die eigene Haltung des Pflichtigen dazu ist widersprüchlich. So nahm er den Unfalltod seines jüngsten Sohnes E Anfang 2015 zum Anlass, eine Abänderung der mit Urteil des Obergerichts vom 25. März 2013 festgelegten Unterhaltsbeiträge zu beantragen und eine Reduktion des "von der Beklagten zu tragenden und durch Unterhalt abzudeckende[n] Anteils[s] der Kinderkosten [von] Fr. 7'550.-" um einen Drittel zu ver- 2 DB.2018.79 2 ST.2018.95

- 8 - langen. Damit bringt er zum Ausdruck, dass die Zahlungen an die Kindsmutter einen Anteil an Kinderunterhaltsbeiträgen enthielten. Im obergerichtlichen Urteil waren Unterhaltsbeiträge an die Ehefrau von Fr. 18'000.- pro Monat festgesetzt worden, wobei denn auch festgehalten wurde, dass der von der Gesuchstellerin zu tragende Anteil an den Kinderkosten insgesamt Fr. 7'550.- pro Monat betrage und ihr persönlicher Bedarf Fr. 10'450.-. Eine Abänderung des Totalbetrags von Fr. 7'550.- für die Kinder verwehrete das

Obergericht schliesslich, wobei es erwog, dass die Methode, mittels welcher der Kinderkostenanteil bestimmt worden sei, nicht klar sei. Dass aber ein Anteil für den Kinderunterhalt im Betrag von Fr. 18'000.- enthalten war, stellte das Gericht nicht in Frage. Im vorliegenden Verfahren vertritt der Pflichtige hingegen die Meinung, dass das Urteil vom 25. März 2013 ihn verpflichtet habe, persönliche Unterhaltsbeiträge an seine getrenntlebende Ehefrau zu leisten, in welchen jedoch keine Kinderalimente enthalten gewesen seien. Das kantonale Steueramt hält dafür, dass die Unterhaltsregelung im Eheschutzentscheid vom 25. März 2013 unstreitig auch Kinderbelange beinhalte, was sich eben gerade auch im Antrag des Pflichtigen auf Reduktion des Unterhaltsbeitrags nach dem Versterben des jüngsten Sohnes zeige. b) Die Frage ist aber nicht nur danach zu beurteilen, was von den Parteien gewollt war, sondern in erster Linie danach, welche wirtschaftlichen Verhältnisse tatsächlich vorgelegen haben. Die Ehefrau des Pflichtigen erzielte pro 2015 offenbar kein eigenes Einkommen. In dieser Steuerperiode waren die Kinder C und D 17 bzw. 15 Jahre alt und damit noch minderjährig. Für ihre Betreuung und ihren Unterhalt hatten demnach der Pflichtige und seine Noch-Ehefrau aufzukommen. Die wöchentliche Betreuungsaufteilung erfolgte (ohne Wochenenden, welche abwechselnd übernommen wurden) im Verhältnis 7:5 (70 Stunden bei der Mutter und 50 Stunden beim Vater unter der Woche). Die Unterhaltsregelung, welche pro 2015 Gültigkeit hatte, war im Urteil des Obergerichts vom 25. März 2013 getroffen worden. Dannzumal lebte der dritte Sohn der Parteien noch (E, geboren 2005). Für alle drei Kinder zusammen wurde damals ein Betrag von 2 DB.2018.79 2 ST.2018.95

- 9 - Fr. 7'550.- pauschal als "Kinderkosten" ausgeschieden. Wie ausgeführt, fand nach dem Tod von E keine Anpassung dieses Betrags statt (vgl. vorstehende E. 4.a). Aus eherechtlicher wie auch aus wirtschaftlicher Betrachtungsweise erscheint es evident, dass ein Teil der Zahlungen an die Kindsmutter für den Unterhalt der Kinder während ihrer Betreuungszeit (7/12 der Zeit unter der Woche sowie jedes zweite Wochenende) geleistet wurde. Anders als ein Scheidungsverfahren verfolgt ein Eheschutzverfahren noch (mehr) das Ziel, die Parteien soweit als möglich in den gewohnten Lebensumständen, insbesondere im gewohnten Lebensstandard zu belassen. Gerade beim Pflichtigen und seiner Frau war es offenbar so, dass keine "Mankosituation" vorlag, mithin die finanziellen Mittel ausreichend vorhanden waren, um bei der Kindsmutter für eine eben beschriebene Fortführung ihrer und der Kinder gewohnten Lebensführung zu sorgen. Insofern ist es nachvollziehbar, dass grundsätzlich von einem gesamten Bedarf auf Seiten der Kindsmutter ausgegangen wurde (Bedarf der Ehefrau und der Kinder zusammen) und dass erst hernach – angesichts der "summarischen" Ausgestaltung des Verfahrens in vereinfachter Weise – ein Betrag für die Kinder herausgeschält wurde. Woraus, wenn nicht aus den Zahlungen des Pflichtigen hätte die Kindsmutter sonst die Kosten für die Lebenshaltung und die Erziehung der Kinder bezahlen sollen. Es ist deshalb erwiesen, dass der Betrag von Fr. 18'000.- sowohl den Bedarf der Kindsmutter als auch der Kinder abdeckte, weshalb nicht davon gesprochen werden kann, dass keine Unterhaltszahlungen für die Kinder geleistet worden seien. Die Situation des Pflichtigen und seiner Ex-Frau ist daher pro 2015 als getrennt mit Leistung von Kinderunterhaltsbeiträgen zu betrachten. Wenn der Pflichtige geltend macht, die Bezifferung des Kinderunterhalts im Eheschutzentscheid beziehe sich lediglich auf den persönlichen Einkommensausfall der Ehegattin, so ist hierzu festzuhalten, dass die Frage, inwieweit die Ex-Frau in der Lage ist, eigene Einkünfte an die Deckung des Gesamtbedarfs beizusteuern, keinen direkten Bezug hat zur Frage, ob ein Unterhaltsbedarf der Kinder besteht und zu decken ist. 2 DB.2018.79

E. 5

a) Wie gesehen sollen mit den an die Ex-Frau geleisteten Zahlungen von 12 x Fr. 18'000.- sowohl Lebenshaltungskosten der Kindsmutter als auch der gemeinsamen Kinder bezahlt werden (vgl. E. 4.b). Unabhängig von der anteilmässigen Aufteilung des Betrags können die Zahlungen nach Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 31 Abs. 1 lit. c StG unter beiden Titeln vom Einkommen abgezogen werden, womit die Einspracheentscheide diesbezüglich korrekt sind. Entsprechend dem Kongruenzprinzip, hat der Empfänger diese Zahlungen zu versteuern (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 33 N 53 und § 31 N 50 StG). Es stellt sich die Frage, ob dem Pflichtigen, wie von ihm beantragt, nebst dem Alimentenabzug auch noch der Kinderabzug zusteht. Eine solche Kumulation des Abzugs von Kinderunterhaltsbeiträgen und Kinderabzügen ist nicht vorgesehen (VGr, 9. April 2015, SB.00126, E. 3; BGr, 1. April 2010, 2C_580/2009, E. 4.1; Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 33 N 63 DBG und § 31 N 61 StG). Eine doppelte Entlastung ist nicht gewollt (vgl. hierzu auch die Botschaft vom 20. Mai 2009 zum Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern, BBl 2009, 4729, S. 4766). Steuerrechtlich ist grundsätzlich davon auszugehen, dass der die Unterhaltsbeiträge empfangende Elternteil hauptsächlich für den Unterhalt der Kinder aufkommt (BGr, 11. Oktober 2010, 2C_437/2010, E. 2.2 = StE B 29.3 Nr. 39). Diese "Vermutung" muss indessen umgestossen werden können, wenn ein Elternteil nachweist, dass er mehr an die Kosten der Kinder beiträgt, als der andere Elternteil. b) Diesbezüglich ist vorliegend zu berücksichtigen, dass der Pflichtige sich im Eheschutzverfahren verpflichtete, nebst den Unterhaltsbeiträgen und der eigenen Betreuung im Umfang von 44% sämtliche zusätzlich anfallenden Kinderkosten wie Kosten der Krankenkassenprämien, Arzt- und Zahnarztkosten, Kosten für Therapien und Brillen, Schulkosten, Kosten für Verkehrsabonnemente und Ferienlager, Vereins- und Kurskosten, Handykosten sowie Kosten für Sportausrüstungen ebenfalls zu übernehmen. Damit ist grundsätzlich ungewiss, auf welches Total sich die vom Pflichtigen übernommenen Auslagen umgerechnet auf einen Monat belaufen. Angesichts der Höhe der von der Kindsmutter zu tragenden Kinderkosten in der Höhe von Fr. 7'550.- pro Monat (für zwei Kinder) ist es aber undenkbar, dass der vom Pflichtigen getragene Anteil an den Kosten diesen Betrag übersteigt. Solches wird vom Pflichtigen auch nicht vorgebracht, weshalb sich ein Beweisverfahren erübrigt. 2 DB.2018.79 2 ST.2018.95

- 11 - Zusammenfassend muss es für den Pflichtigen beim Abzug der Alimente im Betrag von Fr. 216'000.- sein Bewenden haben, da der Kinderabzug – mit Ausnahme der hier nicht vorliegenden Situation, dass keine Kinderunterhaltsbeiträge bezahlt werden (Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG bzw. § 34 Abs. 1 lit. a StG, je zweiter Satz) – nur entweder dem einen oder dem andern Elternteil zugeteilt werden kann. c) Hinsichtlich des Verheirateten- bzw. Einelterntarifs bestreitet der Pflichtige nicht, dass der privilegierte Tarif zwingend mit dem Sozialabzug verknüpft sei. Er leitet seinen Anspruch daraus ab, dass ihm auch die Kinderabzüge zu gewähren seien. So dann hält er dafür, dass er mit seinen versteuerten Einkünften den Hauptteil der Unterhaltskosten der Kinder trage. Das kantonale Steueramt stützt sich seinerseits auf die Verknüpfung zwischen Sozialabzug und Tarif. Da dem Pflichtigen der Kinderabzug versagt bleiben muss, entfällt entsprechend E. 2.b auch die Gewährung des Verheirateten- bzw. Einelterntarifs. Dass diese Lösung auch hier im Speziellen unter dem Aspekt der Besteuerung nach der wirtschaftlichen

Leistungsfähigkeit sachgerecht ist, unterstreicht ein Entscheid des Bundesgerichts, wonach im Falle von getrennt zu veranlagenden Eltern, welche keine Unterhaltsbeiträge für die Kinder vereinbaren, derjenige den Einzelterntarif erhält, welcher über das tiefere – und nicht das höhere – Einkommen verfügt (BGr, 7. August 2015, BGE 141 II 338, Regeste). Zwar sind vorliegend Unterhaltsbeiträge vereinbart, auch hier ist es aber die Kindsmutter, die gemessen an ihren gesamten Einkünften (Unterhaltsbeiträge des Pflichtigen, kein eigenes Einkommen) prozentual mehr an den Unterhalt der Kinder bezahlt, als der Pflichtige (steuerbares Einkommen von über Fr. 500'000.-).

E. 6

Nach alledem sind Beschwerde und Rekurs abzuweisen. Die Kosten des vorliegenden Verfahrens sind dem Beschwerdeführer/Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 Abs. 1 StG) und die Zusprechung einer Parteientschädigung entfällt (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1997). 2 DB.2018.79 2 ST.2018.95

- 12 -

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