

# **ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.243 vom 22. Oktober 2009**

ZH Steuerrekursgericht, 2009-10-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_steuerekursgericht\\_ST.2010.243](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2010.243)

FR: ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.243 du 22 octobre 2009

IT: ZH\_STEUERREKURSGERICHT ST.2010.243 del 22 ottobre 2009

## **Regeste**

Kinderabzug und Verheiratetentarif bei einem im Konkubinat mit seiner Partnerin und den gemeinsamen Kindern zusammenlebenden ledigen Pflichtigen. Bei unverheirateten Eltern steht nur demjenigen der Kinderabzug (und damit auch der Verheiratetentarif) zu, der die elterliche Sorge oder (formelle) Obhut über das minderjährige Kind hat. Vorliegend lag in der streitigen Steuerperiode die elterliche Sorge bei der Mutter, weshalb dem Pflichtigen Kinderabzug und Verheiratetentarif verwehrt sind. Abweisung.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Staat Zürich, Rekursgegner,

### **E. 2**

Der Pflichtige brachte in der Einsprache vor, dass seine Kinder in einer Zeit zur Welt gekommen seien, wo unverheiratete Eltern noch keine gemeinsame elterliche Sorge hätten beantragen können. Dieser Umstand müsse berücksichtigt werden und er sei so zu behandeln, wie wenn er mit seiner Partnerin zusammen die gemeinsame elterliche Sorge über die Kinder hätte. In der Antwort auf die Auflage im Einspracheverfahren erklärte er sodann, dass er mit seinen Kinder und der Mutter der Kinder zusammen eine ganz normale Familie bilde. Er lebe seit 25 Jahren in einer festen Beziehung mit seiner Partnerin, sie hätten zwei gemeinsame Kinder und wollten diejenigen steuerlichen Erleichterungen in Anspruch nehmen, die die Steuergesetzgebung vorsehe, nämlich die Besteuerung des wirtschaftlich stärkeren Teils zum Verheiratetentarif. Mit dem Rekurs bzw. der Beschwerde erklärte der Pflichtige erneut, dass er mehrheitlich für die beiden Kinder aufkomme und seit deren Geburt mit ihnen zusammenlebe. Bis 2007 sei er zum Verheiratetentarif besteuert worden. Sodann wolle er ebenfalls die Kinderabzüge vornehmen können. Die Weisungen des kantonalen Steueramts seien nach Inkrafttreten der Teilrevision des ZGB (u.a. betreffend gemeinsame elterliche Sorge) erlassen worden. Die Steuerbehörde könne nicht rückwirkend seine Verhältnisse neu beurteilen. Es sei unbestritten, dass er zur Hauptsache für die Kinder aufkomme. Sodann entspreche es dem Geist der Steuergesetzgebung, dass bei unverheirateten Steuerpflichtigen mit gemeinsamen Kinder, die im Konkubinat zusammen-

- 6 -  
menlebten, ein Steuerpflichtiger vom günstigeren Tarif und den Kinderabzügen profitieren könne und zwar derjenige, der das grössere Einkommen habe. Nur eine solche Regelung gereiche zum Wohl der Kinder. Im Übrigen stünden die Kinder seit diesem Frühling nunmehr unter gemeinsamer elterlicher Sorge.

### **E. 3**

a) Unbestrittenermassen stand am hier massgeblichen Stichtag des 31. Dezember 2008 die elterliche Sorge allein der Mutter der Kinder und Partnerin des Pflichtigen zu. Die gemeinsame elterliche Sorge wurde gemäss den Angaben des Pflichtigen erst im Frühjahr 2010 erteilt. Auch lag bis zum 31. Dezember 2008 keine formelle Übertragung des Obhutsrechts auf den Pflichtigen vor und hat der Pflichtige an die Partnerin Unterhaltsbeiträge für die Kinder zu leisten. Damit steht der Kinderabzug im Sinn von Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG bzw. § 34 Abs. 1 lit. a StG für die Steuerperiode 2008 entsprechend dem Ausgeführten aber nicht ihm, sondern einzig seiner Partnerin zu. Die rein faktische Obhut des Pflichtigen über die Kinder ändert daran nichts. Da es nach der aktuellen verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung zum Kinderabzug bei nicht verheirateten Eltern, auch wenn sie im Konkubinat zusammenleben, allein darauf ankommt, bei wem die elterliche Sorge über die Kinder liegt, zielte die Auflage mit der Aufforderung zum Nachweis der vom Pflichtigen geleisteten Bar- und Naturalleistungen an den Unterhalt der beiden Kinder einzig noch darauf ab, höhere effektive Leistungen als die in den Unterhaltsverträgen festgesetzte Beträge nachzuweisen (vgl. hierzu unten, Ziff. 4). Selbst wenn der Pflichtige hätte nachweisen können, dass er faktisch in überwiegendem Umfang an den Unterhalt der Kinder beiträgt – was ohne Weiteres glaubhaft scheint – so würde dies am Ergebnis nichts ändern, da es eben gerade in den Fällen, in denen der Pflichtige weder über die gemeinsame noch alleinige elterliche Sorge verfügt, von vornherein nicht (mehr) darauf ankommt und ihm der Kinderabzug – ohne elterliche Sorge oder formelle Obhutszuteilung über die Kinder – von vornherein verwehrt ist. Die Rechtsprechung geht nämlich in diesen Fällen davon aus, dass derjenige Elternteil den Unterhalt der Kinder zur Hauptsache bestreitet, dem die Unterhaltsbeiträge für die Kinder im Unterhaltsvertrag zugesprochen werden. b) Steht dem Pflichtigen nach dem Gesagten kein Kinderabzug zu, so kann er auch den Verheiratetentarif nicht beanspruchen. In dessen Genuss kommt nach dem Gesagten eben nur derjenige Elternteil, dem der Kinderabzug zusteht, d.h. vorliegend 1 ST.2010.243 1 DB.2010.180

- 7 - die Partnerin des Pflichtigen. Daran ändert wie gesehen der Umstand nichts, dass die Kinder mit dem Pflichtigen zusammenleben und er in erheblichem oder gar überwiegendem Umfang an deren Unterhalt beiträgt. c) Nichts vermag der Pflichtige für sich sodann aus dem Umstand herzuleiten, dass das Steueramt ihm während Jahren bis und mit Steuerperiode 2007 den Kinderabzug sowie den Verheiratetentarif gewährt hat. Denn die rechtliche Beurteilung bezieht sich jeweils einzig auf die entsprechende Steuerperiode, für welche die Einschätzung vorgenommen wird. Dass die Steuerbehörde in früheren Jahren einen Abzug toleriert hat, verschafft dem Pflichtigen keinen Anspruch auf einen erneuten Abzug, falls sich zeigt, dass das geltende Recht einen solchen nicht zulässt. Die Steuerbehörden dürfen solche Abzüge in jeder Periode einer Neuüberprüfung unterziehen (BGr, 9. April 2008, 2C\_589/2007, www.bger.ch).

### **E. 4**

a) Wie erwähnt, kann der Kindsvater, dem kein Kinderabzug zusteht, nach Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG und § 31 Abs. 1 lit. c StG Unterhaltsleistungen ("Unterhaltsbeiträge") an die Kindsmutter für das unter deren elterlicher Sorge stehende Kind von den steuerbaren Einkünften abziehen. Leben die Eltern zusammen mit ihrem gemeinsamen unmündigen Kind im Konkubinat, so kann derjenige Elternteil, welchem das Sorgerecht nicht zusteht, Leistungen, welche er gestützt auf einen Unterhaltsvertrag leistet, in Abzug bringen. Nach

Art. 276 ZGB haben die Eltern für den Unterhalt des Kindes aufzukommen (Abs. 1). Dieser wird durch Pflege und Erziehung oder, wenn das Kind nicht unter der Obhut der Eltern steht, durch Geldzahlung geleistet (Abs. 2). Sind die Eltern nicht verheiratet, wird der Umfang der Unterhaltsbeiträge desjenigen Elternteils, welchem die elterliche Sorge nicht zusteht, vorzugsweise mittels Unterhaltsvertrag einvernehmlich festgesetzt (Peter Breitschmid, in: Basler Kommentar, 3. A., 2006, Art. 287 N 1 ZGB). Ein solcher wird gemäss Art. 287 Abs. 1 ZGB erst mit der Genehmigung durch die Vormundschaftsbehörde verbindlich. Dabei geht es vorab um finanzielle Leistungen, nämlich die Höhe des Unterhaltsbeitrags, dessen Dauer sowie allfällige Abstufungen, Indexierung und Abänderung. Wenn die Eltern - wie hier - in eheähnlichen Verhältnissen zusammenleben kann, die Erfüllung der Unterhaltspflicht auch in Naturalform erfolgen. Es liegt nahe, den steuerrechtlichen Begriff des "Unterhaltsbeitrags" (Art. 35 Abs. 1 lit. c DBG und § 31 Abs. 1 lit. c StG) mit dem zivilrechtlichen 1 ST.2010.243 1 DB.2010.180

- 8 - gleichzusetzen. Dies umso mehr, als in beiden Gesetzen übereinstimmend von "Beiträgen" und nicht von "Zahlungen" die Rede ist. Können die vertraglich festgelegten Unterhaltsbeiträge im Sinn des Zivilrechts (siehe Art. 287 Abs. 1 und 2 ZGB) nicht allein Geldzahlungen umfassen, sind folgerichtig steuerlich auch Naturalleistungen beachtlich (Zigerlig/Jud, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, N 18a DBG). Dabei sind Naturalleistungen, wie das Zivilrecht zeigt, begrifflich umfassend zu verstehen (Breitschmid, Art. 276 N 20 f.). Entsprechend ist jedenfalls dort, wo ein vormundschaftlich genehmigter Unterhaltsvertrag vorliegt, fiskalisch ein umfassender Abzug statthaft (in diesem Sinn möglicherweise RB 2006 Nr. 86 = StE 2007 B 29.3 Nr. 31 E. 6). b) Der Pflichtige lebt mit seinen Kindern und seiner Partnerin in einem Haushalt zusammen. Er bezahlt keine separaten Unterhaltsbeiträge an die Kindsmutter, sondern trägt selber direkt zum Unterhalt der Kinder bei. Er macht geltend, dass er den Umfang der von ihm geleisteten Naturalleistungen nicht nachweisen könne. Mangels anderweitigen Nachweises ist deshalb zur Quantifizierung des vom Pflichtigen bestrittenen Kinderunterhalts auf die Unterhaltsverträge abzustellen. In den von der Vormundschaftsbehörde genehmigten Unterhaltsverträgen hat sich der Pflichtige verpflichtet, für seinen Sohn B, geb. ... 1992 (in der Steuerperiode 2008 15 bzw. 16 Jahre alt), monatlich Fr. 760.- zu bezahlen. Die Unterhaltsbeiträge sind gemäss Unterhaltsvertrag indexiert, wobei der Pflichtige beweisen könnte, dass er selber den Teuerungsausgleich nicht erhalten hat. Diesbezüglich liegen keine Anhaltspunkte vor, weshalb vermutungsweise zugunsten des Pflichtigen davon auszugehen ist, dass er einen solchen erhalten hat. Damit ist der Betrag auf das Kalenderjahr 2008 zu indexieren. Dies ergibt einen monatlichen Betrag für das Jahr 2008 von Fr. 894.- (Indexstand im Nov. 2007: 158.3, Basis Oktober 1992 = 134,5 Punkte). Insgesamt ergibt dies für den Sohn B Unterhaltsbeiträge in der Steuerperiode 2008 von Fr. 10'728.-. Für die Tochter C, geb. ... 1994 wurden dieselben Unterhaltsbeiträge vereinbart. Sie war in der Steuerperiode 2008 14 bzw. 15 Jahre alt. Die Unterhaltsbeiträge wären monatlich im Voraus zu bezahlen. Damit galt für sie im Kalenderjahr 2008 während 5 Monaten der Betrag von Fr. 680.- und während der restlichen 7 Monate der Betrag von Fr. 760.-. Indexiert auf das Jahr 2008 ergibt dies bei ihr monatliche Beträge von Fr. 770.- bzw. Fr. 860.- (Indexstand im Nov. 2007: 114.3, Basis April 1994 = 101 1 ST.2010.243 1 DB.2010.180

- 9 - Punkte). Insgesamt ergibt dies für die Tochter C Unterhaltsbeiträge in der Steuerperiode 2008 von Fr. 9'870.- (Fr. 3'850.- + Fr. 6'020.-). Total kann der Pflichtige damit in der

Steuerperiode 2008 Unterhaltsbeiträge an seine Kinder in der Höhe von Fr. 20'598.- zum Abzug bringen. Dass er von seinem Arbeitgeber Kinderzulagen erhalten hätte, ist aus seinem Lohnausweis nicht ersichtlich. Das kantonale Steueramt errechnete im Einschätzungs- bzw. Veranlagungsentscheid unter Einrechnung von Kinderzulagen, aber ohne Indexierung der Unterhaltsbeiträge einen (leicht höheren) Gesamtbetrag von Fr. 22'520.-, den es dem Pflichtigen als Abzug zugestand. Nachdem die Unterhaltverträge nur als Anhaltspunkt für die Bemessung der (tatsächlichen) Unterhaltsleistungen des Pflichtigen bzw. zur Bestimmung des Abzugs dienen, ist indessen vorliegend von einer Korrektur abzusehen. Richtigerweise hat das kantonale Steueramt den (deklarierten) Versicherungsprämienabzug von Fr. 700.- bzw. Fr. 1'200.- pro Kind gestrichen, nachdem sich dieser ebenfalls nach der Berechtigung zum Kinderabzug richtet (siehe oben, E. 1.a). Hiergegen wehrt sich der Pflichtige allerdings nicht. Insgesamt hat es deshalb beim Betrag von Fr. 22'520.- als Abzug von Beiträgen an den Unterhalt seiner Kinder sein Bewenden zu haben.

#### **E. 5**

Nach alledem erweist sich die Einschätzung bzw. Veranlagung des kantonalen Steueramts als rechtsbeständig, weshalb der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen sind. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens 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.