

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00082 vom 18. Januar 2012

ZH Verwaltungsgericht, 2012-01-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00082

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00082 du 18 janvier 2012

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00082 del 18 gennaio 2012

Regeste

Direkte Bundessteuer 2007 | vgl. SB.11.81

Erwägungen

E. 2.1

Nach Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG werden von den 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 abgezogen, während Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten nicht abgezogen werden können. Abzugsfähige Unterhaltsbeiträge sind regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Leistungen, die der Deckung des laufenden Lebensbedarfs des Empfängers dienen, ohne diesem einen Vermögenszuwachs zu verschaffen. Nicht vorausgesetzt wird das Bestehen einer richterlichen Anordnung oder eines entsprechenden Vertrags zwischen den Ehegatten, hingegen müssen die Leistungen unmittelbar familienrechtlich geschuldet sein, das heisst in Erfüllung einer Rechtspflicht erbracht werden, wohingegen freiwillig geleistete Beiträge, zum Beispiel Unterhaltsbeiträge für mündige Kinder, nicht zum Abzug berechtigen. Weiter ist entscheidend, dass die Beiträge während der gesamten Dauer der Unterhaltspflicht geschuldet sind und bei Eintritt bestimmter Voraussetzungen in der Person des Berechtigten – beispielsweise bei Erreichen der Mündigkeit oder Tod – wegfallen (RB 1987 Nr. 21; RB 2004 Nr. 94; Rainer Zigerlig, Guido Jud in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 33 DBG N. 18 ff.).

E. 2.2

Zum Unterhalt eines Kindes im Sinn von Art. 276 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 2007 (ZGB) gehört alles, was das Kind für sein Leben und seine körperliche, geistige und sittliche Entfaltung benötigt. Neben existenziellen Grundbedürfnissen wie etwa Unterkunft, Nahrung, Bekleidung, Körper- und Gesundheitspflege oder Ausbildung zählen hierzu beispielsweise auch Beiträge an kulturelle und sportliche Betätigungen, Erholung, Unterhalt oder Taschengeld (vgl. Peter Breitschmid in: Basler Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Zivilgesetzbuch I, 4. A., Basel 2010, Art. 276 ZGB N. 20 ff.). Den Eltern steht es grundsätzlich frei, die im Urteil oder durch Vertrag festgesetzten Unterhaltsbeiträge für das Kind einvernehmlich abzuändern. Laut Art. 287 Abs. 1 ZGB wird eine solche Vereinbarung für das Kind zwar erst mit der Genehmigung durch die Vormundschaftsbehörde verbindlich, aber da die geschiedenen Ehegatten in der Praxis oft davon abweichen, sind solche formlosen

Absprachen auch ohne vormundschaftliche Genehmigung steuerlich zu berücksichtigen. Verpflichtet sich der Unterhaltspflichtige zu weiteren Unterhaltsleistungen, so hat dies das Steuerrecht beim Nachweis der effektiven Zahlungen zu berücksichtigen. Verpflichtet sich der Unterhaltspflichtige beispielsweise, neben monatlichen Rentenzahlungen zusätzlich an bestimmte Kosten, z. B. Zahnarztkosten, einen Beitrag zu leisten, sind auch diese Beiträge als Unterhaltsbeiträge zu verstehen (vgl. Thomas Sutter/Dieter Freiburghaus, Kommentar zum neuen Scheidungsrecht, Zürich 1999, Art. 134 N. 50; BGE 126 III 49 E. 2; Patrick Holtz, Steuerrechtliche Folgen der Ehescheidung, Bern/Stuttgart 1989, S. 133, 147 ff. und 172 f.). Gleiches gilt auch hinsichtlich von Unterhaltsbeiträgen unmündiger Kinder (vgl. RB 2004 Nr. 94 = StE 2005 B 27.2 Nr. 28).

E. 2.3

Um die Beurteilung, ob die geltend gemachten Unterhaltszahlungen begründet sind, zu ermöglichen, ist der Steuerpflichtige kraft der ihn treffenden gesetzlichen Obliegenheiten (Art. 126 DBG) gehalten, an der Abklärung der solchen Aufwendungen zugrunde liegenden Tatsachen mitzuwirken (RB 1987 Nr. 35). Weil für steueraufhebende und -mindernde Tatsachen (wie z. B. Unterhaltszahlungen), für die der Steuerpflichtige nach der allgemeinen Beweislastregel im Steuerrecht die Beweislast trägt, regelmässig die natürliche Vermutung streitet, dass er alle ihn entlastenden Umstände von sich aus vorbringt, besteht seine Obliegenheit zur Mitwirkung hinsichtlich solcher Tatsachen auch darin, sie geltend zu machen, darzutun und nachzuweisen. Diesen Nachweis hat der Steuerpflichtige durch eine substantiierte Sachdarstellung in der Rekurschrift anzutreten, wobei er die erforderlichen Beweismittel beizulegen oder wenigstens genau zu bezeichnen hat (RB 1987 Nr. 35). Die Beweislosigkeit, die sich einstellt, wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflicht hinsichtlich steueraufhebender oder -mindernder Tatsachen – z. B. bei einem von ihm geltend gemachten Unterhaltsabzug – nicht erfüllt, führt grundsätzlich nicht zu einer Ermessensveranlagung im Sinn von Art. 130 Abs. 2 DBG. Vielmehr ist diesfalls aufgrund der allgemeinen Beweislastregel (vgl. BGr, 23. Februar 1993, ASA 62 [1993/94], S. 720, E. 5b; BGE 121 II 257, E. 4c/aa) zuungunsten des für derartige Tatsachen beweisbelasteten Steuerpflichtigen anzunehmen, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, und gestützt darauf der infrage stehende Abzug nicht zu berücksichtigen (vgl. VGr, 17. Juni 2004, SB.2004.00018, E. 3.3.2; BGr, 10. Juli 1977, ASA 46 [1977/78], S. 512).

E. 3.1

Die Eheleute haben unstreitig anlässlich der Trennung im März 2006 eine mündliche Vereinbarung getroffen, wonach sich der Pflichtige zu Unterhaltsleistungen für seine Ehefrau und seine beiden Söhne verpflichtet hat. Der Unterhaltsbeitrag sollte einerseits die vollen Tilgungsraten (Zins und Abzahlung der Hypothek) der von der Ehefrau und den Kindern bewohnten Liegenschaft in C (D) umfassen sowie andererseits einen monatlichen Beitrag von Euro 1'800.-. Aufgrund der damals noch unsicheren beruflichen Zukunft des Pflichtigen ist diese Rente bewusst tief angesetzt worden, weshalb die Eheleute ergänzend vereinbart haben, dass der Pflichtige zusätzliche Unterhaltszahlungen zu leisten habe, falls der monatliche Betrag von Euro 1'800.- zur Deckung des Lebensbedarfs nicht ausreichen und seine finanziellen Verhältnisse dies zulassen sollten. Auf Ende Juni 2006 hat der Pflichtige eine neue Stelle als Direktor mit einem Grundgehalt von Fr. ... angetreten. Im Jahr 2007 hat er seiner Ehefrau vereinbarungsgemäss monatlich Euro 1'800.- überwiesen sowie die Tilgungsraten für die Liegenschaft bezahlt, nebst den Krankenkassenprämien für seine Ehefrau und die Kinder. Im Weiteren hat er im Verlauf jenes Jahres drei zusätzliche

Beträge an seine Ehefrau überwiesen, und zwar am 18. Juni Euro 25'000.-, am 12. Juli Euro 7'500.- und am 31. August Euro 2'250.-. Am 6. Mai 2008 haben die Eheleute sodann eine Trennungsvereinbarung vor einem Notar in D abgeschlossen, worin neu ein Unterhaltsbeitrag von Euro 5'500.- festgelegt worden sowie ein Ausgleich ihres Güterstandes nach Recht von Land D vorgenommen worden ist, indem der hälftige Miteigentumsanteil des Pflichtigen an der ehelichen Wohnung in C zusammen mit dem Hausrat der Ehefrau übertragen worden ist, mitsamt der darauf lastenden Kreditverbindlichkeit.

E. 3.2

Streitig geblieben sind die drei im Sommer 2007 an die Ehefrau erfolgten ausserordentlichen Zahlungen, indem sich der Pflichtige auf den Standpunkt stellt, diese seien entgegen der Ansicht der Vorinstanzen als zusätzliche Unterhaltsleistungen im Sinn von Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG in Abzug zu bringen. Zur Begründung führt er an, die monatliche Rente von Euro 1'800.- sei zu tief gewesen, da seine beiden Söhne unter dem Down-Syndrom litten und seine Ehefrau keiner Erwerbstätigkeit nachgehen könne.

E. 3.3

Bereits das kantonale Steueramt hat zutreffend festgestellt, dass für diese zusätzlichen Zahlungen keinerlei Nachweise vorhanden sind. So liegt weder ein entsprechender Schriftverkehr vor noch wurden jemals diesbezügliche Abmachungen geltend gemacht. Würde es sich dabei um einmalige Zahlungen im Sinn von nachträglichen Zahlungen für höhere Aufwände oder zu tiefe Alimente handeln, so hätte – wie die Vorinstanz zu Recht eingewendet hat – die zukünftige Rente deutlich erhöht werden müssen, namentlich aufgrund der veränderten finanziellen Verhältnisse beim Pflichtigen bereits ab dem Jahr 2006. Weiter ist zutreffend festgestellt worden, dass in einem solchen Fall die erste dieser drei Zahlungen auf dem Bankbeleg statt als "Vorabauszahlung" wohl eher mit "Nachzahlung" bezeichnet worden wäre. Das kantonale Steueramt ist daher von güterrechtlichen Zahlungen ausgegangen. Das Rekursgericht hat ergänzend festgehalten, dass diese Zahlungen auch nicht als Vorauszahlung für die im Jahr 2008 erhöhten Unterhaltsbeiträge und damit als Anrechnung betrachtet werden können, nachdem der Pflichtige nicht vorgebracht habe, ob und inwiefern sowie wann bereits höhere Unterhaltsbeiträge vereinbart worden seien. Da es lediglich bei einer unsubstanzierten Behauptung geblieben sei, wonach diese Zahlungen Unterhaltsbeiträge darstellen würden, sei nicht nachgewiesen, dass diese Zahlungen tatsächlich zur Deckung des Unterhalts und nicht dem Vermögensausgleich gedient hätten, was mindestens ebenso naheliegend sei.

E. 3.4

Was der Pflichtige dagegen vorbringt, vermag diese Sichtweise nicht zu erschüttern, zumal er im Wesentlichen seine Beweislast verkennt, wonach es ihm obliegt, abzugsfähige und damit steuermindernde Unterhaltszahlungen substantiiert nachzuweisen, ohne sich mit pauschalen Behauptungen zu begnügen.

E. 3.4.1

Soweit er neu erstmals vorbringt, die Ehefrau habe im Sommer 2007 entsprechend der mündlichen Vereinbarung aus dem Jahr 2006 zusätzliche Unterhaltsbeiträge vom Pflichtigen verlangt, ist diese im Übrigen nicht substantiierte Behauptung als unzulässiges Novum (vgl. vorn E. 1.3) nicht zu hören.

E. 3.4.2

Die weiteren Einwände bestätigen ferner den Anschein, dass die Eheleute vor der neuen Trennungsvereinbarung aus dem Jahr 2008 gerade keine neue Vereinbarung treffen wollten, sodass die drei einmaligen Kapitalzahlungen durchaus auch als freiwillige und damit nicht abzugsfähige Unterstützungsleistungen betrachtet werden können, oder aber als vorausbezahlte güterrechtliche Ausgleichszahlungen. So macht der Pflichtige zwar geltend, die monatliche Rente von Euro 1'800.- sei von Anfang zu tief gewesen, um den Unterhaltsbedarf für die Familie zu decken. Andererseits habe er seine monatlichen Beiträge aber nicht freiwillig erhöhen wollen bis zur offiziellen Trennungsvereinbarung, zumal er mit seinem neuen Lohn noch nicht mit Sicherheit auch nachhaltig habe rechnen können. Aufgrund der Vereinbarung aus dem Jahr 2006 sei er wohl verpflichtet gewesen, zusätzliche Zahlungen auf Antrag vorzunehmen, nicht jedoch dazu, die regelmässigen Beiträge zu erhöhen. So sei auch seine Ehefrau damit einverstanden gewesen, neue Beiträge erst später schriftlich zu vereinbaren.

E. 3.4.3

Diese Angaben sind im Übrigen auch nicht schlüssig. Die drei Zahlungen belaufen sie sich auf insgesamt Euro 34'750.-. Dies übersteigt die Summe der monatlich vereinbarten Renten für ein Jahr im Betrag von Euro 21'600.- (12 x 1'800.-) bei Weitem und käme etwa der Summe gleich, hätten die Eheleute die Rente von monatlich Euro 1'800.- auf Euro 2'900.- angehoben (12 x 2'900.- = 34'800.-). Es erscheint somit auch unter diesem Blickwinkel nicht nachvollziehbar, weshalb die Eheleute nicht eine bestimmte Erhöhung bzw. Anpassung der regelmässigen Rente bereits früher vorgenommen haben, zumal sie keine Veränderung des Familienbedarfs zwischen der Trennung im Jahr 2006 und der neuen Vereinbarung von 2008 geltend machen und sich beide darin einig sind, dass die ursprüngliche Rente viel zu tief angesetzt worden sei.

E. 3.4.4

Hinzu kommt, dass der Pflichtige keinerlei Angaben macht, wofür diese drei Beiträge konkret bestimmt gewesen sind, was nicht zuletzt in Anbetracht der Höhe – insbesondere der ersten Zahlung von Euro 25'000.- – nahegelegen hätte. Dass die entsprechenden Zahlungen jeweils spontan mündlich vereinbart worden seien, als der Pflichtige seine Kinder besucht habe, ist unter diesen Umständen nicht glaubhaft. Wie bereits ausgeführt worden ist, werden zusätzliche Unterhaltsleistungen ihrer Natur nach gerade für bestimmte Kosten geleistet, beispielsweise für Zahnartzkosten, Musikstunden, ein Ferienlager oder wie vorliegend denkbar für besondere Therapiekosten. Damit hat erwartet werden dürfen, dass der Pflichtige den Zweck und die jeweilige Verwendung solcher Zahlungen näher darlegt bzw. darlegen kann (vgl. RB 2004 Nr. 94), liegt doch das massgebliche Kriterium für die Abzugsfähigkeit solcher Leistungen gerade darin, dass damit der laufende Lebensbedarf der Familie bestritten wird (RB 1987 Nr. 21).

E. 3.4.5

Nachdem der Pflichtige dies unterlassen und den erforderlichen Nachweis folglich nicht erbracht hat, wonach es sich bei diesen Zahlungen um abzugsfähige Unterhaltsleistungen handelt, muss sich die Beweislosigkeit zu seinen Lasten auswirken und ihm ein entsprechender Abzug verwehrt bleiben. Aus welchen Gründen auch immer diese Zahlungen erfolgt sind, kann letztlich offengelassen werden. Jedenfalls lässt auch die Trennungsvereinbarung aus dem Jahr 2008 keine weiteren Aufschlüsse zu, zumal die darin

enthaltenen finanziellen Angaben doch wesentlich von denjenigen abweichen, welche aus der Steuererklärung 2007 des Pflichtigen hervorgehen, ohne dass er diese Unterschiede vollständig erklären konnte. Insbesondere erhellt nicht, weshalb die Anteile des Pflichtigen an der E AG als Vermögenswerte in der Trennungsvereinbarung unberücksichtigt geblieben sind. Denn aus dem vom Pflichtigen zu den Akten gelegten Auszug aus dem deutschen Bürgerlichen Gesetzbuch ergibt sich, dass ein während der Ehe entstandener Zugewinn bei Beendigung der Zugewinnsgemeinschaft ausgeglichen werden soll (vgl. § 1363), vorliegend mithin frühestens anlässlich der Trennungsvereinbarung im Jahr 2008. Somit ist nicht auszuschliessen, dass weitere vermögensrechtliche Ausgleichszahlungen geflossen sind. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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