

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00089 vom 22. Dezember 2021

ZH Verwaltungsgericht, 2021-12-22, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2021.00089](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00089)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00089 du 22 décembre 2021

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00089 del 22 dicembre 2021

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2016 | Steuerliche Abzugsfähigkeit bei Kinderunterhalt. Steuerlich abzugsfähig sind lediglich die unmittelbar familienrechtlich geschuldeten und auch tatsächlich geleisteten Unterhaltsbeiträge zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs des Kindes, wohingegen darüber hinaus freiwillig geleistete Beiträge nicht zum Abzug berechtigen (E. 2.2). Der Umfang der familienrechtlichen Unterhaltspflicht wurde bis heute nicht nachgewiesen und ergibt sich weder aus den tatsächlich geleisteten Zahlungen noch aus den konkreten Lebenshaltungskosten der Tochter, zumal nicht der tatsächliche, sondern höchstens der erforderliche Bedarf zu berücksichtigen ist (E. 3.2). Die vorinstanzlich ermessensweise geschätzten Unterhaltsbeiträge erscheinen aufgrund der tieferen Lebenshaltungskosten am thailändischen Wohnort des alimentierten Kindes nicht offensichtlich willkürlich (E. 4.2 f.). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 5). Abweisung der Beschwerden.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SB.2021.00089 SB.2021.00090 Urteil des Einzelrichters vom 22. Dezember 2021 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Ivana Devcic. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, und B, vertreten durch C, Mitbeteiligte, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2016 sowie Direkte Bundessteuer 2016, hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: der Pflichtige) und B (nachfolgend: die Pflichtige) deklarierten in ihrer Steuererklärung 2016 ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. ... (direkte Bundessteuer) und ein steuerbares Vermögen von Fr. ..., wobei der Pflichtige Unterhaltszahlungen an seine dazumal in D (Thailand) lebende Tochter (F, geboren 2009, nachfolgend: die Tochter) in der Höhe von Fr. ... geltend machte. Hierauf wurden die Pflichtigen mit Einschätzungsentscheid vom 11. Dezember 2017 für die Steuerperiode 2016 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... veranlagt bzw. mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... eingeschätzt. Dabei wurde vorgemerkt, dass die Unterstützungszahlungen an die Mutter wie im Vorjahr nicht abgezogen werden könnten und stattdessen lediglich der Unterstützungsabzug zu gewähren sei. Am 29. Oktober 2018 erhob der Pflichtige fristgerecht Einsprache und machte geltend, dass es sich bei den Alimentenzahlungen von Fr. ... um Leistungen zugunsten seiner damals siebenjährigen Tochter und nicht deren Mutter handeln würde, weshalb diese vollumfänglich zum Abzug gebracht werden müssten. Hierzu reichte er Barquittungen für Schulgebühren sowie eine Kopie des Mietvertrags ein. Am 16. Mai 2019 verfasste die Steuerkommissärin einen Veranlagungs- und

Einschätzungsvorschlag, wobei sie – wie in der Vorjahressteuerperiode 2015 – Unterhaltsbeiträge in der Höhe von Fr. ... berücksichtigt. Mit Auflage vom 26. Juli 2019 und Auflagemahnung vom 6. September 2019 forderte das kantonale Steueramt den Pflichtigen zur Nachreichung des Gerichtsurteils oder Ähnlichem, um eine entsprechende Zahlungsverpflichtung gegenüber seiner Tochter nachzuweisen sowie detailliert den Verwendungszweck der Kinderalimente und die bezahlten Schulgebühren, Miet- und Krankheitskosten (in beglaubigter deutscher Übersetzung) zu belegen. Mit Schreiben vom 29. Juli 2019 erklärte der Pflichtige, dass die zwei Gerichtsurteile betreffend die Steuerperiode 2015 auf das hiesige Verfahren keine Anwendung fänden, da nun sämtliche Zahlungen nachgewiesen seien. In der Folge reichte der Pflichtige mit Brief vom 28. Januar 2020 eine thailändische Unterhaltsvereinbarung datiert vom 15. Januar 2020 ein, welche er mit der Kindsmutter abgeschlossen hatte und geschuldete Unterhaltsbeiträge von Fr. ... zugunsten der Tochter sowie Unterstützungsleistungen von Fr. ... zugunsten der Kindsmutter festhielt. Mit Einspracheentscheid vom 11. März 2020 hiess das kantonale Steueramt die Einsprache teilweise gut. Dabei hielt es unter anderem fest, dass der Umfang der Unterhaltspflicht nicht nachgewiesen sei, da die eingereichte Unterhaltsvereinbarung vom 15. Januar 2020 datiert sei und insoweit für die Steuerperiode 2016 nicht massgebend sein könne. In der Folge schätzte es die Unterhaltsbeiträge für die Tochter wie im Vorjahr nach pflichtgemäsem Ermessen auf Fr. .... Das steuerbare Einkommen wurde neu auf Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. ... (direkte Bundessteuer) festgesetzt. II. Am 11. April 2020 erhob der Pflichtige hiergegen Beschwerde und Rekurs. Mit Schreiben vom 25. September 2020 wiederrief die Pflichtige die von ihr am 29. November 2017 ausgestellte Vollmacht des Pflichtigen zur Vertretung in Steuersachen, zum Streitgegenstand des Verfahrens liess sie sich in der Folge nicht vernehmen. Daraufhin orientierte der Pflichtige mit Schreiben vom 10. Oktober 2020 über ein am Bezirksgericht Bülach hängiges Verfahren hinsichtlich Annullation der Ehe mit der Pflichtigen. Mit Entscheid vom 9. Juni 2021 wies das Steuerrekursgericht die erhobenen Rechtsmittel ab. III. Mit Beschwerde vom 16. Juli 2021 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss beantragen, es seien die Überweisungskosten von Fr. ..., die Schulkosten in der Höhe von Fr. ... sowie die Lebenshaltungskosten gemäss den Angaben des EDA von Fr. ... vollständig in Abzug zu bringen. Eventualiter seien Lebenshaltungskosten und die Miete gemäss der seit Anfang 2015 gültigen Unterhaltsvereinbarung von Fr. ... in Abzug zu bringen. Mit Eingabe vom 19. Juli 2021 reichte der Pflichtige die angekündigten Beilagen zur Beschwerdeschrift nach. Während das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde beantragte, soweit auf diese einzutreten sei, verzichteten das Steuerrekursgericht und das Steueramt der Stadt G auf Vernehmlassung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2016 (SB.2021.00089) und direkter Bundessteuer 2016 (SB.2021.00090) betreffen denselben Pflichtigen sowie dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie vom Verwaltungsgericht mit Präsidialverfügung vom 20. Juli 2021 zu Recht vereinigt wurden. 1.2 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend die Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten

laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss", was nach der Rechtsprechung dahingehend auszulegen ist, dass die Überprüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts gleich wie bei den Staats- und Gemeindesteuern auf die Rechtskontrolle beschränkt ist (BGE 131 II 548 E. 2.5; vgl. RB 1999 Nr. 147).

### **E. 2.1**

Vorliegend ist der Pflichtige unbestrittenermassen gemäss Art. 276 des Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB) gegenüber seiner minderjährigen Tochter, welche damals mit der Mutter in Thailand lebte, unterhaltspflichtig. Ebenfalls unbestritten ist der Umstand, dass der Pflichtige mit den der Steuererklärung 2016 beigelegten Kontoauszügen (Buchungsdetails der Überweisung des Pflichtigen auf dem Konto der Kindsmutter) Zahlungen in der Höhe von Fr. ... an die Kindsmutter tätigte. Strittig ist hingegen, ob die Vorinstanzen die steuerliche Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Unterhaltsbeiträge zu Recht verweigerten und stattdessen ermessensweise Fr. ... als Unterhaltsbeiträge an die Tochter zum Abzug zulassen. Das Verwaltungsgericht hat bereits mit Urteil vom 5. Dezember 2018 (SB.2018.00112/113) für die Steuerperiode 2015 die vorgenommenen ermessensweise geschätzten Unterhaltsbeiträge der Vorinstanzen geschützt, was das Bundesgericht in seinem Urteil 2C\_96/2019 vom 19. September 2019 bestätigte. Die damalige Entscheidung ist für das vorliegende Verfahren zwar nicht bindend, da sie eine andere Steuerperiode betraf. Gleichwohl können die Erwägungen des damaligen Verfahrens auch für das vorliegende Verfahren Geltung beanspruchen und entsprechend übernommen werden, soweit eine analoge oder gar identische Sach- und Rechtslage vorliegt.

#### **E. 2.2.1**

Gemäss § 31 Abs. 1 lit. c StG und 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 nicht zum Abzug berechtigen (Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 31 StG N. 48 ff.; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 33 DBG N. 48 ff.; VGr, 8. April 2020, SB.2019.00104/105, E. 2.1; VGr, 5. Dezember 2018, SB.2018.00112/113, E. 2.1; VGr, 18. Januar 2012, SB.2011.00082, E. 2.1).

#### **E. 2.2.2**

Steuerrechtlich abzugsfähige Unterhaltszahlungen müssen damit unabhängig von einer richterlichen Anordnung oder vertraglichen Vereinbarung kumulativ 1) familienrechtlich geschuldet und 2) tatsächlich geleistet worden sein sowie 3) der Deckung des laufenden Lebensbedarfs des Empfängers dienen, ohne diesem einen Vermögenszuwachs zu

verschaffen. Zahlungen, die nicht der Deckung des laufenden Lebensbedarfs des Empfängers dienen, stellen steuerrechtlich keinen abzugsfähigen Unterhalt dar. Damit ist für die steuerrechtliche Abgrenzung von Ehegatten- und Kinderunterhalt entscheidend, für wessen Lebensbedarf die entsprechenden Zahlungen aufgewendet werden.

### **E. 2.2.3**

Unterhaltsbeiträge für Kinder haben ihre zivilrechtliche Grundlage in der Unterhaltspflicht der Eltern ( Art. 276 ff. ZGB) und können gegebenenfalls durch Unterhaltsverträge, die je nachdem durch die Kinderschutzhilfe oder das Gericht zu genehmigen sind ( Art. 287 ZGB), oder durch das Gericht festgelegt werden ( Art. 279 ZGB). Zum Unterhalt eines Kindes im Sinn von Art. 276 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 oder sportliche Betätigungen, Erholung, Unterhaltung oder Taschengeld (BGr, 6. Juni 2014, 2C\_1008/2013, E. 2.2; VGr, 18. Januar 2012, SB.2011.00082, E. 2.2; VGr, 18. August 2004 = StE 2005 B 27.2 Nr. 28, E. 3.1.1; Christiana Fountoulakis/Peter Breitschmid in: Thomas Geiser/Christiana Fountoulakis [Hrsg.], Basler Kommentar ZGB I, 6. A., Basel 2018, Art. 276 ZGB N. 20 ff.; Silvia Hunziker/Jsabelle Mayer-Knobel in: Martin Zweifel/Michael Beuch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., Basel 2017, Art. 23 DBG N. 28 f.).

### **E. 2.3**

Der Pflichtige rügt sinngemäss zusammengefasst, dass er alle relevanten Belege zu den Alimenten geliefert habe, weshalb eine Veranlagung nach Ermessen ausgeschlossen sei. Stattdessen hätte das Steueramt neue und ungerechtfertigte Forderungen aufgestellt, wonach die bis anhin eingereichten Rechnungen und Quittungen nicht genügen würden, weshalb er Banküberweisungen einzureichen hätte. So zweifle die Vorinstanz trotz eingereicher Schulbestätigung daran, dass seine Tochter während der hier relevanten Steuerperiode die Schule H besucht habe. Auch habe sie die eingereichte Unterhaltsvereinbarung nicht akzeptiert, obwohl es die Niederschrift der lange bestehenden mündlichen Vereinbarung sei.

### **E. 2.4**

Vorliegend hat der Pflichtige mit den in der Steuererklärung 2016 eingereichten Bankbelegen die Unterhaltsbeiträge in der Höhe von Fr. ... nachgewiesen, weshalb die Höhe der effektiv bezahlten Zahlungen unbestritten ist. Nach wie vor unbelegt geblieben ist hingegen der Umfang der Kinderunterhaltspflicht. Zwar reichte der Pflichtige diverse Unterlagen ins Recht. Diese betreffen jedoch hauptsächlich die Mietkosten sowie Schulgebühren oder Gesundheitskosten und damit seine tatsächlich geleisteten Zahlungen, während den Akten keinerlei Hinweise auf den Umfang seiner effektiven familienrechtlichen Unterhaltspflicht für die Steuerperiode 2016 zu entnehmen sind. Die Abzugsfähigkeit von Unterhaltsbeiträgen für minderjährige Kinder gilt indessen nur für familienrechtlich geschuldete Unterhaltsbeiträge, jedoch nicht für freiwillig, über die Deckung des laufenden Lebensbedarfs hinausgehende Alimentenzahlungen (KS EStV Nr. 30 Ziff. 14.2.2 mit Verweis auf den BGE vom 31. Mai 1999 i.S. M., NStP 53, 106). Wie das Verwaltungsgericht bereits zutreffend im hiervor erwähnten Entscheid betreffend die Steuerperiode 2015 (vgl. E. 2.1) festhielt, kann aus den tatsächlichen Unterhaltszahlungen

nicht ohne Weiteres auf den Umfang der effektiven Unterhaltspflicht geschlossen werden. Die tatsächlichen Zahlungen erscheinen lediglich insoweit relevant, als die familienrechtlich geschuldeten Alimente nur in dem Umfang steuermindernd in Abzug gebracht werden können, wie sie auch tatsächlich geleistet wurden (vgl. Richner et al., Art. 33 DBG N. 63a, mit Hinweisen). Insoweit blieb der Umfang der Kinderunterhaltspflicht wie bereits im Vorjahr ungewiss, weshalb das kantonale Steueramt mit Auflage vom 26. Juli 2019 sowie Auflagemahnung vom 6. September und 25. Oktober 2019 unter anderem dazu aufforderte, weitere Belege und Gerichtsurteile nachzureichen, um entsprechende familienrechtliche Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Tochter des Pflichtigen, den Verwendungszweck der Unterhaltszahlungen sowie deren tatsächliche Verwendung nachzuweisen.

### **E. 2.5**

Entgegen der Darstellung des Pflichtigen beruhen die von der Steuerbehörde nachträglich einverlangten Nachweise auf keinen neuen und ungerechtfertigten Anforderungen. Vielmehr mangelte es an diversen Belegen, welche den tatsächlichen Verwendungszweck der Zahlungen sowie deren tatsächliche Verwendung nachzuweisen vermögen, zumal nicht alle Belege das hier relevante Steuerjahr betrafen. So reichte der Pflichtige Unterlagen betreffend die bezahlten Schulgebühren einer thailändischen Privatschule für das Schuljahr 2017 sowie 2018 ein, welche die Lebenshaltungskosten der Tochter belegen sollten, sich aber statt auf die Steuerperiode 2016 auf spätere Steuerperioden bezogen und damit keinen ausreichenden Nachweis für das Steuerjahr 2016 darstellen. Sofern der Pflichtige geltend macht, dass sich die Kosten für sämtliche Schuljahre im gleichen Umfang belaufen, vermögen die eingereichten Belege dennoch nicht den tatsächlichen Schulbesuch der Tochter für das Steuerjahr 2016 sowie die tatsächliche Verwendung der Zahlung für die Schulgebühren nachzuweisen. Auch Belege für die geltend gemachten Überweisungsspesen in der Höhe von Fr. ... können den Akten nicht entnommen werden. Selbst nach der Auflage und Auflagemahnung kam der Pflichtige seiner Mitwirkungspflicht nicht hinreichend nach und hat in Ermangelung von Belegen und Gerichtsurteilen, welche eine entsprechende Unterhaltspflicht gegenüber seiner Tochter nachzuweisen vermögen, zunächst lediglich auf die bereits zu den Akten gereichten Überweisungsbelege sowie Internetseiten betreffend die Lebenshaltungskosten in Thailand verwiesen. Erst nach der letzten Mahnung vom 25. Oktober 2019 reichte der Pflichtige eine vom 15. Januar 2020 datierte Vereinbarung über die Versorgung des Kindes F zu den Akten, welche die Vorinstanzen für die Steuerperiode 2016 für nicht massgebend befanden.

### **E. 3.1**

Haben Steuerpflichtige trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Einschätzung bzw. Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der Steuerpflichtigen berücksichtigen (§ 139 Abs. 2 StG; Art. 130 Abs. 2 DBG). Bei steuermindernden Tatsachen kann ausnahmsweise zu einer Ermessenstaxation geschritten werden, wenn die Beweisleistung aus nicht durch die Steuerpflichtigen zu vertretenden Gründen unmöglich oder unzumutbar ist und die Sachdarstellung der Steuerpflichtigen wenigstens hinreichende Schätzungsgrundlagen enthält (vgl. Richner et al., § 139 StG N. 64; Richner et al., Art. 130 DBG N. 43; Martin Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., Zürich etc.

2018, § 19 N. 9). Eine Einschätzung bzw. Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen können die Steuerpflichtigen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (§ 140 Abs. 2 StG; Art. 132 Abs. 3 DBG). Sie haben den Unrichtigkeitsnachweis dadurch zu erbringen, dass sie innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllen, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substanziierte Sachdarstellung geben und hierfür notwendige Beweismittel beibringen oder zumindest anbieten. Nur unter diesen formellen Voraussetzungen werden die Steuerpflichtigen überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen. Andernfalls gilt der Nachweis als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenstaxation als solche bestehen bleibt und einzig hinsichtlich ihrer Höhe mit einer auf Willkür beschränkten Kognition überprüft werden kann. Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (VGr, 16. April 2014, SB.2013.00159, E. 4.1, mit Hinweis auf RB 1994 Nr. 45 und RB 1963 Nr. 62).

### **E. 3.2**

Der Pflichtige ist bis heute den ihm obliegenden Nachweis betreffend den Umfang seiner Unterhaltspflicht gegenüber seiner Tochter schuldig geblieben. Zwar reichte der Pflichtige im Nachgang der letzten Mahnung vom 25. Oktober 2019 eine mit der Kindsmutter geschlossene Unterhaltsvereinbarung für seine Tochter ein, wonach er unter anderem zur Zahlung der Lebenshaltungs- sowie Ausbildungskosten verpflichtet sei und die Zahlungen der festgehaltenen Kosten vom Pflichtigen bereits seit 1. Januar 2015 veranlasst worden seien. Hingegen handelt es sich hierbei um eine vom 15. Januar 2020 datierte und damit vier Jahre nach der massgebenden Steuerperiode nachträglich zu Beweis Zwecken aufgesetzte Unterhaltsvereinbarung. So führt der Pflichtige in seiner Beschwerdeeingabe selbst aus, dass die Unterhaltsvereinbarung zwischen ihm und der Kindsmutter nachträglich verfasst wurde und rügt den Umstand, wonach sich die Vorinstanz daran störe, dass die Niederschrift des bestehenden mündlichen Vertrags im Wissen hinsichtlich der Nachweisforderung betreffend Unterhaltspflicht erfolgt sei. Wie die Vorinstanz hierzu bereits zutreffend erwog, kann nachträglich aufgesetzten Verträgen, welche Jahre später lediglich zu Beweis Zwecken errichtet wurden, keine Beweiskraft zuerkannt werden. Vielmehr handelt es sich hierbei um die Verschriftlichung von Parteibehauptungen. Überdies vermögen nachträglich aufgesetzte Verträge grundsätzlich keine in der Vergangenheit liegenden zivilrechtlichen Rechte und Pflichten zu begründen. Dies gilt insbesondere bei bereits erfüllten Verpflichtungen, weshalb die eingereichte Unterhaltsvereinbarung auch nicht als rechtliche Grundlage für die erfolgten Zahlungen angesehen werden kann. Sodann ist den Ausführungen der Vorinstanz zur bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. den von der Vorinstanz zitierten BGE 126 III 49) betreffend die Genehmigungspflicht von aussergerichtlich vereinbarten Unterhaltsverträgen beizupflichten: Unterhaltsverträge, welchen die Genehmigung durch die Kinderschutzbehörde fehlt, sind für das Kind ungültig, da die Genehmigungspflicht sowohl dem Wohl des Kindes und dessen Schutz vor Nachteilen als auch dem Wohl der unterhaltsverpflichteten Person dienen soll, da letztere grundsätzlich keinen Unterhaltsbeitrag zu entrichten hat, der ihr Existenzminimum beeinträchtigt. Im Übrigen kann hierzu auf die ausführlichen vorinstanzlichen Erwägungen verwiesen werden. Überdies gilt festzuhalten, dass wenn die steuerpflichtige Person auf eine rechtsgenügende und zum Fälligkeitszeitpunkt bestehende Unterhaltsvereinbarung verzichtet, sie die Folgen der daraus resultierenden Beweislosigkeit grundsätzlich selbst zu tragen hat.

### **E. 3.3**

Vor diesem Hintergrund vermochte der Pflichtige weder innert der ihm vom kantonalen Steueramt angesetzten Auflage- und Mahnfrist noch im nachfolgenden Rechtsmittelverfahren zu beweisen, in welchem Umfang sich seine Unterhaltspflicht in der hier relevanten Steuerperiode belief. Auch ergibt sich, entgegen den Ausführungen des Pflichtigen, der Umfang der Unterhaltspflicht nicht schon aus den konkreten Lebenshaltungskosten der unterhaltsberechtigten Person, da nicht der tatsächliche, sondern höchstens der erforderliche Bedarf zu berücksichtigen ist. Vielmehr ist für die steuerliche Abzugsfähigkeit als Unterhaltsbeitrag entscheidend, in welchem Umfang der Pflichtige zur Unterstützung seiner Tochter familienrechtlich verpflichtet war. Dadurch, dass der Pflichtige den ihm obliegenden Nachweis nicht erbringen konnte, befand sich die Steuerbehörde in einem Untersuchungsnotstand betreffend den Umfang der Unterhaltspflicht, weshalb zu Recht eine Ermessenseinschätzung vorgenommen wurde.

### **E. 4**

Weiter gilt es zu prüfen, ob die Ermessenseinschätzung offensichtlich unrichtig ausgefallen ist.

#### **E. 4.1**

Die Vorinstanzen haben in Anbetracht der kaum wesentlichen Veränderungen des Unterhaltsbedarfs zur inzwischen rechtskräftig veranlagten Steuerperiode 2015 – wonach der Unterhaltsbedarf gemäss der Zürcher Kinderkostentabelle 2016 von Sechs- zu Siebenjährigen sogar von Fr. ... auf Fr. ... sinkt – die Unterhaltsbeiträge für die Tochter in Anlehnung an die dazumal erfolgte Ermessenseinschätzung auf Fr. ... geschätzt. Hierzu haben sie sich eingehend mit den vom Pflichtigen angeführten Webseiten (vgl. hiervor E. 2.5) sowie dessen Einwänden auseinandergesetzt. Dabei haben sie insbesondere auf die tieferen Lebenshaltungskosten am thailändischen Wohnort der Tochter sowie den Umstand verwiesen, dass sich die Webseiten an Ausländer richten, welche nach Thailand auswandern und aufgrund ihrer heimischen Gewohnheiten einen höheren Bedarf aufweisen. Zudem orientierten sich die Vorinstanzen am deutlich unterschiedlichen Preisniveau, wonach die Lebenshaltungskosten in D etwa die Hälfte derer in Zürich betragen.

#### **E. 4.2**

Was der Pflichtige gegen die vorinstanzlichen Erwägungen vorbringt, lässt die Ermessensveranlagung nicht als offensichtlich unrichtig erscheinen. So begründete die Vorinstanz eingehend, dass die durch die Steuerbehörde geschätzten Lebenshaltungskosten der Tochter in der Höhe von Fr. ... pro Monat in Anbetracht des Preisniveaus von Zürich und D (vgl. hiervor E. 4.1) entgegen den Ausführungen des Pflichtigen eher als grosszügig, hingegen sicherlich nicht willkürlich tief ausfallen. In Hinblick hierauf erscheinen die vom Pflichtigen in Abzug gebrachten Lebenshaltungskosten von Fr. ... pro Monat für ein siebenjähriges Mädchen hingegen viel zu hoch. Auch die Ausführungen des Pflichtigen, wonach die öffentlichen Schulen in Thailand ein ungenügendes Schulsystem aufweisen, weshalb seine Tochter notwendigerweise eine Privatschule besuchen müsse, überzeugen nicht und begründen keine familienrechtliche Unterstützungspflicht zur Finanzierung der Privatschule. So hielt das Bundesverwaltungsgericht im Entscheid C-4654/2012 vom 2. Mai 2013 ausdrücklich fest, dass die öffentlichen Schulen in Thailand ausreichende Grundkenntnisse in Lesen, Schreiben und Mathematik zu vermitteln vermögen. Sofern der Pflichtige hauptsächlich die nicht ausreichende Vermittlung von Fremdsprachen

beanstandet, so wäre ein solcher Mangel nicht geeignet, die Qualität des schulischen Angebots als solches infrage zu stellen (vgl. hierzu im sozialhilferechtlichen Kontext BVGr, C-3384-2009 vom 18. Januar 2010 E. 5.5). Abgesehen davon ist anzunehmen, dass der Tochter die fraglichen Kenntnisse mit etwas gutem Willen durchaus auch ausserhalb des normalen Schulbetriebs vermittelt werden können oder sie diese vielmehr beibehält, zumal sie einen in der Schweiz lebenden Vater hat, welcher – aus seinen Eingaben im Rechtsmittelverfahren zu schliessen – über sehr gute Kenntnisse der deutschen Sprache verfügt. Andere Gründe für die Notwendigkeit des Besuchs einer Privatschule ergeben sich aus den Akten nicht und wurden auch nicht substantiiert geltend gemacht. Sodann ist die Berechnung des Pflichtigen betreffend die Überweisungskosten in der Höhe von Fr. ... (13 x Fr. ...) nicht nachvollziehbar, zumal bei den 13 Überweisungsanzeigen jeweils effektive Überweisungskosten von Fr. ... pro Überweisung angefallen sind. Anderweitige Belege, welche zusätzliche oder gar höhere Überweisungsspesen nachweisen, können den Akten hingegen nicht entnommen werden. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer selbst vor Verwaltungsgericht keine nachvollziehbare und belegte Begründung liefert, welche die vom kantonalen Steueramt vorgenommenen Ermessenseinschätzungen als willkürlich erscheinen lassen. Seine diesbezüglichen Ausführungen erschöpfen sich – soweit sie rechtlich überhaupt nachvollziehbar sind – in einer Wiederholung der bereits vor den Vorinstanzen vorgebrachten Argumente und Ausführungen zu den Unterhaltsleistungen. Ohnehin sind, wie bereits ausführlich dargelegt, die tatsächlich geleisteten Zahlungen sowie der tatsächliche Lebensaufwand der Tochter nicht entscheidend, werden diese nur sekundär zur Plausibilisierung der Schätzung herangezogen und erscheint die vorinstanzliche Ermessenseinschätzung hierdurch auch nicht offensichtlich unrichtig. Hinsichtlich der Plausibilität der vorgenommenen Ermessenseinschätzung kann ferner auf die ausführliche Begründung im steuerrekursgerichtlichen Entscheid vom 30. August 2018 betreffend die inzwischen rechtskräftig eingeschätzte Steuerperiode 2015 (1DB.2018.97/1ST.2018.117) verwiesen werden, nachdem sowohl das Verwaltungs- als auch das Bundesgericht die hiergegen erhobenen Rechtsmittel abgewiesen haben (vgl. hiervor E. 2.1). Auch wenn die diesbezüglichen Erwägungen eine andere Steuerperiode betreffen und für die Einschätzung der hier strittigen Steuerperioden nicht bindend sind, ist gleichwohl nicht ersichtlich, weshalb sich die Rechts- und Sachlage gemäss den Ausführungen des Pflichtigen für die hier infrage stehenden Steuerperioden anders darstellen sollte, zumal die vorliegende Aktenlage zu keinem anderen Ergebnis führt. Damit ist die Beschwerde abzuweisen.

## **E. 5**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG und Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und es steht ihm keine Umtriebsentschädigung zu, zumal eine solche auch nicht verlangt wurde (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG sowie Art. 64 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).