

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00044 vom 7. Juli 2023

ZH Verwaltungsgericht, 2023-07-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2023.00044

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00044 du 7 juillet 2023

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00044 del 7 luglio 2023

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2020 | [Hinsichtlich der im Rahmen des Scheidungsverfahrens gerichtlich genehmigten Kinderunterhaltsbeiträge ist einzig eine Erhöhung im Umfang der Teuerung steuerlich zulässig]. Der Pflichtige erbringt keinen Nachweis über eine einvernehmliche, von den gerichtlich festgesetzten Unterhaltsbeiträgen abweichende Unterhaltsregelung mit seiner früheren Ehegattin und aktuellen Konkubinatspartnerin. Folglich können die geltend gemachten Unterhaltsbeiträge bereits mangels rechtsgenügenden Nachweises nicht zum Abzug zugelassen werden (E. 3.3). Vorliegend wurde anlässlich der Scheidung des Pflichtigen und seiner damaligen Ehegattin kein Manko bzw. keine Unterdeckung festgestellt, was bedeutet, dass sowohl der Bar- wie auch der Betreuungsunterhalt der beiden gemeinsamen Kinder mit den vereinbarten Unterhaltsbeiträgen voll gedeckt werden konnten. Der Schluss der Vorinstanz, dass die die Kinderunterhaltsbeiträge übersteigenden Zahlungen des Pflichtigen an seine frühere Ehegattin steuerlich nicht abzugsfähig sind, ist folglich nicht zu beanstanden (E. 3.6). Angleichung der Kinderunterhaltsbeiträge an die Teuerung; Gutheissung der Beschwerde in diesem Punkt (E. 3.8). Teilweise Gutheissung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2023.00044 SB.2023.00045 Urteil des Einzelrichters vom 7. Juli 2023
Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen A, vertreten durch RA B, Beschwerdeführer, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2020 sowie direkte Bundessteuer 2020, hat sich ergeben: I. A deklarierte in der Steuererklärung 2020 ein steuerbares Einkommen in Höhe von Fr. ... für die direkte Bundessteuer und von Fr. ... für die Staats- und Gemeindesteuern. Für das steuerbare Vermögen deklarierte er Fr. ... Als Unterhaltsbeiträge an seine geschiedene Ehegattin machte A Fr. ... als Abzug geltend, für seine beiden minderjährigen Kinder je Unterhaltsbeiträge von Fr. ... Mit Veranlagungs- bzw. Einschätzungsvorschlag vom 18. November 2021 zeigte das kantonale Steueramt A an, das steuerbare und zugleich satzbestimmende Einkommen auf Fr. ... für die direkte Bundessteuer 2020 sowie auf Fr. ... für die Staats- und Gemeindesteuern 2020 festlegen zu wollen. Das steuerbare Vermögen sollte bei der Staats- und Gemeindesteuer 2020 auf Fr. ... festgesetzt werden. Nach Einholung einer Stellungnahme veranlagte das kantonale Steueramt A wie angekündigt bzw. schätzte es ihn am 12. Januar 2022 entsprechend ein. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 29. April 2022 ab. II. Die dagegen erhobenen Rechtsmittel hiess das Steuerrekursgericht am 31. Mai 2023 teilweise gut und veranlagte A

für die direkte Bundessteuer 2020 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... Für die Staats- und Gemeindesteuern 2020 schätzte das Steuerrekursgericht A mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein. III. Mit Beschwerde vom 17. Mai 2023 liess A beantragen, der vorinstanzliche Entscheid sei aufzuheben und die Veranlagung in dem Sinne anzupassen, dass bei seinem steuerbaren Einkommen Unterhaltsbeiträge für seine minderjährigen Kinder im Umfang von Fr. ... statt Fr. ... zum Abzug zugelassen würden. Ferner machte A eine Parteientschädigung geltend. Mit Präsidialverfügung vom 19. Mai 2023 wurden die Verfahren betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2020 (SB.2023.00044) und direkte Bundessteuer 2020 (SB.2023.00045) vereinigt. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt mit Beschwerdeantwort vom 2. Juni 2023 die Abweisung der Beschwerde. Die eidgenössische Steuerverwaltung und das Steueramt der Gemeinde C liessen sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2020 (SB.2023.00044) und direkte Bundessteuer 2020 (SB.2023.00045) betreffen denselben Pflichtigen sowie dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 19. Mai 2023 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

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sind vom Pflichtigen geltend gemachte Kinderunterhaltsbeiträge. Fraglich ist diesbezüglich einzig noch, in welcher Höhe die Unterhaltsbeiträge zum Abzug zuzulassen sind. Nicht mehr streitig sind die vor der Vorinstanz noch thematisierten Unterhaltsbeiträge an die geschiedene Ehegattin und aktuelle Konkubinatspartnerin des Pflichtigen.

E. 2.2

Nach § 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, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten. Als Unterhaltsbeiträge im Sinne von § 23 lit. f StG bzw. Art. 23 lit. f DBG gelten dabei regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Unterstützungen und Unterhaltsleistungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs, die dem Empfänger keinen Vermögenszuwachs verschaffen (BGr, 31. März 2016, 2C_503/2015, E. 3.1; Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 23 StG N. 58; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 23 DBG N. 59 ff). Die

Unterhaltsbeiträge werden in der Regel in einem gerichtlichen Urteil oder einer Vereinbarung festgehalten. Sie sind aber auch dann steuerbar, wenn der Leistende sie ohne richterliches Urteil oder schriftliche Vereinbarung ausrichtet (VGr, 18. Januar 2012, SB.2011.00082, E. 2.1; VGr, 18. August 2004 = StE 2005 B 27.2 Nr. 28; Richner et al., § 23 StG N. 59, § 31 N. 68).

E. 2.3

In Bezug auf die Nachweispflicht der Unterhaltszahlungen gilt, dass die steuerpflichtige Person Belege betreffend die Art, den Zeitpunkt und die Höhe der erfolgten Unterstützungen vorzulegen hat (Richner et al., § 31 N. 80 mit Verweis auf § 34 N. 49).

E. 3.1

In der mit Urteil vom 5. Februar 2016 genehmigten Scheidungskonvention verpflichtete sich der Pflichtige zur Leistung von jährlichen Kinderunterhaltsbeiträgen von insgesamt Fr. ... Hiervon waren einerseits monatliche Zahlungen von Fr. ... vorgesehen (entsprechend Fr. ... pro Monat pro Kind) und andererseits ein Betrag von mindestens Fr. ..., zahlbar bis spätestens am 31. Dezember des jeweiligen Jahres. Unbestritten ist, dass der Pflichtige in der Steuerperiode 2020 insgesamt Fr. ... an seine geschiedene Ehefrau und Konkubinatspartnerin überwiesen hat.

E. 3.2

Im Rahmen seiner Beschwerden macht der Pflichtige geltend, die in der Scheidungsvereinbarung festgesetzten Kinderalimente hätten auf einem Einkommen seinerseits von Fr. ... basiert. In Ziff. 4 der Scheidungskonvention sei festgehalten worden, dass die Kinderunterhaltsbeiträge bei wesentlich veränderten Einkommensverhältnissen anzupassen seien. Auch seien die jährlich zu entrichtenden Kinderunterhaltsbeiträge bloss auf "mindestens" Fr. ... festgelegt worden. Da er im Steuerjahr 2020 jedoch Fr. ... netto verdient habe, läge eine wesentliche Veränderung der Verhältnisse vor. Seine ehemalige Ehegattin und er hätten daher einvernehmlich höhere Kinderunterhaltsbeiträge vereinbart. Seine vormalige Ehefrau habe einen durchsetzbaren Anspruch auf Anpassung der Alimente. In der Scheidungsvereinbarung sei ferner festgehalten worden, dass die Kinderunterhaltsbeiträge jährlich an den Landesindex für Konsumenten angepasst werden müssten, weshalb ein Teuerungsausgleich zu erfolgen habe.

E. 3.3

Gemäss den Akten überwies der Pflichtige in der Steuerperiode 2020 monatlich unterschiedlich hohe Geldbeträge zwischen Fr. ... und ... an seine ehemalige Ehegattin und gegenwärtige Konkubinatspartnerin. Der Grund für die fraglichen Zahlungen ist – mangels Angabe eines Zahlungsbetriebs – nicht ersichtlich. Da im Scheidungsurteil vom 5. Februar 2016 monatlich zahlbare Unterhaltszahlungen für die beiden Kinder des Pflichtigen in Höhe von insgesamt Fr. ... sowie jährliche Zahlungen von zusätzlich Fr. ... vereinbart und festgesetzt wurden, kann davon ausgegangen werden, dass diese Zahlungen in den Überweisungen enthalten waren. Ebenso ist übereinstimmend mit den Angaben des Pflichtigen davon auszugehen, dass der festgesetzte – mangels tatsächlicher Trennung jedoch steuerlich nicht abziehbare – naheheliche Unterhalt in Höhe von Fr. ... pro Monat, entsprechend Fr. ... jährlich, mit den Zahlungen beglichen wurde (vgl. E. 4 des vorinstanzlichen Entscheids). Welchem Zweck die zusätzlichen Geldüberweisungen des Pflichtigen an seine vormalige Ehegattin und gegenwärtige Konkubinatspartnerin gedient haben, kann hingegen nicht eruiert werden. Für die Geldüberweisungen ist eine Vielzahl

von Ursachen denkbar, so etwa Leistungen an den nach wie vor gemeinsam geführten Haushalt, welche jedoch steuerlich nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten darstellen würden. Der Pflichtige erbringt keinen Nachweis über eine einvernehmliche, von den gerichtlich festgesetzten Unterhaltsbeiträgen abweichende Unterhaltsregelung mit seiner früheren Ehegattin und aktuellen Konkubinatspartnerin. Folglich können die geltend gemachten Unterhaltsbeiträge bereits mangels rechtsgenügenden Nachweises nicht zum Abzug zugelassen werden.

E. 3.4

Unpräzise sind sodann die Ausführungen des Pflichtigen, dass in Ziff. 4 der Scheidungskonvention festgehalten worden sei, die Kinderunterhaltsbeiträge bei wesentlich veränderten Einkommensverhältnissen anzupassen. Der genaue Wortlaut von Ziff. 4 der Scheidungskonvention vom 5. Februar 2016, auf welchen der Pflichtige Bezug nimmt, lautet wie folgt: "Diese Kinderkostenregelung basiert auf dem Betreuungsplan gemäss Ziffer 2 lit. c vorstehend sowie auf den Einkommens- und Vermögensverhältnissen gemäss Ziffer 5 lit. b. Sie muss neu festgesetzt werden, wenn sich dieser wesentlich verändert. [...]". Eine Anpassung der Kinderunterhaltsbeiträge wurde folglich für den Fall einer Änderung des Betreuungsplans des Pflichtigen und seiner vormaligen Ehegattin vorgesehen. Da in Ziffer 2 lit. c der Scheidungskonvention bereits ein künftiges Zusammenleben im Konkubinatsverhältnis sowie eine gemeinsame Betreuung der Kinder durch den Pflichtigen und seine vormalige Ehefrau vorgesehen wurde, liegt aktuell keine Änderung bei der Kinderbetreuung vor. Weder wird eine solche durch den Pflichtigen geltend gemacht noch geht eine solche aus den Akten hervor.

E. 3.5

Überdies ist was folgt zu berücksichtigen: Gemäss Art. 276 Abs. 1 und 2 des Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB] wird der Kinderunterhalt durch Pflege, Erziehung und Geldzahlung geleistet. Die Eltern sorgen gemeinsam, ein jeder Elternteil nach seinen Kräften, für den gebührenden Unterhalt des Kindes. Der Kinderunterhalt schliesst dabei einerseits den Barunterhalt mit ein, welcher die direkten Kosten für den Lebensunterhalt eines Kindes abdeckt (wie beispielsweise Kosten für Nahrung, Mietanteil, Kleidung oder Krankenkassenprämien). Andererseits umfasst der Kinderunterhalt den Betreuungsunterhalt, mit welchem die (indirekten) Kosten abgegolten werden, welche einem Elternteil dadurch entstehen, dass er aufgrund einer persönlichen Betreuung des Kindes davon abgehalten wird, durch Arbeitserwerb für seinen Lebensunterhalt aufzukommen (BGE 144 III 481 E. 4.3).

E. 3.6

Vorliegend wurde anlässlich der Scheidung des Pflichtigen und seiner damaligen Ehegattin kein Manko bzw. keine Unterdeckung festgestellt, was bedeutet, dass sowohl der Bar- wie auch der Betreuungsunterhalt der beiden gemeinsamen Kinder mit den vereinbarten Unterhaltsbeiträgen voll gedeckt werden konnten. Angesichts der damaligen Einkommensverhältnisse des Pflichtigen sowie der festgesetzten Kinderunterhaltsbeiträge von je Fr. ... jährlich pro Kind bzw. von Fr. ... total erstaunt dies nicht weiter. Da in Ziff. 5 lit. b der Scheidungskonvention festgehalten wurde, dass der Ehefrau des Pflichtigen ab August 2018 und somit nach der Scheidung ein hypothetisches Jahreseinkommen von Fr. ... angerechnet werden sollte, erfolgte ab diesem Zeitpunkt zwangsläufig eine Reduktion des Betreuungsunterhalts. Demgegenüber wird eine Erhöhung des Barbedarfs

der Kinder durch den Pflichtigen weder behauptet noch substantiiert nachgewiesen. Es ist folglich nicht davon auszugehen, dass es sich bei den die gerichtlich genehmigten Kinderunterhaltsbeiträge übersteigenden Zahlungen um abzugsfähige Unterhaltszahlungen im Sinne von Art. § 31 Abs. 1 lit. c StG und Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG handelt. Ob es sich hierbei allenfalls um Leistungen aus Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten gehandelt hat, erschliesst sich aus den Akten nicht, kann im Rahmen des vorliegenden Verfahrens jedoch offenbleiben. Der Schluss der Vorinstanz, dass die die Kinderunterhaltsbeiträge übersteigenden Zahlungen des Pflichtigen an seine frühere Ehegattin steuerlich nicht abzugsfähig sind, ist folglich nicht zu beanstanden.

E. 3.7

Bloss der Vollständigkeit halber sei daher hinsichtlich allfällig höherer, (einzig) zwischen den Parteien vereinbarter Kinderunterhaltsbeiträge angemerkt, dass, sofern diese in keinem Verhältnis zu den gerichtlich festgesetzten Unterhaltsbeiträgen mehr stehen, welche den gebührenden Bedarf beider Kinder vollumfänglich abdecken, allenfalls eine Steuerumgehung zu prüfen wäre. Dies wäre insbesondere der Fall, wenn Zahlungen unter dem Titel von Kinderunterhaltsbeiträgen überwiesen würden, jedoch nicht mehr (nachweislich) auf die Deckung des Bar- und Betreuungsunterhalts der Kinder, sondern stattdessen primär auf eine Abschwächung der Steuerprogression beim steuerbaren Einkommen des Pflichtigen abzielen sollten. Vorliegend stellt sich diese Frage jedoch nicht.

E. 3.8

Zu prüfen bleiben die Vorbringen des Pflichtigen hinsichtlich eines allfälligen Teuerungsausgleichs bei den gerichtlich genehmigten Kinderunterhaltsbeiträgen. Ziff. 6 der Scheidungskonvention vom 5. Februar 2016 sieht für die festgesetzten Unterhaltsbeiträge jährlich einen Teuerungsausgleich gemäss dem Landesindex der Konsumentenpreise des Bundesamtes für Statistik vor. Da die vorliegend in Frage stehenden Kinderunterhaltsbeiträge auf einem Stand des Landesindex der Konsumentenpreise Ende Dezember 2015 bei 97,3 Punkten basieren, ist für die Steuerperiode 2020 eine Erhöhung der Unterhaltsbeiträge auf 98,7 Punkte vorzunehmen (www.bfs.admin.ch/bfs/de/home/statistiken/preise/landesindex-konsumentenpreise.html). Dem Pflichtigen sind für die Steuerperiode 2020 daher sowohl bei der Staats- und Gemeindesteuer wie auch bei der direkten Bundessteuer Kinderunterhaltsbeiträge in Höhe von insgesamt Fr. ... zum Abzug zu gewähren. Das von der Vorinstanz eruierte steuerbare Einkommen des Pflichtigen für die Staats- und Gemeindesteuern 2020 verringert sich somit von Fr. ... auf Fr. ... (Fr. ... – Fr. ...) bzw. auf gerundet Fr. ... Für die direkte Bundessteuer 2020 verringert sich das steuerbare Einkommen von Fr. ... auf Fr. ... (Fr. ... – Fr. ...) bzw. auf gerundet Fr. ... Die Beschwerde ist nach dem Gesagten somit teilweise gutzuheissen.

E. 4

Nach § 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG sind die Gerichtskosten der unterliegenden Partei aufzuerlegen. Bei teilweiser Guttheissung werden die Kosten anteilmässig aufgeteilt. Da der Pflichtige vorliegend jedoch bloss in sehr geringem Umfang obsiegt und sein Obsiegen sich in weniger als 10 % des in Frage stehenden Steuerbetrages niederschlägt, rechtfertigt es sich, von einer Kostenteilung abzusehen. Die Gerichtskosten sind daher vollumfänglich dem Pflichtigen aufzuerlegen und es steht ihm in der Folge keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung

mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] 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.