



Fall-Nr.: I/1-2012/87
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 25.09.2012
Entscheiddatum: 25.09.2012

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 25.09.2012

**Art. 213 Abs. 1 lit a DBG (SR 642.11), Art. 48 Abs. 1 lit. a StG (sGS 811.1).
Kinderabzug. Der Pflichtige zahlte an den Unterhalt der am 17. April 2010
volljährig gewordenen Tochter und brachte diese Alimente zum Abzug von
seinen Einkünften. Demzufolge kann er keinen Kinderabzug als Sozialabzug
mehr geltend machen. Die Regelung ist zwar schematisch und mag bei
Kindern, die zu Beginn des Kalenderjahres volljährig werden, stossend
erscheinen. Als rechtswidrig ist sie allerdings nicht einzustufen
(Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 25. September 2012, I/
1-2012/87).**

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X., Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,

Abteilung Recht, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2010)



Sachverhalt:

A.- X., geb. 12. Februar 1959, ist unselbständig erwerbstätig und wohnt in W. Seine Ehe mit Y. wurde am 5. April 2007 geschieden. Dabei wurde vereinbart, die gemeinsamen Kinder – R. (geb. 17. April 1992) und B. (geb. 2. Mai 1993) – unter gemeinsamer elterlicher Sorge zu belassen. B. wohnt seither bei seinem Vater, während R. bei ihrer Mutter Wohnsitz nahm.

Im Jahr 2010 leistete X. Unterhaltszahlungen von monatlich Fr. 1'900.-- an die geschiedene Ehefrau, davon Fr. 1'300.-- für die Tochter R. Entsprechend machte er in der Steuererklärung 2010 einen Abzug für geleistete Unterhaltszahlungen in der Höhe von insgesamt Fr. 22'800.-- geltend. Die Veranlagungsbehörde akzeptierte den Abzug der Kinderunterhaltszahlungen lediglich bis zur Volljährigkeit der Tochter (April 2010) in der Höhe von Fr. 5'200.-- und veranlagte X. mit Verfügung vom 13. März 2012 für die direkte Bundessteuer 2010 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 86'600.-- (satzbestimmend Fr. 87'700.). Eine dagegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 10. April 2012 ab.

B.- Gegen den Einsprache-Entscheid des kantonalen Steueramts erhob X. mit Eingabe vom 27. April 2012 Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, es sei ihm der Kinderabzug von Fr. 10'200.-- (richtig: Fr. 6'100.-- für die direkte Bundessteuer) für seine Tochter R. zu gewähren, für deren Unterhalt er zur Hauptsache aufkomme.

Die Vorinstanz liess sich am 12. Juni 2012 zur Beschwerde vernehmen und beantragte deren Abweisung, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung.

Auf die Ausführungen der Parteien zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur



Beschwerdeerhebung ist gegeben. Die Beschwerde vom 27. April 2012 (Poststempel: 1. Mai 2012) ist rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2.- Der Beschwerdeführer macht geltend, der Kinderabzug stehe ihm zu, weil er mehr für seine Tochter aufwende als die Mutter. Er leiste für seine Tochter noch bis Juli 2013 monatliche Zahlungen in der Höhe von Fr. 1'300.--, während die Mutter bei der Tochter einen monatlichen Unkostenbeitrag von Fr. 100.-- einziehe. Die Vorinstanz hält dem entgegen, abzugsberechtigt sei nur derjenige Elternteil, welcher den Unterhalt des Kindes aus eigenen (oder vom anderen Elternteil beigesteuerten), steuerlich bei ihm aber nicht abziehbaren Mitteln überwiegend bestreite bzw. beim Empfänger der Kinderalimente. Im Beschwerdeverfahren ist demnach umstritten, ob der Beschwerdeführer nebst den Unterhaltsbeiträgen für minderjährige Kinder auch den Kinderabzug geltend machen kann.

a) Gemäss Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG in Verbindung mit Art. 7 lit. a der Verordnung über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen bei der direkten Bundessteuer (SR 642.119.2), beide in der bis 31. Dezember 2010 gültigen Fassung (AS 1991 1184; AS 2005 1937), konnten im Jahr 2010 für jedes minderjährige oder in der beruflichen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt der Steuerpflichtige sorgte, Fr. 6'100.-- vom Einkommen abgezogen werden. Die heute im Gesetz vorgesehene hälftige Teilung des Kinderabzugs wurde erst mit der Inkraftsetzung des Bundesgesetzes über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern per 1. Januar 2011 ermöglicht (AS 2010 455). Der Kinderabzug ist unter die Sozialabzüge einzuordnen, die nicht unmittelbar auf die Berücksichtigung von effektiven Aufwendungen, sondern auf eine Gruppendifferenzierung ausgerichtet sind. Sie sind deshalb ein Element der Tarifgestaltung bzw. Tarifvariationen oder Tarifverfeinerungen, wirken als solche grobschlächtig und tragen konkret verausgabten Mitteln bloss typisiert Rechnung. (M. Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, N 67 zu Art. 9 StHG). Diese durch die Vielzahl der



zu berücksichtigenden Verhältnisse bedingte schematische gesetzliche Regelung verstösst jedoch nicht gegen die Besteuerungsgrundsätze von Art. 127 der Bundesverfassung (BGE 133 II 305 E. 5.1; vgl. auch P. Locher, Praktikabilität im Steuerrecht, in: FS Höhn, Bern/Stuttgart/Wien 1995, S. 189 ff., insbesondere S. 209 ff.).

Von den Einkünften werden sodann auch die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Gewalt stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- und Unterstützungspflichten abgezogen (Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG). Wer jedoch Unterhaltsbeiträge für die Kinder leistet und diese gestützt auf Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG von den steuerbaren Einkünften abzieht, trägt steuerlich betrachtet keine Kosten des Kinderunterhalts und kann deshalb keinen Kinderabzug nach Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG geltend machen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 63 zu Art. 33 DBG). Mit anderen Worten verwirkt ein Steuerpflichtiger den Anspruch auf den Kinderabzug, wenn er die gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG absetzbaren Unterhaltszahlungen zum Abzug bringt. Dieses sogenannte Kumulationsverbot ergibt sich auf Bundesebene, anders als beispielsweise im Kanton St. Gallen, nicht aus dem Gesetz (vgl. Art. 213 Abs. 1 DBG); vielmehr wurde es von Rechtsprechung und Lehre entwickelt (vgl. P. Locher, Kommentar zum DBG, Therwil/Basel 2001, N 25 zu Art. 35 DBG; Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung [ESTV] Nr. 14 vom 29. Juli 1994, ASA 63, S. 291; Urteil des Bundesgerichts 2C_835/2009 vom 7. Mai 2010). Mit dieser Regelung wird in Kauf genommen, dass es im Jahr der Volljährigkeit des Kindes zu einer Benachteiligung des Steuerpflichtigen kommen kann. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige während der gesamten Steuerperiode monatliche Unterhaltszahlungen leistet, welche aber nur zu einem geringen Teil abziehbar sind, weil die Volljährigkeit des Kindes bereits früh im Jahr eintrat und die nachher getätigten Zahlungen als nicht abziehbare familienrechtliche Unterhaltsleistungen qualifiziert werden. In dieser Situation wäre es auch möglich, die weggefallene Abzugsmöglichkeit durch einen Kinderabzug pro rata temporis ab Volljährigkeit bis Ende des Kalenderjahres zu gewähren. Dies würde auf der anderen Seite aber den Alimentenempfänger benachteiligen, in der Regel die Mutter, welcher die empfangenen Alimente bis zur Mündigkeit des Kindes als Einkommen zu versteuern hat. Die von Rechtsprechung und



Lehre entwickelte Lösung ist deshalb durchaus naheliegend (vgl. dazu Bosshard/Bosshard/Lüdin, Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, Zürich 2000, S. 170 ff.).

b) R. wurde am 17. April 2010 volljährig. Mit Eintritt der Volljährigkeit bzw. mit Beginn des auf den 18. Geburtstag folgenden Monats (1. Mai 2010) waren die monatlichen Zahlungen des Beschwerdeführers deshalb nicht mehr als Kinderalimente zu qualifizieren, sondern als Leistungen zur Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen. Derartige Leistungen familienrechtlicher Natur können vom Steuerpflichtigen wie erwähnt nicht in Abzug gebracht werden. Das wird im Übrigen auch vom Beschwerdeführer anerkannt. Die fehlende Abzugsmöglichkeit kann nun aber aufgrund des Kumulationsverbots nicht durch die Geltendmachung des Kinderabzugs kompensiert werden. Die Vorinstanz liess den Kinderabzug für die Tochter des Beschwerdeführers im Jahre 2010 deshalb zu Recht nicht zu. Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 500.-- ist angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Beschwerdeführer bezahlt die Kosten des Verfahrens von Fr. 500.-- unter Verrechnung

des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.