



Fall-Nr.: I/1-2012/90
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 11.12.2012
Entscheiddatum: 11.12.2012

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 11.12.2012

Art. 16 und Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG (SR 642.11), Art. 18 KZG (sGS 371.1), Art. 6 KZV (sGS 371.11). Zeitliche Erfassung des Zuflusses und der Rückforderung von Kinderzulagen, fehlender Nachweis von zusätzlichen Unterhaltsleistungen an die getrennt lebende Ehefrau des Pflichtigen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 11. Dezember 2012, I/1-2012/90).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiberin Louise Blanc Gähwiler

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 2009)

Sachverhalt:



St.Galler Gerichte

A.- X (geb. 1967) ist Rechtsanwalt und wohnt in A. Seine Ehefrau, von welcher er seit Mai 2009 getrennt ist, lebt zusammen mit den gemeinsamen Kindern (geb. 1999 und 2001) in B.

B.- In der Steuererklärung für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 deklarierte X ein steuerbares Einkommen von Fr. 109'813.-- und kein steuerbares Vermögen. Die Veranlagungsbehörde reduzierte das Einkommen um die Einkünfte der Ehefrau von Fr. 3'000.-- mit dem Hinweis, diese werde getrennt besteuert. Dagegen liess sie einen Abzug für alleinstehende Steuerpflichtige zu. Insgesamt wurde für die direkte Bundessteuer 2009 das steuerbare Einkommen auf Fr. 113'600.-- festgesetzt.

Dagegen erhob X mit Eingabe vom 26. März 2012 Einsprache mit dem Antrag, das bei seiner Ehefrau besteuerte Einkommen sei als Alimente von seinem Einkommen zum Abzug zuzulassen. Weiter seien die Kinderzulagen nicht zum Einkommen hinzuzurechnen. Das kantonale Steueramt hiess die Einsprache mit Entscheid vom 10. April 2012 teilweise gut und gewährte einen Abzug für Alimente an die Ehefrau von Fr. 10'080.-- und an die Kinder von Fr. 17'500.--. Daraus resultierte im Einspracheentscheid ein steuerbares Einkommen von Fr. 99'600.--.

C.- Gegen den Einspracheentscheid erhob X mit Eingabe vom 8. Mai 2012 Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen sei der angefochtene Einspracheentscheid vom 10. April 2012 aufzuheben und das steuerbare Einkommen auf Fr. 77'616.--, allerhöchstens auf Fr. 82'246.-- festzulegen. Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 18. Juni 2012 die kostenfällige Abweisung der Beschwerde. Mit Schreiben vom 17. Oktober 2012 hielt der Beschwerdeführer an seinen bisherigen Ausführungen vollumfänglich fest. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat stillschweigend auf eine Stellungnahme zur Beschwerde verzichtet.

Am 29. Oktober 2012 zog die Verwaltungsrekurskommission die Steuerveranlagung 2009 der vom Beschwerdeführer getrennt lebenden Ehefrau bei, zu welcher X am 17. November 2012 Stellung nahm.

Auf die weiteren Einzelheiten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden 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 8. 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.- Umstritten ist, ob die von der Sozialversicherungsanstalt des Kantons St. Gallen (nachfolgend: SVA) für das Jahr 2009 bezahlten Kinderzulagen beim Einkommen aufzurechnen sind und in welchem Umfang der Beschwerdeführer Unterstützungsleistungen an seine von ihm getrennt lebende Ehefrau und an die gemeinsamen Kinder in Abzug bringen kann.

a) Der Beschwerdeführer macht im Wesentlichen geltend, er habe für das Jahr 2009 zwar Kinderzulagen von Fr. 3'600.-- erhalten, jedoch ohne einen entsprechenden Anspruch zu besitzen. Für das Jahr 2008 habe die SVA die Rückzahlung verfügt und für das Jahr 2009 werde eine entsprechende Verfügung ergehen. Weiter sei er per 1. Mai 2009 aus der ehelichen Wohnung ausgezogen. Die Kinder lebten ununterbrochen bei ihrer Mutter. Es bestehe weder eine gerichtliche noch sonst eine schriftliche Vereinbarung. Seine Ehefrau erziele nach seinem Wissen nur ein sehr geringes Einkommen von max. Fr. 300.-- monatlich, weshalb er für den gesamten Unterhalt aufkomme. Er bezahle sämtliche Rechnungen wie Miete, Krankenkassen etc. Seine Frau habe überdies während des ganzen Jahres 2009 eine Zweitkarte der Eurocard seines Kontos gehabt, über welche sie habe frei verfügen können. Er gehe davon aus, dass seine Frau für das Jahr 2009 mit Fr. 50'000.-- veranlagt worden sei. Dieser Betrag sei nahezu ausschliesslich von ihm finanziert worden, weshalb Fr. 46'000.-- (Fr. 50'000.-- abzüglich Fr. 4'000.--) als Unterhaltszahlungen zuzulassen seien. Aber selbst wenn von Fr. 27'580.-- auszugehen sei, so wäre diese Summe lediglich für acht Monate zu veranschlagen. Er sei aber bereits in den Monaten Januar



St.Galler Gerichte

bis April 2009, damals noch in der ehelichen Wohnung lebend, für den Unterhalt der Familie aufgekommen. Wenn man von der Berechnungsweise der Vorinstanz ausgehe, wäre der Betrag hochzurechnen und von Unterhaltszahlungen im Umfang von Fr. 41'370.-- auszugehen.

Die Vorinstanz hält dem entgegen, die der Beschwerdeschrift beigelegte Verfügung der SVA vom 17. August 2010 betreffe die Rückforderung der im Jahr 2008 ausbezahlten Kinderzulagen. Eine Verfügung über die Rückforderung der Kinderzulagen, welche im Jahr 2009 ausbezahlt worden seien, liege nicht vor. Die Kinderzulagen von Fr. 4'800.-- für das Jahr 2009 seien dem Beschwerdeführer effektiv zugeflossen. Sie könnten, soweit sie aufgrund einer rechtskräftigen Verfügung der SVA zurückbezahlt werden müssten, im Rückzahlungsjahr gegen einen entsprechenden Zahlungsnachweis vom steuerbaren Einkommen in Abzug gebracht werden. Im Einspracheverfahren seien Unterhaltsbeiträge von Fr. 10'080.-- für die vom Beschwerdeführer getrennt lebende Ehefrau sowie Fr. 17'500.-- für die minderjährigen Kinder gemäss der vom damaligen Steuerberater und Treuhänder des Beschwerdeführers, Z, eingereichten Aufstellung zum Abzug zugelassen worden. Abziehbar seien die tatsächlich bezahlten Unterhaltsbeiträge, d.h. die Zahlungen ab der tatsächlichen Trennung per 1. Mai 2009. Eine Hochrechnung auf zwölf Monate sei deshalb nicht möglich. Weiter werde die Höhe der angeblich geleisteten Unterhaltszahlungen nicht mittels dazu geeigneten Belegen (Zahlungsnachweise, Kontoauszüge etc.) nachgewiesen. Der Beschwerdeführer vermöge damit die Unterhaltsbeiträge nicht zu belegen.

b) aa) Gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Die Ausnahmen, soweit sie nicht begrifflicher Natur sind, werden in Art. 24 DBG abschliessend aufgezählt.

Nach dem Prinzip der Reineinkommensbesteuerung werden grundsätzlich alle Vermögenswerte, die dem Steuerpflichtigen während eines bestimmten Zeitabschnittes zufließen, gesamthaft als Einkommen besteuert (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 7 zu Art. 16 DBG). Ob im konkreten Fall ein Reinvermögenszugang vorhanden ist, beurteilt sich nach ökonomischen Gesichtspunkten. Eine Zunahme der wirtschaftlichen Verfügungsmacht erfolgt durch den Zufluss von Eigentum an Vermögenswerten oder durch den Erwerb von



Forderungen. Der Einkommenszufluss ist ein faktischer Vorgang, der damit abgeschlossen ist, dass der Steuerpflichtige die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die zugeflossenen Vermögenswerte innehat. Es wird steuerrechtlich auf das abgestellt, was sich real zugetragen hat (M. Reich, Die ungerechtfertigte Bereicherung und andere rechtsgrundlose Vermögensübergänge im Einkommenssteuerrecht, in: FStR 2004, S. 6). Kein Reinvermögenszufluss liegt vor, wenn der Vermögenszugang mit einer korrespondierenden Verpflichtung zur Rückgabe oder zur Übertragung eines anderen Vermögenswerts belastet ist. Vorausgesetzt wird jedoch, dass die Verpflichtung zur Rückzahlung auch tatsächlich eingefordert wird (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 25 zu VB zu Art. 16-39 DBG). Keine mit dem Zufluss in qualifizierter Weise zusammenhängenden Vermögensabgänge sind Rückleistungen von Zuflüssen, deren Rechtsgrund nicht bereits im Zuflusszeitpunkt, sondern erst nachträglich entstanden sind (M. Reich, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, 2. Aufl. 2008, N 22a zu Art. 16 DBG).

bb) Gemäss Art. 18 des Kinderzulagengesetzes (sGS 371.1) haben im Hauptberuf Selbständigerwerbende Anspruch auf Kinderzulagen. Der Anspruch entsteht nicht oder erlischt, wenn das steuerbare Einkommen Fr. 65'000.-- im Jahr übersteigt.

Massgebend ist dabei die für das Bezugsjahr geltende rechtskräftige Steuerveranlagung (Art. 6 der Kinderzulagenverordnung, sGS 371.11). Der Rechtsgrund für die Rückforderung entsteht demnach erst nach Vorliegen der rechtskräftigen Steuerveranlagung und nicht bereits im Zeitpunkt der Ausrichtung der Kinderzulagen. Da der Beschwerdeführer die Steuerveranlagung 2009 angefochten hat, ist diese noch nicht in Rechtskraft erwachsen. Dementsprechend konnte die SVA die Rückzahlung der für das Jahr 2009 ausbezahlten Kinderzulagen – im Gegensatz zu denjenigen für das Jahr 2008 (vgl. act. 2/2) – noch nicht einfordern. Der Rechtsanspruch der SVA auf Rückforderung der Kinderzulagen entsteht vielmehr erst nach Rechtskraft der Veranlagungsverfügung 2009. Der Entscheid der Vorinstanz, die Kinderzulagen zum Einkommen hinzuzurechnen, ist damit nicht zu beanstanden.

cc) Die Beschwerde ist in diesem Punkt abzuweisen.

c) aa) Unterhaltsbeiträge sind regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Unterstützungen und Unterhaltsleistungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs,



die dem Empfänger keinen Vermögenszuwachs verschaffen. Angesichts der Familienbesteuerung (vgl. Art. 9 DBG) sind solche Aufwendungen für den Unterhalt von Familienmitgliedern grundsätzlich nicht abzugsfähig (vgl. Art. 34 lit. a DBG). Damit die Unterhaltsbeiträge trotzdem abgezogen werden können, muss die Familiengemeinschaft aufgelöst sein (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 48 f. zu Art. 33 DBG). Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG bestimmt daher, dass von den Einkünften die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlichen Sorge oder Obhut stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten abgezogen werden. Wer Unterhaltsbeiträge für Kinder leistet und diese gestützt auf Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG von seinen Einkünften abzieht, trägt steuerlich betrachtet keine Kosten des Kinderunterhalts; er kann keinen Kinderabzug nach Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG geltend machen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 63 zu Art. 33 DBG). Es besteht kein Wahlrecht zwischen dem Abzug für geleistete Unterhaltsbeiträge und dem Kinderabzug (SGE 2005 Nr. 21).

Da es sich bei den Unterhaltskosten um eine steuermindernde Tatsache handelt, obliegt der Nachweis für die effektive Zahlung jener Person, welche die Beiträge steuerlich zum Abzug bringt. In der Praxis dürften dabei in aller Regel Lastschriftanzeigen oder Bank- bzw. Postkontenauszüge sowie Empfangsquittungen genügen (Zigerlig/Jud, in: Zweifel/Athanas, a.a.O., N 21i zu Art. 33 DBG; StE 2005 B 27.2 Nr. 28). Aus den Post- oder Bankbelegen müssen sowohl der Leistende als auch der Empfänger klar ersichtlich sein (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 57 zu Art. 213 DBG).

bb) Der Beschwerdeführer lebt nach seiner Darstellung seit dem 1. Mai 2009 von seiner Ehefrau getrennt. Eine schriftliche Vereinbarung betreffend das Getrenntleben und/oder die Unterhaltsbeiträge wurde keine getroffen, was die Vorinstanz richtigerweise auch nicht als Grund für die Verweigerung der Abzugsfähigkeit der Unterhaltsbeiträge betrachtete. Die Steuererklärung für das Jahr 2009 reichte der Beschwerdeführer für sich und seine Ehefrau gemeinsam am 30. März 2011 (Eingang: 9. April 2011) ein. In der Folge wurde die Ehefrau separat nach Ermessen veranlagt. Auf Einsprache hin liess die Vorinstanz beim Beschwerdeführer aufgrund einer mit der Steuererklärung 2010



St.Galler Gerichte

von seinem Treuhänder eingereichten Aufstellung Unterhaltsbeiträge an die Ehefrau von Fr. 10'080.-- und an die gemeinsamen Kinder von Fr. 17'800.-- zum Abzug zu. Diese Beträge wurden gemäss Aufstellung für eine Wohnungsmiete von Fr. 1'510.--, ein Haushaltsgeld von Fr. 1'500.--, Krankenkassenprämien von Fr. 730.-- und für diverse Auslagen von Fr. 200.-- aufgewendet, insgesamt Fr. 3'940.-- pro Monat bzw. Fr. 27'580.-- für Juni bis Dezember 2009 (vgl. act. 6/li).

Im Beschwerdeverfahren erhielt der beweispflichtige Beschwerdeführer die Gelegenheit, Belege über Unterhaltszahlungen an seine getrennt lebende Ehefrau und die Kinder beizubringen (act. 16). Dieser Aufforderung kam er nur teilweise nach, indem er zwar Kontoauszüge einreichte. Diese beschlagen jedoch einen Zeitraum, in dem die Eheleute noch zusammenlebten, nämlich Januar bis März 2009 (act. 18/1-3). Der Beschwerdeführer kam somit seiner Beweispflicht nicht nach. Immerhin ist glaubhaft, dass er für die Wohnungsmiete sowie die Krankenkassenprämien aufkommt und dass er einen Teil der Haushaltskosten trägt. Der von seinem Treuhänder errechnete Betrag von Fr. 3'940.-- (inkl. Diverses) pro Monat erscheint dabei plausibel.

Die Vorinstanz liess die Aufwendungen ab Juni 2009, insgesamt während sieben Monaten, zum Abzug zu (Fr. 27'580.--). Die vor der Trennung geleisteten Beiträge sind nicht abzugsfähig, da sie während der Dauer der ehelichen Gemeinschaft angefallen sind. In der Aufstellung des Treuhänders des Beschwerdeführers werden Zahlungen an die getrennt lebende Ehefrau ab 1. Juni 2009 vermerkt. Der Beschwerdeführer macht zwar geltend, er sei am 1. Mai 2009 aus der ehelichen Wohnung ausgezogen. Einen Nachweis für Zahlungen während des Monats Mai 2009 hat er allerdings nicht beigebracht. Im Übrigen ist es nicht gerechtfertigt, die der Ehefrau aufgerechneten Einkünfte von Fr. 45'000.-- als Unterhaltsbeiträge des Beschwerdeführers anzuerkennen, da diese Einkünfte ermessensweise festgesetzt wurden, nachdem die Ehefrau keine Steuererklärung einreichte und damit keine Deklaration von Unterhaltsbeiträgen vorliegt. Es hat daher bei dem von der Vorinstanz gewährten Abzug von Fr. 27'580.-- sein Bewenden.

Der Vollständigkeit halber ist die Frage aufzuwerfen, ob überhaupt eine Trennung in



finanzieller Sicht als Voraussetzung für eine separate Veranlagung bestanden hat, soweit die Behauptung des Beschwerdeführers zutrifft, seine Ehefrau habe nach der Trennung für sämtliche Auslagen sich seiner Zweitkarte bedienen dürfen. Nachdem die Ehefrau aber bereits separat veranlagt worden ist, ist darauf nicht mehr weiter einzugehen.

d) Die Beschwerde ist demnach auch in diesem Punkt abzuweisen.

3.- Zusammenfassend ist die Beschwerde abzuweisen. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Verfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 600.-- ist angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Beschwerdeführer bezahlt die Verfahrenskosten von Fr. 600.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--.