



Fall-Nr.: I/1-2010/4
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 09.12.2010
Entscheiddatum: 09.12.2010

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 09.12.2010

Art. 45/1/c StG (sGS 811.1) Abzug von Unterhaltsbeiträgen bei einem Konkubinatspaar mit gemeinsamen Kindern (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 9. Dezember 2010, I/1-2010/4)

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiberin Susanne Schmid Etter

X, Rekurrent,

gegen

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

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2008)

Sachverhalt:

A.- X arbeitet als Projektleiter bei der C AG. Zusammen mit seiner Lebenspartnerin Y und den gemeinsamen Kindern A (2002) und B (2006) wohnt er in Z. In der Steuererklärung für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 machte X nebst den Unterhaltszahlungen für die beiden Kinder in der Höhe von Fr. 36'000.-- bei den übrigen Abzügen Unterstützungsleistungen von Fr. 24'000.-- zugunsten von Y geltend. Das kantonale Steueramt liess diesen Abzug nicht zu und veranlagte X für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 86'200.-- und ohne steuerbares Vermögen.



St.Galler Gerichte

B.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob X mit Eingabe vom 8. September 2009 Einsprache mit dem Antrag, die Unterhaltszahlungen an Y seien zum Abzug zuzulassen. Mit Einsprache-Entscheid vom 5. November 2009, zugestellt am 21. Dezember 2009, wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab.

C.- Mit Eingabe vom 19. Januar 2010 erhob X gegen diesen Einsprache-Entscheid Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, die geleisteten Unterhaltszahlungen an Y in der Höhe von Fr. 24'000.-- seien von den steuerbaren Einkünften in Abzug zu bringen.

Mit Vernehmlassung vom 4. März 2010 beantragt die Vorinstanz die Abweisung des Rekurses.

Auf die von den Parteien zur Begründung ihrer Anträge gemachten Ausführungen und die Akten wird, soweit erforderlich, im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Im Rahmen der Rekursbearbeitung wurden zusätzliche Akten beigezogen, was dem Rekurrenten zur Kenntnis gebracht wurde.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekuserhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 19. Januar 2010 ist angesichts der Tatsache, dass der am 5. November 2009 datierte Einsprache-Entscheid dem Rekurrenten erst am 21. Dezember 2009 fristauslösend zugestellt wurde, rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Umstritten ist, ob der Rekurrent Unterstützungsleistungen an seine Lebenspartnerin von den steuerbaren Einkünften in Abzug bringen kann.



a) Der Rekurrent macht im Wesentlichen geltend, die freiwilligen Unterhaltszahlungen an seine Partnerin seien unter anderem festgelegt worden, um eine jährliche Anpassung der bestehenden Unterhaltsbeiträge aufgrund der anzunehmenden und auch eingetretenen Einkommensveränderungen zu erübrigen und den weiteren notwendigen Unterhalt zur Sicherung der Lebenssituation seiner leiblichen Kinder durch deren Mutter längerfristig sicher zu stellen. Mit diesen Zahlungen seien beispielsweise auch die den Kindern zusätzlich zu den Alimenten zustehenden Kinderzulagen gedeckt worden. Diese Darstellung sei nicht abschliessend, zeige jedoch auf, dass es sich um die Deckung von teilweise bereits vertraglich zugesicherten Werten handle. Freiwillige Alimentenzahlungen, die sich auf eine Vereinbarung stützten, seien nach verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung abziehbar. Aufgrund des Gesetzeswortlauts sei ein Abzug für Unterhaltszahlungen auch bei unverheirateten Eltern mit gemeinsamem Haushalt zulässig, sofern keine gemeinsame elterliche Sorge bestehe. In den Vorperioden sei ihm der fragliche Abzug jeweils gewährt worden. Im Vertrauen auf die Richtigkeit der Veranlagung habe er den Abzug in gleicher Weise auch für 2008 geltend gemacht. Anderweitige Auskünfte hätten einen allfällig notwendigen Handlungsbedarf frühzeitig aufgezeigt und die Möglichkeit der Erfassung von Massnahmen erlaubt.

b) Von den Einkünften werden nach Art. 45 Abs. 1 lit. c StG 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, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten abgezogen. Nach dieser Bestimmung sind – die Kinderunterhaltsbeiträge ausgenommen – lediglich Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehegatten abziehbar. Diese Leistungen gründen auf der ehelichen bzw. nachehelichen Beistandspflicht gemäss Art. 125 und 159 Abs. 3 des Zivilgesetzbuches (SR 210, abgekürzt: ZGB). Konkubinatspartner schulden einander demgegenüber keinen Beistand. Sie sind gegenseitig nicht zum Unterhalt verpflichtet. Führt ein im Konkubinat lebender Partner dem andern Partner den Haushalt und erhält er dafür von ihm Naturalleistungen (Unterkunft, Verpflegung, Taschengeld, etc.) kann aus dieser Konstruktion kein Arbeitsverhältnis abgeleitet werden. Richtigerweise ist deshalb auch das Naturaleinkommen beim haushaltführenden Partner nicht zu besteuern. Falls jedoch die Tätigkeit, die der eine



Partner dem andern gegenüber erbringt, über die Haushaltsführung hinausgeht, kann auch zwischen Konkubinatspartnern ein Arbeitsverhältnis bestehen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 81 zu Art. 16 und N 23 zu Art. 17 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG). Nach Art. 47 lit. a StG sind Aufwendungen für den Unterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie nicht abziehbar.

c) Der Rekurrent lebt mit seiner Lebenspartnerin und zwei gemeinsamen Kindern in einem Haushalt. In einem als "Unterstützungsvereinbarung" bezeichneten Vertrag vom 30. Dezember 2001 (act. 2/9) verpflichtet sich der Rekurrent, die vollen Unterhaltskosten für beide Parteien sowie die durch die Kinderunterhaltsvereinbarungen nicht gedeckten Kosten für die Kinder zu übernehmen. Die Partnerin übernimmt vorwiegend die Kinderbetreuung; die Haushaltsarbeiten und die Kindererziehung werden gemeinsam übernommen. Der Rekurrent bezahlt seiner Partnerin zusätzlich zu den Kinderunterhaltsbeiträgen monatlich Fr. 2'000.--, solange sie keinem Erwerb nachgeht. Da der Rekurrent mit seiner Partnerin nicht verheiratet war und ist, findet Art. 45 Abs. 1 lit. c StG auf die von ihm geleisteten Zahlungen keine Anwendung. Diese Leistungen beruhen auf keiner gesetzlichen Beistandsverpflichtung, sondern werden freiwillig erbracht. Die vom Rekurrenten zitierte verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung bezüglich freiwillig erbrachter Alimentenzahlungen (SGE 2009 Nr. 1) bezieht sich auf Kinderunterhaltsbeiträge. Hinzu kommt, dass der Rekurrent mit seiner Partnerin zusammenlebt. Auch in einer ehelichen Gemeinschaft können während des Zusammenlebens keine Unterhaltszahlungen in Abzug gebracht werden.

Aus der Unterstützungsvereinbarung geht nicht zweifelsfrei hervor, worum es sich bei der monatlichen Zahlung von Fr. 2'000.-- handelt. Aus der Formulierung ist zu schliessen, dass der Rekurrent nebst dieser Zahlung die vollen Unterhaltskosten für beide Parteien übernimmt. Aufgrund der grosszügig bemessenen Kinderunterhaltsbeiträge inklusive Kinderzulage ist davon auszugehen, dass die Kosten für die Kinder damit vollumfänglich abgegolten sind (vgl. Empfehlungen zur Bemessung von Unterhaltsbeiträgen für Kinder des Amtes für Jugend und Berufsberatung des Kantons Zürich, ZVW 63, S. 53). Insoweit es sich bei den monatlichen Zahlungen um eine Entschädigung für die Haushaltsführung handelt, liegen nicht abziehbare



Lebenshaltungskosten nach Art. 47 lit. a StG vor. Dabei spielt es keine Rolle, ob von einem Arbeitsvertrag auszugehen ist oder nicht. Dies wäre nur für die Veranlagung der Partnerin von Bedeutung (steuerbare Einkünfte oder nicht). In jenem Umfang, in welchem der Zahlung keine Gegenleistung gegenübersteht, läge streng rechtlich betrachtet eine Schenkung vor. Da das kantonale Recht keinen Unterstützungsabzug kennt, ist auch unter diesem Titel kein Abzug möglich.

d) Der Umstand, dass dem Rekurrenten der Abzug für die Zahlungen an seine Partnerin in vergangenen Jahren fälschlicherweise gewährt wurde, vermag ebenfalls nichts zu ändern. Die in einer früheren Steuerperiode getroffenen Verfügungen entfalten grundsätzlich keine Rechtskraft für spätere Veranlagungen. Vielmehr kann die Steuerbehörde im Rahmen jeder Neuveranlagung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen. In Rechtskraft erwächst jeweils nur die einzelne Veranlagung, die als befristeter Verwaltungsakt ausschliesslich für die betreffende Steuerperiode Rechtswirkungen entfaltet. Die späteren Veranlagungen sind daher jederzeit einer erneuten umfassenden Überprüfung zugänglich. Es liegt im Wesen der periodischen Veranlagung, dass die Steuerbehörde die Möglichkeit erhält, jeweils eine neue Beurteilung vorzunehmen und auch allfällige frühere Fehlentscheidungen zu korrigieren bzw. nicht mehr zu wiederholen; darin liegt kein widersprüchliches Verhalten, sondern es ist Ausprägung der Gesetzmässigkeit im Steuerrecht. Der Grundsatz von Treu und Glauben findet zwar im öffentlichen Recht und insbesondere auch im Steuerrecht Anwendung. Allerdings ist seine Tragweite im Steuerrecht, das vom Grundsatz der Gesetzmässigkeit der Besteuerung beherrscht ist, geringer als in anderen Rechtsgebieten (VerwGE-2009/203 vom 11. Mai 2010, S. 10 f., mit Hinweisen auf Lehre und bundesgerichtliche Rechtsprechung, www.gerichte.sg.ch).

e) Aus dem Dargelegten folgt, dass der Rekurrent die Zahlungen an seine Partnerin nicht von seinen steuerbaren Einkünften in Abzug bringen kann. Insofern er jedoch geltend macht, darin seien auch die Kinderzulagen sowie die indexbedingten Erhöhungen der Kinderunterhaltsbeiträge enthalten, liegen abzugsfähige Unterhaltszahlungen nach Art. 45 Abs. 1 lit. c StG vor. Für die beiden Töchter A und B wurden Unterhaltsverträge über die Höhe der Kinderunterhaltsbeiträge abgeschlossen



und von der Vormundschaftsbehörde genehmigt. Da die Verträge nicht an das höhere Einkommen des Rekurrenten angepasst wurden, ist von den vertraglich vereinbarten Unterhaltsbeiträgen auszugehen. Der Unterhaltsbeitrag für die Tochter A betrug in den Monaten Januar und Februar 2008 je Fr. 1'533.-- (Fr. 1'450.-- indexiert auf Indexstand Oktober 2007 von 107.3 Punkten, Basis 2000) und in den Monaten März bis Dezember 2008 je Fr. 1'744.-- (Fr. 1'650.-- indexiert auf Indexstand Oktober 2007 von 107.3 Punkten, Basis 2000). Zuzüglich der Kinderzulage von monatlich Fr. 200.-- ergeben sich für A somit geschuldete Zahlungen von Fr. 22'906.--. Für die Tochter B betragen die indexierten Unterhaltsbeiträge Fr. 1'462.-- pro Monat (Fr. 1'450.-- indexiert auf Indexstand Oktober 2007 von 107.3 Punkten, Basis 2000), was zuzüglich der Kinderzulagen von Fr. 200.-- pro Monat geschuldete Beiträge von Fr. 19'944.-- ergibt. Die zum Abzug berechtigten Kinderunterhaltsbeiträge für das Jahr 2008 betragen somit insgesamt Fr. 42'850.-- statt der veranlagten Fr. 36'000.--. Das steuerbare Einkommen reduziert sich demzufolge um Fr. 6'850.-- auf Fr. 79'400.--.

f) Der Rekurs ist folglich teilweise gutzuheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid vom 5. November 2009 aufzuheben. Der Rekurrent ist für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 79'400.-- und ohne steuerbares Vermögen zu veranlagern.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten zu drei Vierteln dem Rekurrenten aufzuerlegen; ein Viertel der Kosten trägt der Staat (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 1'200.-- ist angemessen (vgl. Art. 13 Ziff. 522 des Gerichtskostentarifs, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und der angefochtene

Einsprache-Entscheid des kantonalen Steueramtes vom 5. November

2009 wird aufgehoben.

2. Der Rekurrent wird für die Staats- und Gemeindesteuern 2008 mit einem



steuerbaren Einkommen von Fr. 79'400.-- und ohne steuerbares Vermögen

veranlagt.

3. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 1'200.-- zu drei Vierteln unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--; einen Viertel der Kosten trägt der Staat.