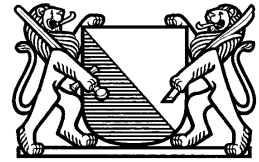


Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2011.266

1 ST.2011.350

Entscheid

13. Januar 2012

Mitwirkend:

Einzelrichter Anton Tobler und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

A,

**Beschwerdeführerin/
Rekurrentin,**

gegen

1. Schweizerische Eidgenossenschaft,

2. Staat Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Dienstleistungen,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2009 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2009

hat sich ergeben:

A. Die 1946 geborene A (nachfolgend die Pflichtige) ist geschieden und deklarierte in der Steuererklärung 2009 einen Betrag von Fr. 38'232.- als Rente ihres früheren Ehemanns, steuerbar zu 80% bzw. Fr. 30'585.-. Unter Einbezug der übrigen Einkünfte und der Abzüge gab sie ein steuerbares Einkommen von Fr. 87'000.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 86'300.- (Staats- und Gemeindesteuern) an. Das steuerbare Vermögen lautete auf Fr. 19'000.-.

Nach Einverlangen des Scheidungsurteils schätzte die Steuerkommissärin die Pflichtige am 4. August 2011 für die Steuerperiode 2009 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 94'600.- bzw. Fr. 93'900.- ein. Die vom früheren Ehemann erhaltenen Fr. 38'232.- betrachtete sie dabei als Unterhaltszahlungen des Letzteren und erfasste sie zu 100% als Einkommen.

B. Die hiergegen von der Pflichtigen erhobene Einsprache vom 31. August 2011 wies das kantonale Steueramt am 4. November 2011 ab.

C. Mit Beschwerde bzw. Rekurs vom 30. November/1. Dezember 2011 beantragte die Pflichtige, die Leistungen des früheren Ehemanns nur zu 80% zu besteuern.

Das kantonale Steueramt schloss am 14. Dezember 2011 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Nach Art. 22 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) sind steuerbar alle Einkünfte aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und

aus anerkannten Vorsorgeformen der gebundenen Selbstvorsorge. Die Besteuerung der Einkünfte aus der beruflichen Vorsorge setzt voraus, dass die Einkünfte aus einer Einrichtung der beruflichen Vorsorge stammen. Es muss sich bei Letzterer somit in erster Linie um eine Vorsorgeeinrichtung gemäss Art. 48 ff. des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 25 Juni 1982 (BVG) handeln. Solche Einrichtungen sind Stiftungen, Genossenschaften oder Einrichtungen des öffentlichen Rechts, welche die berufliche Vorsorge im obligatorischen und überobligatorischen Bereich durchführen (Art. 80 Abs. 1 i.V.m. Art. 48 BVG). Unter den Begriff der Einrichtungen der beruflichen Vorsorge fallen aber auch Wohlfahrtsfonds, die freiwillige Zusatzleistungen nach pflichtgemässem Ermessen für die klassischen Vorsorgefälle Alter, Tod und Invalidität sowie Unterstützungsleistungen an den Vorsorgenehmer bzw. dessen Hinterlassene in besonderen Notlagen ausrichten. Nach Art. 22 Abs. 2 DBG kommen (beispielhaft) aber auch Vorsorgekassen, Spar- und Gruppenversicherungen sowie Freizügigkeitspolizen in Frage, bei denen das Versicherungsprinzip verwirklicht ist. Einrichtungen, die reine Sparpläne ohne Versicherungselement anbieten, fallen dagegen ausser Betracht (vgl. zum Ganzen: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 22 N 36 ff. mit Hinweisen).

Anspruchsberechtigte bzw. Empfänger von Leistungen aus der beruflichen Vorsorge sind in erster Linie die Versicherten bzw. die Vorsorgenehmer der Vorsorgeeinrichtung bei Erreichen des 65. (Männer) bzw. 64. (Frauen) Altersjahrs oder bei (früherer) Beendigung der Erwerbstätigkeit, sofern im Reglement vorgesehen (Art. 13 Abs. 1 und 2 BVG, in der ab 1. Januar 2005 gültigen Fassung vom 18. August 2004). Beim Tod des Vorsorgenehmers hat der überlebende Ehegatte Anspruch auf eine Witwen- oder Witwerrente (Art. 19 Abs. 1 BVG). Der geschiedene Ehegatte ist der Witwe bzw. dem Witwer gleichgestellt, sofern die Ehe mindestens 10 Jahre gedauert hatte und dem geschiedenen Ehegatten im Scheidungsurteil eine Rente oder eine Kapitalabfindung für eine lebenslängliche Rente zugesprochen wurde (Art. 20 Abs. 1 der Verordnung über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge vom 18. April 1984/18. August 2004, BVV2).

b) Einkünfte aus der beruflichen Vorsorge sind in vollem Umfang und damit zu 100% steuerbar (Art. 83 BVG). Einzig im Sinn einer Übergangsregelung wird auf eine vollständige Besteuerung verzichtet, wenn kumulativ die Renten und Kapitalzahlungen aus der beruflichen Vorsorge vor dem 1. Januar 2002 zu laufen begannen oder fällig

wurden und auf einem Vorsorgeverhältnis beruhen, das am 31. Dezember 1986 bereits bestanden hat (Art. 204 Abs. 1 DBG). Diesfalls erfolgt die Besteuerung zu drei Fünftel, wenn die Leistungen, auf denen der Anspruch des Steuerpflichtigen beruht, ausschliesslich von Letzterem erbracht worden sind (lit. a) und zu vier Fünftel, wenn die Leistungen nur zum Teil, mindestens aber zu 20 Prozent, vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind (lit. b).

2. a) Vorliegend wurde die Pflichtige von ihrem Ehemann B mit Urteil vom ... März 2003 geschieden. Gemäss der mit dem Urteil genehmigten Scheidungskonvention (Ziff. 2 Abs. 2) hatte sich der frühere Ehemann, B, per November 2000 vorzeitig pensionieren lassen und bezog seither von der Vorsorgeeinrichtung seiner Arbeitgeberin (C) eine Altersrente von Fr. 6'372.-. Mit der Scheidungskonvention verpflichtete er sich, diese Rente mit Wirkung ab 1. Mai 2002 zur Hälfte mit der Pflichtigen zu teilen und ihr jeweils unverzüglich nach Eingang der monatlichen Rentenzahlung die ihr zustehende Rentenhälfte zu überweisen. Dementsprechend hat er ihr im Jahr 2009 monatlich Fr. 3'186.- zukommen lassen (Gutschriftsanzeigen der D für das Konto der Pflichtigen).

Daraus ergibt sich, dass Anspruchsberechtigter und Empfänger der von der Vorsorgeeinrichtung der C ausgerichteten Altersrente allein B als Vorsorgenehmer ist. Dagegen besitzt die Pflichtige gegenüber der Vorsorgeeinrichtung keinen eigenen Anspruch auf Ausrichtung der Rente, hätte sie diese doch sonst von der Vorsorgeeinrichtung direkt erhalten und in der Scheidungskonvention keine Pflicht von B zur Überweisung der Rentenhälfte an sie vereinbaren müssen. Damit übereinstimmend führt sie in der Einsprache denn auch aus, die Aufteilung der Rente mit B selber vorgenommen zu haben, weil ein Splitting des Altersguthabens von der C nicht mehr möglich gewesen sei. Zudem teilte sie auf diesbezügliche Auflage der Steuerkommissarin im Einspracheverfahren mit, eine Bescheinigung der Vorsorgeeinrichtung der C, wonach sie gegenüber dieser einen direkten Rentenanspruch besitze, könne sie nicht beibringen, da die Rententeilung mit der Vorsorgeeinrichtung der C wegen des bereits eingetretenen Vorsorgefalls nichts mehr zu tun habe.

Demnach stammt aber die streitige Rente vom geschiedenen Ehemann und nicht aus einer Einrichtung der beruflichen Vorsorge. Sie gilt daher nicht als Einkunft

aus beruflicher Vorsorge im Sinn von Art. 22 Abs. 1 DBG, sodass sie auch nicht gestützt auf Art. 204 Abs. 1 lit. b DBG im reduzierten Umfang von 80% besteuert werden kann.

b) Nichts daran zu ändern vermag der weitere Punkt in der Scheidungskonvention (Ziff. 2 Abs. 3), in dem vereinbart wurde, dass die Pflichtige "diesen Rentenanspruch" – gemeint ist der Anspruch der Pflichtigen gegenüber B auf Überweisung der hälftigen Rente – auch bei einer Wiederverheiratung oder im Fall einer Wohngemeinschaft mit einem andern Mann behalte. Denn die Bezeichnung "Rentenanspruch" in der Konvention bewirkt nicht, dass sich der Anspruch der Pflichtigen nicht wie vereinbart gegen B, sondern gegen die Vorsorgeeinrichtung der C richtet, die Rentenhälfte daher als von Letzterer ausgerichtet gilt und eine Einkunft aus der beruflichen Vorsorge darstellt.

Diese Bezeichnung dürfte wohl vielmehr Ausfluss der Regelung in Art. 124 ZGB des Scheidungsrechts sein: Ist bei einem oder bei beiden Ehegatten im Zeitpunkt der Scheidung bereits ein Vorsorgefall eingetreten oder können aus andern Gründen Ansprüche aus der beruflichen Vorsorge, die während der Dauer der Ehe erworben wurden, nicht geteilt werden, so ist eine angemessene Entschädigung geschuldet (Abs. 1). Als Entschädigung kann sowohl eine Entschädigung als auch eine Rentenleistung zugesprochen werden (Hermann Walser, in: Basler Kommentar zum Zivilgesetzbuch, 4. A., 2010, Art. 124 N 14 ZGB). Die Scheidung erfolgte bei der Pflichtigen im März 2003. In diesem Zeitpunkt war der Vorsorgefall bei B bereits eingetreten, da er sich per ... November 2000 vorzeitig hatte pensionieren lassen. Die Ansprüche aus der beruflichen Vorsorge von B konnten daher nicht mehr geteilt werden, sodass die Pflichtige gemäss Art. 124 Abs. 1 ZGB gegenüber B einen Anspruch auf eine Entschädigung hatte, welche sie sich gemäss genehmigter Scheidungskonvention als Rente auszahlen liess. Dies mag dann in der Konvention zur Bezeichnung "Rentenanspruch" geführt haben.

Wie es sich diesbezüglich verhält – die Vorinstanz erwähnt als mögliche weitere Grundlage der streitigen Leistung den nahehelichen Unterhalt gemäss Art. 125 ZGB –, kann aber ohnehin offen bleiben, da die Pflichtige jedenfalls keine Einkunft aus beruflicher Vorsorge vereinnahmte und daher die beantragte reduzierte Besteuerung von 80% nicht beanspruchen kann.

Wie sich die Verhältnisse nach allfälligem Vorversterben von B präsentieren, braucht nicht geprüft zu werden, da dieser Fall nicht vorliegt.

3. a) Laut Art. 16 Abs. 1 DBG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Dazu zählen nach Art. 23 lit. f DBG auch Unterhaltsbeiträge, die ein Steuerpflichtiger bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung für sich erhält, sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Gewalt stehenden Kinder erhält. Unterhaltsbeiträge sind regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Unterstützungen und Unterhaltsleistungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs, die dem Empfänger keinen Vermögenszuwachs verschaffen. Keine Unterhaltsbeiträge sind Leistungen der Ehegatten zur Erfüllung güterrechtlicher Forderungen. Tilgt der leistende Ehegatte daher durch wiederkehrende Zahlungen ratenweise eine güterrechtliche Forderung, sind diese Zahlungen trotz ihrer Periodizität nicht Unterhaltsbeiträge im Sinn von Art. 23 lit. f DBG und unterliegen auch sonst nicht der Einkommenssteuer (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 23 N 59 und 61 mit Hinweisen).

b) Die Pflichtige macht nicht geltend, mit den fraglichen Zahlungen habe B ihre güterrechtlichen Ansprüche befriedigt. Der Scheidungskonvention lässt sich zudem im Gegenteil entnehmen, dass die Ehegatten bei Abschluss der Konvention güterrechtlich bereits vollständig auseinandergesetzt waren (Ziff. 6). Demnach stellen die fraglichen Leistungen B Unterhaltszahlungen nach Art. 23 lit. f DBG dar. Als solche unterliegen sie der Einkommenssteuer vollumfänglich.

4. § 16 Abs. 1, § 22 Abs. 1/2, § 23 lit. f und § 270 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) entsprechen Art. 16 Abs. 1, Art. 22 Abs. 1/2, Art. 23 lit. f und Art. 204 Abs. 1 lit. b DBG. Daraus folgt, dass die Erwägungen zur direkten Bundessteuer auch für die kantonalen Steuern gelten (BGr, 23. Oktober 2009, 2C_868/2008 E. 2.1, www.bger.ch). Demnach unterliegen die Zahlungen B an die Pflichtige auch bei den Staats- und Gemeindesteuern der Einkommenssteuer vollumfänglich.

5. Aus der Gewährung eines Abzugs in vergangenen Steuerperioden kann ein Steuerpflichtiger nichts zu seinen Gunsten ableiten. Denn Einschätzungen erwachsen

allein im Dispositiv in Rechtskraft. Eine rechtliche Würdigung vermag darum für eine nachfolgende Taxation keine präjudizierende Wirkung entfalten (VGr, 28. Juni 2006, SB.2006.00005; BGr, 17. April 2007, 2A.400/2006, www.bger.ch, auch zum Folgenden). Die Steuerbehörde kann und muss die rechtliche Würdigung gleicher Sachverhalte für jede Periode neu prüfen. Der Umstand, dass das kantonale Steueramt die streitige Rente der Pflichtigen bisher nur zu 80% besteuert hat, vermag letzterer daher nicht zu helfen.

6. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens der unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG). Die Zusprechung von Parteienschädigungen entfällt (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 und § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]