



Entscheid

9. Oktober 2014

Mitwirkend:

Einzelrichterin Micheline Roth und Gerichtsschreiberin Christina Hefti

In Sachen

A,

vertreten durch RA Dr.iur. B und RA lic.iur. C,

**Beschwerdeführer/
Rekurrent,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

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

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2012 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2012

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) wurde von D mit Urteil vom 2011 geschieden. Das Ehepaar hat zwei gemeinsame Kinder, E, geb. 1997, und F, geb. 1999. Laut Scheidungsurteil vereinbarten die Eltern ein gemeinsames Sorgerecht. Des Weiteren verpflichtete sich der Pflichtige, an die Mutter Unterhaltskosten für die Kinder in Höhe von je Fr. 560.-/Monat zu zahlen. In der Steuererklärung 2012 machte der Pflichtige für E sowohl einen Kinder- als auch einen Versicherungsprämienabzug geltend, da er den Unterhalt für E hauptsächlich finanziere. Ferner zog er sämtliche an die Mutter gezahlten Unterhaltsbeiträge in Höhe von Fr. 13'440.- (= 2 x Fr. 560.- x 12) von seinen Einkünften ab. Damit deklarierte er steuerbare Einkommen von Fr. 48'151.- (Staats- und Gemeindesteuer) und Fr. 54'151.- (Direkte Bundessteuer). Mit Einschätzungsentscheid vom 9. September 2013 veranlagte das Steueramt G den Pflichtigen für die Staats- und Gemeindesteuern 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 56'800.- und für die Direkte Bundessteuer 2012 mit einem solchen von Fr. 57'700.- (Grundtarif, §§ 35 Abs. 1 und 47 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG] bzw. Art. 214 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]). Dabei liess es weder den Kinder- noch den Versicherungsprämienabzug für E zu.

B. Gegen diese Einschätzungsentscheide erhob der Pflichtige am 22. September 2013 Einsprache und beantragte, den Kinder- und den Versicherungsabzug für E zu gewähren und den Verheiratetentarif anzuwenden.

Das kantonale Steueramt Zürich wies die Einsprachen mit getrennten Entscheiden vom 2. April 2014 ab.

C. Mit Eingabe vom 2. Mai 2014 liess der Pflichtige dagegen Beschwerde bzw. Rekurs erheben und den Kinder- und Versicherungsabzug für beide Kinder beantragen. Zudem beantragte er eine Parteientschädigung.

Das kantonale Steueramt schloss am 22. Mai 2014 auf Abweisung der Rechtsmittel.

Auf die weiteren Parteivorbringen wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Einzelrichterin zieht in Erwägung:

1. a) Nach Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG, § 31 Abs. 1 lit. c StG kann der Steuerpflichtige, der Unterhaltsleistungen für seine Kinder an den anderen Elternteil leistet, diese von seinem steuerbaren Einkommen abziehen.

b) Zum Unterhalt eines Kinds im Sinn von Art. 276 ZGB gehört alles, was das Kind für sein Leben und seine körperliche, geistige und sittliche Entfaltung benötigt. Neben existenziellen Grundbedürfnissen wie etwas Unterkunft, Nahrung, Bekleidung, Körper- und Gesundheitspflege oder Ausbildung zählen hierzu beispielsweise auch Beiträge an kulturelle und sportliche Betätigungen, Erholung, Unterhaltung oder Taschengeld (Peter Breitschmid, in: Basler Kommentar, 4. A., 2010, Art. 276 N 20 ff. ZGB). Abzugsfähige Unterhaltsbeiträge nach Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 31 Abs. 1 lit. c StG sind regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Leistungen, die der Deckung des laufenden Lebensbedarfs des Empfängers, bzw. der unter seiner Obhut stehenden Kinder, dienen. Freiwillige Leistungen eines Elternteils in Erfüllung weiterer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten zusätzlich zu den Unterhaltsbeiträgen sind in der Regel nicht steuermindernd zu berücksichtigen. Hingegen steht es den Eltern grundsätzlich frei, die im Scheidungsurteil oder durch Vertrag festgesetzten Unterhaltsbeiträge für das Kind einvernehmlich abzuändern. Entsprechend der Grundregel von Art. 134 Abs. 3 ZGB in Verbindung mit Art. 287 Abs. 1 ZGB wird eine solche Vereinbarung für das Kind zwar erst mit der Genehmigung durch die Kinderschutzbehörde verbindlich; allerdings ist dieses Erfordernis bei einer blossen Erhöhung der Beiträge umstritten (vgl. Cyril Hegnauer, Grundriss des Kindesrechts und des übrigen Verwandtschaftsrechts, 5.A., 1999, § 21 N 21, 28; Breitschmid, Art. 287 ZGB N 12 f.). In Bezug auf naheheliche Unterhaltsbeiträge zwischen geschiedenen

Ehegatten kommt es insbesondere bei lang dauerndem Unterhalt häufig zu Abweichungen zwischen den gemäss Scheidungsurteil/-konvention geschuldeten und den tatsächlich bezahlten Beiträgen, indem die Parteien wegen geänderter Umstände in formloser Absprache eine Abänderung der Beiträge vereinbaren. Dies hat das Steuerrecht zu berücksichtigen, sofern die effektiven Zahlungen nachgewiesen werden.

Entscheidend ist allein, ob Unterhaltsbeiträge an den getrennt lebenden Ehegatten gezahlt werden. Aus Praktikabilitätsgründen wird vernachlässigt, dass derjenige, der die Unterhaltsbeiträge (in der Regel gestützt auf ein Scheidungsurteil oder eine Scheidungskonvention) leistet, über diese Unterhaltsbeiträge hinaus auch noch weitere kinderbedingte Aufwendungen hat (Essenskosten während der Besuchstage oder Ferien, Reisekosten usw.). Diese Kosten berechtigen nicht zum Kinderabzug. Ebenso kann der zahlende Elternteil nicht freiwillig auf die steuermindernde Geltendmachung der Unterhaltsbeiträge verzichten und stattdessen den Kinderabzug und den Verheiratetentarif beanspruchen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 34 N 27, mit weiteren Hinweisen).

c) Hinzuweisen ist zudem auf das Kreisschreiben Nr. 30 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (EStV) vom 21. Dezember 2010 betreffend Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) (nachfolgend Kreisschreiben Nr. 30 EStV). Danach kann der Elternteil, der die Unterhaltsleistungen erhält, den Kinderabzug sowie den Versicherungsabzug für das Kind geltend machen (Ziff. 14.5.2 Kreisschreiben Nr. 30 EStV). Unterhaltszahlungen bedeuten eine Verschiebung der Ressourcen: Der steuerpflichtige Elternteil, der Alimente erhält, verwendet sie für den Unterhalt des Kindes an Stelle eigener Ressourcen; die Alimente werden diesen gleichgestellt und sie werden bei ihm besteuert. Steuerrechtlich sorgt damit dieser Steuerpflichtige ganz oder zur Hauptsache für den Unterhalt des Kindes und hat Anspruch auf den Sozialabzug für Kinder. In diesem Fall geht die mit der Zahlung von Kinderunterhaltsbeiträgen geschaffene Umverteilung vor, und es wäre systemwidrig, den Abzug von Kinderunterhaltsbeiträgen mit dem Kinderabzug zu kumulieren. Daran vermag auch eine alternierende Obhut nichts zu ändern. Dies auch deswegen, weil die direkten Unterhaltskosten, für die der Unterhaltsbeiträge schuldende Elternteil während der alternierenden Obhut aufkommt, nicht Gegenstand besonderer Sozialabzüge sind (vgl. BGr, 1. April 2010, 2C_580/2009, 2C_581/2009, www.bger.ch; BGE 133 II 305 E. 6.5 = StE 2008 B. 26.22 Nr. 4 = Die Praxis 2008, Nr. 39; je mit weiteren Hinweisen).

Zudem ergibt sich aus Art. 213 Abs. 1 lit. a DBG, dass bei getrennter Besteuerung der Eltern, der Kinderabzug dann hälftig aufgeteilt werden kann, wenn das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und keine Unterhaltsbeiträge nach Art. 33 Abs. 2 lit. c DBG für das Kind geltend gemacht werden. Aus der Botschaft ergibt sich diesbezüglich, dass damit erreicht werden soll, dass keine doppelte steuerrechtliche Entlastung stattfindet. Insbesondere sei für die hälftige Aufteilung des Kinderabzugs nicht der Umfang der alternierenden Obhut massgebend, da dies für die Veranlagungsbehörden nicht kontrollierbar sei (Botschaft vom 20. Mai 2009 zum Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern, BBl 2009 4766, Ziff. 2.1). Damit wird das Verbot der Kumulation nochmals bestätigt: Weder darf derselbe Sozialabzug für das gleiche Kind von mehreren Personen geltend gemacht werden, noch darf der Abzug von Unterhaltsbeiträgen von derselben Person mit den Kinder- und Versicherungsabzügen kumuliert werden.

2. a) Im vorliegenden Fall haben der Pflichtige und seine geschiedene Ehefrau die gemeinsame elterliche Sorge für ihre Kinder E und F und nehmen alternierend die Obhut wahr, d.h. der Pflichtige betreut die Kinder von Mittwoch- bis Freitagabend und die Ehefrau von Sonntag- bis Mittwochabend. Während der Wochenenden, Schulferien und Feiertagen findet die Betreuung abwechselnd bzw. je zur Hälfte statt. Gemäss Scheidungsvereinbarung trägt jeder Elternteil die laufenden Lebenshaltungskosten für die Kinder während der Zeit, welche die Kinder bei ihm verbringen (Wohnung, Einrichtung, Fernsehen, Radio, Telefon, Wasch- und Putzmittel, Essen, Bildung, Kultur, Erholung und Ferien usw.) selber. Zudem bezahlt der Pflichtige Unterhaltsbeiträge für die Kinder in Höhe von je Fr. 560.-/Monat inkl. gesetzlicher oder vertraglicher Kinderzulagen.

b) Der Pflichtige beantragt, ihm für das Steuerjahr 2012 den Kinder- und Versicherungsabzug für beide Kinder zu gewähren, sowie ihn nach dem Verheiratetentarif zu besteuern, da er zur Hauptsache deren Lebensunterhalt finanziert habe. Ferner reichte er im Einspracheverfahren eine Aufstellung ein, aus welcher sich ergab, dass er 55% der gesamten Lebenshaltungskosten für E und F trage, während seine Frau nur 45% übernehme. Gleichwohl machte der Pflichtige in der Steuererklärung 2012 die gesamten an seine Frau geleisteten Unterhaltsbeiträge für die Kinder E und F in Höhe

von Fr. 13'440.- (= 2 x 560.- x 12), unter dem Titel "Unterhaltsbeiträge für F" steuermindernd geltend.

Das Vorbringen des Pflichtigen führt jedoch nicht dazu, dass er sowohl die für seine Kinder geleisteten Unterhaltszahlungen als auch den Kinder- und Versicherungsabzug geltend machen kann. Dass er, entsprechend den Regelungen im Scheidungsurteil weitere Lebenshaltungskosten während der eigenen Betreuung der Kinder getragen hat, reicht dafür nicht aus. Zum einen wurde im Scheidungsurteil – richtigerweise – festgehalten, dass diese Kosten alleine von dem betreuenden Elternteil zu tragen seien. Nach der wiederholt bestätigten Rechtsprechung kann aufgrund der Aufwendungen des einen Elternteils während der Betreuungszeit nicht darauf geschlossen werden, welchen Elternteil die entsprechenden Sozialabzüge zustehen (vgl. E. 1 c). Wer nämlich Unterhaltsbeiträge für Kinder leistet und diese Leistungen auch von seinem steuerbaren Einkommen abzieht, trägt aus Sicht des Steuergesetzes keine Kosten des Kinderunterhalts (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 31 N 61 mit weiteren Hinweisen).

Des Weiteren kann aus der Höhe der Lebenshaltungskosten die der Pflichtige während seiner Betreuungszeit übernimmt auch nicht geschlossen werden, welcher Elternteil den Unterhalt der Kinder zur Hauptsache bestreite, da diese Aufwendungen in überwiegendem Anteil immer mit dem eigenen Lebensstil des Elternteils korrespondieren und diesem auch entsprechen. Für Kultur, Erholung, Ferien bei so jungen Kindern – Jahrgang 1997 und 1999 – gibt ein Elternteil in der Regel das aus, was er glaubt, was nötig sei und was unter Umständen auch ihm selber entgegenkommt. Des Weiteren wurden weder seine eigenen noch die mutmasslichen Ausgaben der Mutter für die Kinder substantiiert nachgewiesen, d.h. unter Beilage entsprechender Zahlungsbelege und Nachweis, dass diese Ausgaben alleine für die Kinder getätigt worden seien.

Sollte der Pflichtige, gegebenenfalls zusammen mit seiner Ex-Frau, zu der Überzeugung gelangen, die tatsächlichen Verhältnisse würden den im Scheidungsurteil getroffenen Regelungen nicht mehr entsprechen, so steht es ihnen frei, die Obhutregelung und die Unterhaltszahlungen anzupassen oder aufzuheben.

Die Unterhaltsbeiträge für die beiden Kinder macht der Pflichtige steuermin-
dernd vollumfänglich unter dem Namen der Tochter geltend. Diese Zahlungen seitens
des Pflichtigen sind von der Mutter der Kinder gestützt auf Art. 24 lit. e DBG, § 23 lit. f
StG als Einkünfte versteuern. Dieser versteuerte Zufluss führt zusammen mit den ei-
genen Leistungen der Mutter dazu, dass Letztere für den Lebensunterhalt der Kinder
gleichsam alleine aufkommt (vgl. E. 1 c). Im Übrigen ist auch darauf hinzuweisen, dass
die Kinder mehr als die Hälfte der Zeit bei der Mutter verbringen und schon dies dafür
spricht, dass die Mutter deren Lebensunterhalt zur Hauptsache bestreitet.

Die Abzüge von Art. 34 Abs. 1^{bis} lit. b, 213 Abs. 1 lit. a DBG, §§ 34 Abs. 1 lit. a,
31 Abs. 1 lit. g StG stehen damit der Mutter als Empfängerin der Unterhaltsleistungen
alleine zu und demzufolge kann der Pflichtige auch nicht nach dem Steuertarif für Ver-
heiratete veranlagt werden.

3. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Ausgangsge-
mäss sind die Kosten des Verfahrens dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1
DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG) und ist ihm keine Parteientschädigung zuzusprechen
(Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwal-
tungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Ver-
waltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 / 8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt die Einzelrichterin:

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

[...]