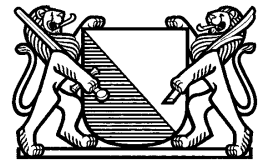


Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich



1. Abteilung

1 DB.2023.22

1 ST.2023.27

Entscheid

12. Januar 2024

Mitwirkend:

Einzelrichter Michael Ochsner und Gerichtsschreiber Gilles Vogt

In Sachen

A,

**Beschwerdeführer/
Rekurrent,**

gegen

Kanton Zürich,

**Beschwerde-/
Rekursgegner,**

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

betreffend

Direkte Bundessteuer 2020 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2020

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend der Pflichtige) machte in seiner Steuererklärung 2020 Unterhaltsbeiträge von Fr. 50'000.- für seine minderjährigen Kinder geltend. Weiter gab er an, dass er mit der Kindsmutter zusammenlebe, sie ein gemeinsames Sorgerecht hätten und nur er Unterhaltsbeiträge für die Kinder bezahle. Der Steuererklärung waren schliesslich Zahlungsnachweise über total Fr. 48'000.- beigelegt.

Mit Auflage vom 28. Februar 2022 bzw. Mahnung derselben vom 27. April 2022 verlangte die Vorinstanz einen belegmässigen Nachweis über die Aufhebung des gemeinsamen Haushalts mit der Kindsmutter. Der Pflichtige kontaktierte daraufhin die zuständige Steuerkommissarin am 15. Mai 2022 per E-Mail und gab an, dass er keinen solchen Nachweis bekommen konnte, und ersuchte um einen Hinweis, weshalb der verlangte Nachweis benötigt werde. Daraufhin beantwortete die zuständige Steuerkommissarin die E-Mail des Pflichtigen am 17. Mai 2022.

Mit Veranlagung bzw. Einschätzung vom 28. Juni 2022 wurde der Pflichtige für die direkte Bundessteuer 2020 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... veranlagt bzw. für die Staats- und Gemeindesteuern 2020 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... eingeschätzt. Dabei wurden die geltend gemachten Unterhaltszahlungen nicht einkommensmindernd zum Abzug zugelassen, da gemäss Unterhaltsvereinbarung die Unterhaltszahlungen erst bei Aufhebung der Lebensgemeinschaft fällig seien, der Pflichtige jedoch mit der Kindsmutter und den Kindern zusammenlebe. Ferner würden die geltend gemachten Unterhaltszahlungen einen angemessenen Beitrag an den gemeinsamen Haushalt darstellen.

B. Gegen diesen Entscheid erhob der Pflichtige am 20. Juli 2022 Einsprache. Darin machte er geltend, dass er sich nicht an den Haushaltskosten der Kindsmutter beteilige, weshalb die Kinderunterhaltszahlungen geschuldet und somit zum Abzug zugelassen seien.

Mit Auflage vom 29. August 2022 forderte die zuständige Steuerkommissarin einen belegmässigen Nachweis, wie die Lebensgemeinschaft finanziert werde, da

gemäss den ihr vorliegenden Informationen der Pflichtige durchaus einen Beitrag an den gemeinsamen Haushalt leiste. Der Pflichtige reagierte nicht darauf.

Mit Einspracheentscheid vom 21. Dezember 2022 bestätigte die Vorinstanz die Veranlagung bzw. Einschätzung und wies die Einsprache ab.

C. Am 21. Januar 2023 erhob der Pflichtige gegen den Einspracheentscheid Beschwerde bzw. Rekurs und beantragte den Abzug von Kinderunterhaltszahlungen von Fr. 50'000.- bzw. eventualiter von Fr. 48'000.-.

Mit Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 14. Februar 2023 beantragte die Vorinstanz die Abweisung der Beschwerde bzw. des Rekurses.

Bei der Vorinstanz wurde anschliessend der Unterhaltsvertrag zwischen dem Pflichtigen und der Kindsmutter eingeholt und zu den Akten genommen.

Mit Auflage vom 24. Oktober 2023 forderte der Einzelrichter vom Pflichtigen weitere Informationen bezüglich den Lebenshaltungskosten und deren Aufteilung zwischen ihm und der Kindsmutter sowie Angaben zu den Kinderkosten ein.

Am 14. November 2023 beantwortete der Pflichtige die Auflage und reichte zahlreiche Unterlagen ein. Dabei gab er unter anderem an, dass die Haushaltskosten grundsätzlich getrennt bestritten würden und die Kindsmutter mittels den Unterhaltszahlungen sowie ihrem Teilzeiterwerb die Lebenshaltungskosten für sich und die Kinder tragen würde.

Mit Stellungnahme vom 30. November 2023 wies das kantonale Steueramt darauf hin, dass der Pflichtige die Zahlungen auf das gemeinsame Konto mit der Kindsmutter einbezahlt habe und aus diesem diverse Haushaltskosten (u.a. die Wohnungsmiete) bezahlt worden seien. Es werde deshalb an der Abweisung der Beschwerde bzw. des Rekurses festgehalten.

Der Pflichtige liess sich hierzu nicht vernehmen.

Auf die weiteren Parteivorbringen wird - soweit erforderlich - in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Der Pflichtige bezahlte monatlich je Fr. 2'000.- pro Kind auf ein gemeinsames Konto von ihm und der Kindsmutter ein. Entgegen den bisherigen Angaben des Pflichtigen wurden diese Zahlungen somit nicht auf ein exklusives Konto der Kindsmutter geleistet, sondern auf ein gemeinsames Konto. Vorab ist daher fraglich, ob Zahlungen auf dieses gemeinsame Konto als Unterhaltszahlungen qualifizieren.

a) Gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 31 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) können 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, von den Einkünften abgezogen werden. Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie sind dabei nicht abziehbar (Art. 34 lit. a DBG und § 33 lit. a StG). Im Gegenzug hat der Unterhaltsberechtigte die erhaltenen Zahlungen gemäss dem Zuflussprinzip zu versteuern (Art. 23 lit. f DBG und § 23 lit. f StG). Diesem sogenannten Korrespondenzprinzip (Kongruenzprinzip) liegt die Überlegung zugrunde, dass die erhaltene Leistung beim Empfänger zu einer Erhöhung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit führt und folglich zu besteuern ist, während demgegenüber beim Leistenden die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit durch die Unterhaltszahlungen reduziert wird und diese daher spiegelbildlich in Abzug zu bringen sind (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. A., 2023 Art. 23 N 57 DBG und Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 23 N 57ff. StG; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, 2. A., 2022, Art. 23 N 47; Hunziker/Mayer-Knobel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. A., 2022, Art. 23 N 23 DBG).

Die Haushaltsverhältnisse sind dabei bei unverheirateten Eltern unbeachtlich, weshalb auch ein entsprechender Abzug nicht ausgeschlossen ist, wenn die beiden unverheirateten Eltern in einem gemeinsamen Haushalt leben (BGr, 1. September 2006, 2A.37/2006, E. 3.3). Entscheidend ist, dass die beiden Elternteile nicht gemeinsam besteuert werden. Für die Abzugsfähigkeit ist (neben dem Kindsverhältnis zwischen der leistenden Person und dem Kind) ferner erforderlich, dass der unterhaltsempfangende Elternteil die elterliche Sorge innehat, wobei ein gemeinsames Sorgerecht der Abzugsfähigkeit nicht entgegensteht. Zudem muss die Zahlung an den anderen Elternteil erfolgt sein, eine Verpflichtung zur Zahlung vermag für sich allein keine Abzugsfähigkeit zu begründen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 33 N 49 ff. DBG und § 31 N 63 ff. StG; vgl. auch Kreisschreiben Nr. 30, Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 21. Dezember 2010, Ziff. 14.9).

b) Mit Entscheid vom 19. November 2020 hielt das Bundesgericht fest, dass Zahlungen auf ein gemeinsames Konto, auf welches beide Elternteile Zugriff haben, keine Unterhaltszahlungen im Sinne von Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG darstellen. Denn das Korrespondenzprinzip schliesse aus, dass Einzahlungen auf ein Konto erfolgen über welches die Person, welche den Unterhaltsabzug geltend mache, verfügen könne. Denn dies würde es ermöglichen, einen Betrag einzuzahlen und von einem Steuerabzug zu profitieren, aber gleichzeitig diesen Betrag wieder an sich zu nehmen und frei darüber zu verfügen (BGr, 19. November 2020, 2C_380/2020, E. 4.5). Da die spiegelbildliche kantonale Bestimmung von § 31 Abs. 1 lit. c StG nicht von der bundesgesetzlichen Regelung abweicht, hat die dargestellte Rechtsprechung auch für diese Gültigkeit.

c) Vorliegend erfolgten die Zahlungen auf das Privatkonto mit Kontonummer ... lautend auf den Pflichtigen sowie die Kindsmutter. Da dieses somit auch auf den Pflichtigen lautet, hat er Zugriff auf dieses Konto. Nach dargestellter Rechtsprechung qualifizieren diese Zahlungen daher nicht als Unterhaltszahlungen im Sinne von Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 31 Abs. 1 lit. c StG.

Die Unvereinbarkeit des Korrespondenzprinzips mit Unterhaltszahlungen auf ein gemeinsames Konto bestätigt sich vorliegend auch bei näherer Betrachtung des gemeinsamen Kontos und demjenigen des Pflichtigen.

aa) Das gemeinsame Konto wurde hauptsächlich vom Pflichtigen mit den monatlichen als Kinderunterhalt bezeichneten Zahlungen von zwei Mal Fr. 2'000.- (total Fr. 48'000.-) finanziert. Die Kindsmutter beteiligte sich mit drei Zahlungen von total Fr. 10'000.- (Fr. 2'000.- am ... Februar 2020, Fr. 5'000.- am ... März 2020 und Fr. 3'000.- am ... September 2020). Der Pflichtige finanzierte dieses Konto somit zu rund 83%.

Von diesem Konto wurde sodann jeweils die monatliche Wohnungsmiete (Fr. ...), zwei monatliche Zahlungen an die Swisscom für zwei M-Budget Abos getätigt (für den Pflichtigen Fr. 19.60 sowie die Kindsmutter Fr. 29.-, ... Oktober 2020) und die Stromrechnungen (Fr. 130.- am ... März 2020, Fr. 130.- am ... Juni 2020, Fr. 130.- am ... August 2020 sowie Fr. 176.85 am ... Dezember 2020) sowie die Kosten für die Hausrat- und Privathaftpflichtversicherung (Fr. 615.20 am ... Dezember 2020) beglichen. Hinzu kommen noch einmalige Zahlungen an die Visana von Fr. 1'821.45 sowie die Atupri von Fr. 2'001.50 (... Januar 2020), wobei nicht bekannt ist, für welches Familienmitglied diese Zahlungen erfolgten. Ferner wurde noch eine Zahlung an das Strassenverkehrsamt von Fr. 278.- (... Januar 2020) und Zahlungen für die Staats- und Gemeindesteuern 2020 bzw. direkte Bundessteuer 2020 von Fr. 614.65 bzw. Fr. 24.- (... Juli 2020) getätigt. Zu wessen Gunsten diese Zahlungen getätigt wurden, ist ebenfalls nicht bekannt. Von Januar bis April wurden zudem die Kosten für Internet und TV von Fr. 59.- bezahlt, wobei diese ab Mai vom Konto der Kindsmutter bezahlt wurden. Neben diesen Rechnungen wurden überwiegend Lebensmitteleinkäufe sowie weitere Einkäufe für den täglichen Bedarf wie z.B. Apotheke, Tankstellen oder Ferien bzw. Freizeit getätigt (z.B. Ausgaben ..., ... Juli 2020 und ... bis ... August 2020). Schliesslich sind noch Bargeldbezüge von Fr. 2'460.- ausgewiesen (... Januar 2020, ... Februar 2020, ... Mai 2020, ... und ... Juni 2020, ... und ... August 2020, ..., ... und ... Oktober 2020, ... November 2020). Wer die Bezahlung der Rechnungen sowie Einkäufe bzw. Bargeldbezüge tätigte, geht aus den Bankunterlagen nicht hervor. Sowohl die Häufigkeit der Transaktionen als auch die Verwendung der Mittel lassen jedoch bei objektiver Betrachtung darauf schliessen, dass mit diesem Konto die Lebenshaltungskosten der Familie gedeckt wurden.

bb) Demgegenüber wurde das ungeteilte Privatkonto des Pflichtigen zunächst zur Bezahlung der als Kinderunterhalt bezeichneten Zahlungen verwendet. Weiter finden sich darin Zahlungen für die private Vorsorge, Steuern, Fahrzeugkosten, Krankenkasse, Ferien, Restaurants sowie gelegentliche Lebensmitteleinkäufe oder Einkäufe in anderen Fachgeschäften (z.B. Jumbo, Landi). Bei diesen Ausgaben handelt es sich bei

objektiver Betrachtung dabei weniger um alltägliche Ausgaben, sondern um ergänzende Ausgaben zu denjenigen des gemeinsamen Kontos. So finden sich keine Kostenbeteiligungen an den Wohnungskosten, Kosten für TV und Internet, Privat- und Haftpflichtversicherung sowie den Stromkosten. Die Ausgaben für das Mobiltelefon des Pflichtigen wurden ebenfalls über das gemeinsame Konto bezahlt. Die Kosten für Lebensmittel wurden zu einem überwiegenden Teil aus dem gemeinsamen Konto finanziert, denn die Kontoauszüge des Pflichtigen weisen diesbezüglich mehrheitlich deutlich weniger Einkäufe auf. So finden sich im Januar gerade einmal drei Lebensmitteleinkäufe am ... bzw. ... Januar 2020 in der Höhe von total Fr. 37.55 und der nächst Folgende wurde erst am ... März 2020 in der Höhe von Fr. 135.80 getätigt, woraufhin es wiederum bis zum ... Mai 2020 dauerte, bis wieder ein Lebensmitteleinkauf dokumentiert ist. Auch wenn die Lebensmitteleinkäufe mit dem privaten Konto in den Folgemonaten etwas konstanter getätigt wurden, so überwiegen die Einkäufe mit dem gemeinsamen Konto sowohl in der Regelmässigkeit als auch in deren Höhe.

cc) Eine Aufteilung der Haushaltskosten zwischen dem Pflichtigen und der Kindsmutter ist daher entgegen den Ausführungen des Pflichtigen nicht ersichtlich. Vielmehr wurden die gemeinsamen Kosten grundsätzlich durch das gemeinsame Konto bezahlt, welches zu rund 83% durch als Kinderunterhalt bezeichnete Zahlungen finanziert wurde. Diese Zahlungen haben dabei den Machtbereich des Pflichtigen nie verlassen und wurden nachweislich teilweise auch zu seinen Gunsten verwendet. Ein Abzug der streitbetroffenen Zahlungen verletzt deshalb das Korrespondenzprinzip, denn die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Pflichtigen hat sich dadurch nicht reduziert. Auf der anderen Seite hat sich aber auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kindsmutter nicht erhöht, da die streitbetroffenen Zahlungen ihr nicht exklusiv zugeflossen sind.

Im Ergebnis hat der Pflichtige somit keinen Kinderunterhalt an die Kindsmutter bezahlt, weshalb diese nicht als Unterhaltsbeiträge im Sinne von Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG bzw. § 31 Abs. 1 lit. c StG qualifizieren und daher nicht einkommensmindernd in Abzug gebracht werden können. Eine weitergehende Prüfung über die Abzugsfähigkeit erübrigt sich aus diesem Grund.

Gleichwohl bleibt anzumerken, dass unabhängig von der Verwendung eines gemeinsamen Kontos fraglich ist, ob die streitbetroffenen Zahlungen als Unterhaltszahlungen abzugsfähig wären bzw. in welcher Höhe diese zum Abzug berechtigen würden.

Denn wie die Vorinstanz ausführt, ist gemäss den Unterhaltsverträgen kein Unterhalt geschuldet, wenn ein angemessener Beitrag an den gemeinsamen Haushalt geleistet würde. Da der Pflichtige das gemeinsame Konto zu rund 83% finanziert und eine Aufteilung der Haushaltskosten zwischen ihm und der Kindsmutter nicht ersichtlich ist, erscheint ein solcher angemessener Beitrag vorzuliegen, weshalb die streitbetroffenen Zahlungen auch aus diesem Grund (zumindest in der beantragten Höhe) als nicht abzugsfähig erscheinen. Davon abgesehen wäre zu berücksichtigen, dass die als Kinderunterhalt bezeichneten Zahlungen auch für Lebenshaltungskosten des Pflichtigen und der Kindsmutter verwendet wurden (u.a. Wohnkosten), weshalb die geltend gemachten Kinderunterhaltskosten mindestens im Umfang von nicht abzugsfähigen Kosten zu kürzen wären. Da jedoch gemäss den vorstehenden Erwägungen ohnehin keine Unterhaltszahlungen geleistet wurden, erübrigt sich eine diesbezügliche Auseinandersetzung.

2. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens dem Beschwerdeführer/Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

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

[...]