



Entscheid vom 28. April 2017 (510 17 13)

Nachweis des Zahlungsflusses

_____ Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Gerichtsschreiber D. Brügger

_____ Parteien **A.**____,

Rekurrent

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

_____ betreffend **Staats- und Gemeindesteuer 2015**

Sachverhalt:

1. Mit Verfügung der Staatsteuer 2015 vom 23. Juni 2016 wurde der Pflichtige zum Einzelpersonentarif veranlagt.

2. Mit Eingabe vom 1. Juli 2016 erhob der Pflichtige mit dem Begehren, es sei ihm der Familientarif zu gewähren, Einsprache. Zur Begründung machte er geltend, sie seien eine Familie mit zwei Wohnungen, gemeinsamem Sorgerecht und alternierender Obhut.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 4. Januar 2017 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung aus, weil die Kinder im selben Haushalt wie die Mutter angemeldet seien, stehe der Familientarif der Mutter zu. Da der Pflichtige Unterhaltsbeiträge für die Kinder entrichte, sei für die Monate Januar bis Juni ein monatlicher Abzug von je Fr. 2'500.-- gemäss „Nachtrag 1“ zu den Unterhaltsvereinbarungen zuzulassen. Für die Monate Juli bis Dezember seien Zahlungen von je Fr. 3'500.-- nachgewiesen worden. Die abzugsfähigen Kinderunterhaltsbeiträge würden sich damit auf total Fr. 36'000.-- belaufen.

4. Mit Eingabe vom 23. Januar 2017 erhob der Pflichtige mit dem Begehren, von Januar bis Mai seien monatlich Fr. 3'550.-- und von Juni bis Dezember monatlich Fr. 3'500.--, total somit Fr. 42'250.-- als Kinderunterhaltsbeiträge zum Abzug zuzulassen, Rekurs. Zur Begründung führte er aus, aufgrund eines ADS-Problems eines der Kinder habe man zur B.____ Schule wechseln müssen. Daher habe sich der Lebensbedarf gegenüber dem „Nachtrag 1“ deutlich erhöht. Da er zur Hauptsache für den Unterhalt der Kinder aufkomme, zahle er den grösseren Anteil der Schulbeiträge.

5. Mit Eingabe vom 11. Februar 2017 reichte der Pflichtige eine von ihm und seiner Lebenspartnerin unterzeichnete Bestätigung vom selben Tag ein, wonach vom Rekurrenten im Jahr 2015 Zahlungen in Höhe von insgesamt Fr. 42'250.-- geleistet worden seien, welche ausschliesslich den beiden Kindern zugutegekommen und für deren Lebensbedarf notwendig gewesen seien.

6. Mit Vernehmlassung vom 3. März 2017 beantragte die Steuerverwaltung die teilweise Gutheissung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, der Pflichtige weise Zahlungen von Fr. 3'550.-- bzw. Fr. 3'500.-- nach, wobei in den Monaten Juni und August lediglich Fr. 1'550.-- bzw. Fr. 1'500.-- bezahlt worden seien und für den Rest, d.h. zweimal Fr. 2'000.-- eine angebliche Verrechnung mit den Ferien stattgefunden habe, so dass effektiv Fr. 38'250.-- geflossen seien, welche zum Abzug zuzulassen seien.

7. Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Begehren fest. Die Frage, ob für die behaupteten monatlichen Zahlungen in Höhe von Fr. 3'550.-- bzw. Fr. 3'500.-- eine schriftliche Vereinbarung bzw. ein weiterer „Nachtrag“ existiere, wird vom Pflichtigen verneint.

Der Präsident des Steuergerichts zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 1 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Im vorliegenden Rekursverfahren unbestritten ist, dass der Pflichtige zum Einzelpersonentarif zu besteuern ist, da sich die Kinder mehrheitlich bei der Mutter aufhalten und damit keine alternierende Obhut vorliegt. Zu prüfen ist, ob unter dem Titel Kinderunterhaltsbeiträge Fr. 42'250.-- zum Abzug zuzulassen sind.

a) Nach Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) werden von den gesamten steuerbaren Einkünften, die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allge-

meinen Abzüge abgerechnet. Gemäss Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG gelten als allgemeine Abzüge u.a. Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrenntlebenden Ehegatten sowie Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten. Gemäss § 29 Abs. 1 lit. i StG werden Unterhaltsbeiträge für den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehegatten sowie Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten von den steuerbaren Einkünften abgezogen.

b) Unterhaltszahlungen (Alimente) sind regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Unterstützungen und Unterhaltsleistungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs, die dem Empfänger keinen Vermögenszuwachs verschaffen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A. Zürich 2016, Art. 33 N 48). Zum laufenden Lebensbedarf eines Kindes im Sinne von Art. 276 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB) vom 10. Dezember 1907 gehören neben existenziellen Grundbedürfnissen wie etwa Unterkunft, Nahrung, Bekleidung, Körper und Gesundheitspflege oder Ausbildung auch Beiträge an kulturelle oder sportliche Betätigungen, Erholung, Unterhaltung oder Taschengeld (vgl. Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Art. 33 DBG N 21d). Alimentenzahlungen an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie Alimentenzahlungen für Kinder werden nach dem Zuflussprinzip bei demjenigen Ehegatten als Einkommen besteuert, welcher die Beiträge für sich und die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder empfängt. Dementsprechend werden diese Unterhaltsbeiträge beim leistenden Ehegatten vollumfänglich zum Abzug zugelassen (vgl. Reich/von Ah/Brawand in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 7 StHG N 97 und Art. 9 StHG N 38). Der Rechtsgrund für die Unterhaltsbeiträge muss in einer Scheidung oder gerichtlichen Auflösung bei eingetragenen Partnerschaften, gerichtlichen oder tatsächlichen Trennung und/oder in einem Kindsverhältnis liegen, wobei der Elternteil die Unterhaltsbeiträge für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält. Regelmässig werden die Unterhaltsbeiträge in einem gerichtlichen Urteil oder einer Vereinbarung festgehalten. Unterhaltsbeiträge sind aber auch dann steuerbar, wenn der Leistende sie ausrichtet ohne Vorliegen einer (schriftlichen) Vereinbarung oder eines richterlichen Entscheids (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 23 N 59). Nicht abziehbar sind kraft ausdrücklicher Anordnung Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten. Solche Leistungen sind beim Empfänger steuerfrei (vgl. Reich/von Ah/Brawand in: Zweifel/

Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 9 StHG N 40). Der Leistende kann sie dementsprechend steuerlich nicht bzw. nur im Rahmen des Unterstützungsabzugs zum Abzug bringen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, a.a.O., § 24 N 82).

c) Unterhaltsbeiträge sind grundsätzlich als Aufwendungen vom steuerbaren Einkommen des Unterhaltsverpflichteten abziehbar, während der Unterhaltsberechtigte sie entsprechend als Einkommen zu versteuern hat, womit das Korrespondenzprinzip verwirklicht wird (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 133 II 305, E. 6). Der beim Leistenden zum Abzug zugelassene Betrag muss mit jenem übereinstimmen, der beim Leistungsempfänger als Einkommen erfasst wird (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, a.a.O., Art. 33 N 53).

d) Der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen obliegt der Steuerbehörde, während der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt. Dieser hat die steuermindernde Tatsache nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (vgl. BGE 140 II 248, E. 3.5; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016, S. 519; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 19 N 8 ff.; Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 10. Februar 2017, 510 16 84, E. 4a). Für einen rechtsgenügenden Nachweis gehört die Vorlage quittierter Rechnungen oder anderer Zahlungsbelege, nicht nur die Vorlage der Rechnung allein (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, a.a.O., § 132 N 65, m.w.H.).

e) Vorliegend hat sich der Rekurrent mit von der Vormundschaftsbehörde genehmigten Unterhaltsvereinbarungen vom 1. und 14. Februar 2005 zur Zahlung von monatlichen Unterhaltsbeiträgen je Kind bis zum vollendeten 6. Altersjahr in Höhe von Fr. 900.--, vom 7. bis zum vollendeten 12. Altersjahr in Höhe von Fr. 1'000.--, vom 13. Altersjahr bis zum Abschluss einer angemessenen Ausbildung, mindestens aber bis zur Mündigkeit in Höhe von Fr. 1'100.-- verpflichtet. Mit „Nachtrag 1“ zu den Unterhaltsverträgen vereinbarten der Pflichtige und seine Lebenspartnerin, dass aufgrund der Auflösung des gemeinsamen Haushalts und der Beendigung des Konkubinats die Unterhaltsbeiträge für die beiden Kinder angepasst und ab dem Jahr 2013 Fr. 1'250.-- je Kind betragen würden. In Abweichung davon macht der Pflichtige für das vorliegend strittige Steuerjahr 2015 geltend, von Januar bis Mai monatlich Fr. 3'550.-- und von Juni bis Dezember monatlich Fr. 3'500.--, total somit Fr. 42'250.-- als Unterhaltszahlungen an die Kinder bezahlt zu haben. Zur Begründung führte er aus, aufgrund eines ADS-Problems ei-

nes der Kinder habe man zur B.____ Schule wechseln müssen. Daher habe sich der Lebensbedarf gegenüber dem „Nachtrag 1“ deutlich erhöht. Da er zur Hauptsache für den Unterhalt der Kinder aufkomme, zahle er den grösseren Anteil der Schulbeiträge. Eine entsprechende schriftliche Vereinbarung bzw. ein weiterer „Nachtrag“ existiere nicht. Dass sich der Lebensbedarf der Kinder gegenüber dem Jahr 2013 massgebend erhöht hat, ergibt sich aus den ins Recht gelegten Rechnungen der B.____ Schule hinsichtlich der monatlichen Schulbeiträge. Entsprechend haben sich die vom Pflichtigen zu zahlenden Kinderunterhaltsbeiträge erhöht. Wie hiervor gesehen, können solche Leistungen auch ohne Vorliegen einer schriftlichen Vereinbarung abgezogen werden, sofern der Zahlungsfluss nachgewiesen ist.

f) Dem Kontoauszug der C.____-bank sind Zahlungen an die Lebenspartnerin in den Monaten Januar bis April von je Fr. 3'550.--, im Monat Mai von Fr. 1'550.--, in den Monaten Juni und Juli von je Fr. 3'500.--, im Monat August von Fr. 1'500.-- und in den Monaten September bis Dezember von je Fr. 3'500.--, total somit Fr. 38'250.-- zu entnehmen, die als Kinderunterhaltsbeiträge zum Abzug zuzulassen sind.

g) In den Monaten Mai und August wurden wie hiervor gesehen Fr. 1'550.-- bzw. Fr. 1'500.-- überwiesen, wobei der Pflichtige auf dem Kontoauszug jeweils den Vermerk „Fr. 2'000.-- Verrechnung Ferien Kinder“ anbrachte. Da der Zahlungsfluss nicht nachgewiesen ist, können die geltend gemachten Fr. 4'000.-- nicht zum Abzug zugelassen werden, zumal die direkte Bezahlung von Ferien vom Leistenden nicht abgezogen werden kann, da es sich dabei um Lebenshaltungskosten handelt (vgl. StGE vom 3. Oktober 2014, 510 14 32, E. 4).

h) Daran ändert auch die im vorliegenden Rekursverfahren ins Recht gelegte Bestätigung vom 17. Februar 2017, wonach vom Rekurrenten im Jahr 2015 Zahlungen von insgesamt Fr. 42'250.-- geleistet worden seien, welche ausschliesslich den beiden Kindern zugutegekommen und für deren Lebensbedarf notwendig gewesen seien, nichts. Gestützt auf die hiervor zitierte Lehre und Praxis genügt eine derartige Bestätigung nicht, um den Zahlungsfluss nachzuweisen. Dazu kommt, dass im Nachhinein und damit rückwirkend ausgestellte Arztzeugnisse nicht zu beachten sind (vgl. BGE vom 10. Juli 2009, publ. in: Der Steuerentscheid [StE], 2009, B 27.5 Nr. 15, E. 3.1). Dasselbe muss für die im vorliegenden Rekursverfahren nachgeschobene Bestätigung gelten, welche demnach unberücksichtigt bleiben muss.

Damit ist der Rekurs teilweise gutzuheissen.

3. Ausgangsgemäss sind dem Rekurrenten reduzierte Verfahrenskosten aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]). Entsprechend dem teilweisen Obsiegen im Umfang von rund einem Drittel hat der Pflichtige Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 300.-- zu bezahlen.

Demgemäss wird erkannt:

- ://:
1. Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.
 2. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, in Abänderung des Einsprache-Entscheides vom 4. Januar 2017 die Kinderunterhaltsbeiträge von bisher Fr. 36'000.-- um Fr. 2'250.-- auf Fr. 38'250.-- zu erhöhen.
 3. Der Rekurrent hat reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 300.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 50.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 200.-- wird ihm zurückerstattet.
 4. Mitteilung an den Rekurrenten (1), die Gemeinde D.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).