



Entscheid vom 3. Oktober 2014 (510 14 32)

Reisekosten als Alimentenleistungen

_____ Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Gerichtsschreiber i.V. Ph. Schär

_____ Parteien A., vertreten durch B. AG

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

_____ betreffend **Staatssteuer 2012**

Sachverhalt

1. Der Pflichtige begehrte in der Steuererklärung 2012 u.a. einen Abzug für Unterhaltsbeiträge an minderjährige Kinder in Höhe von Fr. 11'099.--.

2. Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2012 vom 23. Januar 2014 wurden die vom Pflichtigen geltend gemachten Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder von Fr. 11'099.-- auf Fr. 4'281.-- reduziert.

3. Mit Schreiben vom 2. Februar 2014 erhob die Vertreterin des Rekurrenten Einsprache und begehrte, es seien die geltend gemachten Reiseauslagen zur Wahrnehmung des Besuchsrechts bei der Tochter des Rekurrenten als steuerlich abzugsfähige Alimentenkosten zuzulassen. Zur Begründung machten sie geltend, dass die Tochter des Pflichtigen mit ihrer Mutter in D. (Deutschland) lebe und noch sehr klein sei. Deshalb seien regelmässige Kontakte für eine tiefe Vater-Tochter-Beziehung unerlässlich. Damit der Pflichtige seine Tochter überhaupt sehen könne, müsse er jeweils nach D. (Deutschland) hin- und zurückreisen. Die dabei aufgelaufenen Kosten seien erheblich und hätten den Charakter von Alimentenleistungen.

4. Mit Einsprache-Entscheidung vom 4. April 2014 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Zur Begründung führte sie u.a. aus, Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge stehenden Kinder, könnten in ihrem tatsächlichen Umfang abgezogen werden. Die veranlagende Behörde habe von den insgesamt deklarierten Ausgaben in Höhe von Fr. 11'099.-- deren Fr. 4'281.-- als Unterhaltsbeiträge qualifiziert. Die übrigen Auslagen (Reisen, Übernachtungen und Verpflegung für den Rekurrenten) seien dagegen nicht gewährt worden. Die Aufwendungen des Pflichtigen für die Reise nach Deutschland stellten erhöhte Lebenshaltungskosten dar, welcher der Rekurrent für sich selber aufgewendet habe. Der Betrag in Höhe von Fr. 5'605.-- sei damit korrekterweise gestrichen worden. Demgegenüber könnten die Kosten der Kleider und Schuhe für die Tochter im Betrag von Fr. 1'214.-- abgezogen werden. Insgesamt könne somit für Unterhaltsbeiträge ein Betrag von Fr. 5'495.-- (Fr. 4'281.-- + Fr. 1'214.--) berücksichtigt werden.

5. Mit Eingabe vom 10. Februar 2014 erhob die Vertreterin des Pflichtigen Rekurs und begehrte, 1. Es sei der Einsprache-Entscheid der Rekursgegnerin betreffend die Staats- und Gemeindesteuer 2012 vom 4. April 2014 im Umfang des nicht anerkannten Abzugs in Höhe von Fr. 5'605.-- aufzuheben, 2. Es sei das steuerbare Gesamteinkommen für die Staats- und Gemeindesteuer für die Steuerperiode 2012 auf Fr. 259'214.-- festzusetzen, 3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Rekursgegnerin.

Zur Begründung machte sie u.a. geltend, dass der Rekurrent die Tochter, die in D. (Deutschland) lebe, regelmässig besuche. Bei den dafür erforderlichen Aufwendungen würde es sich um Ausgaben handeln, die er direkt und notwendigerweise zugunsten der Tochter erbringen würde und die deshalb bei der Bemessung der steuerlichen Leistungsfähigkeit des Rekurrenten nicht berücksichtigt werden dürften, da ihm diese Mittel nicht zur freien Verfügung stehen würden. Sie seien unter dem Titel der allgemeinen Abzüge als Unterhaltsbeiträge zuzulassen. Obwohl Unterhaltsbeiträge in der Regel in einem richterlichen Urteil festgelegt werden würden, seien diese auch ohne richterliches Urteil, steuerlich abzugsfähig. Der Rekurrent sei grundsätzlich frei die Unterhaltsbeiträge zu erhöhen, solange diese für die Tochter erforderlich seien. Auch könne er die Unterhaltsbeiträge im Umfang des geltend gemachten Abzugs für die Reisekosten erhöhen, wobei die ihm entstandenen Auslagen für die Besuche der Tochter von der Mutter beglichen werden könnten. Ob der Rekurrent zuerst Unterhaltszahlungen an die Tochter leiste und die Mutter im Namen der Tochter diese anschliessend zur Bezahlung der Reisekosten des Pflichtigen für dessen Tochter verwende oder ob er diese direkt selber bezahle, führe faktisch zum gleichen Ergebnis. Dies zeige sich noch deutlicher am Sachverhalt, wo die Tochter den Vater besuchen würde und er für die Gesamtkosten aufkäme. Auch diese Kosten könnten steuermindernd geltend gemacht werden, da es Ausgaben für die Tochter seien. Der Rekurrent dürfe nicht schlechter behandelt werden, nur weil er seine Tochter eigens an ihrem Wohnort abhole.

6. Mit Vernehmlassung vom 23. Mai 2014 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, dass die Aufwendungen des Rekurrenten für die Reisen zu seiner Tochter keinen Unterhalt darstellten. Generell könne gesagt werden, dass es aufgrund der heutigen Mobilität der Gesellschaft sowie des gewandelten Familienbildes immer mehr getrennt lebende Eltern gebe. Da Familienbesuche auch mit längeren Reisen verbunden sein könnten, würden die Kosten entsprechend höher ausfallen. Nichtsdestotrotz könnten die dadurch entstandenen Mehrkosten nicht zum Abzug gebracht werden. Der damit verbundene

Wunsch seiner Tochter nahe zu sein, sei zwar verständlich, allerdings handle es sich bei zu diesem Zweck entstandenen Ausgaben um eigene Lebenshaltungskosten.

7. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest.

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. Vorliegend ist strittig, ob die geltend gemachten Kosten in Höhe von Fr. 5'605.-- für die Wahrnehmung des Besuchsrechts als Unterhaltskosten 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 allgemeinen 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 Gewalt stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten. Andere Abzüge sind nicht zulässig (Art. 9 Abs. 4 StHG).

b) 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.

c) Nach Art. 33 Abs.1 lit. c des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) werden Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Gewalt stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten von den Einkünften abgezogen.

d) Mit dem zitierten § 29 Abs. 1 lit. i StG hat der kantonale Gesetzgeber die in Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG verankerte Rahmenvorschrift praktisch identisch konkretisiert. Im Wortlaut gleich ist zudem Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG. Im Hinblick auf den in Art. 129 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) verankerten Auftrag zur Harmonisierung der direkten Steuern des Bundes, der Kantone und Gemeinden rechtfertigt es sich, bei der Auslegung von § 29 Abs. 1 lit. i StG die Lehre und Rechtsprechung zu Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG mit zu berücksichtigen (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 2C_12/2007 vom 22. Februar 2007, E. 3.1).

e) Allgemeine Abzüge sind unter sozialpolitischen und Billigkeitserwägungen von Bund und Kanton zugelassene Abzüge von der Steuerbemessungsgrundlage (vgl. Reich in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 9 StHG N 21). Die allgemeinen Abzüge sind in Art. 9 Abs. 2 StHG abschliessend geregelt (vgl. BGE 128 II 66, E. 4b mit weiteren Hinweisen). Dies ergibt sich aus dem Wortlaut und dem Detaillierungsgrad von Art. 9 Abs. 2 StHG (vgl. Reich, a.a.O., Art. 9 StHG N 24 und 25). Andere Abzüge als die Gewinnkostenabzüge und die allgemeinen Abzüge sind gemäss ausdrücklicher Regelung in Art. 9 Abs. 4 StHG nicht zulässig (vgl. Reich, a.a.O., Art. 9 StHG N 3).

3. a) 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, Zürich 2009, 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. Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht 1/2A, Art. 33 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 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, a.a.O., § 23 N 59).

Nicht abziehbar sind kraft ausdrücklicher Anordnung Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten (vgl. Reich, a.a.O. Art. 9 StHG N 40). Solche Leistungen sind beim Empfänger steuerfrei. Der Leistende kann sie dementsprechend steuerlich nicht bzw. nur im Rahmen des Unterstützungsabzugs zum Abzug bringen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 24 N 84).

b) 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. 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, a.a.O., Art. 33 N 53).

4. Im vorliegenden Fall macht der Rekurrent eigene Auslagen für die Wahrnehmung des Besuchsrechts seiner Tochter geltend. Vom steuerbaren Einkommen können nur Unterhaltsleistungen abgezogen werden, welche zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs des Empfängers geleistet werden. Der Ansicht des Pflichtigen ist dahingehend beizupflichten, dass regelmässige Kontakte zwischen dem Vater und dem Kind wünschenswert und für die

emotionale Entwicklung des Kindes grundsätzlich förderlich sind. Indessen handelt es sich bei den geltend gemachten Kosten in Form von eigenen Reise-, Übernachtungs- und Verpflegungskosten für den Besuch seiner Tochter in Deutschland nicht, wie vom Pflichtigen vorgebracht, um Kosten des notwendigen Lebensbedarfs der Tochter, welche nur in deren subjektiven Interesse erfolgten. Wie hiervor in Erw. 3a ausgeführt, gehören zum laufenden Lebensbedarf der Tochter Kosten für existenzielle Grundbedürfnisse wie etwa für die Unterkunft, Nahrung, Bekleidung, Körper und Gesundheitspflege oder auch Beiträge an kulturelle oder sportliche Betätigungen, Erholung, Unterhaltung oder Taschengeld. Auslagen des Pflichtigen für die Wahrnehmung des Besuchsrechts stellen dagegen keinen effektiven Lebensbedarf der Tochter dar, sondern sind vielmehr angefallene Lebenshaltungskosten des besuchenden Elternteils, welche als Einkommensverwendung nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können. Dass in der Verhandlung vorgebrachte Eventualbegehren, wonach der Pflichtige die Reiseauslagen vorab unter dem Titel Unterhaltsbeiträge an die Mutter bezahlt und diese anschliessend als Begleitperson mit der Tochter den Vater besuchen, führt zu keinem anderen Ergebnis. Auch bei solchen Zahlungen handelt es sich um nicht abziehbare Lebenshaltungskosten des Pflichtigen, da die Zahlungen im Hinblick auf die Ausübung des Besuchsrechts des Pflichtigen getätigt wurden und wie es in der Rekurschrift korrekt ausgeführt wurde, es weder auf die Form der Zahlung noch auf das Vorliegen eines richterlichen Urteils ankommt.

Die finanzielle Ausgestaltung der Wahrnehmung des Besuchsrechts liegt zudem einzig im Ermessen des besuchenden Elternteils. Die Verantwortung für die individuelle Lebensplanung liegt beim Steuerpflichtigen. Kosten die dafür anfallen, stellen Lebenshaltungskosten dar. Fallen diese Kosten nun höher aus, können diese nicht zur Reduktion der Steuerlast herangezogen werden. Der Gesetzgeber unterstreicht diesen Grundsatz auch im interkantonalen Verhältnis, in welchem solche Kosten nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können. Dass Reisekosten auch innerhalb der Schweiz erheblich sein können, muss an dieser Stelle nicht weiter ausgeführt werden.

Hinzuzufügen ist zudem, dass die Aufzählungen der allgemeinen Abzüge gemäss Art. 29 Abs. 2 StHG bzw. § 29 Abs. 1 StG abschliessender Natur und somit restriktiv auszulegen sind (Erw. 2e). Eine Berücksichtigung der Kosten für die Wahrnehmung des Besuchsrechts als Lebenshaltungskosten bei den allgemeinen Abzügen hätte zur Folge, dass diese nicht mehr grundsatzkonform eingrenzbar wären. Mit der Aufnahme von Art. 9 Abs. 4 StHG wollte der Gesetzgeber aber gerade dies verhindern.

Anlässlich der heutigen Verhandlung erklärte die Steuerverwaltung, dass in steuersystematischer Hinsicht, die Reiseauslagen des Rekurrenten für den Besuch seiner

Tochter bei der Mutter zum steuerbaren Einkommen hinzugerechnet werden müssten. Der Ansicht der Steuerverwaltung ist beizupflichten, dass im Einklang mit dem Korrespondenzprinzip Unterhaltsbeiträge beim Unterhaltsberechtigten als Einkommen versteuert werden müssten (Erw. 3b). Da die Mutter, welche über das Sorgerecht der Tochter verfügt, ihren Wohnsitz frei wählen kann und zudem auf die Höhe der Reisekosten keinen Einfluss hat, wäre es stossend die Reiseauslagen des besuchenden Vaters im steuerbaren Einkommen der Mutter zu berücksichtigen. Zudem wäre schon aus Praktikabilitätsüberlegungen eine solche Regelung nicht umsetzbar.

Aus all diesen Erwägungen folgt, dass der Rekurs abzuweisen ist.

5. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind dem Rekurrenten Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 400.-- aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]) und es ist ihm keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 130 StG i.V.m. § 21 VPO).

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Dem Rekurrenten werden gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 400.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) auferlegt, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
3. Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.
4. Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde C. (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Steuergerichtspräsident:

Gerichtsschreiber i.V.:

C. Baader

Ph. Schär