



9C_159/2024

Urteil vom 25. Juli 2024

III. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Parrino, Präsident,
Bundesrichter Beusch, Bundesrichterin Scherrer Reber,
Gerichtsschreiber Nabold.

Verfahrensbeteiligte
A. _____,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich, Rechtsdienst, Bändliweg 21, 8090 Zürich,
Beschwerdegegner.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2018,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 31. Januar 2024
(SB.2023.00107+108).

Sachverhalt:

A.

Der 1979 geborene A. _____ ist Vater zweier Kinder (geb. 2012 und 2014) und in U. _____ ZH steuerpflichtig. In der Steuererklärung 2018 brachte er für seine beiden Kinder Unterhaltsbeiträge in der Höhe von Fr. 20'052.- in Abzug und machte je einen hälftigen Kinderabzug sowie einen Abzug für die Krankenversicherungsprämien seiner beiden Kinder geltend. Das kantonale Steueramt erhöhte mit Einschätzungsentscheid vom 22. März 2023 und Einsprachentscheid vom 4. Juli 2023 die abziehbaren Unterhaltsbeiträge auf Fr. 20'704.-; verweigerte aber gleichzeitig den (hälftigen) Kinderabzug sowie den Versicherungsprämienabzug. Dabei brachte es sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuern den Grundtarif zur Anwendung. Mit Entscheid vom 20. September 2023 bestätigte das Steuerrekusgericht des Kantons Zürich auf Rekurs und Beschwerde des Pflichtigen hin den unterinstanzlichen Entscheid.

B.

Die von A. _____ hiergegen erhobenen Beschwerden wies das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich mit Urteil vom 31. Januar 2024 ab, soweit es auf sie eintrat.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beantragt A. _____, ihm sei unter Aufhebung des kantonalen Gerichtsurteils sowohl ein Abzug der Unterhaltszahlungen, als auch für jedes seiner Kinder ein hälftiger Kinderabzug und ein voller Versicherungsprämienabzug zu gewähren. Zudem sei er nach dem Verheirateten- bzw. Einzelnerntarif zu besteuern, eventuell sei ihm für jedes seiner Kinder ein halber Versicherungsprämienabzug zu gewähren, subeventuell sei die Sache zur Neu Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerde wurde - grundsätzlich (vgl. E. 1.2 hiernach) - form- und fristgerecht (Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG) eingereicht und richtet sich gegen einen Endentscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Art. 90 BGG). Der Beschwerdeführer ist als Steuerpflichtiger gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde legitimiert.

1.2. Nach Art. 42 Abs. 2 BGG ist in der Begründung einer Rechtsschrift in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Akt Recht (im Sinne von Art. 95 BGG) verletzt. Dabei müssen die wesentlichen Ausführungen in der Beschwerdeschrift selbst enthalten sein (Urteil 9C_368/2020 vom 9. Juni 2021 E. 1.3). Soweit die Beschwerdeschrift dieses Erfordernis nicht erfüllt - und insbesondere auf die Beschwerde an die Vorinstanz verwiesen wird - ist auf die Beschwerde nicht einzutreten (vgl. Urteil 9C_87/2024 vom 2. Mai 2024 E. 1.2).

2.

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Dennoch prüft es - offensichtliche Fehler vorbehalten - nur die in seinem Verfahren gerügten Rechtsmängel (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG; **BGE 135 II 384** E. 2.2.1). Es legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann ihre Sachverhaltsfeststellung von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 2 BGG).

3.

3.1. Streitig ist die Steuerveranlagung des Jahres 2018 für die Staats-, Gemeinde- und direkten Bundessteuern. Zu prüfen ist, ob das kantonale Gericht Bundesrecht verletzt, als es in Bestätigung der Entscheide der Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer weder einen Kinderabzug nach Art. 35 Abs. 1 lit a DBG noch einen erhöhten Versicherungsprämienabzug im Sinne von Art. 33 Abs. 1 bis lit. b DBG zugestand und seine Besteuerung nach dem Grundtarif bestätigte.

3.2. Die Vorinstanz behandelte die direkte Bundessteuer und die Staats- und Gemeindesteuern in einem einzigen Urteil, was zulässig ist, soweit die betroffenen Rechtsfragen im Bundesrecht und harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sind. Auch das Bundesgericht behandelt die aufgeworfenen Fragen in einem Urteil, da sie auf demselben Sachverhalt beruhen und sich dieselben Rechtsfragen stellen (vgl. zum Ganzen **BGE 142 II 293** E. 1.2; Urteil 2C_479/2016 vom 12. Januar 2017 E. 1.1, in: StE 2017 B 27.5 Nr. 21).

4.

4.1. Ein Kinderabzug im Sinne von Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG wird vorgenommen für jedes minderjährige oder in der beruflichen oder schulischen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt; werden die Eltern getrennt besteuert, so wird der Kinderabzug hälftig aufgeteilt, wenn das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und keine Unterhaltsbeiträge nach Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG für das Kind geltend gemacht werden. Für jedes Kind, für welches der Kinderabzug im Sinne von Art. 35 Abs. 1 lit a DBG geltend gemacht werden kann, erhöht sich im Weiteren in Anwendung von Art. 33 Abs. 1 bis lit. b DBG der in Art. 33 Abs. 1 lit. g DBG vorgesehene Abzug für Versicherungsprämien und Zinsen für Sparkapitalien.

4.2. Es steht fest und ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer im vorliegend streitbetroffenen Steuerjahr 2018 für seine Kinder einen Unterhaltsbeitrag gezahlt hat und dementsprechend einen Abzug vom Einkommen im Sinne von Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG geltend machen kann. Bei einer wortgetreuen Anwendung der gesetzlichen Regelung - welche, wie das Bundesgericht wiederholt festgehalten hat (vgl. Urteile 9C_696/2022 vom 18. Oktober 2023 E. 2.4.4 und 3.3 und 2C_533/2021 vom 23. Juni 2022 E. 6), dem wahren Willen des Gesetzgebers entspricht - führt dies dazu, dass dem Beschwerdeführer weder ein Kinderabzug nach Art. 35 Abs. 1 lit a DBG noch ein erhöhter Versicherungsprämienabzug im Sinne von Art. 33 Abs. 1 bis lit. b DBG zusteht und er nach dem Grundtarif gemäss Art. 36 Abs. 1 DBG zu besteuern ist.

5.

Der Beschwerdeführer macht geltend, die obstehende Regelung verstosse gegen das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 Abs. 2 BV) und das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). In diesem Zusammenhang ist daran zu erinnern, dass Bundesgesetze für das Bundesgericht grundsätzlich auch dann massgebend sind, wenn sie gegen die

Verfassung verstossen sollten (Art. 190 BV). Vorliegend ist jedoch ohnehin keine Verfassungsverletzung ersichtlich:

5.1. Der Grundsatz der Rechtsgleichheit wird im Steuerrecht konkretisiert durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie durch das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV). Der Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung verlangt, dass alle Personen oder Personengruppen nach denselben gesetzlichen Regeln erfasst werden; Ausnahmen, für die kein sachlicher Grund besteht, sind unzulässig. Andererseits verbietet der Grundsatz, einer kleinen Gruppe von Steuerpflichtigen im Verhältnis zu ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erheblich grössere Lasten aufzuerlegen. Nach dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten und müssen wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen Steuerbelastungen führen. Schliesslich besagt das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, dass die Steuerpflichtigen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit an die Steuerlasten beizutragen haben (**BGE 137 I 145** E. 2.1; **133 I 206** E. 6.1). Diese verfassungsmässigen Grundsätze verlangen jedoch nicht, dass jeder einzelne Steuerpflichtige mathematisch exakt gleich bzw. nach Massgabe der Ungleichheit exakt ungleich behandelt wird; dieses Ziel ist aus praktischen Gründen oft nicht erreichbar. Eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung des Abgaberechts ist zulässig und oft unausweichlich (**BGE 141 II 338** E. 4.5; **133 II 305** E. 5.1; **128 I 240** E. 2.3; **125 I 65** E. 3c, je mit Hinweisen).

5.2. Der Beschwerdeführer vermag nicht darzutun, dass der Gesetzgeber mit der Schaffung des Kumulationsverbotes - mithin durch die Unmöglichkeit, für das gleiche Kind Anspruch auf einen Abzug der Unterhaltskosten Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG und auf einen Kinderabzug im Sinne von Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG (und einen erhöhten Versicherungsabzug im Sinne von Art. 33 Abs. 1 bis lit. b DBG) zu haben - die zulässigen Grenzen einer Schematisierung und Pauschalisierung überschritten hat. Bei der Beurteilung der Frage, ob die getroffene Regelung mit dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vereinbar ist, sind dabei nicht lediglich die steuerpflichtigen Personen mit Kindern unter alternierender Obhut zu betrachten, sondern grundsätzlich sämtliche steuerpflichtigen Personen mit Kindern. Dabei ist daran zu erinnern, dass die Kosten einer steuerpflichtigen Person für ihre Kinder grundsätzlich steuerlich nicht abziehbare Lebenshaltungskosten darstellen (vgl. Art. 34 lit. a DBG; vgl. Urteil 9C_696/2022 vom 18. Oktober 2023 E. 2.2.2) und der Kinderabzug von Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG (auch im Zusammenspiel mit dem erhöhten Versicherungsabzug im Sinne von Art. 33 Abs. 1 bis lit. b DBG) regelmässig nicht hoch genug angesetzt ist, um sämtliche der steuerpflichtigen Person durch das Kind anfallenden Mehrkosten abzudecken. Im Weiteren ist zu beachten, dass steuerrechtlich abweichend vom Zivilrecht gegebenenfalls auch indirekte Zahlungen, wie etwa die Übernahme von Miet- oder Schuldzinsen, die Bezahlung von Steuern oder Krankenkassenprämien oder die Übernahme von Schulgeldern als Unterhaltsbeiträge im Sinne von Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG qualifiziert werden können (vgl. Urteil 2C_544/2019 vom 21. April 2020 E. 5.3 mit Hinweisen). Entscheidend ist im Fall getrennt lebender Eltern der durch die Bezahlung von Unterhaltsbeiträgen geschaffene Status, während der Umfang der Betreuung keine Rolle spielt. Weder die gemeinsame elterliche Sorge noch die alternierende Obhut haben damit Auswirkungen auf die im DBG vorgesehenen sozialen Steuerentlastungen. Dass damit unter Umständen nicht in jeder tatsächlichen Konstellation der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit vollumfänglich entsprochen wird, ist hinzunehmen (Urteil 9C_696/2022 vom 18. Oktober 2023 E. 2.4.4). Somit stellt es keine Verfassungsverletzung dar, wenn Kosten, die der Beschwerdeführer über die bezahlten Unterhaltsbeiträge im Sinne von Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG hinaus für seine Kinder aufwenden muss, nicht zu einem Abzug berechtigen. Entsprechend besteht auch kein Anlass, einen sogenannten "Appellentscheid" zu treffen, wie vom Beschwerdeführer beantragt.

6.

Aus den für den Bereich des kantonalen Rechts massgeblichen Bestimmungen ergibt sich für die steuerliche Behandlung des Unterhaltsabzugs eine der direkten Bundessteuer identische Lösung (Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG; § 31 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes des Kantons Zürich vom 8. Juni 1997 [StG/ZH; LS 631.1]). Demgegenüber fallen die Sozialabzüge wie der Kinderabzug an sich in den kantonalen Autonomiebereich (vgl. Art. 129 Abs. 2 BV; Art. 1 Abs. 3 und Art. 9 Abs. 4 StHG). Aufgrund der Verschränkung mit den Unterhaltszahlungen und des mit der Regelung des DBG übereinstimmenden Wortlauts des Zürcher Steuergesetzes (§ 31 Abs. 1 lit. g, § 34 Abs. 1 lit. a und § 35 StG/ZH) folgt indes auch für den Kinderabzug, dass das zum DBG Ausgeführte ebenfalls für die kantonalen Steuern massgebend ist (vgl. auch Urteil 9C_696/2022 vom 18. Oktober 2023 E. 4).

7.

Das vorinstanzliche Urteil verletzte demnach kein Bundesrecht; die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Parteien, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Luzern, 25. Juli 2024

Im Namen der III. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Parrino

Der Gerichtsschreiber: Nabold