Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.609/2003 /bie

Urteil vom 27. Oktober 2004
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Müller,
Bundesrichterin Yersin, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiber Klopfenstein.

Parteien
X._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich, Abteilung Rechtsdienst, Sumatrastrasse 10, 8090 Zürich,
Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, Militärstrasse 36, Postfach 1226, 8021 Zürich.

Gegenstand
Einschätzung 2001,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen die Verfügung des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung (Einzelrichter), vom 22. Oktober 2003.

Sachverhalt:
A.
Gemäss § 34 Abs. 1 lit. b des zürcherischen Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) in der für das Steuerjahr 2001 gültigen Fassung wird bei der Festsetzung der Einkommenssteuer als Unterstützungsabzug ein Betrag von je Fr. 2'400.– gewährt für erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Personen, an deren Unterhalt der Steuerpflichtige mindestens in der Höhe des Abzugs beiträgt. Ausserdem erhöhen sich die in § 31 Abs. 1 lit. g StG erwähnten Abzüge (u.a. Einlagen, Prämien und Beiträge für die Lebens- und Krankenversicherung) um Fr. 700.– für jedes Kind oder jede unterstützungsbedürftige Person, für die der Steuerpflichtige einen Abzug gemäss § 34 Abs. 1 StG geltend machen kann.
B.
X._____ (geb. 1948) deklarierte in der Steuererklärung 2001 ein steuerbares Einkommen von Fr. 73'453.– (betreffend die Staats- und Gemeindesteuern) bzw. von Fr. 64'653.– (betreffend die direkte Bundessteuer). In einem Begleitschreiben machte sie geltend, sie habe ihre im Ausland lebenden Familienangehörigen (die Mutter [geb. 1912]und zwei Brüder [geb. 1941 und 1948]) im Jahre 2001 mit insgesamt Fr. 24'968.– unterstützt. Sie beanspruchte daher einen Unterstützungsabzug von insgesamt Fr. 7'200.– sowie einen Versicherungsprämienabzug von Fr. 2'100.–. Ihrer Steuererklärung hatte X._____ u.a. vier Bescheinigungen der Zollbehörden Jugoslawiens und Mazedoniens beigelegt, welche belegen, dass insgesamt Fr. 19'800.– und DM 6'460.– in die betreffenden Länder eingeführt worden sind.

Mit Einschätzungsentscheid vom 8. November 2002 veranlagte das kantonale Steueramt Zürich X._____ für die Staats- und Gemeindesteuern 2001 auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 79'600.–. Den Unterstützungsbeitrag für die Mutter hatte die Behörde zum Abzug zugelassen. Die gemäss Selbstdeklaration vorgenommenen Abzüge für die beiden Brüder hatte sie dagegen aufgerechnet, weil weder deren Unterstützungs-

bedürftigkeit noch die Zahlung an sie nachgewiesen sei. Den Einschätzungsentscheid bestätigte das Steueramt am 23. Januar 2003 auf Einsprache hin. Einen gegen diesen Einspracheentscheid gerichteten Rekurs wies die Steuerrekurskommission des Kantons Zürich am 8. Mai 2003 ab.
C.
Hiergegen gelangte X._____ am 12. Juni 2003 ans Verwaltungsgericht des Kantons Zürich und beantragte sinngemäss die Zulassung der Unterstützungsabzüge von je Fr. 2'400.– für ihre Mutter, die beiden Brüder Y._____ und Z._____, die Schwägerin und die Grossnichte im Gesamtbetrag von Fr. 12'000.–. Ihrer Eingabe an das Gericht legte sie diverse ärztliche Berichte und deren Übersetzung bei.

Am 22. Oktober 2003 wies das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich (mit Verfügung des Einzelrichters) die Beschwerde ab, soweit es darauf eintrat.
D.
Mit Eingabe vom 15. Dezember 2003 führt X._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Bundesgericht mit dem sinngemässen Antrag, die streitigen Abzüge zuzulassen oder zumindest darzulegen, wie die geforderten Nachweise zu erbringen seien (die "Beschwerde zu prüfen und sie gutzuheissen").

Das kantonale Steueramt Zürich beantragt, die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei. Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich stellt denselben Antrag. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt, auf die Beschwerde nicht einzutreten, eventuell sie abzuweisen, soweit sie überhaupt als Verwaltungsgerichtsbeschwerde oder als staatsrechtliche Beschwerde entgegenzunehmen sei.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Der angefochtene letztinstanzliche kantonale Entscheid betrifft die Festsetzung der kantonalen Einkommenssteuer für das Steuerjahr 2001. Gegen einen solchen Entscheid ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig (vgl. Art. 72 Abs. 1 und Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14]sowie BGE 130 II 202 E. 1 S. 204). Die Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde legitimiert (Art. 103 lit. a OG).
1.2 Gemäss Art. 108 Abs. 2 OG hat die Verwaltungsgerichtsbeschwerde u.a. die Begehren und deren Begründung zu enthalten. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind an Begehren und Begründung keine allzu hohen Anforderungen zu stellen. Es genügt, wenn aus der Beschwerde ersichtlich ist, in welchen Punkten und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird. Die Begründung muss nicht zutreffen, sie muss aber sachbezogen sein. Ist die Vorinstanz auf das Begehren des Beschwerdeführers nicht eingetreten, so muss sich die Begründung daher mit dieser Frage befassen (BGE 118 Ib 134 E. 2 S. 135/136, 123 V 335 E. 1b).

Das Verwaltungsgericht trat vorliegend auf das Begehren um Gewährung des Unterstützungsabzuges für die Mutter (mangels Beschwer) nicht ein. Ebenso wenig trat es ein auf die Anträge betreffend Gewährung des Unterstützungsabzuges für weitere Personen (Schwägerin und Enkelin eines Bruders), weil es sich dabei um unzulässige neue Rechtsbegehren handelte, welche nicht Gegenstand des angefochtenen Entscheides gebildet hatten.

Damit setzt sich die Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe an das Bundesgericht mit keinem Wort auseinander. Sie beanstandet diesbezüglich lediglich in allgemeiner Weise das Vorgehen der kantonalen Steuerbehörden, durch welches die aus dem Balkan stammenden Steuerzahler in der Schweiz krass diskriminiert würden. Eine sachbezogene Begründung ist das nicht, weshalb insoweit auf die Verwaltungsgerichtsbeschwerde nicht eingetreten werden kann.
2.
2.1 Gemäss unbestrittener Feststellung im angefochtenen Urteil (S. 2) ging es im Verfahren vor Verwaltungsgericht nur noch um die Zulassung von Unterstützungsbeiträgen gemäss § 34 Abs. 1 lit. b StG, nicht mehr dagegen um die Verweigerung des Versicherungsprämienabzuges gemäss § 31 Abs. 1 lit. g StG.

Beim Abzug nach § 34 Abs. 1 lit. b StG handelt es sich um einen Sozialabzug, dessen Ausgestaltung in die

Kompetenz der Kantone fällt (Art. 1 Abs. 3 StHG). Die Prüfungsbefugnis des Bundesgerichts richtet sich vorliegend deshalb nach den für die staatsrechtliche Beschwerde geltenden Grundsätzen, auch wenn die Verwaltungsgerichtsbeschwerde das richtige Rechtsmittel ist (vgl. BGE 130 II 202 E. 3.1 S. 206 mit Hinweisen).
Für die Gewährung des Unterstützungsabzugs gemäss § 34 Abs. 1 lit. b StG muss die unterstützte Person erwerbsunfähig oder beschränkt erwerbsfähig sein, wobei die vollständige oder partielle Einschränkung der Erwerbsunfähigkeit grundsätzlich infolge körperlicher oder geistiger Gebrechen eingetreten sein muss. Die finanziellen Verhältnisse der unterstützten Person müssen darüber hinaus derart sein, dass diese zur Bestreitung ihres Lebensunterhaltes auf eine Unterstützung angewiesen ist; Unterstützungsbedürftigkeit ist dann anzunehmen, wenn ein amtlicher Bedürftigkeitsnachweis vorliegt oder die Unterstützungsleistung durch Mitwirkung einer richterlichen oder administrativen Behörde festgelegt worden ist (Weisung vom 20. September 2000 der Finanzdirektion des Kantons Zürich über Sozialabzüge und Steuertarife, in: nZStB I Nr. 20/2001 Rz. 27 ff.).

Die Unterstützungsleistungen sind hinreichend nachzuweisen. Der Steuerpflichtige hat eine Bestätigung der unterstützten Person über Art, Zeitpunkt und Höhe der erfolgten Unterstützungen sowie auf Verlangen Zahlungsbelege vorzulegen. Bei Geldzahlungen ins Ausland sind grundsätzlich die Post- oder Bankbelege zu verlangen (Weisungen, Ziff. 37 und 38).
2.2 Das Verwaltungsgericht erachtete die Verweigerung der Unterstützungsabzüge für die beiden Brüder als zulässig. Es erwog, die neu eingereichten ärztlichen Bescheinigungen über den Gesundheitszustand der beiden Brüder könnten wegen des für das Verfahren vor Verwaltungsgericht geltenden Novenverbotes nicht berücksichtigt werden, so dass die Unterstützungsbedürftigkeit der Brüder nicht bewiesen sei. Zudem erbrächten die vorhandenen Zertifikate zur Deviseneinfuhr auch nicht den notwendigen Nachweis dafür, dass es sich bei den betreffenden Beträgen um den Bedürftigen zugekommene Unterstützungsleistungen handle. Es fehle damit neben dem Nachweis der Unterstützungsbedürftigkeit auch am geeigneten Zahlungsnachweis für die geltend gemachten Unterstützungsbeiträge.
2.3 Es kann offen bleiben, ob und wieweit das vom Verwaltungsgericht vorliegend zur Anwendung gebrachte Novenverbot mit den Vorgaben des Bundesrechts vereinbar ist, welches für die direkte Bundessteuer und das harmonisierte Recht den gleichen kantonalen Rechtsmittelweg vorschreibt (BGE 130 II 65), was auch mit entsprechenden Auswirkungen auf die Kognition verbunden sein dürfte (vgl. Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 142 Abs. 4 DBG). Selbst wenn das Verwaltungsgericht die vor ihm neu eingebrachten ärztlichen Bescheinigungen über den Gesundheitszustand der Brüder der Beschwerdeführerin hätte berücksichtigen müssen, vermöchte dies im Ergebnis nichts zu ändern, falls das Gericht - als weiteren Hinderungsgrund - zu Recht annehmen durfte, es fehle am erforderlichen Nachweis der geleisteten Unterstützungszahlungen (von dem im Übrigen auch die Zulassung der vorliegend nicht mehr streitigen Versicherungsabzüge gemäss § 31 Abs. 1 lit. g StG abhängt).
2.4 Dies trifft vorliegend zu:

Die Steuerbehörden dürfen im internationalen Verhältnis, worum es hier geht, an den Nachweis der von den Steuerpflichtigen geltend gemachten Unterhalts- und Unterstützungsleistungen besonders strenge Anforderungen stellen (Urteil 2P.416/1995 vom 19. August 1996, E. 3c, StE A 26 Nr. 1). Sie dürfen insbesondere einen plausiblen Beweis dafür verlangen, dass die betreffenden Beträge dem bedürftigen Empfänger zugeflossen sind. Der blosse Zollbeleg über die Einfuhr des Geldes ins Ausland genügt nicht. Wenn kein Post- oder Bankbeleg vorgelegt werden kann - wie dies die Beschwerdeführerin geltend macht -, ist es dem Steuerpflichtigen zuzumuten, zumindest eine schriftliche Bestätigung (Quittung) des Empfängers beizubringen und in geeigneter Form (beispielsweise über behördliche Bestätigungen) nachzuweisen, dass der Empfänger den Unterstützungsbetrag aus der Schweiz erhalten hat. Einen solchen Nachweis hat die Beschwerdeführerin nicht erbracht, weshalb das Verwaltungsgericht die Verweigerung der streitigen Abzüge zu Recht geschützt hat.
3.
Nach dem Gesagten ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

Dem Verfahrensausgang entsprechend wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 156 in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Parteikosten sind keine zuzusprechen (Art. 159 Abs. 2 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, dem Kantonalen Steueramt Zürich und dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 27. Oktober 2004
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: