

Vollsplitting und Kinderabzug/Kinderalimente im Konkubinat

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 22. Januar 2010

Für die Beanspruchung des Vollsplittings und des Kinderabzugs ist stets auf das rein zivilrechtliche Vorhandensein des Sorgerechts für das Kind abzustellen. Eine rein faktisch ausgeübte gemeinsame Sorge für das Kind reicht dazu nicht aus. Die Frage, wer für den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache aufkommt, ist nur dann bedeutsam, wenn ein gemeinsames Sorgerecht besteht. Die Vormundschaftsbehörde ist nicht zuständig, über die steuerlichen Vor- und Nachteile des Sorgerechts zu informieren.

Sachverhalt:

1. a) Der Pflichtige wohnt mit seiner Lebenspartnerin und der gemeinsamen Tochter in einem gemeinsamen Haushalt. Gemäss dem von der Vormundschaftsbehörde Mutterz genehmigten Unterhaltsvertrag vom 29. März 2007 bezahlt der Pflichtige für seine Tochter einen monatlichen Unterhaltsbeitrag in der Höhe von Fr. 2'200.–.

b) In der Steuererklärung 2007 machte der Pflichtige den Vollsplittingtarif sowie den Abzug für Versicherungsprämien Kinder in Höhe von Fr. 450.– geltend, deklarierte jedoch keine Unterhaltsbeiträge.

2. Mit definitiver Staatssteuerveranlagung 2007 vom 19. Februar 2009 veranlagte die Steuerverwaltung den Pflichtigen mit dem Tarif für Einzelperson und strich den Abzug Versicherungsprämien Kinder in Höhe von Fr. 450.–. Dafür gewährte sie ihm einen Abzug für unterstützungsbedürftige Personen in der Höhe von Fr. 2'000.– mit der Bemerkung «Kinderabzug und Vollsplitting werden bei der Kindsmutter berücksichtigt (Sorgerecht bei der Mutter)».

3. Dagegen erhob der Pflichtige mit Schreiben vom 15. März 2009 Einsprache mit den Begehren, es sei ihm der Steuertarif nach den Regeln des Vollsplittings gemäss § 34 Abs. 2 StG und der Kinderabzug zu gewähren. Als Begründung machte er insbesondere geltend, dass er mit seiner Lebenspartnerin seit Dezember 1999 in einem gemeinsamen Haushalt wohne. Nach der Geburt der gemeinsamen Tochter am 4. März 2007 habe seine Lebenspartnerin ihre Berufstätigkeit nicht mehr aufgenommen, um sich voll der Betreuung und Erziehung ihrer gemeinsamen Tochter zu widmen. Seither komme er alleine für sie beide auf. Die elterliche Sorge falle ihnen beiden gleichermassen zu. Für die Tochter habe die Amtsvormundschaft Basel-Landschaft am 18. April 2007 den Unterhaltsvertrag vom 29. März 2009 genehmigt, der bis zum vollendeten 6. Altersjahr monatliche Unterhaltsbeiträge von Fr. 2'200.– vorsehe. Die monatliche Unterhaltungspflicht erfülle er gemäss Ziffer 7 des Unterhalts-

vertrages, wonach er monatlich Fr. 2'400.– auf das Haushaltskonto überweise, mit dem sie ihre gemeinsamen Lebenshaltungskosten bestreiten würden. Seit seine Lebenspartnerin über kein Erwerbseinkommen mehr verfüge, überweise er ihr zudem monatlich Fr. 4'000.– auf ihr eigenes Bankkonto. Diese Beiträge stünden ihr zur freien Verfügung zu als Ersatz für ihre Berufsaufgabe und ihrer vollzeitlichen Widmung der Betreuung und Erziehung sowie der Führung des gemeinsamen Haushalts. Sollte der Einsprache nicht in seinem Sinne entsprochen werden, behalte er sich vor, ersatzweise die Abzüge für Unterhaltsleistungen geltend zu machen.

4. Mit Einsprache-Entscheid vom 13. August 2009 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut, indem die Unterhaltszahlungen in Höhe von Fr. 26'400.– zum Abzug zugelassen wurden. Bezüglich des Sozialabzuges sowie des Steuertarifs hielt sie fest, dass diese nicht frei wählbar, sondern gesetzlich geregelt seien. Von Gesetzes wegen sei das Sorgerecht im Zeitpunkt der Geburt bei der Mutter, sofern die Eltern nicht verheiratet seien. Aufgrund dessen, dass kein gemeinsames Sorgerecht vereinbart worden sei, seien also der Kinderabzug und der günstigere Tarif zu Recht der Lebenspartnerin zugesprochen worden.

5. Mit Schreiben vom 25. August 2009 erhob der Pflichtige dagegen Beschwerde (recte: Rekurs) mit den Begehren, es sei ihm der Steuertarif nach den Regeln des Vollsplittings gemäss § 34 Abs. 2 StG und der Kinderabzug zu gewähren. Zur Begründung machte er geltend, dass die Beweggründe seiner Einsprache aus dem Schreiben vom 15. März 2009 hervorgehen würden. Den Anspruch auf die Anwendung des Steuertarifs nach den Regeln des Vollsplitting gemäss § 34 Abs. 2 StG und die Gewährung des Kinderabzuges erhebe er aufgrund der tatsächlichen Lebensverhältnisse. Demgegenüber stelle die Steuerverwaltung auf die reinen rechtlichen Verhältnisse ab, was dem verfassungsmässigen Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht angemessen Rechnung trage. Nachdem sie sich dieser Tage bei der Amtsvormundschaftsbehörde Basel-Landschaft erkundigt hätten, treffe es zu, dass die elterliche Sorge von Gesetzes wegen der Mutter zufalle. Und sie seien nunmehr mittels Merkblatt für unverheiratete Eltern zur gemeinsamen elterlichen Sorge darüber informiert worden, dass eine solche schriftlich bei der Amtsvormundschaft beantragt werden müsse (was sie nach ihrer Ferienrückkehr denn auch tun würden). Wie dem auch sei, es erscheine ihm offen gesagt opportunistisch, in solchen Fällen Steuerpflichtige streng nach den rechtlichen Verhältnissen zu besteuern, wo es doch unzählige Steuerpraktiken und -erlasse gebe, die auf die rein wirtschaftlichen Verhältnisse abstellen.

6. Mit Vernehmlassung vom 30. November 2009 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses, wobei sie zur Begründung ihres abweisenden Antrages auf den Einsprache-Entscheid vom 13. August 2009 verwies.

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

Erwägungen:

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. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.– pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Im vorliegenden Fall unterliegt der Beurteilung, ob der vom Pflichtigen geltend gemachte Vollsplittingtarif sowie der Kinderabzug zu gewähren sind.

3.a) Gemäss § 34 Abs. 2 StG wird für in ungetrennter Ehe lebende Steuerpflichtige sowie für verwitwete, getrennt lebende, geschiedene oder ledige Steuerpflichtige, die mit unterstützungsbedürftigen Personen oder Kindern, für die ein Kinderabzug gemäss Abs. 4 gewährt wird, in häuslicher Gemeinschaft leben, der Steuersatz des halben steuerbaren Gesamteinkommens angewendet, mindestens aber der Minimalsteuersatz. Für den anwendbaren Steuersatz gemäss den Absätzen 1 und 2 sind die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode beziehungsweise der Steuerpflicht massgebend (§ 34 Abs. 3 StG).

Der gemäss den Absätzen 1 und 2 ermittelte Einkommenssteuerbetrag ermässigt sich um 750 Franken pro Steuerjahr für jedes minderjährige, erwerbsunfähige oder in beruflicher Ausbildung stehende Kind, das mit dem Steuerpflichtigen in häuslicher Gemeinschaft lebt und für das er die elterliche Sorge hat beziehungsweise hatte. Bei der Zuteilung des gemeinsamen Sorgerechts (gemäss Artikel 133 Abs. 3 oder Artikel 298a Absatz 1 ZGB) steht der Abzug demjenigen Elternteil zu, der den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestreitet. Der Abzug kann pro Kind nur einmal geltend gemacht werden. Sofern das Einkommen des Kindes die Steuerfreigrenze übersteigt, entfällt der Abzug. Für die Gewährung des Abzugs sind die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode beziehungsweise der Steuerpflicht massgebend (§ 34 Abs. 4 StG).

Gemäss Art. 296 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB) vom 10. Dezember 1907 stehen Kinder, solange sie unmündig sind, unter elterlicher Sorge. Während der Ehe üben die Eltern die elterliche Sorge gemeinsam aus (Art. 297 Abs. 1 ZGB). Sind die Eltern gemäss Art. 298 Abs. 1 ZGB nicht verheiratet, so steht die elterliche Sorge der Mutter zu. Haben die Eltern sich in einer genehmigungsfähigen Vereinbarung über ihre Anteile an der Betreuung des Kindes und die Verteilung der Unterhaltskosten verständigt, so überträgt ihnen die Vormundschaftsbehörde auf gemeinsamen Antrag die elterliche Sorge, sofern dies mit dem Kindeswohl vereinbar ist (Art. 298a Abs. 1 ZGB).

b) Der Begriff der elterlichen Sorge ist ein zivilrechtlicher. Das Steuerrecht knüpft hier an die zivilrechtlichen Bestimmungen an und schafft somit keine Disparitäten.

Der Gesetzeswortlaut ist in dieser Beziehung klar und nicht interpretationsbedürftig. Die Vorschrift nimmt auch keine Rücksicht auf das Haushaltsverhältnis, das heisst, es ist unerheblich, ob die Eltern im gemeinsamen Haushalt leben oder nicht (vgl. Entscheid des Bundesgerichts (BGE) 2A.37/2006 vom 1. September 2006, E. 3.2, www.bger.ch). Sind Personen nicht verheiratet, so kommt der Kinderabzug immer nur einer Person zu, wie auch der dazugehörige Vollsplitttarif immer nur einer Person zusteht. Der an unmündige Kinder Alimente zahlende Elternteil kann nur die familienrechtlichen, d.h. die gemäss Gerichtsurteil oder gemäss dem von der Vormundschaftsbehörde genehmigten Unterhaltsvertrag geschuldeten, periodisch zu zahlenden Kinderalimente abziehen. Voraussetzung für die Gewährung des Kindesabzuges ist die Innehabung der elterlichen Sorge. Hat ein Konkubinatspaar Kinder, hat derjenige Partner, der die elterliche Sorge besitzt und für den Unterhalt des Kindes aufkommt, Anspruch auf den Kinderabzug und den Vollsplitttarif. Dies ist in der Regel die Frau, welcher die Kinderalimente zufließen. Zusammen mit ihren eigenen Beiträgen kommt sie regelmässig zur Hauptsache für das Kind auf. Entrichtet der Lebenspartner Kinderalimente, so kann er diese abziehen, während er keinen Anspruch auf den Kinderabzug und den Vollsplitttarif hat. Verfügt der Mann nicht über das gemeinsame Sorgerecht oder ist ihm nicht die Obhut über das Kind formell durch ein Gericht oder durch die Vormundschaftsbehörde zugewiesen worden, so hat er schon aus diesem Grunde keinen Anspruch auf den Kinderabzug und den Vollsplitttarif. Die rein faktische Obhut genügt insbesondere aus Gründen der Rechtssicherheit und der einheitlichen Auslegung der im Gesetz verwendeten zivilrechtlichen Begriffe nicht. Welcher Elternteil den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestreitet, ist ausschliesslich dort von Bedeutung, wo ein gemeinsames Sorgerecht besteht (vgl. zum Ganzen: Roman Blöchliger in *Steuer Revue* Nr. 3/2009 S. 154 ff.; BGE 133 II 305 vom 4. September 2007, www.bger.ch).

4. Im vorliegenden Fall sind der Rekurrent und seine Lebenspartnerin weder miteinander verheiratet noch liegt ein von der Vormundschaftsbehörde genehmigtes gemeinsames Sorgerecht vor, weshalb die elterliche Sorge über die gemeinsame Tochter von Gesetzes wegen der Lebenspartnerin zufällt. Da das Steuerrecht an die zivilrechtlichen Bestimmungen anknüpft und der Gesetzeswortlaut klar und nicht interpretationsbedürftig ist, besteht auch kein Spielraum für die vom Pflichtigen geltend gemachte faktische gemeinsame elterliche Sorge. Aus diesen Gründen hat die Steuerverwaltung zu Recht beim Pflichtigen den Tarif für Einzelpersonen angewendet und den Kinderabzug nicht gewährt. Der Rekurs erweist sich somit in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

5. Der Pflichtige macht ausserdem weiter geltend, dass er und seine Lebenspartnerin von der Vormundschaftsbehörde offensichtlich nicht umfassend über ihre Rechte informiert worden seien. Mündlich sei ihnen erklärt worden, dass sie die elterliche Sorge gemeinsam tragen würden. Der bei dieser Gelegenheit ausgefertigte Alimentenvertrag komme erst dann zum Tragen, wenn die Eltern sich trennen, also nicht mehr im gemeinsamen Haushalt und mit dem Kinde leben würden. Im guten Glauben seien sie demnach davon ausgegangen, dass auch von Gesetzes wegen die elterliche Sorge ihnen beiden gleichermassen zufallen würde.

a) Der Schutz von Treu und Glauben ist in Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) als selbständiges verfassungsmässiges Individualrecht verankert. Der Grundsatz von Treu und Glauben gebietet ein loyales und vertrauenswürdigen Verhalten im Rechtsverkehr. Der Grundsatz des Vertrauensschutzes verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördlichen Zusagen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründetes Verhalten der Behörden. Der Einzelne muss sich also auf Informationen oder auf das Verhalten einer Behörde verlassen können. Damit der Vertrauensschutz greift, müssen allerdings verschiedene Voraussetzungen erfüllt sein: Neben der Existenz einer Vertrauensgrundlage muss das Vertrauen in das Verhalten der staatlichen Behörden berechtigt sein, der Bürger muss gestützt auf sein Vertrauen eine Disposition getätigt haben, und schliesslich muss eine Interessenabwägung zwischen den verschiedenen betroffenen Interessen stattfinden. Sind die Voraussetzungen des Vertrauensschutzes gegeben, so soll dem Einzelnen kein Nachteil aus seiner Vertrauensbetätigung entstehen (vgl. Häfelin/Haller/Keller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 7. Auflage Zürich Basel Genf 2008, N. 818 ff.; Jörg Paul Müller/Markus Schefer, Grundrechte in der Schweiz, 4. Auflage Bern 2008, S. 25 ff.).

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung findet der Grundsatz von Treu und Glauben im Steuerrecht vor allem auf das Verfahren Anwendung sowie dort, wo den Steuerpflichtigen ein gewisser Ermessensspielraum eingeräumt ist. Das Hauptanwendungsgebiet namentlich des Verbots widersprüchlichen Verhaltens liegt bei den fortgesetzt erhobenen Steuern und dem bei diesen den Steuerpflichtigen nach dem Gesetz zustehenden Ermessen (vgl. BGE 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004, www.bger.ch).

b) Die Vormundschaftsbehörden sind zuständig für diejenigen vormundschaftlichen Massnahmen, die das Schweizerische Zivilgesetzbuch der Vormundschaftsbehörde zuweist, so insbesondere für Kinderschutzmassnahmen. Weiter üben sie die Aufsicht aus über die Vormünder, Beiräte und Beistände. Die Vormundschaftsbehörde ist somit unbestrittenermassen nicht für steuerrechtliche Auskünfte zuständig, weshalb sich der Pflichtige bezüglich der Auskunft der Vormundschaftsbehörde betreffend die elterliche Sorge und deren steuerrechtlichen Folgen nicht auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen kann. Der Rekurs erweist sich demnach auch in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass sich der Rekurs somit als unbegründet erweist und vollumfänglich abzuweisen ist.

6. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind dem Rekurrenten Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 600.– aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]).

Demgemäss wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...