



**Steuer- und Enteignungsgericht
Basel-Landschaft
Abteilung Steuergericht**

Entscheid vom 25. Oktober 2013 (530 13 21)

Splittingtarif / Kinderabzug

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter Dr. Philippe Spitz, Dr. Pascal Leumann, Gerichtsschreiberin I. Wissler

Parteien A. B., vertreten durch C.

Beschwerdeführer

gegen

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

Beschwerdegegnerin

betreffend **direkte Bundessteuer 2011**



Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung zur direkten Bundessteuer 2011 vom 25. Oktober 2012 wurde der im Konkubinat lebende Pflichtige unter Anwendung des Grundtarifs zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 81'100.-- veranlagt.

2. Mit undatiertem Schreiben, welches der Steuerverwaltung am 26. November 2012 eingegangen ist, erhob der Pflichtige gegen diese Veranlagung Einsprache und begehrte die Gutheissung seiner Einsprache. Zur Begründung führte er aus, er sei mit der Veranlagung als Einzelperson nicht einverstanden, da er mit seiner Tochter D. und seinem Sohn E. im gemeinsamen Haushalt lebe und vollumfänglich für deren Unterhalt aufkomme.

3. Mit Schreiben vom 15. Januar 2013 forderte die Steuerverwaltung den Pflichtigen u.a. auf, den von der Vormundschaftsbehörde genehmigten Unterhaltsvertrag betr. die Tochter D., sämtliche Nachweise über effektive Unterhaltszahlungen für D., Angaben darüber, wie er und die Lebenspartnerin D's Unterhalt bestreiten und die Betreuung wahrnehmen würden und allfällige Vereinbarungen darüber einzureichen. Betreffend des volljährigen Sohnes E. forderte die Steuerverwaltung, den Nachweis betr. das Studium sowie den Nachweis über Unterhaltszahlungen an diesen.

Mit Schreiben vom 7. März 2013 führte der Pflichtige aus, er und seine Lebenspartnerin würden seit mehr als 25 Jahren einen gemeinsamen Haushalt mit den Kindern führen. Für den Lebensunterhalt sei er vollumfänglich aufgekommen. Die Lebenspartnerin erziele erst seit Mitte 2010 ein eigenes Einkommen. Seither würden beide Einkommen für den Lebensunterhalt und Renovationen am Miteigentum verwendet. Eine schriftliche Vereinbarung darüber liege nicht vor. Betreffend die Tochter D. sei man einverstanden, dass die Lebenspartnerin den Kinderabzug geltend machen dürfe und die Unterhaltszahlungen bei ihr aufgerechnet würden. Im Gegenzug sei bei ihm der Unterhaltsabzug von Fr. 7'200.-- pro Jahr anzuerkennen. Der Unterhaltsvertrag werde noch nachgeliefert. Betreffend den volljährigen Sohn werde geltend gemacht, dass er nach wie vor für seinen Lebensunterhalt aufkomme.

Mit Schreiben vom 11. April 2013 reichte der Pflichtige eine Kopie des Unterhaltsvertrags betreffend E. ein. Für D. sei damals ein identischer Vertrag aufgesetzt worden, der aber leider nicht mehr auffindbar sei.

4. Mit Einsprache-Entscheidung vom 23. April 2013 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Zur Begründung führte sie u.a. aus, für die steuerliche Beurteilung in Bezug auf den Steuertarif und die Kinderabzüge würde am relevanten Stichtag keine gemeinsame elterliche Sorge vorliegen. Damit seien Kinderabzug und Vollsplitting zu Recht der Mutter zugeordnet worden. Betr. die Tochter D. sei die Steuerverwaltung bereit analog der Vereinbarung betr. den Sohn E. $12 \times \text{Fr. } 600.-- = \text{Fr. } 7'200.--$ zum Abzug zuzulassen.

Betr. E. führte die Steuerverwaltung aus, gemäss Art. 213 Abs. 1 lit. b DBG könne für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person ein Abzug von Fr. 6'400.-- geltend gemacht werden, falls sie vom steuerpflichtigen in mindestens der Höhe des Abzugs unterstützt werde. Aufgrund der andauernden Ausbildung könne der Sohn als unterstützungsbedürftig angesehen werden, weshalb ein pauschaler Abzug von Fr. 6'400.-- nachgetragen werden könne.

5. Mit Schreiben vom 22. Mai 2013 erhob die Lebenspartnerin als Vertreterin des Pflichtigen Beschwerde und begehrte, 1. Es sei für die direkte Bundessteuer 2011 von A. B. der Familientarif anzuwenden. 2. Es sei der Kinderabzug für E. zu gewähren. 3. Die Kosten des Beschwerdeverfahrens seien dem Beschwerdegegner aufzuerlegen. Zur Begründung führte sie aus, der Vollsplittingtarif und der Kinderabzug seien dem Pflichtigen bereits die Jahre zuvor gewährt worden. Die Kinder seien im Jahre 1991 und 1999 geboren. Das Recht auf das gemeinsame Sorgerecht für Eltern, die im Konkubinat leben würden, sei erst im Jahre 2000 eingeführt worden. Da sie faktisch als Ehepaar und somit faktisch das gemeinsame Sorgerecht ausüben würden, habe es für sie keinen Grund gegeben den von Gesetzes wegen abgeschlossenen Unterhaltsvertrag anzupassen. Ein Antrag auf das gemeinsame Sorgerecht sei nie gestellt worden. E. stehe seit 2009 ohnehin nicht mehr unter der elterlichen Sorge. Dass der Pflichtige für D. die Unterhaltszahlungen anstatt einen Kinderabzug geltend machen könne werde akzeptiert.

Bei im gleichen Haushalt lebenden volljährigen gemeinsamen Kindern in Ausbildung habe derjenige Konkubinatspartner Anspruch auf das Vollsplitting, der finanziell zur Hauptsache

für das Kind aufkomme. E. studiere seit dem 1. August 2011 an der Uni F. und erziele kein eigenes Einkommen. Somit werde der Kinderabzug für E. beantragt, weshalb ebenfalls der Anspruch auf Vollsplitting gegeben sei. Es sei zudem stossend das Vollsplitting nur demjenigen Steuerpflichtigen zu gewähren der mit dem Kinderabzug sogar einen negativen Steuerbetrag erziele.

6. Mit Vernehmlassung vom 17. Juni 2013 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie u.a. aus, seien Personen nicht verheiratet, so komme der Kinderabzug wie auch der dazugehörige Vollsplittingtarif immer nur einer Person zu. Der an unmündige Kinder Alimente zahlende Elternteil könne nur die familienrechtlichen, periodisch zu zahlenden Kinderalimente abziehen. Voraussetzung für die Gewährung des Kindesabzuges sei die Innehabung der elterlichen Sorge. Im Falle eines Konkubinatspaares habe nur derjenige Partner Anspruch auf den Kinderabzug und den Vollsplittingtarif, der die elterliche Sorge inne habe und für den Unterhalt des Kindes aufkomme. Entrichte der Lebenspartner Kinderalimente, so könne er diese abziehen, während er keinen Anspruch auf den Kinderabzug und den Vollsplittingtarif habe. Verfüge ein Partner nicht über das gemeinsame Sorgerecht oder die Obhut über das Kind, so habe dieser schon aus dem Grunde keinen Anspruch auf den Kinderabzug und den Vollsplittingtarif. Die rein faktische Obhut genüge nicht. Welcher Elternteil den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestreite, sei ausschliesslich dort von Bedeutung, wo ein gemeinsames Sorgerecht bestehe. Vorliegend lebe der Beschwerdeführer mit seiner Lebenspartnerin im Konkubinat, wobei die elterliche Sorge über die gemeinsamen Kinder der Lebenspartnerin zustehe. Aufgrund der vorgenannten Argumente sei der Grundtarif anzuwenden und dem Beschwerdeführer der Kinderabzug zu verweigern.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs.

1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden.

Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Der Beurteilung unterliegt vorliegend, ob dem Beschwerdeführer der Tarif für Verheiratete resp. Elterntarif sowie der Kinderabzug zu gewähren sind.

a) Gemäss Art. 214 Abs. 2^{bis} DBG gilt für Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, sowie für verwitwete, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, der Tarif für Verheiratete und Einelternfamilien gemäss Abs. 2 (sog. Verheiratetentarif). Der so ermittelte Steuerbetrag ermässigt sich um 250 Franken für jedes Kind und jede unterstützungsbedürftige Person.

b) Gemäss Art. 296 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB) vom 10. Dezember 1907 in der für das Jahr 2011 geltenden Fassung 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. Die Begründung für diese Regelung sah der Gesetzgeber darin, dass das Kindsverhältnis zur Mutter schon mit der Geburt zustande kommt und das Kind meist auch bei ihr aufwächst (BSK ZGB I - Schwenzer, Art. 298 N 2).

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).

c) Mit dem Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern vom 25. September 2009, welches am 1. Januar 2011 in Kraft trat, wurde die vom Bundesrat

geforderte steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern eingeführt. Ziel der Reform war die Verbesserung der Steuergerechtigkeit zwischen Personen mit und solchen ohne Kinder (vgl. hierzu: Botschaft zum Bundesgesetz über die steuerliche Entlastung von Familien mit Kindern vom 25. September 2009, BBl, 2009 4729).

Zur Konkretisierung der einzelnen möglichen Familien-Fallkonstellationen veröffentlichte die Eidgenössische Steuerverwaltung das Kreisschreiben Nr. 30 betreffend die Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 21. Dezember 2010 (Nachfolgend Kreisschreiben Nr. 30).

Der Verheiratetentarif gemäss Artikel 214 Absatz 2 DBG kommt für sich allein nur noch für die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Steuerpflichtigen zur Anwendung, die nicht mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen zusammenleben, deren Unterhalt sie zur Hauptsache bestreiten.

Steuerpflichtige mit Kindern werden zum Elterntarif besteuert (Art. 214 Abs. 2bis DBG). Der Elterntarif ist der mildeste der drei Tarife. Er besteht aus dem Verheiratetentarif (Basis) und einem Abzug vom Steuerbetrag in der Höhe von maximal 250 Franken pro Kind oder unterstützungsbedürftige Person. Dieser Abzug im Elterntarif ist eine direkte Tarifmassnahme und kein Sozialabzug. Die Kombination Grundtarif und Abzug vom Steuerbetrag ist nicht möglich.

Für die Gewährung des Elterntarifs wird vorausgesetzt, dass die steuerpflichtige Person mit dem Kind oder der unterstützungsbedürftigen Person im gleichen Haushalt zusammenlebt und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreitet. Beide Voraussetzungen sind zwingend. Der Elterntarif kann nicht auf verschiedene steuerpflichtige Personen aufgeteilt werden. Leben die Eltern in rechtlich oder tatsächlich getrennter Ehe, wird der Elterntarif stets nur einer Person zugewiesen. Die Übertragung der gemeinsamen elterlichen Sorge darf somit nicht dazu führen, dass der Elterntarif für die in ungetrennter Ehe lebenden Ehegatten sowie für verwitwete, getrennt lebende, geschiedene oder ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt leben, mehrfach angewendet wird. Beim Zusammenleben wird auf den Wohnsitz abgestellt. Gemäss Artikel 25 Absatz 1 ZGB gilt der Wohnsitz der Eltern als Wohnsitz des Kindes unter elterlicher Sorge oder, wenn die Eltern keinen gemeinsamen Wohnsitz haben, der Wohnsitz des Elternteils, unter dessen Obhut das Kind steht. Sobald das Kind volljährig ist, kann es einen eigenen Wohnsitz begründen.

Bei volljährigen Kindern in Ausbildung erhalten die Eltern den Elterntarif daher nur, wenn das Kind im gleichen Haushalt wohnt.

Bei unverheirateten Eltern ist bei der Zuweisung des Elterntarifs auf die Unterhaltszahlungen an das Kind gemäss Artikel 24 Buchstabe e DBG abzustellen. Leistet nur ein Elternteil Unterhaltszahlungen, kann dieser den Elterntarif geltend machen. Leisten beide Elternteile Unterhaltszahlungen, ist davon auszugehen, dass der Elternteil mit den höheren finanziellen Leistungen, d.h. in der Regel derjenige mit dem höheren Einkommen, hauptsächlich für den Unterhalt des Kindes sorgt. Diesem wird der Elterntarif wie auch der Kinderabzug gewährt.

Der andere Elternteil kann den Unterstützungsabzug gemäss Artikel 213 Absatz 1 Buchstabe b DBG geltend machen, sofern seine Leistungen mindestens in der Höhe des Abzuges erfolgen. Erhält das Kind keine Unterhaltszahlungen gemäss Artikel 24 Buchstabe e DBG, wird der Elterntarif demjenigen Elternteil mit dem höheren Reineinkommen gewährt, da davon ausgegangen wird, dass er höhere finanzielle Beiträge an das Kind erbringt (vgl. Kreisreiben Nr. 30, S. 23ff.).

d) 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 Verheiratedentarif 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 Verheiratedentarif. 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 Verheiratedentarif 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 Verheiratetentarif. 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 Blöchli in Steuer Revue Nr. 3/2009 S. 154 ff.; BGE 133 II 305 vom 4. September 2007, www.bger.ch/).

3. a) Gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG werden die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlichen Sorge stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten von den Einkünften abgezogen.

Unterhaltsbeiträge kann nämlich diejenige steuerpflichtige Person geltend machen, die aufgrund einer getrennten oder geschiedenen Ehe oder, wie hier, aufgrund eines Kindsverhältnisses dazu verpflichtet ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 25 N 24). Eine Kumulation des Abzugs für Unterhaltsbeiträge für Kinder (Art. 33 Abs. 1 lit. c i. V. m. Art. 212 Abs. 3) und des Verheiratetentarifs für die gleichen Kinder bei einer einzigen steuerpflichtigen Person ist ausgeschlossen. Denn leben unverheiratete Eltern zusammen mit einem gemeinsamen Kind im gleichen Haushalt, ist der Verheiratetentarif demjenigen Elternteil zu gewähren, aus dessen Einkünften der Unterhalt des Kindes zur Hauptsache bestritten wird (dem also der Kinderabzug zukommt) (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 214 N 39). Der Beschwerdeführer kommt mit dem Unterhaltsabzug bereits in den Genuss einer steuerlichen Entlastung, was demzufolge eine weitere Privilegierung in Form der Gewährung des Verheiratetentarifs ausschliesst.

Das Kantonsgericht hielt in seinem Urteil vom 8. Dezember 2010 in einem ähnlich gelagerten Fall fest, in Bezug auf die Definition des „Bestreitens des Unterhalts des Kindes zur Hauptsache“ kann somit festgehalten werden, dass steuerrechtlich grundsätzlich derjenige den Unterhalt bestreitet, der das Kind betreut und Unterhaltsbeiträge für das Kind erhält (vgl. Urteil des Kantonsgerichts Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV] vom 8. Dezember 2010, 810 10 244/393 E. 6.4).

b) Auch das Bundesgericht führt in seinem Urteil vom 4. September 2007 aus, wenn Konkubinatspaare ein Kind haben, für dessen Unterhalt sie sorgen, hat einer der Partner Anspruch auf den Sozialabzug für Kinder und den Versicherungsabzug für das Kind. Er wird für die Alimente besteuert, die er grundsätzlich vom anderen Partner erhält, und hat vorausgesetzt, dass er mit dem Kind im gleichen Haushalt lebt und die Hauptlast seines Unterhalts trägt - Anspruch auf den Tarif für Ehepaare. Der andere Konkubinatspartner kann von seinem Einkommen die Alimente abziehen, die er für das Kind leistet, über das der Erstgenannte die elterliche Gewalt ausübt (vgl. Die Praxis des Bundesgerichts [Pra] 2008, Nr. 39, E. 6.7).

4. a) Beantragt wird sowohl der Verheiratetentarif als auch der Kinderabzug für den Sohn E., u.a. mit dem Argument, Verheiratetentarif und Kinderabzug seien dem Beschwerdeführer, bereits in den Vorjahren gewährt worden. In der Veranlagung für das Jahr 2010 wurde beiden Elternteilen sowohl der Verheiratetentarif als auch jeweils ein Kinderabzug gewährt. Das gemeinsame Sorgerecht für D., E. war bereits im Jahre 2009 volljährig, wurde bis zum Stichtag 31. Dezember 2011 weder beantragt noch erteilt. Die Mutter hat für die Tochter D. demzufolge das alleinige Sorgerecht.

In der Veranlagungsverfügung direkte Bundessteuer betreffend das umstrittene Jahr 2011 wurden sowohl der Elterntarif, welcher im Jahre 2011 erstmals zur Anwendung gelangte, als auch der Kinderabzug (für beide Kinder) der Mutter zugestanden. Der bei ihr veranlagte Steuerbetrag von Fr. 29.-- wird durch den Abzug im Elterntarif (als Tarifmassnahme) völlig absorbiert, was dazu führt, dass der überwiegende Teil dieses Abzugs nicht weiter verrechnet werden kann und damit ins Leere fällt. Dem Beschwerdeführer wurden im Jahr 2011 der Grundtarif ohne Kinderabzug, jedoch der Abzug für Unterhaltszahlungen für die Tochter zugestanden (gemäss Einsprache-Entscheid analog dem bis zum 31. Dezember 2010 gültigen Unterhaltsvertrag betreffend den Sohn E. in Höhe von Fr. 7'200.--). Diejenigen Unterhaltsbeiträge an den volljährigen Sohn E. belaufen sich gemäss einer neuen Unterhaltsvereinbarung vom 3. Januar 2011 auf jährlich Fr. 14'400.--. Für den Sohn wurde ein pauschaler Unterstützungsabzug in Höhe von Fr. 2'000.-- zugelassen.

Während dem die Mutter den Kinderabzug nicht vollständig ausnutzen kann und damit der überwiegende Teils des Kinderabzugs nicht steuerwirksam ist, wird dem Beschwerdeführer keine weitere Steuerreduktion zugestanden, was dieser als stossend empfindet.

b) In Bezug auf die Tochter D. ist demzufolge festzuhalten, dass die Mutter als Inhaberin des alleinigen Sorgerechts die Hauptlast des Unterhalts für die Tochter trägt. Mit den empfangenen Unterhaltszahlungen bestreitet somit die Mutter die Kosten des täglichen Lebens der Tochter - und nicht etwa der unterhaltszahlende Beschwerdeführer. Unterhaltszahlungen bedeuten eine Verschiebung der Ressourcen: Der Steuerpflichtige, der Alimente erhält, verwendet sie für den Unterhalt des Kindes an Stelle eigener Ressourcen; die Alimente werden diesen gleichgestellt, und sie werden bei ihm besteuert. Steuerrechtlich gesehen sorgt somit dieser Steuerpflichtige ganz oder zur Hauptsache für den Unterhalt des Kindes und hat Anspruch auf den Sozialabzug für Kinder (vgl. Pra 2008, Nr. 39, E. 6.5, a.a.O.).

Dass die Mutter ein geringes Einkommen hat und damit bereits schon eine geringe steuerliche Belastung trägt, wobei hier auch die Unterhaltszahlungen nicht besonders ins Gewicht fallen, spielt keine Rolle. Die Anrechnung des Unterhalts beim einen Elternteil, wie auch dessen Abzug beim anderen, wäre im Falle beide Elternteile einen gleich hohen Verdienst erzielen würden, nicht anders zu handhaben (Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 2. Dezember 2011, 530 11 12, E 4a, www.bl.ch/steuergericht).

Anlässlich der Akteneinsicht reichte der Beschwerdeführer eine Kopie des genehmigten Unterhaltsvertrags betreffend die Tochter D. ein. Gemäss diesem Vertrag hat der Pflichtige bis zum Erreichen des 12. Altersjahrs der Tochter (30.11.1999) monatlich Fr. 830.-- und danach Fr. 880.-- zu leisten. Der korrekte Unterhaltsbeitrag für das Jahr 2011 errechnet sich demnach wie folgt: $11 \times \text{Fr. } 830.-- + 1 \times \text{Fr. } 880.-- = \text{Fr. } 10'010.-- \times 116,3 \text{ (Index Nov. 2010)} : 107,1 \text{ (Basisindex gemäss Unterhaltsvertrag)} = \text{Fr. } 10'870.--$. Der abzugsfähige Unterhaltsbeitrag des Beschwerdeführers an die Tochter ist demzufolge um Fr. 3'670.-- von Fr. 7'200.-- auf Fr. 10'870.-- zu erhöhen. Die Beschwerde ist in diesem Punkt gutzuheissen.

c) In Bezug auf den volljährigen Sohn E. ist festzuhalten, dass Alimente für Kinder zeitlich nur bis zum Erreichen der Volljährigkeit des Kindes vom Einkommen abgezogen werden können. Zahlungen nach dem 18. Geburtstag können steuerlich nicht mehr als Alimente berücksichtigt werden (vgl. E. 3a). Die Unterhaltsbeiträge an das volljährige Kind in Ausbildung sind vom Kind nicht zu versteuern. Der leistende Elternteil kann die Unterhaltsbeiträge hingegen auch nicht von seinem Einkommen absetzen. Der Elternteil, der die Unterhaltszahlungen leistet, kann den Kinderabzug geltend machen. Leisten beide Elternteile Unterhaltszahlungen, kann der Elternteil mit den höheren finanziellen Leistungen, d.h. in der Regel derjenige mit dem höheren Einkommen, den Kinderabzug geltend machen. Der andere Elternteil kann den Unter-

stützungsabzug geltend machen, sofern seine Leistungen mindestens in der Höhe des Abzuges erfolgen (vgl. Kreisschreiben Nr. 30, S. 37).

Für das Kind E. kann der Beschwerdeführer somit einen Unterstützungsabzug geltend machen, wobei eine weitere steuerliche Entlastung ausgeschlossen ist. Denn würde der Beschwerdeführer ausser dem bereits gewährten Unterhaltsabzug auch noch der Familientarif gewährt werden, käme es zu einer verbotenen Kumulation von Unterhaltsabzug (betr. D.) und Elterntarif (im Falle von E.). Aus den bisherigen Darstellungen folgt zudem, dass sowohl der Elterntarif als auch der Kinderabzug zu Recht der Mutter zugestanden worden sind.

d) Gemäss Art. 213 Abs. 1 lit. b DBG werden vom Einkommen Fr. 6'400.-- für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person, an deren Unterhalt die steuerpflichtige Person mindestens in der Höhe des Abzuges beiträgt, abgezogen. Gemäss der Immatrikulationsbestätigung der Universität F. ist E. seit dem 1. August 2011 immatrikuliert und steht somit in Ausbildung. Gemäss der Unterhaltsvereinbarung zwischen dem Beschwerdeführer und dem Sohn E. erhält dieser monatlich Fr. 1'200.--. Die Steuerverwaltung hat dem Pflichtigen demzufolge den Unterstützungsabzug zu Recht gewährt.

4. a) Aufgrund der bisherigen Ausführungen ist festzustellen, dass der Pflichtige die geleisteten Unterhaltszahlungen gemäss dem im Verfahren vor Steuergericht eingereichten Kopie des Unterhaltsvertrages betreffend die Tochter D., in Höhe von Fr. 10'870.-- von seinen Einkünften in Abzug bringen kann, was bereits eine steuerliche Entlastung für den Pflichtigen darstellt. Diese Unterhaltszahlungen werden bei der *sorgeberechtigten* Mutter als Einkommen besteuert, wobei sie im Gegenzug - da sie den Lebensunterhalt des Kindes ganz oder hauptsächlich aus diesen Einkünften bestreitet - den Elterntarif sowie in diesem Fall den Kinderabzug für beide Kinder für sich beanspruchen kann.

Das Kantonsgericht fasste in seinem Urteil vom 8. Dezember 2010 die bundesgerichtliche Rechtsprechung insoweit zusammen, als dass das Bundesgericht die Anknüpfung an die Innehabung der elterlichen Sorge geschützt und auch in mehreren Urteilen ausgeführt hat, dass nur bei demjenigen Konkubinatspartner der Verheiratetentarif anwendbar ist, der die elterliche Sorge innehat. Überdies hat das Bundesgericht mehrmals erörtert, dass derjenige Elternteil, der Unterhaltsbeiträge erhält, steuerlich gesehen ganz oder zur Hauptsache für den Unterhalt des Kindes sorgt (vgl. [KGE VV] vom 8. Dezember 2010, 810 10 243/392 E. 7).

In Bezug auf E. ist demzufolge festzustellen, dass dem Beschwerdeführer lediglich der pauschale Unterstützungsabzug gewährt werden kann.

b) Eine Kumulierung des Abzugs für Unterhaltsbeiträge für Kinder sowie des Verheiratetentarifs für die gleichen Kinder bei einer einzigen steuerpflichtigen Person ist, wie bereits ausgeführt, nicht möglich. Die gesetzliche Ordnung ist für den Beschwerdeführer verbindlich, und er kann nicht frei dasjenige Korrektiv wählen, das ihm in seiner besonderen Situation die grösste Steuerentlastung offeriert (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 2C_437/2010 vom 11. Oktober 2010, E. 2.2).

c) Aus der Tatsache, dass dem Beschwerdeführer bislang sowohl ein Kinderabzug und der Verheiratetentarif gewährt worden sind, kann sich dieser nichts ableiten. Die in einer früheren Steuerperiode getroffenen Taxationen entfalten zudem grundsätzlich keine Rechtskraft für spätere Veranlagungen. Vielmehr kann die Steuerbehörde im Rahmen jeder Neuveranlagung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen. In Rechtskraft erwächst jeweils nur die einzelne Veranlagung, die als befristeter Verwaltungsakt ausschliesslich für die betreffende Steuerperiode Rechtswirkungen entfaltet. Die späteren Veranlagungen sind daher jederzeit einer erneuten umfassenden Überprüfung zugänglich (vgl. Der Steuerentscheid [StE] 2003 B 72.14.2 Nr. 31 E. 4.2; vgl. auch BStPra, Bd. XVI, S. 468; Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 20. November 2009, 530 09 33, E 6; [StGE] vom 01. März 2013, 530 12 55, www.bl.ch/steuergericht).

Der Antrag des Pflichtigen auf Gewährung des Verheiratetentarifs resp. Elterntarifs sowie des Kinderabzugs für den Sohn E. ist demzufolge abzuweisen.

5. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind dem Beschwerdeführer reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 300.-- aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG).

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.
2. Das steuerbare Einkommen gemäss Einsprache-Entscheid vom 23. April 2013 ist von Fr. 69'839.-- um Fr. 3'670.-- auf Fr. 66'169.-- zu reduzieren.
3. Dem Beschwerdeführer werden gemäss Art. 144 Abs. 1 DBG reduzierte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 300.-- (inkl. Auslagen von Fr. 100.--) auferlegt, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 100.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet.
4. Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. des Beschwerdeführers (2), die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Steuergerichtspräsident:

Gerichtsschreiberin:

C. Baader

I. Wissler