

Kinderabzug

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 86/2005 vom 17. November 2005

Die Gewährung des Kinder- und des Alleinerzieherabzugs (sowie des Tarifs B für Alleinerziehende) setzt unter anderem voraus, dass die steuerpflichtige Person «zur Hauptsache» an den Kindesunterhalt des Kindes beiträgt. Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn der betreffende Elternteil zu mehr als 50% für den lebensnotwendigen Unterhalt des Kindes aufkommt. Bei der Beurteilung dieses Erfordernisses ist auch die Einkommens- und Vermögenssituation des Kindes zu berücksichtigen. Der Kinderabzug kann nur gewährt werden, wenn das Kind aufgrund seiner finanziellen Situation seinen Lebensunterhalt nicht selber zur Hauptsache bestreiten kann.

I. Sachverhalt

1. Die Rekurrentin wohnt mit ihren beiden volljährigen Kindern, S. (geboren 1977) und C. (geboren 1983) X., die beide an der Universität Basel studieren, in einem gemeinsamen Haushalt an der A.-Strasse 10 in Basel. Die Liegenschaft steht infolge Ererbung im Eigentum der beiden Kinder.

2. In der Steuererklärung 2003 hat die Rekurrentin für beide Kinder den Kinder- sowie den Alleinerzieherabzug beansprucht, was ihr von der Steuerverwaltung verwehrt wurde. Das steuerbare Einkommen der Rekurrentin für die kantonalen Steuern pro 2003 wurde in der Folge auf Fr. 110'500.– festgesetzt, woraus unter Anwendung des Tarifs A ein Steuerbetrag von Fr. 22'821.20 resultiert hat. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2003 datiert vom 30. Dezember 2004.

3. Dagegen hat die Rekurrentin mit Schreiben vom 6. Januar 2005 Einsprache erhoben, welche von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 8. April 2005 abgewiesen worden ist.

4. Gegen diesen Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. April 2005 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 1. Mai 2005. Darin beantragt die Rekurrentin sinngemäss, den Einspracheentscheid vom 8. April 2005 aufzuheben und ihr betreffend den kantonalen Steuern pro 2003 für die beiden Kinder jeweils einen Kinderabzug, den Alleinerzieherabzug sowie die Anwendung des Tarifs B zu gewähren. Auf die Einzelheiten des Standpunktes der Rekurrentin wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 22. Juli 2005 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

II. Entscheidungsgründe

2. a) Die Rekurrentin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 8. April 2005 aufzuheben und ihr betreffend den kantonalen Steuern pro 2003 für die beiden Kinder jeweils einen Kinderabzug, den Alleinerzieherabzug sowie die Anwendung des Tarifs B zu gewähren.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Insbesondere nicht bestritten ist, dass sich die beiden volljährigen Kinder der Rekurrentin im Jahre 2003 (noch) in Ausbildung befunden und in häuslicher Gemeinschaft mit der Pflichtigen gelebt haben. Infolgedessen ist vorliegend auch nicht strittig, dass die Kriterien «Kind in Ausbildung» und «häusliche Gemeinschaft mit der steuerpflichtigen Person», wie sie das Steuergesetz für die Gewährung des Kinder- respektive des Alleinerzieherabzugs verlangt, erfüllt sind (vgl. hierzu die gesetzlichen Bestimmungen, wie sie nachfolgend in Ziffer 3 dieses Entscheids festgehalten werden). Umstritten ist demgegenüber, ob die Rekurrentin «zur Hauptsache» an den Unterhalt ihrer beiden Kinder beigetragen hat und demnach, ob die Steuerverwaltung der Rekurrentin die Kinderabzüge, den Alleinerzieherabzug sowie die Anwendung des Tarifs B zu Recht verweigert hat.

3. a) Gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG kann vom Einkommen abgezogen werden Fr. 6'500.– für jedes minderjährige, erwerbsunfähige oder der beruflichen Ausbildung obliegende, in häuslicher Gemeinschaft mit der steuerpflichtigen Person lebende Kind, an dessen Unterhalt sie zur Hauptsache beiträgt. Pro Kind kann der Abzug nur einmal beansprucht werden.

b) Vom Einkommen werden ferner abgezogen Fr. 5'200.– (in der seit 1. Januar 2001 wirksamen Fassung) für jede angehörige Person, an deren Unterhalt die steuerpflichtige Person in Erfüllung einer rechtlichen Unterstützungspflicht mindestens in der Höhe des Abzugs beiträgt; ausgenommen sind die Ehegatten auch nach der Trennung oder Scheidung, und Kinder, für welche ein Kinderabzug nach lit. a oder ein Alimenterabzug nach § 32 Abs. 1 lit. c gegeben ist.

c) § 35 Abs. 1 lit. d StG (in der seit 1. Januar 2001 wirksamen Fassung) sieht zudem einen Abzug vom Einkommen in der Höhe von Fr. 3'600.– für alleinstehende steuerpflichtige Personen mit eigenem Haushalt vor, sofern sie allein mit minderjährigen, erwerbsunfähigen oder der beruflichen Ausbildung obliegenden Kindern in häuslicher Gemeinschaft leben und an deren Unterhalt zur Hauptsache beitragen.

d) Nach § 36 Abs. 2 StG kommt bei steuerpflichtigen Personen, die den Alleinerzieherabzug im Sinne von § 35 Abs. 1 lit. d StG beanspruchen können, für die Erhebung der Einkommenssteuer der Tarif B zur Anwendung.

4. a) Wie erwähnt ist im vorliegenden Fall einzig strittig, ob die Rekurrentin im Jahre 2003 «zur Hauptsache» an den Unterhalt ihrer beiden Kinder beigetragen hat oder nicht.

b) aa) Das Erfordernis, wonach eine steuerpflichtige Person «zur Hauptsache» an den Unterhalt des bei ihr lebenden Kindes beizutragen hat, ist grundsätzlich erfüllt, wenn der den Abzug geltend machende Elternteil zu mehr als 50 % für die lebensnotwendigen Unterhaltskosten des Kindes aufkommt (vgl. hierzu das Urteil des Verwaltungsgerichts Zürich vom 18. Dezember 2002, publ. in: StE 2003 B 29.3 Nr. 20 mit Verweisen). Als lebensnotwendige Ausgaben gelten dabei Aufwendungen, die für den Unterhalt, die Betreuung und Erziehung eines Kindes erforderlich sind, also Aufwendungen für seine Verpflegung, Unterkunft, Bekleidung, Hygiene und Gesundheit sowie Ausbildung und Freizeit.

bb) Nach der Praxis der Steuerverwaltung Basel-Stadt ist für die Beurteilung der Unterstützungsbedürftigkeit volljähriger Kinder die Einkommens- und Vermögenssituation des Kindes zu berücksichtigen. Der Kinderabzug kann danach «nur» gewährt werden, wenn das Kind nicht aufgrund seiner eigenen finanziellen Situation in der Lage ist, für seinen Lebensunterhalt zu sorgen. Die Steuerverwaltung beruft sich in diesem Zusammenhang auf ein Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 22. Mai 2003. Darin sei die Auffassung der Steuerverwaltung geschützt worden, wonach bei einem eigenen Einkommen des Kindes von wenigstens Fr. 15'000.– davon auszugehen sei, dass dieses zur Hauptsache für seinen Unterhalt aufkommen könne (vgl. VGE vom 22. Mai 2003 in Sachen T. S. betr. Unterstützungsabzug, publ. in: BStPra 2004, S. 91 ff.; bestätigt durch BGE vom 16. September 2003, publ. in: BStPra 2004, S. 94 ff.). Gemäss Vernehmlassung der Steuerverwaltung gilt Analoges, wenn das Kind über ein steuerbares Reinvermögen von wenigstens Fr. 25'000.– verfügt.

cc) Nach Ansicht der Steuerrekurskommission und entgegen der Annahme der Steuerverwaltung findet jedoch die Praxis der Steuerverwaltung, wonach bei einem eigenen Einkommen des Kindes von wenigstens Fr. 15'000.– davon auszugehen sei, dass dieses zur Hauptsache für seinen Unterhalt aufkommen könne, weder im Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 22. Mai 2003 noch im Urteil des Bundesgerichts vom 16. September 2003 eine Stütze. Das Verwaltungsgericht hat die Frage, ob diese Faustregel angemessen sei, nämlich ausdrücklich offen gelassen. Darüber hinaus hat sich weder das Verwaltungsgericht noch das Bundesgericht mit der Frage beschäftigt, ob es richtig sei, wenn davon ausgegangen wird, dass das Kind zur Hauptsache für seinen Unterhalt aufkommen kann, wenn es über ein steuerbares Reinvermögen von wenigstens Fr. 25'000.– verfügt. Somit ist festzuhalten, dass es keine gerichtlich abgesegnete «Pauschalpraxis» betreffend ein Mindesteinkommen von Fr. 15'000.– und/oder ein Mindestvermögen von Fr. 25'000.– gibt, welche den Unterstützungsbedarf grundsätzlich ausschliessen.

5. a) Zur Begründung ihres Standpunkts, wonach die Kinder S. und C. X. ihren Lebensunterhalt nicht selber bestreiten können, verweist die Rekurrentin im Wesentlichen auf das «Budget 2005 – S. und C. X.», welches sie ihrem Rekurs beigelegt hat. Danach stehen den jährlichen Ausgaben von C. X. in der Höhe von Fr. 30'275.– (gerundet) ein Einkommen von jährlich Fr. 20'900.– gegenüber, was einen Unterstützungsbedarf von Fr. 9'375.– (gerundet) ergibt (vgl. den Rekurs vom 1. Mai 2005,

S. 2, sowie die Beilage «Budget 2005 – S. und C. X.»). Das steuerbare Einkommen von C. X. betreffend den kantonalen Steuern pro 2003 ist auf Fr. 15'500.– und das steuerbare Vermögen auf Fr. 44'000.– festgesetzt worden (vgl. die entsprechende Veranlagungsverfügung vom 10. Februar 2005). Bei S. X. steht den jährlichen Ausgaben von Fr. 31'191.– (gerundet) ein Einkommen von jährlich Fr. 3'500.– gegenüber, woraus ein Unterstützungsbedarf von Fr. 27'691.– (gerundet) resultiert. Das steuerbare Einkommen von S. X. betreffend den kantonalen Steuern pro 2003 ist auf Fr. 0.– und das steuerbare Vermögen auf Fr. 43'000.– festgesetzt worden (vgl. die entsprechende Veranlagungsverfügung vom 10. Februar 2005).

b) Was die Angaben der Rekurrentin im «Budget 2005 – S. und C. X.» anbetrifft, so ist zunächst festzuhalten, dass die Angaben der Rekurrentin im «Budget 2005 – S. und C. X.» das Jahr 2005 und nicht das hier zur Diskussion stehende Steuerjahr 2003 betreffen. Darüber hinaus ist fraglich, ob für die Beurteilung, ob eine steuerpflichtige Person «zur Hauptsache» an den Unterhalt ihrer volljährigen Kinder beigetragen hat, auf das tatsächliche Einkommen und nicht auf das steuerbare Einkommen abzustellen ist (vgl. dazu auch die Ausführungen unter 5c). Soweit das tatsächliche Einkommen als massgeblich zu erachten ist, lässt sich immerhin festhalten, dass die vorgelegten Zahlen nach Ansicht der erkennenden Kommission brauchbar sind. Dies mit folgenden Präzisierungen:

aa) So erklärt die Rekurrentin in ihrem Rekurs, dass die Kinder die Hypothekarzinsen sowie die Versicherungen aus ihrer Miete bezahlen könnten (vgl. den Rekurs vom 1. Mai 2005, S. 2). Dies führt dazu, dass diese Beträge beim Unterstützungsbedarf ausser Acht zu lassen sind.

bb) Betreffend den Eigenmietwert führt die Rekurrentin ins Feld, dass dieser den Kindern das Wohnen im eigenen Haus ohne Kosten ermögliche, aber keinen Barbezug bringe (vgl. den Rekurs vom 1. Mai 2005, S. 2). Diese Bemerkung ist richtig. Indes ist vorliegend festzustellen, dass die beiden Kinder nach Abzug der Hypothekarzinsen und der Unterhaltskosten ohnehin einen «negativen Eigenmietwert» haben (vgl. hierzu die Veranlagungsprotokolle für die beiden Kinder betreffend den kantonalen Steuern pro 2003, beide datierend vom 10. Februar 2005).

cc) Was die übrigen Ausgaben (Verpflegung, Krankenkasse, Zahnarztkosten, U-Abo, Studiengebühren, Auslagen für Bücher, Selbstbehalt der Krankenkasse, Hygiene, Kleidung, Freizeit) anbelangt, so macht die Rekurrentin geltend, dass die Kinder diese nicht selber bezahlen könnten (vgl. den Rekurs vom 1. Mai 2005, S. 3). Hiervon ist in casu ohne Weiteres auszugehen, zumal die Ausgaben von der Steuerverwaltung auch nicht bestritten werden.

dd) Die Rekurrentin bringt schliesslich vor, dass sich die Kinder vom Haus trennen müssten, um flüssige Mittel zu erhalten und um so «alles selber aufzubringen». Dies sei jedoch aus emotionalen und nachhaltigen Gründen nicht möglich. Mit der Rekurrentin ist festzuhalten, dass eine Veräusserung von Teilen des Vermögens – soweit dieses Kriterium überhaupt anwendbar ist – «nur» verlangt werden kann,

wenn das Vermögen «verzehrbar» ist und ein «Verzehr» zumutbar ist. Selbst wenn man also das Kriterium «Vermögen» entgegen der Ansicht der erkennenden Kommission grundsätzlich als taugliches Abgrenzungselement erachtet, wäre in concreto festzustellen, dass den Kindern der Rekurrentin eine Veräusserung der selbstbewohnten Liegenschaft nicht zuzumuten gewesen wäre.

c) Wie bereits erwähnt, stellt sich grundsätzlich die Frage, ob bei der Beurteilung, ob eine steuerpflichtige Person «zur Hauptsache» für den Unterhalt ihrer volljährigen Kinder aufkommt, auf das tatsächliche Einkommen oder auf das steuerbare Einkommen der Kinder abzustellen ist. Im vorliegenden Fall kann diese Frage aber offen gelassen werden. Denn unabhängig davon, ob auf das steuerbare oder das tatsächliche Einkommen abgestellt wird, ist der Rekurrentin der Kinderabzug für die Tochter S. zu gewähren und für den Sohn C. zu verweigern. So steht den jährlichen Ausgaben von S. X. in der Höhe von Fr. 31'191.– (gerundet) – wie ausgeführt – ein tatsächliches Einkommen von jährlich Fr. 3'500.– respektive ein steuerbares Einkommen von Fr. 0.– gegenüber. Somit hat die Rekurrentin zu mehr als 50% an den Unterhalt ihrer Tochter beigetragen, weshalb ihr für S. X. auch ein Kinderabzug zu gewähren ist. Daran vermag – wie erwähnt – auch das vorhandene Vermögen nichts zu ändern. Anders präsentiert sich die Situation bei C. X.. Bei diesem steht den jährlichen Ausgaben von Fr. 30'275.– (gerundet) ein tatsächliches Einkommen von jährlich Fr. 20'900.– respektive ein steuerbares Einkommen von Fr. 15'500.– gegenüber. Somit hat die Rekurrentin zu weniger als 50% an den Unterhalt ihres Sohnes beitragen, weshalb ihr der Kinderabzug für C. X. zu verweigern ist. Auch ein Unterstützungsabzug gemäss § 35 Abs. 1 lit. b StG kann der Rekurrentin für den Sohn mangels Nachweis einer Unterstützungsleistung in der Höhe von Fr. 5'200.– nicht gewährt werden. Von einer solchen Unterstützungsleistung kann wegen der oben ausgeführten Unsicherheiten auch nicht aufgrund des ins Recht gelegten «Budgets 2005 – S. und C. X.» ausgegangen werden (vgl. die Erwägungen unter 5b dieses Entscheids).

d) Da in casu – wie erwähnt – bezüglich S. X. die Voraussetzungen für den Kinderabzug gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG gegeben sind, ist der Rekurrentin als Alleinstehende mit eigenem Haushalt auch der Abzug für Alleinerziehende gemäss § 35 Abs. lit. d StG und die Anwendung des Tarifs B gemäss § 36 Abs. 2 StG zuzugestehen.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass bezüglich S. X., nicht jedoch betreffend C. X. die Voraussetzungen für die Gewährung des Kinderabzugs in der Höhe von Fr. 6'500.– erfüllt sind. Auch der Unterstützungsabzug kann der Rekurrentin mangels ausreichendem Nachweis einer Unterstützungsleistung von Fr. 5'200.– für C. X. nicht gewährt werden. Als Alleinstehende mit eigenem Haushalt steht der Rekurrentin aber der Abzug für Alleinerziehende von Fr. 3'600.– sowie die Anwendung des Tarifs B zu. Der Rekurs erweist sich somit als teilweise begründet und ist folglich teilweise gutzuheissen. Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung ist daher aufzuheben und die Sache zur Neuveranlagung im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird der angefochtene Einspracheentscheid der Steuerverwaltung aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.