

## Entscheide

### Kinderabzug

#### Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt Nr. VD.2010.45 vom 6. Dezember 2010

*Voraussetzung für den Kinderabzug ist nach der gesetzlichen Umschreibung unter anderem, dass die steuerpflichtige Person «zur Hauptsache» an den Unterhalt des Kindes beiträgt. Zur Hauptsache bedeutet, dass ihr Beitrag die übrigen Beiträge übertrifft. Der Anteil der steuerpflichtigen Person am Kindesunterhalt muss somit mindestens 50 % betragen und von ihr nachgewiesen werden.*

#### *Sachverhalt:*

W. F. ist der Vater des am xx. xx. 1988 geborenen und in Lehrlingsausbildung stehenden Sohnes S. Er lebte mit diesem im Kalenderjahr 2007 in häuslicher Gemeinschaft am C.-Weg in Basel. Für das Steuerjahr 2007 machte er von seinem steuerbaren Einkommen den Kinder- und den Alleinerziehendenabzug geltend. Beides wurde ihm von der Steuerverwaltung mit Veranlagungsverfügung vom 17. Juli 2008 bei der Festsetzung der kantonalen Steuern verwehrt. Zudem wurde die Steuer nach Tarif A erhoben. Eine gegen diese Veranlagung erhobene Einsprache wurde mit Entscheid vom 3. Oktober 2008 abgewiesen. Einen gegen den Einspracheentscheid erhobenen Rekurs wies die Steuerrekurskommission mit Urteil vom 14. Mai 2009, ausgefertigt am 4. Februar 2010, ab.

Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende, mit Eingaben vom 3. März und 6. April 2010 erhobene und begründete Rekurs. Während die Steuerrekurskommission unter Hinweis auf ihren Entscheid auf eine Vernehmlassung verzichtet hat, nahm die Steuerverwaltung mit Eingabe vom 2. Juni 2010 zum Rekurs Stellung und beantragt dessen Abweisung. Der Rekurrent hat auf die Einreichung einer Replik verzichtet. Die Einzelheiten der Standpunkte ergeben sich, soweit für den Entscheid notwendig, aus den nachfolgenden Erwägungen. Der vorliegende Entscheid ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

## *Erwägungen:*

2.1 Gemäss § 35 lit. a StG in der bis zum 3. Februar 2008 wirksamen Fassung (aStG) konnte für die Bestimmung des steuerbaren Einkommens, auf dem die kantonalen Einkommenssteuern zu leisten sind, 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», ein Sozialabzug von CHF 6'800 vom Einkommen gemacht werden. Zudem stand Alleinerziehenden mit einem eigenen Haushalt, die allein mit minderjährigen, erwerbsunfähigen oder der beruflichen Ausbildung obliegenden Kindern in häuslicher Gemeinschaft leben und an deren Unterhalt zur Hauptsache beitragen, gemäss § 35 lit. d aStG ein Abzug von CHF 3'800 zu. Schliesslich wurden Alleinstehende mit eigenem Haushalt, welche mit minderjährigen, erwerbsunfähigen oder der beruflichen Ausbildung obliegenden Kindern in häuslicher Gemeinschaft leben und an den Kinderunterhalt zur Hauptsache beitragen, gemäss § 36 Abs. 2 aStG gemäss Tarif B veranlagt, der auch für in ungetrennter Ehe lebende Ehegatten zur Anwendung kommt.

2.2 Vorliegend ist unbestritten, dass der Rekurrent im Steuerjahr 2007 einen eigenen Haushalt geführt und zusammen mit seinem Sohn gelebt hat, der sich damals in der Berufslehre als Maurer bei der Firma N. AG befand. Strittig ist einzig, ob der Rekurrent neben dem eigenen, steuerbaren Lehrlingseinkommen seines Sohnes von CHF 16'790.– zur Hauptsache an dessen Unterhalt beigetragen hat, was die Vorinstanzen verneint haben.

2.3 Die Vorinstanzen haben in Konkretisierung der vorgenannten Bestimmungen erwogen, dass das Erfordernis, wonach eine steuerpflichtige Person zur Hauptsache an den Unterhalt eines bei ihr lebenden Kindes beiträgt, grundsätzlich dann erfüllt sei, wenn der steuerpflichtige Elternteil zu mehr als 50 % für die lebensnotwendigen Unterhaltskosten aufkomme. Diesbezüglich verweist die Vorinstanz einerseits auf einen eigenen Entscheid und andererseits auf einen publizierten Entscheid des Verwaltungsgerichts Zürich. Der Rekurrent rügt dies mit dem Hinweis, dass die Steuerverwaltung und die Steuerrekurskommission immer auf Urteile und Begründungen aus anderen Kantonen verweise, «anstatt hier auf die geltenden Regeln und Gesetze in unserem Kanton zurückzugreifen».

2.4 Zu diesem Einwand des Rekurrenten ist einerseits festzustellen, dass sowohl die Vorinstanz wie insbesondere auch die Steuerverwaltung in ihrem Einspracheentscheid auch die eigene kantonale Praxis zum Begriff des hauptsächlichlichen Beitrags an den Unterhalt beigezogen haben. Andererseits ist aber auch zu berücksichtigen, dass der Begriff des hauptsächlichlichen Beitrags an den Unterhalt im kantonalen Recht an Art. 11 Abs. 1 StHG in der bis zum 31. Dezember 2010 geltenden Fassung anknüpft. Danach sind die Kantone verpflichtet, die Steuer für «Steuerpflichtige, die mit Kindern (...) zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten», im Vergleich zu alleinstehenden Steuerpflichtigen in gleicher Weise angemessen zu ermässigen, wie sie dies auch für verheiratete Personen verpflichtet sind. Diese

Ermässigung kann in Form eines frankenmässig begrenzten Prozentabzuges vom Steuerbetrag oder durch besondere Tarife für alleinstehende und verheiratete Personen vorgenommen werden. Möglich sind darüber hinaus auch frankenmässig oder prozentual begrenzte Abzüge von der Bemessungsgrundlage (Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. Aufl., Art. 11 N 21). Der Kanton Basel-Stadt nimmt diese Entlastung sowohl durch die Anwendung des Doppeltarifs wie auch mit dem Kinder- und dem Alleinerziehendenabzug vor. Da mit diesen Bestimmungen Bundesrecht umgesetzt wird, stehen sie im gleichen Rahmen wie vergleichbare Regelungen anderer Kantone. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn die Steuerrekurskommission auch auf die Rechtsprechung in anderen Kantonen zum nämlichen Begriff verwiesen hat.

2.5 Schliesslich ist aber auch in der Sache die Konkretisierung des Begriffs nicht zu beanstanden. Zur Hauptsache trägt jemand an den Unterhalt einer Person bei, wenn sein Anteil die übrigen Beiträge übertrifft. Voraussetzung ist somit, dass die steuerpflichtige Person zu mindestens 50 % an den Unterhalt eines Kindes beitragen muss, um in den Genuss der Abzüge gemäss § 35 lit. a und d aStG sowie des Tarifs B gemäss § 36 Abs. 2 aStG zu kommen. Gemäss der Zürcher Praxis kann zwecks Vereinfachung des Einschätzungsverfahrens und im Sinne einer widerlegbaren Vermutung ein hauptsächlicher Beitrag dann als erfüllt gelten, wenn der Steuerpflichtige Leistungen erbringt, welche mindestens dem Umfang des Kinderabzugs entsprechen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Aufl., Zürich 2006, § 34 N 34). Dies entspricht denn auch der Basler Praxis zum Unterstützungsabzug gemäss § 35 lit. b StG (dazu VGE 2008.679 vom 17. März 2010, E. 3.1.1). Inwieweit diese Praxis auch beim Kinderabzug zur Anwendung kommen kann, braucht vorliegend aber ebenso wenig geklärt zu werden, wie jene nach den anrechenbaren Unterhaltskosten sowie dem Beitrag, welchen ein knapp mündiger Lehrling an seinen Unterhalt zu leisten hat (vgl. dazu FamKomm-Scheidung/Wullschleger, Art. 285 N 53), da der Rekurrent keinen genügenden Nachweis erbracht hat, an den Unterhalt seines Sohnes zur Hauptsache beigetragen zu haben. Aufgrund der Höhe des Einkommens seines Sohnes ist ein solcher Nachweis aber notwendig.

2.6 Der Rekurrent hat im vorinstanzlichen Verfahren dazu ausgeführt, der Verdienst seines Sohnes reiche bei Weitem nicht aus, um dessen Unterhalt zu decken. Alleine die Krankenkassenprämien erreichten jährlich die Höhe von CHF 3'474.–. Dazu kämen Ausgaben für auswärtige Verpflegung am Mittag von CHF 4'200.–. Somit blieben vom Lohn nur noch CHF 7'326.– übrig, was für die Beteiligung an den restlichen Lebensunterhaltskosten wie Miete, Strom etc. nicht ausreiche. Wenn man alles aufrechnen würde, käme man auf Unterhaltskosten von über CHF 33'000.–. Die Vorinstanz hat dazu erwogen, der Rekurrent habe nach den allgemeinen Beweisregeln den Nachweis einer steuermindernden Tatsache und damit seines hauptsächlichen Beitrages an den Unterhalt seines Sohnes zu erbringen. Er habe es aber unterlassen, entsprechende Rechnungs- und Zahlungsbelege einzureichen und seine Behauptungen rechtsgenügend zu belegen. Er beschränke sich darauf, die seines Erachtens anfallenden Kosten aufzuzählen, womit er den Anforderungen an die

Beweispflicht nicht genüge. Dem ist zu folgen. Der Rekurrent hat weder im Veranlagungs- oder im Einspracheverfahren noch in den Rekursverfahren vor der Steuerrekurskommission oder dem Verwaltungsgericht klare Belege für die von ihm selber getragenen Kosten des Unterhalts seines Sohnes eingereicht. Der Rekurrent hat zwar immer geltend gemacht, das Einkommen seines Sohnes reiche nicht, um dessen Unterhalt vollumfänglich zu bestreiten. Er hat aber nie konkret ausgeführt, wie viel der Sohn vom Lohn zu Hause abzugeben hat und welche Kosten er selber aus seinem eigenen, steuerbaren Einkommen zu bestreiten hat. Es stehen allein behauptete Gesamtkosten von CHF 33'000.– im Raum, die weder substantiiert noch belegt werden. Auch wenn nicht einzelne Quittungen, etwa für Lebensmittelkäufe für gemeinsame Speisen etc., verlangt werden können, so muss doch eine transparente Aufstellung der einzelnen Kosten und Belege für die Übernahme von wiederkehrenden Kosten, etwa die Krankenkassenprämien oder die Wohnkosten unter Ausscheidung des den Sohn betreffenden Anteils, und Belege über den Kostenbeitrag des Sohnes (Haushaltsgeld) erwartet werden. Erst mit der Rekursbegründung im verwaltungsgerichtlichen Rekursverfahren werden Kosten einer Zahnkorrektur genannt, die im Jahr 2007 CHF 2'101.30 betragen haben sollen. Erst nachträglich mit Eingabe vom 30. Mai 2010 sind dann entsprechende Zahlungsbelege eingereicht worden, aus denen drei Zahlungen im Gesamtbetrag von CHF 1'689.– aus einem Konto des Rekurrenten an Dr. med. dent. A. X. hervorgehen. Zwei weitere eingereichte Rechnungen betreffen im einen Fall das Jahr 2009; im anderen Fall liegt kein Beleg für eine Bezahlung durch den Rekurrenten vor. Damit ist die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen, dass der Rekurrent nicht substantiiert und belegt hat, dass er den Unterhalt seines Sohnes zur Hauptsache bestreitet. Aufgrund der unbestrittenen Höhe des Einkommens des Sohnes ist dies nicht evident.

2.7 Aus dem Umstand, dass ein solcher Nachweis in der Vergangenheit nicht in gleicher Weise verlangt worden ist, kann der Rekurrent nichts zu seinen Gunsten ableiten. Die Rechtskraft einer Veranlagung erstreckt sich immer nur auf das entsprechende Jahr. Es ergibt sich daraus kein Präjudiz für die Unterlagen, die in einem anderen Steuerjahr zur Veranlagung verlangt werden können (vgl. auch VGE 712/2007 vom 16. Februar 2008).

2.8 Schliesslich beanstandet der Rekurrent, dass er von der Steuerverwaltung nicht sehr transparent aufgeklärt worden sei. Auch bei der Steuererklärung mittels des Softwareprogramms BalTax werde unter Punkt 750 automatisch der Kinderabzug gemacht, wenn ein Kind oder Jugendlicher in Ausbildung aufgeführt werde. Es werde auch nirgends ein Hinweis darauf gemacht, ab welchem Einkommen des Jugendlichen in Ausbildung dieser Freibetrag nicht mehr geltend gemacht werden könne. Soweit der Rekurrent damit sinngemäss den Vertrauensschutz anruft, ist festzuhalten, dass die dazu von Lehre und Rechtsprechung geforderten Voraussetzungen vorliegend nicht erfüllt sind. Der in Art. 9 BV verankerte Grundsatz von Treu und Glauben verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Vertrauen der Behörden. Voraussetzung dafür ist, dass die Person, die sich auf Vertrauensschutz beruft, berechtigterweise auf diese Grundlage vertrauen durfte und ge-

stützt darauf nachteilige Dispositionen getroffen hat, die sie nicht mehr rückgängig machen kann; schliesslich scheidet die Berufung auf Treu und Glauben dann, wenn ihr überwiegende öffentliche Interessen gegenüberstehen. Als Folge der Bedeutung des Legalitätsprinzips im Abgaberecht wird der Vertrauensschutz in diesem Bereich nur zurückhaltend gewährt (Urteil 2A.279/2006 des Bundesgerichts vom 26. Februar 2007 E. 3.3; ZBl. 98 (1997) S. 272 ff.; VGE 2008.679 vom 17. März 2010; Haefelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N 668 ff.; Sameli, Treu und Glauben im Verwaltungsrecht, ZSR 111 [1977] II S. 289 ff.). Der Rekurrent macht vorliegend nicht geltend, welche Dispositionen er gestützt auf die von ihm geltend gemachten Vertrauensgrundlagen getroffen hat, sodass offen bleiben kann, ob das beanstandete Verhalten überhaupt eine genügende Vertrauensgrundlage darstellt.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.