

3-RV.2020.130

P 30

Urteil vom 24. Februar 2022

Besetzung	Präsident Fischer Richter Schorno Richter Biondo Gerichtsschreiber Lenarcic
-----------	--

Rekurrent	A. _____
-----------	----------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 31. August 2020 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 24. Januar 2020 wurde A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2018 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 97'700.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 735'000.00 veranlagt. Der Veranlagung liegt eine Kinderrente der AHV von CHF 10'340.00 zu Grunde. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurde für C. kein Kinderabzug gewährt. Es wurde der Tarif A angewendet.

2.

Gegen die Verfügung vom 24. Januar 2020 erhob A. mit Schreiben vom 4. Februar 2020 Einsprache. Die Steuerkommission Q. ist von den folgenden sinngemäss gestellten Begehren ausgegangen:

- "1. Es seien die Lebenshaltungskosten von C. als Gewinnungskosten für die AHV Kinderrente zum Abzug zuzulassen.
2. Es sei ein Abzug für den Sohn D. zu gewähren.
3. Es sei der Tarif B zu gewähren.
4. Es wurde ein Vorladungsbegehren gestellt."

3.

Am 31. August 2020 wurde antragsgemäss eine Einspracheverhandlung durchgeführt.

4.

Mit Entscheid vom 31. August 2020 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

5.

Den Einspracheentscheid vom 31. August 2020 (Zustellung am 2. September 2020) hat A. mit rechtzeitigem Rekurs vom 21. September 2020 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt die folgenden Anträge:

- "1. Es sei mir für C. den Kinderabzug zu gewähren.
2. Es sei mir für C. der Tarif B gewähren.
3. Bei einer Ablehnung der Anträge 1 und 2 sei die Rente für C. (CHF 10'340) bei mir nicht als Einkommen zu besteuern und sei mein steuerbares Einkommen entsprechend zu reduzieren.
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

6.

Die Abteilung Steuern der Gemeinde Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

A. hat eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2018. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Der Rekurrent war mit E. verheiratet. Mit Urteil des Gerichtspräsidiums S. vom 8. August 2007 wurde die Ehe geschieden.

Am tt.mm.2003 wurde C. geboren. Mit Urteil des Bezirksgerichts S. vom 29. Oktober 2003 wurde das Kindesverhältnis zwischen dem Rekurrenten und C. rückwirkend auf den Zeitpunkt seiner Geburt aufgehoben.

Mit Schreiben vom 1. März 2011 verfügte das Bezirksamt T., dass E. die elterliche Sorge über ihren Sohn C. im Sinne von Art. 311 Abs. 1 ZGB entzogen wird. Gestützt darauf wurde mit Entscheid des Gemeinderates Q. vom 21. März 2011 die Beistandschaft nach Art. 308 ZGB über C. in eine Vormundschaft nach Art. 368 ZGB umgewandelt und als Vormund der Rekurrent ernannt. Mit Entscheid des Bezirksgerichts T., Familiengericht, vom 17. März 2014 wurde der Rekurrent als Vormund von C. bestätigt.

Mit Entscheid des Gemeinderates Q. vom 23. Juni 2014 wurde dem Rekurrenten die Aufnahme des Pflegekindes C. bewilligt.

2.2.

Der Rekurrent beantragt, es sei ihm für C. der Kinderabzug zu gewähren.

2.3.

Die Steuerkommission Q. hat keinen Kinderabzug gewährt, da C. weder ein leibliches, noch ein vom Rekurrenten adoptiertes Kind sei.

3.

3.1.

Für jedes Kind unter elterlicher Sorge bis zum vollendeten 18. Altersjahr werden CHF 9'000.00 vom Reineinkommen abgezogen. Wer für das gleiche Kind bereits einen Abzug nach § 40 lit. c StG vornehmen kann, hat keinen Anspruch auf den Kinderabzug (§ 42 Abs. 1 lit. a in der Fassung gemäss Gesetz vom 22. August 2006, in Kraft seit 1. Januar 2007).

Der Kinderabzug wird nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt (§ 42 Abs. 2 StG).

3.2.

Voraussetzung für die Gewährung eines Kinderabzuges ist das Bestehen eines Kindesverhältnisses (VGE vom 9. März 2015 [WBE. 2014.322]). Es kann damit grundsätzlich für die leiblichen und adoptierten Kinder sowie bei gemeinsam veranlagten Ehegatten auch für das Stiefkind ein Kinderabzug beansprucht werden. Pflegeeltern wird für ihre Pflegekinder hingegen kein Kinderabzug gewährt. Kommen die Pflegeeltern für den Unterhalt des Kindes auf, können sie, wenn die Voraussetzungen erfüllt sind, den Unterstützungsabzug geltend machen (Kreisschreiben Nr. 30 der Eidgenössischen Steuerverwaltung betreffend "Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG]" vom 21. Dezember 2010, Ziff. 10.1; vgl. auch StR 1992 S. 594). Weil zwischen dem Rekurrenten und C. kein Kindesverhältnis besteht, kann für ihn kein Kinderabzug gewährt werden. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Rekurrent der Vormund von C. ist und diesen wie seine leiblichen Kinder behandelt. Dem Umstand, dass der Rekurrent für den Lebensunterhalt von C. aufkommt, hat die Steuerkommission Q. mit der Gewährung des Unterstützungsabzuges (vgl. Details Steuerveranlagung 2018, Ziff. 22.2) bereits Rechnung getragen. Die vorinstanzliche Beurteilung ist aufgrund der geltenden gesetzlichen Regelung sachgerecht, auch wenn der Unterstützungsabzug nur einen Bruchteil der gesamten Lebenshaltungskosten von C. ausmacht.

3.3.

Der Rekurs erweist sich in diesem Punkt somit als unbegründet und ist abzuweisen.

4.

4.1.

Der Rekurrent beantragt weiter, es sei der Tarif B zu gewähren.

4.2.

Die Steuerkommission Q. hat den Tarif B nicht gewährt, weil D., der leibliche Sohn des Rekurrenten, per 31. Dezember 2018 nicht mehr im Haushalt des Rekurrenten lebte, und zu C. kein Kindsverhältnis (durch Abstammung oder Adoption) besteht (vgl. Einspracheentscheid, S. 3).

4.3.

Für Verheiratete, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, sowie für verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, ist der Steuersatz des halben steuerbaren Einkommens [Tarif B] anzuwenden (§ 42 Abs. 2 StG).

Der Tarif wird nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder Steuerpflicht festgelegt (§ 43 Abs. 4 StG).

4.4.

Die Gewährung des Tarifs B steht also unter den beiden Bedingungen, dass ein Steuerpflichtiger mit einem Kind im gleichen Haushalt zusammenleben und für dieses den Unterhalt zur Hauptsache bestreiten muss. Dabei muss zwischen dem Kind und dem Steuerpflichtigen ein Kindsverhältnis bestehen, d.h. es muss sich um ein eheliches, aussereheliches oder adoptiertes Kind des Steuerpflichtigen handeln. Die Familienbesteuerung erstreckt sich nicht auf Pflegekinder (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Auflage, Zürich 2021, § 7 StG ZH N 46 und 51).

Da zwischen dem Rekurrenten und C. kein Kindsverhältnis besteht, hat die Steuerkommission Q. zu Recht den Tarif A angewendet.

4.5.

Der Rekurs erweist sich somit auch in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

5.1.

Der Rekurrent ist sich sicher, dass der Gesetzgeber nicht will, "dass das Steuergesetz so angewendet wird, dass jemandem der Kinderabzug und Tarif B nicht gewährt wird, wenn er als Vormund und tatsächlicher Vater für ein Kind Verantwortung trägt, für es sorgt, es erzieht und alle seine Kosten übernimmt" (Rekurs, S. 4).

5.2.

Eine Gutheissung der vom Rekurrenten gestellten Anträge lässt sich mit den bestehenden massgeblichen gesetzlichen Bestimmungen nicht vereinbaren und entspricht daher offensichtlich auch nicht dem Willen des Gesetzgebers. Für das Spezialverwaltungsgericht besteht kein Spielraum, den vorliegenden Fall "als Ausnahme abzuhandeln" (vgl. Replik, S. 2). Um den Anträgen des Rekurrenten entsprechen zu können, ist eine Gesetzesänderung notwendig.

6.

6.1.

Der Rekurrent beantragt weiter, bei Ablehnung der Anträge 1 und 2 sei die Rente für C. von CHF 10'340.00 nicht als Einkommen zu besteuern und sein steuerbares Einkommen entsprechend zu reduzieren. Dieser Antrag wird im Rekursverfahren erstmals gestellt.

6.2.

Nach der geltenden Rechtsprechung ist – unter anderem mit Blick darauf, dass das Spezialverwaltungsgericht sowohl zu Gunsten wie zu Lasten des Steuerpflichtigen über die Parteianträge hinausgehen darf (§ 197 Abs. 2

StG) – auch auf neue Begehren, die vor Abschluss des Behauptungsverfahrens gestellt werden, einzutreten (RGE vom 20. November 2008 [3-RV.2008.97]). Auf den mit dem Rekurs neu gestellten Antrag ist daher einzutreten.

7.

7.1.

Renten aus der Alters- und Hinterlassenenversicherung und aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge sind gemäss § 31 Abs. 1 StG steuerbar. Der Rekurrent ist jedoch der Auffassung, dass es ein Widerspruch sei, die Rente für C. bei ihm zu besteuern, wenn er für ihn keinen Kinderabzug bekomme und nicht der Tarif B angewendet werde.

7.2.

Das aargauische Verwaltungsgericht hat betreffend die Frage, wer Kinderrenten (aus Invalidenversicherung bzw. aus 2. Säule) zu versteuern hat, das Folgende ausgeführt (VGE vom 24. Oktober 2013 [WBE.2013.405]):

"II.

1.2.

1.2.1.

Die Einkünfte aus einer Zusatz- oder Kinderrente sind durch die Person, die den Anspruch auf die Invalidenrente hat, zu versteuern (HANS-JÖRG MÜLLHAUPT, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl., Muri 2009, § 31 N 8; vgl. ebenso für die direkte Bundessteuer PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil 2001, Art. 22 N 13; Urteil des Bundesgerichts vom 17. Oktober 2007 [2C_164/2007] Erw. 2.3 mit weiteren Nachweisen).

1.2.2.

Obschon die Kinderrente eigentlich für das Kind bestimmt ist, entsteht ein Anspruch darauf nur, wenn die versicherte Person Anspruch auf eine (andere) Rente hat. Die Kinderrente ist eine akzessorische Leistung zur Alters- oder Invalidenrente (MARKUS KRAPP, Die Koordination von Unterhalts- und Sozialversicherungsleistungen für Kinder, Freiburg 2004, S. 39 Rz 167). Anspruchsberechtigt ist gemäss Art. 35 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1959 über die Invalidenversicherung (IVG; SR 831.20) sowie Art. 17 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG; SR 831.40), je in Verbindung mit Art. 25 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG; SR 831.10), nicht etwa das Kind, sondern der Rentenberechtigte (Art. 35 Abs. 1 IVG: 'Männer und Frauen [...] haben für jedes Kind [...] Anspruch auf eine Kinderrente'; Art. 17 BVG: 'Versicherte [...] haben für jedes Kind [...] Anspruch auf eine Kinderrente in Höhe der Waisenrente'). Der Anspruch auf Ausrichtung einer Kinderrente erlischt mit Vollendung des 18. Lebensjahrs des Kindes, für welches die Rente bezahlt wird. Für Kinder, die dann noch in Ausbildung sind, dauert der Rentenanspruch bis zu deren Abschluss, längstens aber bis zum vollendeten 25. Altersjahr (Art. 25 Abs. 4 und 5 AHVG). Nach dieser klaren gesetzlichen Ordnung ist anspruchsberechtigt allein der

Rentenberechtigte, nicht das Kind, für welches die Kinderrente bezahlt wird, und zwar unabhängig davon, ob das Kind jünger als 18 Jahre alt ist oder das 18. Altersjahr vollendet hat und noch in Ausbildung steht. Folgerichtig hat auch der Rentenberechtigte und nicht etwa das Kind die Kinderrente zu versteuern. Es daher nicht zu beanstanden, wenn das Spezialverwaltungsgericht die Steuerpflicht des Beschwerdeführers für die beiden Kinderrenten bejaht hat."

7.3.

Da gemäss den sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen nicht das Kind, sondern der Rentenberechtigte einen Anspruch auf eine Kinderrente hat, ist die Kinderrente von CHF 10'340.00, welche der Rekurrent im Jahr 2018 von der F. erhalten hat (vgl. Bescheinigung vom 15. Januar 2019), von ihm zu versteuern. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass für C. infolge Fehlens eines Kindsverhältnisses weder ein Kinderabzug gewährt, noch der Tarif B angewendet wird (analog SGE vom 27. Oktober 2016 [3-RV.2016.132]), denn zwischen der Steuerbarkeit der Kinderrente einerseits und der Gewährung eines Kinderabzugs bzw. der Anwendung des Steuertarifs anderseits besteht kein sachlicher Zusammenhang.

7.4.

Der Rekurs erweist sich somit auch in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

8.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebür von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 710.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 24. Februar 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic