

3-RV.2022.73

P 131

Urteil vom 31. August 2023

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

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

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 3. Mai 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2020
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 17. März 2022 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2020 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 31'600.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdекlaration wurde kein Kinderabzug gewährt.

2.

Gegen die Verfügung vom 17. März 2022 erhob A._____ mit Schreiben vom 7. April 2022 Einsprache und stellte den folgenden Antrag:

"A._____ sei ein Kinderabzug zu gewähren."

3.

Mit Entscheid vom 3. Mai 2022 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 3. Mai 2022 (Versanddatum 17. Mai 2022) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 16. Juni 2022 (am 17. Juni 2022 persönlich überbracht) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt die folgenden Begehren:

- "1. Es sei die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren (mit Verweis auf die entsprechenden Gesuchsunterlagen)
2. Mir, dem Steuerpflichtigen, sei ein Kinderabzug zu gewähren."

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

5.

Die Steuerkommission Q._____ und das Kantonalen Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A._____ hat eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2020. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Der Rekurrent und seine Ehefrau B._____ haben am tt.mm.2019 die folgende Trennungsvereinbarung geschlossen:

- "1. Die vorgenannten Eheleute haben in gegenseitiger Übereinstimmung, **ab dem tt.mm.2019** ihren gemeinsamen Haushalt an der R-Strasse 26, auf **unbestimmte Zeit** aufgelöst und leben getrennt voneinander.

[....]

2. Für die Zeit des Getrenntlebens vereinbaren die Eheleute folgendes:

- 2.1 B._____ bleibt weiterhin mit den Söhnen C._____, geb. tt.mm.2012 und D._____, geb. tt.mm.2014, an der R-Strasse 26 in Q._____ wohnhaft.

- 2.2 A._____ hat die eheliche Wohnung per tt.mm.2019 verlassen. Er wohnt an der S-Strasse 26 in Q._____.

- 2.3 Die Eltern beantragen die alternierende Obhut. Die gemeinsame elterliche Sorge bleibt bestehen. Das heisst, wichtige Erziehungs- und Ausbildungsfragen sowie Fragen, die die Gesundheit der Kinder betreffen, sind miteinander zu besprechen.

- 2.4 Obhut- und Ferienregelung:
Die Eltern achten auf eine ausgeglichene Obhutsregelung. Monatlich besprechen sie wo, wann und bei wem C._____ und D._____ sich aufhalten. Dies hängt vom Einsatzplan von B._____ ab.

Darüber hinaus besteht ein gegenseitiges uneingeschränktes Kontaktrecht für beide Elternteile.

Die Eltern haben das Recht mindestens 2 Wochen Ferien mit den Kindern zu verbringen. Die Ankündigung erfolgt mindestens 2 Monate im Voraus. Weitere Absprachen erfolgen aufgrund gegenseitiger Vereinbarungen zwischen den Eltern.

- 2.5 [.....]

- 2.6 [fehlt]

- 2.7** Das Paar hat sich folgende finanzielle Lösung überlegt. (gemäss beiliegender Berechnung, welche auf einer vollständigen, gegenseitigen Offenlegung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse basiert). A. _____ bezahlt die Privatschule von C. _____ direkt. Die Gesundheits- und Freizeitkosten für die Kinder werden hälftig bestritten. Bei ausserordentlichen Auslagen für die Kinder teilen sich die Eltern die Kosten nach vorhergehender Absprache.

Eine Veränderung der Einkommensverhältnisse kann eine Anpassung der Berechnung zur Folge [haben]. Umgerechnet in Unterhaltsbeiträge würde dies bedeuten, dass B. _____ folgende Unterhaltsbeiträge inklusiv Betreuungsunterhalt bekäme für C. _____ 1300 Franken und für D. _____ 1395 Franken inklusiv Kinderzulagen.

- 3.** [....]
- 4.** [....]
- 5.** [....]"

Der Trennungsvereinbarung liegt die folgende "Unterhaltsberechnung" zu Grunde:

Unterhaltsberechnung				
	Frau und Kinder		Mann und Kinder	
Grundbedarf I + II	CHF	1'250.00	CHF	1'250.00
Miete und NK	CHF	1'450.00	CHF	720.00
Krankenkasse	CHF	230.00	CHF	400.00
Berufsauslagen / Mobilität	CHF	210.00	CHF	295.00
Versicherungen	CHF	45.00	CHF	45.00
Soz. Existenzminimum	CHF	3'185.00	CHF	2'710.00
Soz. Existenzminima	CHF	5'895.00		
Einkommen Frau	CHF	1'800.00		
Einkommen Mann	CHF	5'416.00		
Einkommen gemeinsam	CHF	7'216.00		
Besondere Ausgaben	Ganztagsschule	CHF	1'300.00	
	Ueberschuss	CHF	21.00	
Bedarf Frau und Kinder	CHF	3'185.00		
Ueberschuss	CHF	10.50		
Einkommen Frau	CHF	1'800.00		
Unterhaltsbetrag	CHF	1'395.50		
Bedarf Mann			CHF	2'710.00
Ueberschuss u. Tagesschule			CHF	1'310.50
./ Einkommen			CHF	5'416.00
Unterhaltsbeitrag an Frau			CHF	1'395.50

2.2.

Der Veranlagung liegen "Unterhaltsbeiträge an den getrennten Ehegatten" und "Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder" von je CHF 15'160.00 zu Grunde, und es wurde kein Kinderabzug gewährt (vgl. Details Steuerveranlagung 2020).

Gemäss den Ausführungen der Steuerkommission Q._____ hat der Rekurrent im Jahr 2020 an die getrennt lebende Ehefrau Unterhaltszahlungen von CHF 30'320.00 geleistet, welche für die Ehefrau und die beiden minderjährigen Kinder bezahlt wurden (vgl. Einspracheentscheid, S. 2). Im Weiteren wurde das Folgende ausgeführt:

"Wer für das gleiche Kind bereits einen Abzug von Kinderalimenten nach § 40 lit. c StG vornehmen kann, hat keinen Anspruch auf den Kinderabzug (§ 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 4 StG). Somit besteht bei einem Abzug von Kinderalimenten kein Anspruch auf den Kinderabzug (SGE vom 21.03.2019, 3-RV.2018.26)."

2.3.

Der Rekurrent beantragt, es sei ihm für seinen Sohn C._____ ein Kinderabzug zu gewähren. Zur Begründung macht er geltend, dass er für C._____ vollumfänglich direkt selber aufkomme und nur für D._____ Unterhaltszahlungen an B._____ leiste (Rekurs).

3.

3.1.

3.1.1.

Für jedes Kind unter elterlicher Sorge bis zum vollendeten 14. Altersjahr werden für die Steuerberechnung vom Reineinkommen CHF 7'100.00 abgezogen (§ 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 StG).

3.1.2.

Wer für das gleiche Kind bereits einen Abzug nach § 40 lit. c vornehmen kann, hat keinen Anspruch auf den Kinderabzug (§ 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 4 StG).

3.2.

Von den Einkünften werden abgezogen die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehepartner sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten (§ 40 lit. c StG).

3.3.

Der Rekurrent macht in der Steuererklärung 2020 "Unterhaltsbeiträge an Ehegatten" von CHF 30'317.00 geltend (Ziff. 12.1). Diese Deklaration steht nicht in Einklang mit der Trennungsvereinbarung, denn daraus geht nicht hervor, dass er seiner getrennt lebenden Ehefrau Unterhaltsbeiträge für ihren Lebensunterhalt zu leisten hat. Aus der Trennungsvereinbarung ergeben sich vielmehr vom Rekurrenten zu leistende (monatliche) Unterhaltsbeiträge für C._____ von CHF 1'300.00 und für D._____ von CHF 1'395.00 inkl. Kinderzulagen. Bei den vom Rekurrenten deklarierten CHF 30'317.00 bzw. von der Vorinstanz zum Abzug zugelassenen CHF 30'320.00 handelt es sich daher ausschliesslich um Unterhaltsbeiträge für C._____ und D._____. Dass der Rekurrent die CHF 1'300.00 für C._____ nicht an die getrennt lebende Ehefrau entrichtet, sondern direkt an die Privatschule von C._____ (CHF 1'300.00 für Ganztagschule [vgl. Aufstellung "Unterhaltsberechnung"]) bezahlt (Ziff. 2.7 der Trennungsvereinbarung), ändert an der Qualifikation als Unterhaltsbeiträge nichts, denn diese

können auch durch die Übernahme von Schulgeldern geleistet werden (VGE vom 19. September 2013 [WBE.2012.389], bestätigt durch Bundesgerichtsurteil vom 6. Juni 2014 [2C_1008/2013]).

3.4.

3.4.1.

Nach dem Wortlaut von § 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 4 StG ist klar, dass der Abzug von Unterhaltsbeiträgen nicht mit Kinderabzügen kumuliert werden darf. Das Bundesgericht hat das damit einhergehende Resultat, dass ein Steuerpflichtiger, welcher Unterhaltsbeiträge für seine Kinder vom Roheinkommen abziehen kann, nicht zusätzlich Anspruch auf Sozialabzüge für die Kinder hat, geschützt (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 7. Mai 2010 [2C_835/2009]). Damit soll eine doppelte Entlastung für dieselbe Person vermieden werden (vgl. Kreisschreiben Nr. 30 vom 21. Dezember 2010 der Eidg. Steuerverwaltung betreffend "Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG]", Ziff. 10.2 zum analogen Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG).

3.4.2.

Zwar ist nicht nur der Normwortlaut massgebend, sondern auch der Normsinn. Ein vom Normwortlaut abweichender Normsinn muss sich allerdings ebenfalls aus dem Gesetz selber ergeben (VGE vom 12. September 2012 [WBE.2012.5]). Die sich am Wortlaut orientierende Auslegung entspricht überdies dem Legalitätsprinzip, welches im Steuerrecht eine wichtige Rolle spielt, weshalb sich die Auslegung stärker am Gesetzeswortlaut zu orientieren hat als in anderen Rechtsgebieten (VGE vom 11. September 2014 [WBE.2013.297]).

§ 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 4 StG kann auch nicht ansatzweise entnommen werden, dass unter bestimmten Umständen eine Kumulation des Abzuges von Unterhaltsbeiträgen mit Kinderabzügen zulässig ist. Eine Ausnahme müsste durch den Gesetzgeber eingeführt werden und nicht durch eine vom klaren Gesetzeswortlaut abweichende Rechtsprechung (analog Bundesgerichtsurteil vom 19. März 2009 [2C_472/2008], E. 4.2).

3.5.

Weil der Rekurrent die für C. _____ geleisteten Unterhaltsbeiträge abziehen kann, ist der Antrag auf Gewährung eines Kinderabzuges für C. _____ abzuweisen. Daran vermag aufgrund der geltenden gesetzlichen Bestimmungen auch der Einwand des Rekurrenten nichts zu ändern, dass er zeitlich und finanziell zu 50 % für seine beiden Kinder aufkomme und daher mathematisch Anspruch auf einen (50% von zwei) Kinderabzug habe (vgl. E-Mail vom 21. Januar 2022).

4.

4.1.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG).

4.2.

4.2.1.

Der Rekurrent beantragt die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege.

4.2.2.

Für die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege und die Bestellung eines unentgeltlichen Rechtsvertreters ist nach kantonalem Recht wie nach Art. 29 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) vorausgesetzt, dass das Verfahren bzw. die gestellten Begehren nicht aussichtslos sind. Gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts sind Prozessbegehren als aussichtslos anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und die deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Dagegen gilt ein Begehren nicht als aussichtslos, wenn sich Gewinnaussichten und Verlustgefahren ungefähr die Waage halten oder jene nur wenig geringer sind als diese. Massgebend ist, ob eine Partei, die über die nötigen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen würde. Ob im Einzelfall genügende Erfolgsaussichten bestehen, beurteilt sich aufgrund einer vorläufigen und summarischen Prüfung der Prozessaussichten, wobei die Verhältnisse im Zeitpunkt der Einreichung des Gesuchs massgebend sind (BGE 142 III 138, mit Verweis auf BGE 139 III 475 und BGE 138 III 217, je mit weiteren Hinweisen; vgl. VGE vom 17. März 2022 [WBE.2022.77]).

4.2.3.

Aufgrund des klaren Wortlautes von § 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 4 StG und der dazu ergangenen Rechtsprechung ist der Rekurs von vornherein aussichtslos. Das Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege ist damit abzuweisen.

4.3.

Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird abgewiesen.

3.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebühr von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 510.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Steueramt der 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, 31. August 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic