

3-RV.2023.99

P 60

Urteil vom 24. April 2025

Besetzung Präsident Fischer
Richter Loser
Richter Senn
Gerichtsschreiber Fäs

Rekurrent **A.**_____

vertreten durch lic. iur. Christine Baumgartner, Rechtsanwältin,
Rudin Cantieni Rechtsanwälte AG, Josefstrasse 59, Postfach, 8031 Zürich

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission P.**_____
vom 7. Juni 2023
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 21. März 2023 wurde A._____ von der Steuerkommission P._____ für das Jahr 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 83'800.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 318'000.00 veranlagt. Es wurden keine Kinderabzüge gewährt und der Tarif A angewendet.

2.

Gegen die Verfügung vom 21. März 2023 erhob A._____ mit Schreiben vom 6. April 2023 Einsprache und stellte die folgenden Anträge:

- Die Tarifeinstufung ist mit dem Tarif B anzuwenden
- Der Kinderabzug beim Einkommen Ziffer 22.1 ist zu gewähren
- Der Steuerfreibetrag beim Vermögen pro Kind Ziffer 36.3 ist zu gewähren

3.

Mit Entscheid vom 7. Juni 2023 wies die Steuerkommission P._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 7. Juni 2023 (Zustellung am 21. Juni 2023) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 19. Juli 2023 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Er stellt die folgenden Anträge:

- "1. Es sei der angefochtene Einsprache-Entscheid vom 7. Juni 2023 aufzuheben.
2. Es sei dem Steuerpflichtigen für das Steuerjahr 2021 der Elterntarif, Tarif 'B', gemäss § 43 Abs. 2 StG zuzuweisen.
3. Es sei dem Steuerpflichtigen für das Steuerjahr 2021 die Kinderabzüge § 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 StG sowie die analogen Steuerfreibeträge für die Vermögenssteuer nach § 54 Abs. 1 lit. c StG zu gewähren.
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zuzüglich Mehrwertsteuer) zulasten des Staates."

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

5.

Die Steuerkommission P._____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

Die Vertreterin von A._____ hat eine Replik erstattet.

7.

Mit Eingabe vom 27. Februar 2025 wurden von der Vertreterin von A. _____
die vom Spezialverwaltungsgericht einverlangten Unterlagen eingereicht.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2021. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Der Rekurrent und B._____ (im Folgenden: Kindsmutter) sind die Eltern von C._____ (geb. tt.mm.jjjj) und D._____ (geb. tt.mm.jjjj). Mit Entscheid des Bezirksgerichts S._____ vom tt.mm. 2022 wurde ihre Ehe geschieden. Die richterlich genehmigte Scheidungskonvention vom tt.mm. 2020 enthält die folgende Regelung:

3.

Die Parteien wünschen die beiden Töchter im Wege der alternierenden Obhut zu betreuen. Die Form der Betreuung wird zwischen den Parteien unter Berücksichtigung ihrer Erwerbstätigkeit und der Bedürfnisse der beiden Mädchen abgesprochen. Aktuell (seit dem 15. April 2020) findet die Betreuung der Töchter von Montagabend 18.30 Uhr bis Mittwochabend 18.30 Uhr von der Gesuchstellerin statt. In der übrigen Zeit (Sonntagabend 18.30 Uhr bis Montagabend 18.30 Uhr, wie auch Mittwochabend 18.30 Uhr bis Freitagabend 18.30 Uhr) werden die Töchter vom Gesuchsteller betreut. An den Wochenenden werden die Töchter abwechselnd von dem jeweils anderen Elternteil betreut.

Auch hinsichtlich der Betreuung während der Schulferien besteht Einigkeit. Der Gesuchsteller ist zu einem gewissen Mass beruflich flexibel und vermag die Betreuung der Töchter in den Ferien auch dann sicherzustellen, wenn dies der Gesuchstellerin berufsbedingt nicht möglich ist. Gemeinsam geplante Ferien mit den Kindern sind dem jeweils anderen Elternteil rechtzeitig, mithin sechs Monate vor Urlaubsantritt anzukündigen, resp. mit dem anderen Elternteil abzusprechen. Den Parteien steht je ein Ferienrecht von jährlich mindestens 4 Wochen gemeinsam mit ihren Töchtern zu.

Beiden Parteien stehen je zwei Wochen Ferien ohne Kinder zu, welche jeweils sechs Monate vor Urlaubsantritt anzukündigen sind.'

[.....]

7.

Betreffend Unterhalt für die Kinder und für die Parteien persönlich herrscht sowohl hinsichtlich der Dauer als auch der Höhe des Unterhalts Uneinigkeit.

Aktuell (seit dem 15. April 2020) übernimmt der Gesuchsteller alle anfallenden Kosten der Töchter für die ausserschulische Betreuung, den Instrumentalunterricht, den Sport und das Ballett, Arztrechnungen und Krankenkassenbeiträge

etc. und leistet darüber hinaus monatlich auf Zusehen hin einen Beitrag von Fr. 1000.- an die Gesuchstellerin für Kleiderkosten der Kinder u.ä."

In Ergänzung zur Teilkonvention vom tt.mm. 2020 vereinbarten die Parteien was folgt (vgl. Scheidungskonvention vom tt.mm. 2022):

"1.

1.1.

Die Kinder C._____, geboren am tt.mm.jjjj, und D._____, geboren am tt.mm.jjjj, seien unter der gemeinsamen elterlichen Sorge zu belassen und unter die alternierende Obhut der Parteien zu stellen. Der gesetzliche Wohnsitz soll sich bei der Ehefrau befinden.

Die AHV-Erziehungsgutschriften seien den Ehegatten je hälftig zuzuweisen.

1.2.

Die Ehegatten regeln die Betreuung wie folgt:

Ehefrau: Montagabend, 18.30 Uhr, bis Mittwochabend, 18.30 Uhr sowie jedes zweite Wochenende von Freitagabend, 18.30 Uhr, bis Sonntagabend, 18.30 Uhr;

Ehemann: Sonntagabend, 18.30 Uhr, bis Montagabend 18.30 Uhr, und Mittwochabend, 18.30 Uhr bis Freitagabend, 18.30 Uhr, sowie jedes zweite Wochenende von Freitagabend, 18.30 Uhr, bis Sonntagabend 18.30 Uhr.

Feiertage und Schulferien stehen den Ehegatten je hälftig zu.

Ein abweichendes Betreuungs- und Ferienrecht sei unter Berücksichtigung des Kindeswohls der Absprache der Ehegatten vorzubehalten.

2.

2.1.

Der Ehemann sei zu verpflichten, der Ehefrau an den Unterhalt der Kinder monatlich vorschüssig je folgende Unterhaltsbeiträge zuzüglich allfällig bezogener Kinderzulagen zu bezahlen:

- | | | |
|---|-----|--------|
| - bis 31.07.2025: | Fr. | 550.00 |
| - bis 30.11.2028: | Fr. | 300.00 |
| - mindestens bis Volljährigkeit, längstens bis Abschluss Ausbildung | Fr. | 100.00 |

2.2.

Der Ehemann sei zu verpflichten, die Kosten der Freizeitgestaltung (Musik, Tennis, Ballett, Schwimmen) der Kinder bis zum Betrag von insgesamt Fr. 500.00 pro Monat sowie die Kosten für die Fremdbetreuung alleine zu tragen.

2.3.

Die Ehefrau sei zu verpflichten, die Krankenkassenprämien der Kinder alleine zu tragen.

2.4.

Ausserordentliche Kosten der Kinder trägt die Ehefrau nach vorgängiger Absprache zu 25%, der Ehemann zu 75%.

Ab dem 01.12.2028 trägt die Ehefrau die ausserordentlichen Kosten der Kinder zu 40%, der Ehemann zu 60%.

3.

Die Ehegatten schulden einander keine persönlichen Unterhaltsbeiträge."

2.2.

Die Vertreterin beantragt, es seien dem Rekurrenten zwei Kinderabzüge sowie die analogen Steuerfreibeträge für die Vermögenssteuer zu gewähren, und es sei der Tarif B anzuwenden.

2.3.

Die Vorinstanz hat keine Kinderabzüge und keine Vermögensfreibeträge gewährt und den Tarif A angewendet. Sie führt dazu das Folgende aus (vgl. Einspracheentscheid, S. 2):

"Vater und Mutter leben mit gemeinsamen minderjährigen Kindern in verschiedenen Haushalten (Wohnsitz des Kindes ist nicht relevant). Es fliessen Unterhaltszahlungen.

In entsprechender Konstellation wird Tarif 'B' der Person zugeteilt, welche den Unterhalt erhält. Diese Person gilt als der Elternteil, der zur Hauptsache für die Kinder aufkommt. Da Unterhalt fliesst ist die elterliche Sorge resp. Betreuungsanteil irrelevant.

Die Mutter erhält nachweislich Unterhaltszahlungen. Aufgrund der vorerwähnten Rechtsprechung wird der Mutter Tarif 'B' gewährt und dem Vater Tarif 'A'. Die Kinderabzüge werden der Mutter zugewiesen.

Da der Steuerpflichtige bereits die an die Ex-Partnerin bezahlten Alimente steuerlich in Abzug bringen kann, entfällt das Anrecht eines Kinderabzuges (§ 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 4) sowie analog für die Vermögenssteuer nach § 54 Abs. 1 lit. c."

3.

3.1.

Für jedes Kind unter elterlicher Sorge bis zum vollendeten 14. Jahr können als Kinderabzug CHF 7'100.00 vom Reineinkommen abgezogen werden (§ 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 StG).

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 Ziff. 4 StG).

Die Sozialabzüge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt (§ 42 Abs. 2 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 Abs. 1 lit. c StG).

3.3.

Der Rekurrent deklarierte in der Steuererklärung 2021 "Weitere Abzüge" von CHF 12'300.00 (11 x CHF 1'000.00, 1 x CHF 1'300.00; Ziff. 15.6 ["übrige Abzüge Unterhaltsbeiträge Kinder"]). Es handelt sich dabei um die monatlich CHF 1'000.00 gemäss Ziff. 7 der richterlich genehmigten Scheidungskonvention vom tt.mm. 2020 für "Kleiderkosten der Kinder u.ä.". Diese Beträge wurden von der Kindsmutter in der Steuererklärung 2021 zutreffend als "Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder" (Ziff. 5.2) deklariert und bei der definitiven Veranlagung des Rekurrenten vom 21. März 2023 gemäss § 40 Abs. 1 lit. c StG zum Abzug zugelassen (vgl. Details Steuerveranlagung 2021, Ziff. 12.2). Der Rekurrent hat daher gemäss dem klaren Wortlaut von § 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 4 StG keinen Anspruch auf Kinderabzüge für die beiden Töchter (vgl. SGE vom 25. Mai 2023 [3-RV.2021.184]).

3.4.

Der Rekurs erweist sich somit betreffend Gewährung von zwei Kinderabzügen als unbegründet und ist abzuweisen.

4.

4.1.

Gemäss § 54 Abs. 1 StG werden vom Reinvermögen für die Berechnung des steuerbaren Vermögens abgezogen:

- c) zusätzlich für jedes Kind, für das ein steuerfreier Betrag nach § 42 Abs. 1 lit. a gewährt worden ist: CHF 12'000

Die steuerfreien Beträge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt (§ 54 Abs. 2 StG).

4.2.

Weil dem Rekurrenten keine Kinderabzüge gewährt werden können, besteht auch kein Anspruch auf steuerfreie Beträge gemäss § 54 Abs. 1 lit. c StG.

4.3.

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

5.

5.1.

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 anzuwenden (§ 43 Abs. 2 StG; in der Praxis als "Tarif B" bezeichnet bzw. im ersten Fall als "Verheiratetentarif" und im zweiten Fall als "Elterntarif").

Die steuerpflichtige Person kommt für ein Kind zur Hauptsache auf, wenn sie mehr als die Hälfte des Unterhaltes bestreitet (§ 27 StGV).

5.2.

Die Vorinstanz vertritt die Auffassung, der Sozialabzug für Kinder und die Gewährung des Elterntarifs seien an dasselbe Steuerrechtssubjekt anzuknüpfen. Zudem sei für die Beurteilung, welcher Elternteil den Kindesunterhalt zur Hauptsache bestreite, darauf abzustellen, welcher Elternteil Unterhaltsleistungen erhalte. Der Rekurrent sei daher zum Tarif A zu veranlagten.

5.3.

Für die Gewährung des Elterntarifs wird gemäss § 43 Abs. 2 StG zunächst vorausgesetzt, dass die steuerpflichtige Person mit dem Kind bzw. den Kindern im selben Haushalt zusammenlebt. Beim Zusammenleben wird primär auf den Wohnsitz gemäss Art. 25 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB) abgestellt, womit der Wohnsitz der Eltern als Wohnsitz des Kindes unter elterlicher Sorge gilt oder, wenn die Eltern keinen gemeinsamen Wohnsitz haben, der Wohnsitz des Elternteils, unter dessen Obhut das Kind bzw. die Kinder stehen. Bei paritätisch alternierender Obhutsregelung lässt sich der zivilrechtliche Wohnsitz des Kindes bzw. der Kinder indessen nicht anhand der Obhutsregelung ermitteln. In diesen Fällen kann der (steuerrechtliche) Wohnsitz des Kindes bzw. der Kinder alternierend am Wohnsitz der beiden Eltern liegen. Bei dieser Ausgangslage erfüllen grundsätzlich beide Elternteile die Voraussetzung des Zusammenlebens mit dem Kind bzw. den Kindern für die Gewährung des Elterntarifs (VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.268]).

5.4.

5.4.1.

Als zweite Voraussetzung für die Gewährung des Elterntarifs hat die steuerpflichtige Person den Unterhalt für das Kind bzw. die Kinder zur Hauptsache zu bestreiten. Die steuerpflichtige Person hat zunächst einen finanziellen Beitrag an die Lebenshaltungskosten des Kindes bzw. der Kinder zu leisten. Wer den grösseren finanziellen Beitrag an die Lebenshaltungskosten des Kindes bzw. der Kinder leistet, gilt als derjenige Elternteil, welcher zur Hauptsache für den Unterhalt des Kindes bzw. der Kinder aufkommt. Sodann kann der Elterntarif für dasselbe Kind nur einer steuerpflichtigen Person gewährt werden, da nur eine steuerpflichtige Person den Unterhalt für dasselbe Kind zur Hauptsache bestreiten kann. Der Elterntarif gilt als unteilbar und kann nicht beiden geschiedenen oder getrenntlebenden Elternteilen gewährt werden (VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.268]).

5.4.2.

Bei der Beurteilung, wer hauptsächlich für den Kinderunterhalt aufkommt, kommt es nach der geltenden Praxis zu einer Umverteilung der Ressourcen, wenn ein Elternteil für ein Kind oder mehrere Kinder Unterhaltsbeiträge an den anderen Elternteil zahlt. Wer Kinderunterhaltsbeiträge leistet, kann diese von den steuerbaren Einkünften abziehen (§ 42 Abs. 1 lit. b StG), weshalb die Unterhalt leistende Person diese Beiträge an den Kinderunterhalt steuerlich betrachtet nicht selbst trägt. Hingegen hat der den Kinderunterhalt empfangende Elternteil diese Beiträge zu versteuern (§ 32 Abs. 1 lit. f StG) und trägt aus steuerlicher Sicht somit die entsprechenden Kosten des Kindesunterhalts. Die von einem Elternteil an den anderen Elternteil bezahlten Kinderunterhaltsbeiträge sind beim empfangenden Elternteil als eigene Ressourcen anzurechnen (VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.268]).

5.4.3.

Die gleiche steuerliche Betrachtung muss hinsichtlich der Kinderzulagen gelten. Erhält ein Elternteil Kinderzulagen im Sinne des Bundesgesetzes über die Familienzulagen und Finanzhilfen an Familienorganisationen (Familienzulagengesetz, FamZ), sind diese als steuerbares Einkommen zu versteuern (§ 26 Abs. 1 StG). Die Kinderzulagen sind demzufolge bei den Ressourcen des empfangenden steuerpflichtigen Elternteils anzurechnen; analog zu den Kinderunterhaltsbeiträgen, welche ebenfalls beim empfangenden Elternteil zu versteuern und deshalb als eigene Ressourcen anzurechnen sind.

Auch wenn Kinderzulagen aufgrund eines Scheidungs- oder Trennungsurteils an den anderen Elternteil weitergeleitet werden müssen, sind sie in einem ersten Schritt den Ressourcen des Elternteils zuzurechnen, der diese erhält und versteuert. Eine Umverteilung der Ressourcen findet erst

dann statt, wenn der die Kinderzulagen empfangende Elternteil diese an den anderen Elternteil weiterleitet und dementsprechend als geleisteten Unterhaltsbeitrag zum Abzug bringen kann (§ 42 Abs. 1 lit. b StG), während der andere Elternteil diese als erhaltenen Unterhaltsbeitrag versteuern muss (§ 32 Abs. 1 lit. f StG; VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.268]).

5.4.4.

Für die betragsmässige Erfassung der Unterhaltsleistungen der betreuenden Elternteile kann es zu Beweisschwierigkeiten kommen, weil die Eltern für eine stichhaltige Beweisführung sämtliche Kosten des Kinderunterhalts erfassen und belegen müssten und die Steuerbehörden diese Aufstellungen jeweils zu überprüfen hätten. Um diesen für die Massenverwaltung übermässigen Aufwand zu vermeiden, ist es sowohl seitens der steuerpflichtigen Person als auch für die Steuerbehörden grundsätzlich zulässig, auf Tabellen mit Durchschnittswerten abzustellen. Aus Praktikabilitätsgründen ist ein gewisser Schematismus bei der Besteuerung als Akt der Massenverwaltung hinzunehmen. Bei der betragsmässigen Bestimmung der Auslagen für den Kinderunterhalt ist es deshalb grundsätzlich zulässig, auf die Zürcher Kinderkosten-Tabelle abzustellen.

Macht ein Elternteil hingegen konkrete Angaben für den Kinderunterhalt geltend und werden diese zudem belegt, sind diese effektiven Ausgaben grundsätzlich massgebend (VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.268]).

5.5.

5.5.1.

Wie sich aus der Scheidungskonvention ergibt, stehen die beiden Kinder des Rekurrenten unter gemeinsamer elterlicher Sorge und der alternierenden Obhut beider Elternteile, welche abwechselungsweise in ihrer jeweiligen Wohnung die Betreuung übernehmen. Vorliegend erfüllt der Rekurrent somit die Voraussetzung des Zusammenlebens mit den Kindern, wobei diese ebenso von der Kindsmutter erfüllt wird.

Es ist davon auszugehen, dass jeder Elternteil die während des Zusammenlebens mit den Kindern anfallenden Kosten wie Wohnen, Einrichtung und Essen übernimmt. Da die Kinder die Wochenenden abwechselungsweise bei einem Elternteil verbringen, tragen beide Elternteile diesbezüglich in etwa denselben Anteil dieser Lebenshaltungskosten, weshalb diese Kosten für die Frage, welcher Elternteil zur Hauptsache für den Kinderunterhalt aufkommt ausgeklammert werden können. Dasselbe gilt für die Kosten während den Feiertagen und Schulferien, da diese den beiden Elternteilen je hälftig zustehen.

An den 5 Werktagen hielten sich die Kinder im Jahr 2021 gemäss der Scheidungskonvention zu 60 % beim Rekurrenten und zu 40 % bei der

Kindsmutter auf (vgl. auch "Bestätigung" vom 22. Januar 2025), was bei der Verteilung der Lebenshaltungskosten der Kinder entsprechend zu berücksichtigen ist.

5.5.2.

Im Jahr 2021 hat der Rekurrent die monatlichen Kinderzulagen von CHF 400.00 (2 x CHF 200.00; vgl. Lohnabrechnung des Rekurrenten vom September 2021) bezogen. Die jährlich CHF 4'800.00 sind gemäss der dargelegten verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung bei den Ressourcen dem diese empfangenden Rekurrenten anzurechnen.

5.5.3.

Der Rekurrent deklarierte in der Steuererklärung 2021 "Weitere Abzüge" von CHF 12'300.00 (11 x CHF 1'000.00, 1 x CHF 1'300.00; Ziff. 15.6). Es handelt sich dabei um die monatlich CHF 1'000.00 gemäss Ziff. 7 der richterlich genehmigte Scheidungskonvention vom tt.mm. 2020 für "Kleiderkosten der Kinder u.ä.". Diese Beträge wurden von der Kindsmutter in der Steuererklärung 2021 zutreffend als "Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder" (Ziff. 5.2) deklariert und mussten von ihr als Einkommen versteuert werden. Im Gegenzug wurde sie bei der definitiven Veranlagung des Rekurrenten vom 21. März 2023 gemäss § 40 Abs. 1 lit. c StG zum Abzug zugelassen. Es kommt deshalb zu einer Umverteilung der Ressourcen. Für die Beurteilung, welcher Elternteil zur Hauptsache für den Kinderunterhalt aufkommt, sind den Ressourcen der Kindsmutter die vom Rekurrenten geleisteten Kinderunterhaltsbeiträge von CHF 12'300.00 anzurechnen. In diesem Umfang kommt die Kindsmutter für den Unterhalt der Kinder auf.

5.5.4.

Der am tt.mm. 2020 abgeschlossenen Scheidungskonvention ist weiter zu entnehmen, dass der Rekurrent seit dem 15. April 2020 überdies alle anfallenden Kosten der Töchter für die ausserschulische Betreuung, den Instrumentalunterricht, den Sport und das Ballett, Arztrechnungen und Krankenkassenbeiträge etc. übernimmt (Ziff. 7). Anders als bei den Kinderunterhaltsbeiträgen kommt es bei diesen vom Rekurrenten getragenen Kosten zu keiner Umverteilung der Ressourcen, weil der Rekurrent diese Ausgaben nicht von seinen steuerbaren Einkünften zum Abzug bringen kann. Für die Beurteilung, welcher Elternteil zur Hauptsache den Unterhalt der Kinder bestreitet, sind diese Auslagen somit beim übernehmenden Elternteil zu berücksichtigen. Die im Jahr 2021 vom Rekurrenten getragenen Kosten für die Hobbys der Töchter beliefen auf CHF 8'867.00, für die Kinderdrittbetreuung auf CHF 6'727.00, die Krankenkassenprämien der Kinder auf je CHF 1'425.60 und die selbstgetragenen Krankheitskosten der Kinder auf CHF 49.30 bzw. CHF 153.25 (vgl. die Auszüge für die Steuererklärung 2021 der E. _____ AG vom Januar 2022).

5.5.5.

Zusammenfassend sind die Lebenshaltungskosten der beiden Töchter im Jahr 2021 wie folgt dem Rekurrenten bzw. der Kindsmutter anzurechnen:

	<u>Rekurrent</u>	<u>Kindsmutter</u>
Kinderbetreuung	werktags 60 % Wochenende 50 %	werktags 40% Wochenende 50 %
Kinderunterhaltsbeiträge		CHF 12'300.00
Kinderzulagen	CHF 4'800.00	
Hobbykosten	CHF 8'867.15	
Kinderdrittbetreuung	CHF 6'727.25	
Krankenkassenprämien	CHF 2'851.20	
Krankheitskosten	<u>CHF 202.55</u>	
Total	CHF 23'448.15	

Demzufolge gilt der Rekurrent als derjenige Elternteil, welcher zur Hauptsache den Unterhalt für die beiden Kinder bestreitet. Somit erfüllt der Rekurrent auch die zweite Voraussetzung für die Anwendung des Elterntarifs. Die Kindsmutter erfüllt diese zweite Voraussetzung hingegen nicht, da sie nicht zur Hauptsache für den Unterhalt der Kinder aufkommt.

5.6.

Der Rekurs ist somit in diesem Punkt gutzuheissen und beim Rekurrenten ist antragsgemäss der Tarif B anzuwenden. Daran vermag der Umstand nichts zu ändern, dass der Kindsmutter (fälschlicherweise) der Tarif B gewährt wurde (vgl. Rekurs, Ziff. 18), weil dem Rekurrenten kein Nachteil entstehen darf, wenn sich die bei der Kindsmutter vorgenommene Betrachtungsweise im Nachhinein als falsch herausstellen sollte (SGE vom 20. Februar 2025 [3-RV.2024.27]). Hinzu kommt, dass sich bei periodischen Steuern die Rechtskraft nicht nur auf eine bestimmte Steuerperiode, sondern auch nur auf eine bestimmte steuerpflichtige Person bezieht. Die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse können daher vorliegend für die Kantons- und Gemeindesteuern des Rekurrenten abweichend von der definitiven Steuerveranlagung der Kindsmutter beurteilt werden (Bundesgerichtsurteil vom 20. April 2023 [9C_613/2022] E. 5.3.2; Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Vorbemerkungen zu Art. 147-153a DBG N 11).

Ausserdem hat die Anwendung des Elterntarifs nicht zwingend der Gewährung des Kinderabzugs zu folgen und diese sind auch nicht zwangsläufig an dasselbe Steuersubjekt anzuknüpfen (VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.268]).

6.

6.1.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegt der Rekurrent zu ca. 65 %. Er hat daher 35 % der Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG).

6.2.

6.2.1.

Ausserdem hat der Rekurrent Anspruch auf eine Parteikostenentschädigung (§ 189 Abs. 2 StG). Die Vertreterin des Rekurrenten beantragt für die Bemühungen im Rekursverfahren eine Parteikostenentschädigung von CHF 4'000.00.

6.2.2.

Bei der Vertretung durch Rechtsanwälte, Treuhänder wie auch Steuerberater stellt der Tarif gemäss dem Dekret über die Entschädigung der Anwälte vom 10. November 1987 (Anwaltstarif, AnwT; Stand 1. Januar 2021) die obere Grenze des Parteikostenersatzes dar (AGVE 1981 S. 281; SGE vom 19. September 2024 [3-RV.2023.29]).

6.2.3.

Bei einem Streitwert von rund CHF 6'700.00, einer mittleren Bedeutung des Falles, einem mittleren Schwierigkeitsgrad und einem erhöhten Aufwand wird die Parteikostenentschädigung auf CHF 2'000.00 (inkl. Auslagen und MWSt) festgesetzt (§ 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 1 und Abs. 2 AnwT sowie § 8c Abs. 1 AnwT). Davon sind dem Rekurrenten 65 %, d.h. CHF 1'300.00 auszurichten.

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird festgestellt, dass der Tarif B anzuwenden ist.

2.

Im Übrigen wird der Rekurs abgewiesen.

3.

Der Rekurrent hat die Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebür von CHF 180.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 780.00, zu 35 % mit CHF 273.00 zu bezahlen.

4.

Es wird eine Parteikostenentschädigung von CHF 1'300.00 (inkl. Auslagen und MWSt) ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin des Rekurrenten (2)

das Kantonale Steueramt

das Gemeindesteueramt P. _____

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, Obere Vorstadt 37, 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. April 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs