

BGE BGE 118 IA 277 vom 1. Januar 1992

Bundesgericht (BGE), 1992-01-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_118_IA_277

FR: BGE BGE 118 IA 277 du 1 janvier 1992

IT: BGE BGE 118 IA 277 del 1 gennaio 1992

Regeste

Regeste Art. 46 Abs. 2 BV; Kinderalimente. Kinderalimente sind im interkantonalen Verhältnis beim Empfänger zu besteuern und beim Verpflichteten zum Abzug zuzulassen (Änderung der Rechtsprechung).

Regeste Art. 46 al. 2 Cst.; contributions pour l'entretien des enfants. Dans les rapports intercantonaux, les contributions versées pour l'entretien des enfants doivent être imposées auprès du parent qui les reçoit et admises en déduction chez celui qui est astreint à les payer (changement de la jurisprudence).

Regesto Art. 46 cpv. 2 Cost.; contributo per il mantenimento dei figli. Nei rapporti intercantionali, i contributi per il mantenimento dei figli devono essere tassati presso il genitore che li riceve e vanno ammessi in deduzione presso colui che è obbligato a versarli (cambiamento di giurisprudenza).

Erwägungen

E. 2

Nach dem Recht der direkten Bundessteuer (Art. 21 Abs. 3 BdBSt) und einiger Kantone sind familienrechtliche Unterstützungsleistungen an den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehegatten und die seiner elterlichen Gewalt unterstellten Kinder steuerfrei und können dafür vom Leistenden nicht abgezogen werden. Das aargauische Steuergesetz (§ 23 lit. d) folgt diesem Grundsatz hinsichtlich der Unterhaltsbeiträge an Kinder. Demgegenüber besteuert der Kanton Bern nach seinem Steuergesetz seit 1. Januar 1991 solche Beiträge beim Empfänger und lässt den Abzug beim Verpflichteten zu (Art. 29 Abs. 1 und 2 in Verbindung mit Art. 18 Abs. 7 lit. a und b, Art. 38 Abs. 2, in der Fassung vom 7. Februar 1990). In beiden Ordnungen wirkt der Gedanke der Familienbesteuerung nach, indem Alimente an die getrennt lebenden Kinder als Verwendung des Einkommens innerhalb der Familie betrachtet, d.h. nicht mehrmals besteuert werden (BGE 90 I 295 /6). Die Verschiedenheit der beiden Gesetzgebungen hat allerdings zur Folge, dass ein Steuerpflichtiger im Kanton Aargau die an seine geschiedene Ehefrau in Bern bezahlten Beiträge an den Unterhalt der Kinder nicht vom steuerbaren Einkommen abziehen kann, obschon der Kanton Bern sie bei der Ehefrau besteuert. Das Bundesgericht hat das Vorliegen einer Doppelbesteuerung in solchen Fällen bisher jedoch verneint. Massgebend hierfür ist die Erwägung, dass bei Scheidung oder Trennung der gemeinsame Haushalt aufgelöst wird, d.h. keine Gemeinschaftlichkeit der Mittel mehr besteht, sondern die Unterstützung des einen Ehegatten durch den andern in Form von Geldleistungen erfolgt; die Ehegatten bilden wirtschaftlich keine Einheit mehr und sind gerade deshalb als eigenständige Steuersubjekte zu behandeln (BGE 90 I 293 ff.; Urteile vom 17. Juni 1946 und BGE 118 Ia 277 S. 280 27. Februar 1947 in ZBl 47/1946 S. 425 und 48/1947 S. 304/5;

LOCHER, Doppelbesteuerungsrecht, § 3, III C, 3, Nr. 6; nicht publiziertes Urteil vom 27. Juni 1984 in Sachen P.). Diese Rechtsprechung bezieht sich jedoch vorwiegend auf das Verhältnis zwischen den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehegatten und betrifft in erster Linie Unterhaltsbeiträge, die ein Ehegatte für sich selbst erhält. Sie berücksichtigt zuwenig die besondere Beziehung zwischen dem geschiedenen Ehegatten und den ihm nicht zugeteilten Kindern. Durch Scheidung oder Trennung wird das Kindesverhältnis nicht berührt. Aus Art. 156 Abs. 1 und 2 ZGB folgt nur, dass im Scheidungsurteil über die Kinderzuteilung und die damit unmittelbar zusammenhängenden Fragen zu befinden ist. Die Scheidung macht zwar die Neuordnung der Elternrechte und -pflichten notwendig, sie hebt aber das Verhältnis zwischen dem Kind und dem Elternteil, dem die elterliche Gewalt entzogen ist, nicht auf (SPÜHLER/FREI-MAURER, Berner Kommentar, Ergänzungsband 1991, N 107 zu Art. 156 ZGB ; vgl. BGE 96 II 73 ff.). Dieser hat nach wie vor Anspruch auf angemessenen persönlichen Verkehr mit dem unmündigen Kind, das nicht unter seiner elterlichen Gewalt steht, und ist zum Unterhalt des Kindes verpflichtet, den er durch Geldzahlung leistet (Art. 273, 276 Abs. 2 ZGB). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung kann vom Erfordernis der Identität des Steuersubjekts ausnahmsweise abgesehen werden, wenn Steuerpflichtige mit Bezug auf einen bestimmten Sachverhalt rechtlich und wirtschaftlich in besonderem Masse verbunden sind, wie das beispielsweise zwischen Eigentümer und Nutzniesser oder einer Personengesellschaft und den Gesellschaftern der Fall ist (BGE 115 Ia 164 E. 3c mit Übersicht über die Rechtsprechung zum Doppelbesteuerungsverbot bei wirtschaftlich und rechtlich miteinander verbundenen Steuersubjekten). Eine besondere rechtliche und wirtschaftliche Beziehung muss aber auch im vorliegenden Fall zwischen dem Beschwerdeführer und den seiner elterlichen Gewalt entzogenen Kindern bejaht werden. Es erscheint daher natürlich und sachlich begründet, in Fällen wie dem Vorliegenden in Abweichung von der bisherigen Rechtsprechung auf das Merkmal der Identität zwischen den Steuersubjekten zu verzichten. Verhält es sich aber so, dann liegt darin, dass der Beschwerdeführer im Kanton Aargau für sein Einkommen voll, d.h. einschliesslich der von ihm bezahlten Kinderalimente, und die Mutter im Kanton Bern für diese besteuert wird, eine vor Art. 46 Abs. 2 BV unzulässige Doppelbesteuerung. BGE 118 Ia 277 S. 281

E. 3

Zu prüfen bleibt, welcher Kanton seine Steuerhoheit überschritten hat; hier angefochten ist einzig die Veranlagung des Kantons Aargau. a) Am 1. Januar 1993 tritt das neue Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) in Kraft. Es sieht vor, dass nach einer Übergangsfrist von acht Jahren alle Kantone ihre Gesetzgebungen angepasst haben werden (Art. 72). Nach Art. 7 Abs. 4 lit. g dieses Gesetzes sind Unterhaltsbeiträge, die ein geschiedener Ehegatte für sich und die unter seiner elterlichen Gewalt stehenden Kinder erhält, beim Empfänger steuerbar; der leistende Ehegatte kann sie aber von seinen Einkünften abziehen (Art. 9 Abs. 2 lit. c StHG). Doppelbesteuerungsrechtlich rechtfertigt sich keine andere Lösung. Von der Steuerrechtslehre wurden gegenüber dieser Regelung zwar Vorbehalte angebracht. Vor allem wurde eingewendet, dass der getrennt lebende oder geschiedene Ehegatte, der für die bezahlten Kinderalimente den Abzug geltend machen könne, gegenüber dem in ungetrennter Ehe lebenden Familienvater bevorteilt werde, weil diesem der gleiche Abzug nicht zustehe (vgl. ZUPPINGER/BÖCKLI/LOCHER/REICH, Steuerharmonisierung, Bern 1984, S. 50/51). Das bildet indessen nicht einen genügenden Grund, hier eine andere Lösung zu wählen; es liesse sich nicht rechtfertigen, doppelbesteuerungsrechtlich solche

Alimentenzahlungen bis zum Inkrafttreten des neuen Gesetzes und während der Übergangsfrist davon abweichend zu behandeln. Die im Steuerharmonisierungsgesetz aufgestellte Regel entspricht auch derjenigen, wie sie im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (Art. 23 lit. f, Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG), das am 1. Januar 1995 in Kraft treten wird, und in den Gesetzgebungen einer Reihe von Kantonen (z.B. Bern, Freiburg, Waadt, Genf, Wallis, Tessin oder Basel-Stadt) bereits enthalten ist. b) Sind somit Unterhaltsbeiträge für die Kinder beim Empfänger zu besteuern und beim Verpflichteten zum Abzug zuzulassen, so hat der Kanton Aargau seine Steuerhoheit überschritten, indem er den Beschwerdeführer einschliesslich der bezahlten Kinderalimente besteuerte. Die Beschwerde gegenüber dem Kanton Aargau ist somit gutzuheissen und der Einspracheentscheid der Steuerkommission Rheinfelden aufzuheben. Diese wird unter Berücksichtigung der dargelegten Grundsätze - Abzug der Kinderalimente beim leistenden Ehegatten - einen neuen Entscheid fällen müssen. Sie wird dabei berücksichtigen können, dass der Beschwerdeführer noch für Grundeigentum im Kanton Bern steuerpflichtig ist und Alimente im BGE 118 Ia 277 S. 282 interkantonalen Verhältnis gleich wie Sozialabzüge, d.h. nach Massgabe des in den verschiedenen Kantonen erzielten Einkommens, zu verlegen sind (LOCHER, a.a.O., § 9, III, Nr. 6). c) Über den Antrag, die Steuer auf einen bestimmten Betrag festzusetzen, ist hier hingegen nicht zu entscheiden. Es wird Sache der aargauischen Steuerbehörden sein, nach den dargestellten Grundsätzen die Steuerfaktoren neu zu berechnen und allenfalls zuviel bezahlte Steuern zurückzuzahlen.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.