

LU_GERICHTE 7W 23 68/7W 23 69 vom 28. Januar 2025

LU Gerichte, 2025-01-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_7W_23_68_7W_23_69

FR: LU_GERICHTE 7W 23 68/7W 23 69 du 28 janvier 2025

IT: LU_GERICHTE 7W 23 68/7W 23 69 del 28 gennaio 2025

Regeste

Bestätigung der bundesgerichtlichen Praxis, wonach für den Kinderabzug von Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG und von § 42 lit. a StG vorausgesetzt wird, dass die Eltern zur Unterstützung mindestens Beiträge in der Höhe des jeweiligen Sozialabzugs erbracht haben. Dies gilt nach Ansicht des Kantonsgerichts auch für im Ausland lebende Kinder. | Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG; § 42 lit. a StG. | Staats- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer

Erwägungen

E. 1

Gemäss § 18a Abs. 2 lit. a des Gesetzes über die Organisation der Gerichte und Behörden in Zivil-, Straf- und verwaltungsgerichtlichen Verfahren (JusG; SRL Nr. 260) entscheidet der Einzelrichter oder die Einzelrichterin über Rechtsmittel und Klagen, wenn der Streitwert weniger als Fr. 20'000.-- beträgt; die Berechnung des Streitwertes richtet sich sinngemäss nach den Bestimmungen des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110). Gemäss Art. 51 Abs. 1 lit. a BGG bestimmt sich der Streitwert bei Beschwerden gegen Endentscheide nach den Begehren, die vor der Vorinstanz streitig geblieben sind. Als Streitwert gilt dabei im Bereich der direkten Steuern nicht etwa die Höhe der geltend gemachten Abzüge, sondern die Differenz zwischen dem veranlagten Steuerbetrag und demjenigen, der unter Berücksichtigung der von den Beschwerdeführern geltend gemachten Umstände resultieren würde (vgl. BGer-Urteile 2C_172/2016/2C_173/2016 vom 16.8.2016 E. 4.4, 2C_846/2013 vom 28.4.2014 E. 3.4). Im vorliegenden Verfahren liegt dieser Betrag und damit der Streitwert unter dem gesetzlichen Schwellenwert, sodass die einzelrichterliche Zuständigkeit gegeben ist.

E. 2.1

Ein Erlass verletzt das Rechtsgleichheitsgebot gemäss Art. 8 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV; SR 101), wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen, wenn also Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird (vgl. BGE 131 I 1 E. 4.2). Der Grundsatz der Rechtsgleichheit wird im Steuerrecht durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie durch das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV) konkretisiert. Das Bundesgericht hat die Tragweite dieser Grundsätze im Allgemeinen in seiner Rechtsprechung wiederholt umschrieben und dabei erkannt, dass eine mathematisch exakte Gleichbehandlung jedes einzelnen Steuerpflichtigen aus praktischen Gründen nicht erreichbar ist und deshalb eine gewisse Schematisierung und Pauschalisierung des Abgaberechts unausweichlich und zulässig ist (BGE 128 I 240 E. 2.3, 125 I 65 E. 3c). Auch

in der Lehre wird vertreten, dass die Steuerbehörden aus Gründen der Praktikabilität schematische Regelungen aufstellen und aufgrund von Durchschnittserfahrungen oder Wahrscheinlichkeitsmassstäben vereinfachen dürfen, sofern die dadurch bewirkte Erleichterung in der Rechtsanwendung nicht die durch die Rechtsgleichheit gebotenen Differenzierungen allzu sehr strapaziert wird (Locher, Praktikabilität im Steuerrecht, in: Festschrift zum 65. Geburtstag von Ernst Höhn, Bern 1995, S. 233 f.). Bei der Ordnung von Massenerscheinungen ist der Gesetzgeber berechtigt, die Vielzahl der Einzelfälle in dem Gesamtbild zu erfassen, das nach den ihm vorliegenden Erfahrungen die regelungsbedürftigen Sachverhalte zutreffend wiedergibt. Auf dieser Grundlage darf er grundsätzlich generalisierende, pauschalierende Regelungen treffen, ohne alleine schon wegen der damit verbundenen unvermeidlichen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstossen. Pauschalierung bedeutet, bestimmte in wesentlichen Elementen gleichgeartete Lebenssachverhalte normativ zusammenzufassen. Besonderheiten, welche im Tatsächlichen durchaus bekannt sind, können generalisierend vernachlässigt werden. Der Gesetzgeber darf sich grundsätzlich am Regelfall orientieren und ist nicht gehalten, allen Besonderheiten jeweils durch Sonderregelungen Rechnungen zu tragen. Die gesetzlichen Verallgemeinerungen müssen allerdings auf eine möglichst breite, alle betroffenen Gruppen und Regelungsgegenstände einschliessende Beobachtung aufbauen. Insbesondere darf sich die Legislative für eine gesetzliche Pauschalierung keinen atypischen Fall als Leitbild wählen, sondern muss realitätsgerecht den typischen Fall als Massstab zugrunde legen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkomm. zum DBG, 4. Aufl. 2023, VB zu DBG N 53).

E. 2.2

Beim steuerrechtlichen Kinderabzug handelt es sich um einen Sozialabzug. Solche sog. Steuerfreibeträge tragen der persönlich-wirtschaftlichen Situation der steuerpflichtigen Person schematisch Rechnung. Sozialabzüge sind in besonderem Mass von Praktikabilitätsüberlegungen geprägt, weshalb sie weitgehend typisiert bzw. schematisiert sind (Locher, Komm. zum DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, Art. 35 DBG N 1 f.; vgl. auch E. 2.1). Durch die Sozialabzüge werden von der Bemessungsgrundlage pauschalisierte, d.h. für sämtliche Steuerpflichtige, welche die Voraussetzungen erfüllen, geltende Beträge in Abzug gebracht, welche weder einen Bezug zu bestimmten Einkommensquellen noch zu tatsächlich getätigten Aufwendungen haben (Baumgartner/Eichenberger, in: Komm. zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [Hrsg. Zweifel/Beusch], 4. Aufl. 2022, Art. 35 DBG N 1c). Die Sozialabzüge sind von der Steuerharmonisierung ausgenommen (Art. 129 Abs. 2 BV). Art. 9 Abs. 4 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) überlässt die Festlegung von Kinderabzügen und anderen Sozialabzügen den Kantonen (Reich/von Ah/Brawand, in: Komm. zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Hrsg. Zweifel/Beusch], 4. Aufl. 2022, Art. 9 StHG N 58). Auf Bundesebene konnten im Steuerjahr 2022 Fr. 6'500.-- für jedes minderjährige oder in der beruflichen oder schulischen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt, abgezogen werden (Art. 35 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Im Kanton Luzern galt für die Staats- und Gemeindesteuern gemäss § 42 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes (StG; SRL Nr. 620) ein der Höhe nach dreifach gestaffelter Kinderabzug für jedes unmündige oder in Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt. So wurden Fr.

6'700.-- abgezogen, wenn das Kind das sechste Altersjahr noch nicht vollendet hatte; nach vollendetem sechstem Altersjahr erhöhte sich der Abzug auf Fr. 7'200.-- (Ansätze gültig bis Ende 2022). Der Kinderabzug erweiterte sich sodann auf Fr. 12'500.-- (Ansatz gültig bis Ende 2022), wenn das Kind in schulischer oder beruflicher Ausbildung stand und sich dafür ständig am auswärtigen Ausbildungsort aufhalten musste.

E. 3.1

Die Steuerpflichtigen müssen, um den Kinderabzug geltend machen zu können, für das Kind tatsächlich sorgen. Dies kann sowohl durch eine finanzielle wie auch durch persönliche Leistung erfolgen, wobei beim hier diskutierten Sozialabzug die finanzielle Leistung im Vordergrund steht. Insbesondere wenn das (volljährige) Kind (mehrheitlich) nicht mehr zuhause wohnt, kann der Nachweis der Unterstützung durch die geleisteten Zahlungen erbracht werden (vgl. Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., Art. 35 DBG N 13). Vom Steuerpflichtigen kann nicht verlangt werden, dass er für den ganzen Unterhalt des Kindes aufzukommen hat, um den Kinderabzug in Anspruch zu nehmen, oder dass er den überwiegenden Teil des Unterhaltsbedarfes des Kindes deckt. Gemäss dem Luzerner Steuerbuch setzt die Gewährung des Kinderabzugs aber u.a. voraus, dass die Unterstützung mindestens in der Höhe des geltend gemachten Abzugs tatsächlich geleistet wurde (Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung [ESTV] Nr. 30 vom 21.12.2010 zur Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG] Ziff. 10.3 auf S. 20, so auch Luzerner Steuerbuch, Band 1, Weisungen StG: Einkommenssteuer § 42 Nr. 2 Ziff. 1.1: Kinderabzug). Zum Kreisschreiben der ESTV und zum Luzerner Steuerbuch ist zu bemerken, dass es sich dabei um sog. Verwaltungsverordnungen handelt, deren Hauptfunktion darin besteht, eine einheitliche, gleichmässige und sachgerechte Steuerpraxis sicherzustellen. Ihnen kommt jedoch keine Gesetzeskraft zu und entsprechend sind sie für das Kantonsgericht nicht verbindlich. Jedoch berücksichtigt das Gericht bei seinen Entscheidungen diese Verwaltungsverordnungen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen (vgl. BGE 141 II 338 E. 6.1).

E. 3.2

Zwar ist festzustellen, dass die Voraussetzung eines Beitrags mindestens in der Höhe des Abzugs beim Kinderabzug gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG bzw. § 42 lit. a StG im Gegensatz zum Unterstützungsabzug gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. b DBG bzw. § 42 lit. d StG (vom Einkommen werden abgezogen Fr. 6'500.-- bzw. Fr. 2'600.-- [= Ansätze für das Jahr 2022] für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person, zu deren Unterhalt die steuerpflichtige Person "mindestens in der Höhe des Abzugs" beiträgt) nicht explizit im Gesetzestext erwähnt wird. Auch geht aus dem Wortlaut genannter Bestimmung in Bezug auf die Zulässigkeit des Abzugs weder hervor, dass es auf die Einkommens- und Vermögensverhältnisse der steuerpflichtigen Person ankommt, die sich um den Unterhalt des in Ausbildung stehenden Kindes sorgt und die den Abzug geltend machen will, noch, dass die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des unterstützten Kindes, das den Beitrag erhält, relevant sind. Hierzu hat sich in der Rechtsprechung für volljährige Kinder herausgebildet, dass der Kinderabzug nicht bereits deswegen ausgeschlossen ist, weil ein mündiges Kind in Ausbildung ein eigenes Einkommen erzielt und die Eltern für weniger als 50 % der Kosten des Unterhalts und der Ausbildung des Kindes aufkommen. Für den Kinderabzug von Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG wird jedoch – nebst der Angewiesenheit des mündigen Kindes auf den Unterstützungsbeitrag (sog. Unterstützungsbedürftigkeit) –

gemäss konstanter bundesgerichtlicher Praxis vorausgesetzt, dass die Eltern zur Unterstützung mindestens Beiträge in der Höhe des Sozialabzugs erbracht haben (BGer-Urteile 9C_190/2023 vom 15.11.2023 E. 4.3 mit Hinweisen, 2C_516/2013 / 2C_517/2013 vom 4.2.2014 E. 2.1; vgl. auch Urteil des Verwaltungsgerichts Zürich vom 18.12.2002, in: StE 2003 B 29.3 Nr. 20 E. 3b; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 35 DBG N 44, Locher, Komm. zum DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, Art. 35 DBG N 29). Das Kantonsgericht hat diese Rechtsprechung auch für das kantonale Recht übernommen (vgl. Urteil des Kantonsgerichts 7W 13 40/7W 13 41 vom 12.5.2014 E. 3.2.2 und 4.5; Urteil des Verwaltungsgerichts Luzern A 05 97 vom 17.10.2005 E. 2a).

E. 3.3

Ein solcher Mindestbetrag im Sinn von E. 3.2 ist denn auch als wesentlich zu betrachten. Werden tiefere Leistungen erbracht, so ist nicht mehr davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige für das Kind sorgt, und aufgrund seiner grundsätzlichen Unteilbarkeit, welche sich aus dem gesetzgeberischen Konzept der Ausgestaltung als Pauschale ergibt, ist der Abzug vollumfänglich zu verweigern. Grenzfragen können dort auftreten, wo das Kind im Ausland lebt und dort, aufgrund massiv tieferer Lebenshaltungskosten, mit einer unter dem Betrag des Abzugs liegenden Leistung bereits für den gesamten Lebensunterhalt des Kindes aufgekomen werden kann. Die Natur des Abzugs wie auch Umsetzungsschwierigkeiten sprechen gegen eine Gewährung des Abzugs (Baumgartner/Eichenberger, a.a.O., Art. 35 DBG N 14a). Dieser Lehrmeinung ist zuzustimmen, denn für eine rechtliche Ungleichbehandlung zwischen einem Steuerpflichtigen, der seinem sich an einem auswärtigen Ausbildungsort in der Schweiz aufhaltenden Kind, nicht mindestens Beiträge in der Höhe des Sozialabzugs überweist und einem Steuerpflichtigen, der selbige Abzugsschwelle bei seinem im Ausland in Ausbildung stehenden Kind nicht erreicht, wären für die Gesetzgeber offenbar keine vernünftigen Gründe ersichtlich (vgl. E. 2.1). Stattdessen haben sie sich generell dazu entschieden, Ausbildungsbeiträge an mündige Kinder erst ab einer gewissen Schwelle für steuerlich abziehbar zu erklären. So wurde u.a. auch darauf verzichtet, vom typischen Fall abweichende Sonderregelungen für Unterstützungsleistungen an im Ausland lebende Kinder aufzustellen, indem diese z.B. in jeder Höhe abzugsfähig wären. (Die konsequente Handhabung als Pauschalabzug bedeutet handkehrum auch, dass über die gesetzliche Schwelle hinaus geleistete Beiträge zu keinem entsprechend höheren Kinderabzug führen. Dies obwohl gemäss einhelliger Auffassung etwa der Abzugsbetrag gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG weder die direkten noch die indirekten Kosten für Kinder hinreichend ausgleiche [Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 35 DBG N 21, Locher, a.a.O., Art. 35 DBG N 7]).

E. 3.4

Die Beschwerdeführer anerkennen die vorinstanzliche Feststellung im angefochtenen Einspracheentscheid, dass sie Unterhaltszahlungen von total Fr. 7'100.-- nachgewiesen hätten. Dies ist aber ein Betrag – der Praktikabilitätshalber auf je Fr. 3'550.-- pro Kind halbiert – wesentlich unter dem höheren Kinderabzug von Fr. 6'500.-- bzw. Fr. 12'500.-- pro Kind liegt. Demnach haben die tatsächlichen Auslagen der Beschwerdeführer den Mindestbetrag sowohl für den Kinderabzug nach Bundesrecht (Art. 35 Abs. 1 DBG) als auch für denjenigen nach kantonalem Recht (§ 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG) nicht erreicht und sind entsprechend die Voraussetzungen für dessen Gewährung nicht erfüllt (vgl. vorne E. 3.1 f.). Damit können auch keine zusätzlichen Versicherungsprämien oder steuerfreie

Vermögenbeträge gemäss § 52 Abs. 1 lit. c StG abgezogen werden. Stattdessen wurde im Einspracheentscheid bei den kantonalen Steuern zu Recht der Unterstützungsbetrag von je Fr. 2'600.-- gewährt, da dort die Mindestschwelle pro Person überschritten wurde; dies im Gegensatz zur Bundessteuer, wo die mindestens zu erreichende Höhe des Unterstützungsabzugs (gleich wie beim Kinderabzug) gesetzlich auf Fr. 6'500.-- festgesetzt ist. Somit ist der Einspracheentscheid vollumfänglich zu bestätigen. Aufgrund des konkret zu beurteilenden Sachverhalts kann vorliegend im Übrigen offen bleiben, ob man, wenn Unterhaltsbeiträge mindestens in der Höhe der Pauschale geleistet werden, ungeachtet des Gleichbehandlungsgebots (alleine) mit dem Verweis auf das tiefere Niveau der Lebenshaltungskosten am ausländischen Ausbildungsort, den dort lebenden mündigen Kindern die Angewiesenheit auf den Unterhaltsbeitrag bereits im Vorhinein absprechen und somit den Beschwerdeführern den Kinderabzug gleichwohl verweigern hätte können (was die Rechtsauskunft der Dienststelle Steuern mit E-Mail vom _____2024 auf entsprechende Nachfrage der Beschwerdeführer aber zu suggerieren scheint).

E. 4

Aufgrund dieser Feststellungen und Erwägungen sind die Bundessteuer- und die Verwaltungsgerichtsbeschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die amtlichen Kosten von pauschal Fr. 1'500.-- dem Beschwerdeführer aufzuerlegen und dem Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu entnehmen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 198 Abs. 1 lit. c des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SRL Nr. 40]). Eine Parteientschädigung entfällt von vornherein (vgl. § 193 Abs. 3 VRG).

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