

## **Alleinerzieherabzug**

### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 41/1992 vom 27. August 1992**

*Wer mit seinem Kind und mit einem Partner in häuslicher Gemeinschaft lebt, gilt nicht als alleinstehend im Sinne des Steuergesetzes und kann deshalb den Sozialabzug für Alleinerziehende nicht beanspruchen.*

*Voraussetzungen für die Revision einer rechtskräftigen Steuerveranlagung.*

#### *I. Sachverhalt*

1. Die Rekurrentin ist ledig und hat in den hier interessierenden Jahren zusammen mit ihrer Tochter und Herrn C. in einer gemeinsamen Wohnung gelebt.

2. In ihrer Steuererklärung für das Steuerjahr 1986 hat die Rekurrentin keinen "Alleinerzieherabzug" gemäss § 44 Abs. 3 lit. b StG geltend gemacht. Entsprechend ihren Angaben ist sie denn auch am 25. November 1987 veranlagt worden. Die Veranlagung ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

3. In ihrer Selbstdeklaration pro 1987 hingegen hat die Rekurrentin den sogenannten Alleinerzieherabzug vom steuerbaren Einkommen vorgenommen.

Die Steuerverwaltung hat den Abzug jedoch nicht akzeptiert und den Betrag dem Einkommen aufgerechnet. Die Veranlagung ist am 3. Februar 1989 eröffnet worden.

4. Gegen diese Veranlagung hat die Rekurrentin am 2. März 1989 rechtzeitig gesprochen. In der gleichen Eingabe hat sie zudem vorgebracht, für das Steuerjahr 1986 aus Versehen den Sozialabzug nicht geltend gemacht zu haben und den Antrag gestellt, die zuviel bezahlten Steuern seien ihr rückzuerstatten.

5. Die Steuerverwaltung hat daraufhin am 14. September 1989 entschieden, die Einsprache gegen die Steuerveranlagung pro 1987 und das Revisionsbegehren betreffend die Veranlagung 1986 abzuweisen. Die Rekurrentin habe in den massgebenden Zeitpunkten zusammen mit einer anderen Person einen gemeinsamen Haushalt geführt.

6. Gegen diese Entscheide richtet sich vorliegender Rekurs vom 2. Oktober 1989: Nach der Rechtsprechung sei eine Revision dann gegeben, wenn "die Behörden Tatsachen nicht berücksichtigen, die für die Beurteilung der Steuerforderung wesentlich gewesen sind und den Akten hätten entnommen werden können ...". Aus der Steuererklärung der Rekurrentin gehe seit Jahren hervor, dass sie alleinerziehende Mutter sei. Zu der Veranlagung pro 1987 berufe sich die Steuerverwaltung neu auf das Konkubinat, berücksichtige aber wesentliche Punkte nicht. Die Rekurrentin komme für sämtliche Auslagen und Kosten ihrer Tochter selbst auf und beziehe keine Alimente. Der Konkubinatsgrund stehe rechtlich in keinerlei Zusammenhang mit der Rolle einer Alleinerziehenden. Sie erwarte als langjährige und pflichtbewusste Basler Steuerzahlerin umgehend Kostengutschrift. Andernfalls müsse sie sich rechtliche Schritte vorbehalten.

7. Die Steuerverwaltung hat sich am 5. September 1991 vernehmen lassen und beantragt, den Rekurs abzuweisen. Auf ihre Erwägungen wird soweit nötig nachfolgend unter Ziff. II eingegangen.

8. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht durchgeführt worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

#### *II. Entscheidungsgründe*

1. Die Rekurrentin begehrt, bei der Veranlagung ihrer Steuern pro 1987 sei der Alleinerzieherabzug zu berücksichtigen und die Steuerveranlagung 1986 sei zu revidieren, der entsprechende Freibetrag zu gewähren.

Fest steht, dass die Steuerveranlagung 1986 formell in Rechtskraft erwachsen ist. Nicht bestritten ist auch, dass die Rekurrentin ledige Mutter einer Tochter ist und dass sie Ende 1986 bzw. Ende 1987 mit Herrn C. einen gemeinsamen Haushalt geführt hat.

2. Bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens können Alleinstehende mit eigenem Haushalt einen Freibetrag von Fr. 5'000.-- vom reinen Einkommen abziehen, sofern sie mit minderjährigen, erwerbsunfähigen oder der beruflichen Ausbildung obliegenden Kindern in häuslicher Gemeinschaft leben (§ 44 Abs. 3 lit. b StG).

Der Begriff "alleinstehend" ist für sich betrachtet allerdings nicht eindeutig. Es kommt jedoch im Zusammenhang mit dem übrigen Text, in Verbindung mit der präzisierenden Ergänzung "mit eigenem Haushalt", klar zum Ausdruck, dass der Gesetzgeber einzig Personen privilegieren will, die für Haushalt und Kinderbetreuung in finanzieller und praktischer Hinsicht die alleinige Verantwortung tragen. Wird dagegen mit einer andern Person ein gemeinsamer Haushalt geführt, entfällt das belastende Element des Aufsichalleinangewiesenseins und damit der Anspruch auf den Abzug. Wie bei Ehepartnern spielt es dabei keine Rolle, ob nur einer oder beide Teile für die finanziellen Belange des gemeinsamen Haushalts aufkommen. Würde der Abzug demjenigen, der wirtschaftlich allein für den gemeinsamen Haushalt aufkommt, gewährt, ergäbe sich eine Besserstellung gegenüber Ehepartnern, bei denen ebenfalls nur ein Teil erwerbstätig ist. Der in Art. 4 BV formulierte Grundsatz der Rechtsgleichheit wäre dadurch verletzt (S. dazu auch BGE 110 I a 7 ff; BGE 112 I a 311 ff). Wer mit einem Partner in häuslicher Gemeinschaft lebt, ist daher nicht alleinstehend im Sinne der Bestimmung des § 44 StG. Der Alleinerzieherabzug wird ihm nicht gewährt (VGE vom 22.3.1991 i. S.N.).

Massgebend sind nach § 44 Abs. 4 StG die Verhältnisse am Ende des Steuerjahres.

3. Während der hier interessierenden Zeit, Ende 1986 und 1987, hat die Rekurrentin gemeinsam mit Herrn C. einen Haushalt geführt. Diese unbestrittene Tatsache ist ausschlaggebend. Die Rekurrentin ist eben nicht alleinstehend mit eigenem Haushalt und hat folglich keinen Anspruch auf einen entsprechenden Freibetrag. Sie irrt, soweit sie annimmt, das Konkubinat stehe in keinerlei rechtlichem Zusammenhang mit der Rolle eines Alleinerziehenden.

Zu Recht hat die Steuerverwaltung folglich entschieden, im Steuerjahr 1987 bei der Rekurrentin keinen Abzug für Alleinerziehende gemäss § 44 Abs. 3 lit. b StG vorzunehmen.

Die Angaben der Rekurrentin, sie komme allein für ihre Tochter auf und beziehe keine Alimente, sind im Zusammenhang mit der Frage, ob ihr der Alleinerzieherabzug zustehe, ohne Bedeutung und brauchen nicht näher geprüft zu werden.

4. Die Steuern für das Jahr 1986 sind rechtskräftig veranlagt. Es ist deshalb zu prüfen, ob überhaupt auf die damalige Veranlagung zurückgekommen werden darf.

5. Das Gesetz selbst kann vorsehen, dass die entscheidende Behörde oder eine Rechtsmittelinstanz bereits in formelle Rechtskraft erwachsene Verfügungen aufheben oder abändern können, wenn ein Revisionsgrund, d.h. ein besonders schwerwiegender Fehler vorliegt (Häfelein/Müller, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, N. 792; Fleiner, Grundzüge des allgemeinen und schweizerischen Verwaltungsrechts, S. 207). Das Basler Steuergesetz enthält nun (mit Ausnahme der Spezialregelung des § 22) keine Vorschrift über die Revision rechtskräftiger Veranlagungen. Obschon eine rechtskräftige Verfügung zwar grundsätzlich nicht widerruflich ist, sogar wenn sie fehlerhaft erscheint, lässt aber die Praxis in bestimmten Ausnahmefällen auch ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage ihre Abänderung oder Aufhebung zu, in Anlehnung an das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision im Zivilprozess und in neueren Gesetzen über Verwaltungsverfahren und Verwaltungsjustiz (Imboden/Rhinow, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, S. 262; Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, S. 121 f.).

Das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision ist indes immer nur dann gegeben, wenn es dem Betroffenen auch bei pflichtgemässer Sorgfalt nicht möglich war, bereits im Veranlagungs- oder Rechtsmittelverfahren den Mangel zu erkennen und geltend zu machen.

So haben Lehre und Rechtsprechung unter dem Lichte von Art. 4 BV Richtlinien entwickelt, nach denen die Revision einer Verfügung auch auf kantonaler Ebene grundsätzlich zulässig ist (Imboden/ Rhinow, a.a.O., S. 263; Häfelin/Müller, a.a.O., N. 792 ff., N. 1420 ff.; Grüninger/Studer, a.a.O., S. 120; Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, S. 193).

Entsprechend lässt das baselstädtische Verwaltungsgericht regelmässig eine Revision zu, insbesondere wenn:

- die veranlagende oder entscheidende Behörde wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat,
- die veranlagende oder entscheidende Behörde Tatsachen nicht berücksichtigt hat, die für die Beurteilung der Steuerforderung wesentlich gewesen sind und den amtlichen Akten hätten entnommen werden können,
- die Steuerbehörde dem Pflichtigen über massgebliche Umstände eine unrichtige Auskunft erteilt hat oder
- wesentliche Tatsachen oder Beweismittel vorgebracht werden, deren Geltendmachung dem Pflichtigen im früheren Verfahren nicht möglich gewesen ist

(Fuchs, Revision und Rückerstattung in der Steuerordnung von Basel-Stadt, in BJM 1984, S. 225 ff. insbesondere 228 und 240).

6. Die Rekurrentin bringt nun vor, aus ihren Steuerunterlagen sei ersichtlich, dass sie seit Jahren alleinerziehende Mutter sei. Indem aber die Verwaltung den Freibetrag für Alleinerzieher nicht abgezogen habe, sei diese Tatsache willkürlich nicht berücksichtigt worden.

Nach dem in Ziff. II 3. Gesagten steht jedoch fest, dass die Rekurrentin auch im für das Steuerjahr 1986 massgebenden Zeitpunkt nicht im Sinne des Gesetzes alleinstehend gewesen ist, sondern einen gemeinsamen Haushalt geführt hat. Die für die Steuerveranlagung 1986 entscheidenden Tatsachen sind folglich sehr wohl berücksichtigt worden.

Es liegt damit kein Revisionsgrund vor. Dem Begehren der Rekurrentin, auf die Veranlagung 1986 zurückzukommen, hat die Steuerverwaltung daher zu Recht nicht stattgegeben.

7. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Rekurrentin in der fraglichen Zeit einen gemeinsamen Haushalt geführt hat und somit keinen Anspruch auf den Freibetrag gemäss § 44 Abs. 3 lit. b StG besitzt. Der Rekurs ist folglich in allen Punkten abzuweisen.

...

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.