



**Steuer- und Enteignungsgericht
Basel-Landschaft
Abteilung Steuergericht**

Entscheid vom 9. März 2018 (530 17 58)

Splittingtarif / Unterstützungsabzug / Kinderabzug

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter Jörg Felix, Markus Zeller, Gerichtsschreiberin I. Wissler

Parteien **A.**____,

Beschwerdeführerin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Beschwerdegegnerin

betreffend **direkte Bundessteuer 2016**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 2016 vom 18. Mai 2017 wurde die Pflichtige u.a. zum Tarif für Alleinstehende veranlagt.

2. Mit Schreiben vom 12. Juni 2017 erhob die Pflichtige hiergegen Einsprache und beantragte, die Gewährung des Kinderabzugs, des erhöhten Versicherungsabzugs sowie die Anwendung des Elterntarifs. Zur Begründung führte sie u.a. aus, die Einsprecherin lebe mit ihrem 22-jährigen Sohn, der sich noch im Studium befinde, in einem gemeinsamen Haushalt. Der Sohn habe kein steuerbares Einkommen und das Vermögen belaufe sich auf Fr. 38'836.--. Die Pflichtige unterstütze ihn durch Gewährung von Unterkunft, Verpflegung sowie Nebenkosten und bezahle die Krankenkassenprämie. Der Sohn habe die studienbedingten Auslagen selbst getragen. Streitig sei einzig, die tatsächliche Sorge für das in Ausbildung stehende Kind aufgrund eines bestehenden Unterstützungsbedarfs. Der Gesetzgeber habe das Einkommen, nicht jedoch das Vermögen des in Ausbildung stehenden Kindes berücksichtigen wollen. Nur äusserst hohe Vermögen würden zu einem Entfallen der Unterstützungspflicht führen. Der Sohn könne seinen Lebensbedarf mangels Einkommen nicht selbst decken. Auch die Vermögenserträge würden zur Bestreitung des Lebensunterhalts nicht genügen. Damit verfüge er nicht über ein ausreichendes Vermögen, welches er ohne weiteres aufzehren könne. Es könne kaum der Sinn der Kinderersparnisse sein, die Eltern ab Eintritt der Volljährigkeit vollumfänglich von deren Unterstützungspflicht zu befreien. Des Weiteren liege auch ein Verstoss gegen die Eigentums-garantie vor. Die Beschwerdeführerin bleibe nicht nur sittlich sondern auch rechtlich zur Leistung von Unterhalt verpflichtet. Das Vermögen des Sohnes sei keineswegs derart bedeutend, dass eine Unterhaltspflicht entfalle.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 13. September 2017 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie u.a. aus, die Pflichtige stelle zu Recht fest, dass in der Wegleitung und im Steuerformular nur das Einkommen des Kindes erwähnt sei. Das Vorhandensein von Vermögen habe einen entscheidenden Einfluss auf die Frage, ob Sozialabzüge zu gewähren seien. Verfüge das mündige Kind über grössere Vermögenswerte, mit welchen es seinen Lebensunterhalt bestreiten könne, sei keine Unterstützungsbedürftigkeit im Sinne des Steuerrechts gegeben. Der Sohn verfüge im Jahre 2016 über Vermögenswerte in Höhe von Fr. 113'836.-- resp. ein steuerbares Gesamtvermögen von Fr. 38'836.-- was einen zahlbaren Steu-

erbetrag von Fr. 50.10 zur Folge habe. Dadurch sei es dem Sohn möglich an seinen Unterhalt beizutragen. Auch unter Berücksichtigung, dass er während des Studiums bloss im reduzierten Mass einer Arbeitstätigkeit nachgehen könne, sei ein angemessener Vermögensverzehr in Kauf zu nehmen. Die Höhe des Vermögens erlaube eine zumutbare finanzielle Mitwirkung des Sohnes. Durch die häusliche Gemeinschaft erspare sich der Sohn wesentliche Auslagen, die ihm ohne die Zahlungen der Mutter für Kost und Logis separat anfallen würden. Dies würde die Finanzen des Sohnes entlasten. Daraus dürfe nicht automatisch eine objektive steuerliche Unterstützungspflicht abgeleitet werden. Der Gesetzgeber habe für unterschiedliche Familienkonstellationen verschiedene Steuertarife vorgesehen. Insofern sei die Eigentumsgarantie nicht verletzt. Die Gewährung der begehrten Steuervorteile (Tarifkorrektur) resp. Vollsplitting, Kinderabzug inkl. Versicherungspauschale scheitere damit in Übereinstimmung mit den Erkenntnissen zur Vorperiode 2015 am vorhandenen Vermögen des Sohnes.

4. Mit Schreiben vom 11. Oktober 2017 erhob die Pflichtige Beschwerde mit den Begehren, 1. Die Beschwerdeführerin sei neu entsprechend der Steuererklärung und unter Aufhebung des Einsprache-Entscheids vom 13. September 2017 bezüglich der direkten Bundessteuer 2016 zu veranlagern unter (1) Gewährung des Kinderabzugs nach Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG, (2) Anwendung des Elterntarifs nach Art. 36 Abs. 2bis DBG, (3) Gewährung des Versicherungsabzugs nach Art. 33 Abs. 1bis lit. b DBG. 2. Eventualiter sei die Beschwerdeführerin unter Aufhebung des Einsprache-Entscheids neu zu veranlagern unter (1) Gewährung des Unterstützungsabzugs nach Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG, (2) Anwendung des Elterntarifs Art. 36 Abs. 2bis DBG. 3. Unter o/e Kostenfolge.

Zur Begründung ist im Wesentlichen auf die Ausführungen in der Einsprache zu verweisen. Ergänzend führte die Pflichtige aus, massgebend sei, dass das Vermögen des Sohnes nicht genüge, um seinen Lebensunterhalt selbständig zu bestreiten. Erst eine weitgehende finanzielle Unabhängigkeit des Kindes würde die Unterstützungsbedürftigkeit entfallen lassen. Auch im Steuerrecht dürfe nur so lange pauschalisiert werden, wie dies dem Sinn und Zweck des Gesetzes entspreche. Die Grenze von Fr. 75'000.-- sei nicht haltbar. Der angefochtene Entscheid verletze das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und das Verbot der konfiskatorischen Besteuerung. Wenn der Beschwerdeführerin vorliegend eine Steuerbelastung zugemutet werde, die mehr als das Doppelte dessen betrage, was unter Berücksichtigung ihrer tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse zuzumuten wäre, bedeute dies nichts anderes, als das ihr für die gesamten Ausbildungsjahre ihres Sohnes die Möglichkeit, auch nur noch geringfügige Sparrücklagen zu tätigen entzogen werde, was der Gesetzgeber

nicht gewollt habe. Eventualiter sei der Unterstützungsabzug zu gewähren. Hinsichtlich der Erwerbsunfähigkeit sei darauf hinzuweisen, dass der Sohn ein Vollzeitstudium absolviere. Der Elterntarif knüpfe an die Gewährung des Unterstützungsabzugs an. Einziges zusätzliches Erfordernis sei ein Zusammenleben in häuslicher Gemeinschaft.

5. Mit Vernehmlassung vom 13. Dezember 2017 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie u.a. aus, vorliegend gehe es einzig um die Frage, ob eine Person mit einem Vermögen von Fr. 113'000.-- unterstützungsbedürftig im steuerrechtlichen Sinne sei. Das Vermögen des Sohnes zeige deutlich, dass ihm die Bestreitung des eigenen Lebensunterhalts ohne weiteres zugemutet werden könne und dürfe. Immerhin habe er im Steuerjahr 2015 über Wertschriften und Guthaben von Fr. 164'000.-- und im Jahre 2016 über solche in Höhe von Fr. 113'836 verfügt. Die Mutter habe dagegen im Jahr 2015 ein Vermögen von Fr. 14'754.-- und im Jahre 2016 ein Vermögen von Fr. 37'301.-- besessen. Inwiefern dem Sohn die Bestreitung des eigenen Lebensunterhalts nicht zugemutet werden könne sei nicht ersichtlich. Interne Abklärungen hätten zudem ergeben, dass der Vater monatlich rund Fr. 1'125.-- an Unterhaltzahlungen an den Sohn leiste. Diese seien aufgrund des Alters des Sohnes beim Vater nicht mehr steuerlich abzugsfähig und deshalb vom Sohn auch nicht steuerbar. Dennoch würden die Leistungen bei der Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bzw. bei der Beurteilung, ob jemand unterstützungsbedürftig sei oder nicht, berücksichtigt. Die Vermögens- und Einkommensverhältnisse des Sohnes im Jahre 2016 würden nicht auf eine Bedürftigkeit des Sohnes hinweisen. Entsprechend sei der Kinderabzug sowie das Vollsplitting bzw. der Elterntarif bei der Beschwerdeführerin zu Recht verweigert worden. Konsequenterweise entfalle auch der Unterstützungsabzug sowie der erhöhte Versicherungsabzug.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.-- nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt werden.

Aufgrund dessen, dass im Parallellfall betreffend die Staatssteuer 2016 der umstrittene Steuerbetrag die Grenze von Fr. 2'000.-- übersteigt, was zur Folge hat, dass der Fall gemäss § 129 Abs. 2 StG durch den Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts zu beurteilen ist, ist der vorliegende Fall aus prozessökonomischen Gründen demselben Spruchkörper, d.h. dem Dreiergericht zur Beurteilung zu unterbreiten.

Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin einen Anspruch auf den Tarif für Verheiratete resp. Einelternfamilien, den Kinderabzug, den Versicherungsabzug oder den Unterstützungsabzug hat.

a) Gemäss Art. 36 Abs. 2bis DBG gilt für die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebenden Ehepaare und die verwitweten, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden, geschiedenen und ledigen steuerpflichtigen Personen, die mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, der Tarif für Verheiratete und Einelternfamilien gemäss Abs. 2 (sog. Verheiratetentarif). Der so ermittelte Steuerbetrag ermässigt sich um 251 Franken für jedes Kind oder jede unterstützungsbedürftige Person.

Gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG werden vom Einkommen 6500 Franken für jedes minderjährige oder in der beruflichen oder schulischen Ausbildung stehende Kind, für dessen Unterhalt die steuerpflichtige Person sorgt abgezogen; werden die Eltern getrennt besteuert, so wird der Kinderabzug hälftig aufgeteilt, wenn das Kind unter gemeinsamer elterlicher Sorge steht und keine Unterhaltsbeiträge nach Artikel 33 Absatz 1 Buchstabe c für das Kind geltend gemacht werden; Die Sozialabzüge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode (Art. 40) oder der Steuerpflicht festgesetzt (Abs. 2).

b) Eine direkte Verknüpfung von Sozialabzügen und Tarifen erfolgt durch die Anwendung des neu eingeführten sog. Elterntarifs nach Art. 36 Abs. 2bis auch für diejenigen Steuerpflichtigen, die zwar nicht gemeinsam mit einem Ehegatten veranlagt werden, aber mit Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt zusammenleben und für deren Unterhalt zur Hauptsache aufkommen (Baumgartner, Eichenberger in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Art. 35 DBG N 4).

Steuerpflichtige mit Kindern werden zum Elterntarif besteuert (Art. 36 Abs. 2bis DBG). Der Elterntarif ist der mildeste der drei Tarife. Er besteht aus dem Verheiratetentarif (Basis) und einem Abzug vom Steuerbetrag in der Höhe von maximal 251 Franken pro Kind oder unterstützungsbedürftige Person. Dieser Abzug im Elterntarif ist eine direkte Tarifmassnahme und kein Sozialabzug (vgl. Kreisschreiben Nr. 30, Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 21. Dezember 2010 (KS 30), Stand: 01.01.2014, Ziff. 13.4).

Der Elterntarif wird ebenfalls Steuerpflichtigen gewährt, die mit volljährigen Kindern in Ausbildung zusammenleben. Auch hier muss die Voraussetzung erfüllt sein, dass die Person, welche den Elterntarif beansprucht, hauptsächlich für den Unterhalt des Kindes aufkommt. Der Elterntarif wird in Analogie zum Kinderabzug daher nur gewährt, wenn das volljährige Kind in Ausbildung im massgebenden Zeitpunkt tatsächlich auf den Unterhaltsbeitrag der Eltern angewiesen ist. Erzielt das Kind ein Einkommen, das ihm einen selbständigen Lebensunterhalt ermöglicht, so kann der Elterntarif nicht mehr beansprucht werden. Verfügt das Kind beispielsweise über ein umfangreiches Vermögen, wird der Elterntarif nicht gewährt, wenn dadurch Vermögenserträge erzielt werden, die einen selbständigen Lebensunterhalt des Kindes erlauben. Unter Ausbildung ist wie beim Kinderabzug ein Lehrgang für die berufliche Erstausbildung zu verstehen (vgl. KS 30, Ziff. 13.4.3).

c) Vorliegend lebt die Beschwerdeführerin mit ihrem volljährigen noch in Ausbildung stehenden Sohn in häuslicher Gemeinschaft. Die Beschwerdeführerin wies im Jahre 2016 ein steuerbares Gesamteinkommen von Fr. 73'821.-- sowie aufgrund der selbstbewohnten Liegenschaft ein negatives steuerbares Vermögen aus, wobei sie Wertschriften und Guthaben in Höhe von Fr. 37'501.-- verzeichnen konnte.

Der Sohn erzielte im hier zur Beurteilung stehenden Steuerjahr kein steuerbares Einkommen. Hingegen konnte er ein Vermögen von Fr. 113'836.-- resp. nach Abzug des steuerfreien Betrages von Fr. 75'000.--, ein steuerbares Vermögen von Fr. 38'836.-- ausweisen. Im Weiteren hat die Steuerverwaltung des Kantons C.____ bestätigt, dass der Sohn der Pflichtigen Unterhaltszahlungen von seinem Vater in Höhe von Fr. 1'124.70 pro Monat erhält. Aufgrund der Tatsache, dass der Sohn volljährig ist, sind diese Unterhaltszahlungen beim Vater weder steuerlich abziehbar, noch sind sie beim Sohn der Beschwerdeführerin steuerbar.

Die Beschwerdeführerin führte in ihrer Beschwerde aus, dass der Sohn seinen Lebensunterhalt weder aus dem Einkommen noch aus den Vermögenserträgen bestreiten könnte. Selbst wenn es als zumutbar erachtet werden sollte, dass der Sohn aus seinem Vermögen an seinen Lebensunterhalt beitrage, bleibe die Beschwerdeführerin nicht nur sittlich,

sondern auch rechtlich zur Leistung von Unterhalt verpflichtet. Das Vermögen des Sohnes sei indessen keineswegs als derart bedeutend anzusehen, dass eine Unterhaltspflicht entfielen.

Nach Ansicht der Steuerverwaltung sei beim Sohn der Pflichtigen hingegen aufgrund seiner finanziellen Lage keine Bedürftigkeit im steuerrechtlichen Sinne erkennbar, was zu einer Verweigerung des Kinderabzugs sowie des Vollsplittings resp. Elterntarifs bei der Beschwerdeführerin führe, wobei in der Konsequenz auch kein Unterstützungsabzug und kein Versicherungsabzug zu gewähren seien.

3. a) Bestimmten Verhältnissen des Steuerpflichtigen wird durch feste Abzüge (Sozialabzüge, Steuerfreibeträge) Rechnung getragen. Im Gegensatz zu den Abzügen für besondere Aufwendungen hat der Steuerpflichtige nicht die Aufwendungen selbst, sondern nur das Vorliegen bestimmter persönlicher Verhältnisse nachzuweisen (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Auflage, Bern 2001, § 14 N 139). Funktion der Sozialabzüge bzw. Freibeträge ist es, der persönlich-wirtschaftlichen Situation des Steuerpflichtigen Rechnung zu tragen, um damit der subjektiven Leistungsfähigkeit möglichst nahezukommen (vgl. Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. A. Zürich 2016, S. 319).

b) Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Sozialabzug für ein mündiges Kind in Ausbildung auch dann zulässig, wenn dieses ein eigenes Einkommen erzielt. Dies trifft sogar zu, wenn der Steuerpflichtige für weniger als 50% der Kosten des Unterhalts und der Ausbildung des Kindes aufkommt. Voraussetzung ist aber, dass die Eltern für das Kind mindestens Beiträge in Höhe des Sozialabzugs erbringen. Ferner muss das Kind auf den Unterhaltsbeitrag angewiesen sein (vgl. BGer Nr. 2A.323/2003 vom 30. Januar 2004, E. 4.2; BGer Nr. 2A.536/2001 vom 29. Mai 2002, E. 3.2.1). Weiter präzisiert das Bundesgericht, dass das Kind auf die Unterstützungsleistungen der Eltern angewiesen, d.h. unterstützungsbedürftig sein muss. Dies ist nicht der Fall, wenn das volljährige Kind trotz seiner Ausbildung in der Lage ist, seinen Unterhalt aus Arbeitserwerb oder anderen Mitteln selber zu bestreiten. Dabei sind auch die Vermögensverhältnisse des Kindes zu berücksichtigen, soweit die Verwertung des Vermögens zur Finanzierung des Lebensunterhalts zumutbar erscheint (vgl. BGer 2C_357/2010 vom 14. Juni 2011, E. 2.1). Das Bundesgericht liess jedoch offen, in welchem konkreten Umfang das Vermögen des Kindes beizuziehen ist.

c) Der Umfang der elterlichen Unterhaltspflicht gegenüber ihren Kindern, ist im Zivilrecht geregelt. Nach Art. 276 Abs. 3 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB] vom 10.

Dezember 1907 (SR 210) sind die Eltern von der Unterhaltspflicht in dem Mass befreit, als dem Kinde zugemutet werden kann, den Unterhalt aus seinem Arbeitserwerb oder anderen Mitteln zu bestreiten. Diese Beitragspflicht des Kindes konkretisiert die Überleitung von Fremd- zu Eigenverantwortung. Unterhaltspflicht für andere setzt ein Unterhaltsbedürfnis voraus, das im Zuge normaler Entwicklung abnehmen sollte (vgl. BSK ZGB I - Breitschmid, Art. 276 N 31). Die Unterhaltspflicht der Eltern dauert bis zur Volljährigkeit des Kindes (Art. 277 Abs. 1 ZGB; ebenso: Baumgartner/Eichenberger in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Art. 35 DBG N 14).

d) Der Kinderabzug ist also nur unter der Voraussetzung zu gewähren, dass das Kind tatsächlich auf die Unterstützung angewiesen ist. Verfügt das mündige Kind über Vermögen, so ist der Kinderabzug nur zu gewähren, wenn die Eltern tatsächlich für den Unterhalt des Kindes aufkommen. Dies ist nicht mehr der Fall, wenn das Kind über grössere Vermögenswerte verfügt (vgl. Baselbieter Steuerbuch, Band 1 - Einkommen, 34 Nr. 1, Entscheid des Steuergewichtes [StGE] vom 24. August 2012, 510 12 18).

e) Wo das Kind über eigene Mittel verfügt, die entweder Unterhaltscharakter haben (Art. 319: Erträge des Kindesvermögens; Art. 320: Erträge aus Abfindungen, Schadenersatz u.Ä.) oder dem freien Kindesvermögen zugehören (Art. 321/322: was dem Kind lebzeitig oder von Todes wegen zu freiem, nicht elterlichen Nutzung unterliegenden Vermögen zugewendet wurde; Art. 323: Arbeitserwerb), würde eine absolute Unterhaltspflicht der Eltern ungeachtet der effektiven Leistungsfähigkeit weder vor dem Fairnessprinzip des Art. 2 noch dessen spezifisch familienrechtlicher Ausprägung in Art. 272 standhalten (vgl. BSK ZGB I - Breitschmid, Art. 276 N 30).

Entscheidend ist somit nicht nur die elterliche Unterhaltspflicht gegenüber den Kindern, sondern auch ob das Kind nach steuerrechtlichen Gesichtspunkten auf die Unterhaltsleistungen der Eltern angewiesen und damit unterstützungsbedürftig ist. Sobald das Kind über eigenes Erwerbseinkommen oder Vermögen verfügt vermindert sich die elterliche Unterhaltspflicht entsprechend oder entfällt sogar ganz.

Die Unterstützungsbedürftigkeit muss nachhaltig und nicht nur vorübergehender Natur und zudem objektiv vorhanden sein. Die Praxis nimmt dabei für die Feststellung der Unterstützungsbedürftigkeit Zuflucht durch Festlegung bestimmter Einkommens- bzw. Vermögensobergrenzen. In Zürich wird eine Unterstützungsbedürftigkeit einer Person mit steuerrechtlichem Wohnsitz in der Schweiz angenommen, wenn eine Einzelperson nur über ein steuerbares Einkommen von höchstens Fr. 13'000.-- und ein steuerbares Vermögen von höchstens Fr.

46'000.-- verfügt. In Bern muss das Einkommen weniger als Fr. 16'000.-- und das Reinvermögen nicht mehr als Fr. 50'000.-- betragen. In Luzern wird sodann auf das betriebsrechtliche Existenzminimum abgestellt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A. Zürich 2016, Art. 35 N 68).

4. Der Sohn der Beschwerdeführerin verfügt über ein Vermögen in Höhe von Fr. 113'836.--. Damit kann er auf nicht unerhebliche eigene finanzielle Mittel zurückgreifen, die er auch für seinen Lebensunterhalt verwenden kann. Fraglich ist demnach, ob dem Sohn ein Verzehr seines Vermögens in Höhe von Fr. 113'836.-- zugemutet werden kann.

a) Zunächst ist festzuhalten, dass sich der Sohn der Beschwerdeführerin nicht ohne weiteres auf die Unterhaltspflicht seiner Eltern berufen kann, zumal seine finanziellen Mittel bei einer allfälligen Bedarfsermittlung nicht einfach ausser Acht zu lassen wären. Mit anderen Worten ist der Sohn der Beschwerdeführerin im Rahmen seiner Möglichkeiten gesetzlich dazu verpflichtet auch selbst zu seinem Unterhalt beizutragen. Zum einen ist der Sohn nicht erst nach Abschluss seines Studiums finanziell selbständig, sondern muss bereits früher dafür sorgen. Zum anderen kann er sich nicht darauf berufen, dass ihm sein Vermögen nach seinem Studium als Startkapital in die „finanzielle“ Selbständigkeit zur Verfügung stehen muss. Das Gegenteil ist der Fall. Im Kanton Aargau hiess das Stimmvolk eine Revision des Stipendiengesetzes, (StipG) an der Abstimmung vom 4. März 2018 gut, wonach die Aargauer Studierenden künftig einen Drittel ihres Stipendiums beim Kanton als Kredit aufnehmen müssen (§ 11 Abs. 1 StipG). Die Studierenden müssten innerhalb von zehn Jahren nach Ausbildungsende das zinslos gewährte Darlehen zurückzahlen (§ 10 Abs. 2 StipG). Eine ähnliche Regelung gilt im Übrigen bereits auch in anderen Kantonen.

b) Das Bundesgericht geht in seiner neueren Rechtsprechung davon aus, dass die Eigenverantwortung des volljährigen Kindes unabhängig von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Eltern besteht und eine Erwerbstätigkeit nebst dem Studium bis zu 20 % durchaus zumutbar ist. Solche pauschalen Annahmen sind indes immer in der konkreten Situation daraufhin zu verifizieren, ob sie realistisch sind (Angebot an Arbeitsstellen; konkretes Curriculum) (vgl. BSK ZGB I - Breitschmid, Art. 276 N 31).

c) Aus den bisherigen Erwägungen folgt, dass der Sohn zwar kein so grosses Vermögen ausweisen kann, wie in dem Fall, in dem das Bundesgericht am 14. Juni 2011 zu urtei-

len hatte. Es hielt jedoch fest, dass entscheidend sei, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit durch diese Vermögenspositionen positiv beeinflusst werde (BGer 2C_357/2010 vom 14. Juni 2011, E. 3.2). Allerdings hatte das Bundesgericht keine Stellung dazu bezogen, bis zu welcher Höhe das Kindesvermögen als unantastbar zu gelten habe und unter keinen Umständen für den Lebensunterhalt verwendet werden dürfe. Dies gilt es im Folgenden festzusetzen.

d) Bei der Ermittlung der maximalen (unantastbaren) Vermögensgrenze im Zusammenhang mit den Berechnungen der Sozialhilfe, den Ergänzungsleistungen, sowie beim Steuererlass oder auch bei den Berechnungen betr. die unentgeltliche Prozesshilfe gelten unterschiedliche Ansätze.

Das Bundesgesetz über die Zuständigkeit für die Unterstützung Bedürftiger, Zuständigkeitsgesetz, ZUG vom 24. Juni 1977 bestimmt nach Art. 1 Abs. 1 welcher Kanton für die Unterstützung eines Bedürftigen zuständig ist. Die Bedürftigkeit wird nach den am Unterstützungsort geltenden Vorschriften und Grundsätzen beurteilt (Art. 2 Abs. 2 ZUG). Die kantonale Rechtsordnung gilt somit entsprechend auch für den Fall der direkten Bundessteuer.

Gemäss § 16 Abs. 2 lit. a der kantonalen Sozialhilfeverordnung (SHV) vom 25. September 2001 beträgt der freie Vermögensbetrag für eine unterstützte Person Fr. 2'200.--.

Gemäss Art. 11 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (ELG) vom 6. Oktober 2006 werden als Einnahmen ein Zehntel des Reinvermögens, soweit es bei alleinstehenden Personen 37'500 Franken übersteigt angerechnet.

Gemäss der Praxis des Steuergerichts ist einem Gesuchsteller bei der Beurteilung eines Steuererlasses als Notgroschen der dreifache Grundbetrag des Existenzminimums zu belassen (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 23. Juni 2017, 510 17 2 mit weiteren Hinweisen, unter www.bl.ch/steuergericht).

Schliesslich findet sich auch bei der Berechnung der unentgeltlichen Prozesshilfe ein Freibetrag resp. Notgroschen, welcher einem Gesuchsteller belassen werden muss. Die Höhe des Notgroschens ergibt sich hier aus den Verhältnissen des konkreten Einzelfalls wie namentlich Alter, Gesundheit und den übrigen Vermögensverhältnissen des Gesuchstellers. Eine fixe Pauschalisierung dieses Freibetrags lehnt das Bundesgericht zu Recht ab. Die Beträge variieren bei der Berechnung der unentgeltlichen Prozesshilfe zwischen Fr. 10'000.-- und 20'000.--. Bei einer Reserve von mehr als Fr. 20'000.-- werden spezielle ökonomische gesundheitliche und soziale Verhältnisse vorausgesetzt (vgl. Daniel Wuffli, Die unentgeltliche Rechts-

pflege in der Schweizerischen Zivilprozessordnung, (Diss. Bern, Zürich/St. Gallen 2015, R. 181).

e) Es ist festzustellen, dass die Vermögensgrenzen stark variieren und bei der Berechnung der Sozialhilfe am tiefsten sind. Sozialhilfeleistungen des Staates treten denn auch stellvertretend (Subsidiarität nach § 5 des Gesetzes über die Sozial- und die Jugendhilfe (Sozialhilfegesetz, SHG) vom 21.06.2001) an die Stelle eines fehlenden Einkommens, welches die betroffene Person aus irgendwelchen Gründen nicht erzielen kann. Hier wird der Lebensunterhalt vollumfänglich durch den Staat getragen. Anders ist dies bei der Berechnung von Ergänzungsleistungen. Diese kommen zum Zug, wenn beispielsweise die Alters- und Hinterlassenenrente, die Witwen- oder Waisenrente oder die Leistungen der IV den Existenzbedarf einer Person nicht zu decken vermögen. Sie treten nicht stellvertretend, sondern lediglich ergänzend an die Stelle von fehlendem Einkommen. Die Praxis der Berechnung der unentgeltlichen Rechtshilfe erscheint für den vorliegenden Fall hingegen wenig hilfreich, hat das Bundesgericht bislang offenbar auf eine engere Eingrenzung und Pauschalierung der Höhe des Vermögens verzichtet und ist auch der unantastbare Betrag eher niedrig.

5. a) Ausgehend davon, dass der Sohn der Beschwerdeführerin selbst einen Beitrag an seinen Lebensunterhalt zu leisten hat und diesen auch aufgrund seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu leisten vermag, erscheint eine Anlehnung an die Vermögensgrenze die bei der Berechnung von Ergänzungsleistungen zur Anwendung gelangt, als sinnvoll. Wie bereits erwähnt, hat der Sohn keinen Anspruch darauf, dass ihm sein Vermögen unangetastet bis nach Abschluss des Studiums zur Verfügung steht, ansonsten er die ihm bereits von Gesetzes wegen zugewiesene Eigenverantwortung wieder auf die Eltern zurückschieben könnte, was nicht im Sinne des Gesetzgebers ist. In der Folge könnten die Eltern sodann zu Unrecht steuerliche Vorteile für sich in Form von Sozialabzügen oder günstigeren Tarifen beanspruchen, was zu ungewollten Vermögensverschiebungen führen, das schweizerische Sozialversicherungssystem unterlaufen und das Prinzip der gleichmässigen Besteuerung aushebeln würde. Dies kann jedoch kaum Sinn und Zweck von Sozialabzügen und Elterntarifen resp. Verheiratentarifen sein.

b) Konkret ergibt sich damit folgendes: Der Sohn verfügte im Jahre 2016 über ein Vermögen in Höhe von Fr. 113'836.--. Die Beschwerdeführerin verfügte nota bene über Wertchriften und Guthaben in Höhe von Fr. 37'501.--. Zudem erhielt der Sohn der Beschwerdeführerin Unterhaltszahlungen von seinem Vater in Höhe von Fr. 1'124.70 pro Monat, welche in der

Beschwerde nicht erwähnt wurden und erst bei genaueren Abklärungen zutage traten. Diese Unterhaltszahlungen sind beim Zahlenden zwar nicht abzugsfähig und beim Empfänger auch nicht steuerbar (Art. 24 lit. e DBG), gehören aber dennoch zu den Einkünften des Sohnes, welche jedoch nicht zum Zwecke der Äufnung, sondern zum Zwecke der Deckung des täglichen Lebensunterhalts dienen.

c) Der Sohn studiert an der Universität C.____. Die Regelstudiendauer für ein Jura-studium beträgt neun bis 10 Semester. Ausgehend von 10 Semestern und damit 5 Jahren ergibt sich nachfolgende Rechnung:

Vermögen Sohn	Fr.	113'836	
Freigrenze nach EL	Fr.	- 37'500	
Anrechenbares Vermögen	Fr.	76'336	
		<hr/>	
Voraussichtliche Normdauer Studium		5	Jahre
Anrechenbarer jährlicher Vermögensverzehr	Fr.	15'267	
Steuerbares Einkommen 2016	Fr.	-3'006	Veranlagung 2016
Unterhaltszahlung Vater	Fr.	13'500	12 x 1'125
Vermögensverzehr	Fr.	15'267	
Verfügbare Betrag zur Deckung Lebensbedarf	Fr.	25'761	

d) Analog der Freigrenze bei der Berechnung von Ergänzungsleistungen ist vorliegend ebenfalls von einem Betrag von Fr. 37'500.-- auszugehen, die dem Sohn als sog. Not-groschen und damit als unantastbar zu belassen sind. Der darüber hinausgehende Betrag von Fr. 76'336.-- ist hingegen für den täglichen Lebensunterhalt zu verwenden. Geteilt durch fünf Jahre (Studiendauer) ergibt sich ein zumutbarer jährlicher Vermögensverzehr von Fr. 15'267.--. Aufgrund dieser Berechnung stehen dem Sohn insgesamt Fr. 25'761.-- pro Jahr zur Deckung seines Lebensunterhalts zur Verfügung. Im Kanton Basel-Landschaft gelten alleinstehende Personen als unterstützungsbedürftig, wenn ihr steuerbares Einkommen Fr. 25'000.-- nicht erreicht. Damit ist der Sohn nicht unterstützungsbedürftig. Daraus folgt, dass vorliegend der Ver-heiratetentarif nach Art. 36 Abs. 2bis DBG nicht zur Anwendung kommt und auch kein erhöhter Versicherungsabzug nach Art. 33 Abs. 1bis lit. b DBG geltend gemacht werden kann. Mangels

Unterstützungsbedürftigkeit gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG entfällt sodann auch der Unterstützungsabzug.

e) Zusammenfassend ergibt sich somit, dass der Beschwerdeführerin aufgrund der weitgehenden finanziellen Unabhängigkeit des Sohnes weder ein Kinderabzug, ein Versicherungsabzug noch der Verheiratetentarif oder Unterstützungsabzug zustehen. Die Beschwerde erweist sich dem Gesagten zufolge als unbegründet und ist abzuweisen.

6. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind der Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 500.-- aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG).

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Beschwerdeführerin hat gemäss Art. 144 Abs. 1 DBG die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 500.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
3. Mitteilung an die Beschwerdeführerin (1), die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Gegen diesen Entscheid wurde am 2. Juli 2018 Beschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Verfahrensnummer 810 18 182/183) erhoben.