



**Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 7. Dezember 2016 (810 16 174)

Steuern und Kausalabgaben

Staatssteuer 2014 / Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien

Besetzung

Vorsitzender Niklaus Ruckstuhl, Kantonsrichter Markus Clausen,
Stephan Gass, Yves Thommen, Kantonsrichterin Helena Hess,
Gerichtsschreiberin Chiara Piras

Beteiligte

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

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht)**, Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal,
Beschwerdegegner

A._____ und **B._____**, Beigeladene, vertreten durch Dr. Alexander Filli,
Advokat

Betreff

Staatssteuer 2014
(Entscheid der Abteilung Steuergericht vom 18. März 2016)

A. Am 25. Juni 2015 erliess die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) die Veranlagungsverfügung über die definitive Staatssteuer 2014 der Eheleute A.____ und B.____. Gegen die Veranlagung erhoben diese am 18. Juli 2015 Einsprache bei der Steuerverwaltung. Sie beantragten, die von ihnen geltend gemachten Abzüge für berufsbedingte Kosten sowie für Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung seien ungekürzt zuzulassen.

B. Mit Einsprache-Entscheid vom 24. August 2015 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab.

C. Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhoben A.____ und B.____, vertreten durch Dr. Alexander Filli, Advokat, am 23. September 2015 beim Steuer- und Enteignungsgericht, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), Rekurs. In der Vernehmlassung vom 20. Oktober 2015 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses und wies nachträglich darauf hin, dass Zuwendungen an spezielle Wahlkampffonds oder Initiativkomitees nicht als Zuwendungen an politische Parteien abzugsfähig, weil zur Wahrung von Einzelinteressen zweckbestimmt, seien. Von den bisher zum Abzug zugelassenen Parteispenden in der Höhe von Fr. 1'540.-- seien deshalb Fr. 500.-- nicht absetzbar. Das steuerbare Einkommen von A.____ und B.____ sei in der umstrittenen Steuerperiode deshalb nachträglich um Fr. 500.-- zu erhöhen.

D. Mit Entscheid Nr. 510 15 77 vom 18. März 2016 hiess der Vize-Präsident des Steuergerichts den Rekurs von A.____ und B.____ gut. In Bezug auf die Beurteilung, ob die Zuwendungen an politische Parteien in der Höhe von Fr. 1'540.-- zum Abzug zuzulassen seien, wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es unerheblich sei, wofür die Zuwendungen an politische Parteien fliessen. Es seien sowohl Abzüge für Zuwendungen, über welche die Parteien frei bestimmen könnten, als auch für solche, die ihnen für ein bestimmtes Anliegen zweckgebunden zukämen, zulässig. Ebenso seien Spenden absetzbar, die der Partei indirekt für Initiativ- oder Wahlkomitees zuflössen. Die Zuwendungen in der Höhe von insgesamt Fr. 1'540.-- seien deshalb vollständig zum Abzug zuzulassen.

E. Gegen den Entscheid des Vize-Präsidenten des Steuergerichts erhob die Steuerverwaltung am 17. Juni 2016 Beschwerde beim Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht). Sie beantragt, der Entscheid sei bezüglich des gewährten Parteispendenabzugs im Umfang von Fr. 1'540.-- aufzuheben und der Parteispendenabzug auf Fr. 1'040.-- festzulegen (Ziff. 1); unter o/e-Kostenfolge (Ziff. 2). Die Steuerverwaltung führt im Wesentlichen aus, dass Zuwendungen an Parteien im Sinne von Art. 9 Abs. 2 lit. I des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 und § 29 Abs. 1 lit. I^{bis} des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 nur abzugsfähig seien, wenn diese in die allgemeine Parteikasse fliessen. Zuwendungen an davon losgelöste Wahlkampffonds oder Initiativkomitees seien dahingegen nicht abzugsfähig. Nicht unter den Begriff der politischen Parteien fielen ferner Zusammenschlüsse von Personen, die nur einmalig oder gelegentlich politische Aktivitäten entfalten würden. Die Beiträge von Fr. 100.-- bzw. Fr. 200.--

an die Unterstützungskomitees zur Wahl von "C.____ in den Regierungsrat" bzw. "D.____ in den Regierungsrat" sowie für den Verein E.____ in der Höhe von Fr. 200.-- seien folglich nicht zum Abzug zuzulassen.

F. Mit Schreiben vom 11. Juli 2016 stellen die Eheleute A.____ und B.____, vertreten durch Dr. Alexander Filli, Advokat, den Antrag auf Abweisung der Beschwerde.

G. Mit Eingabe vom 12. August 2016 liess sich das Steuergericht vernehmen und schloss auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

H. Mit Präsidialverfügung vom 2. September 2016 wurde die Beschwerde der Kammer zur Beurteilung überwiesen.

Das Kantonsgericht zieht **i n E r w ä g u n g** :

1.1 Gemäss § 131 Abs. 1 StG können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht angefochten werden. Da sämtliche formellen Voraussetzungen gemäss § 131 StG und den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind, kann auf die vorliegende Beschwerde eingetreten werden.

1.2 Mit der Beschwerde in Steuersachen können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangehenden Verfahrens gerügt werden (§ 45 Abs. 2 VPO).

2. Streitgegenstand ist einzig noch, ob in der Steuerperiode 2014 die Beiträge der Eheleute A.____ und B.____ in der Höhe von Fr. 100.-- bzw. Fr. 200.-- an die Unterstützungskomitees zur Wahl von "C.____ in den Regierungsrat" bzw. "D.____ in den Regierungsrat" sowie für den Verein E.____ in der Höhe von Fr. 200.-- als Parteispendenabzug zuzulassen seien.

3.1 Die Vorinstanz führt aus, es sei Sinn und Zweck von § 29 Abs. 1 lit. I^{bis} StG, dass sämtliche Zuwendungen, welche politischen Parteien zugutekämen, von den Einkommenssteuern abziehbar seien. Dabei sei es unerheblich, wofür diese Zuwendungen an die politischen Parteien fliessen. Es seien sowohl Zuwendungen, über welche die Parteien frei bestimmen könnten, als auch solche, die ihnen für ein bestimmtes Anliegen zweckgebunden zukämen, steuerlich abziehbar. Ebenso seien Spenden abziehbar, welche einer Partei für von ihr unterstützte Initiativ- oder Wahlkomitees indirekt zuflössen. Eine Differenzierung, ob eine Spende allgemein einer Partei zukomme oder ob sie an einen offiziell von der Partei nominierten Kandidaten erfolge, sei sachlich nicht gerechtfertigt (Vernehmlassung vom 12. August 2016, S. 1). Es sei nicht ersichtlich, weshalb politisch motivierte Zuwendungen nur dann abzugsfähig sein sollten, wenn diese direkt der Partei zukämen. Vielmehr seien die Mittelverwendung und die Tatsache entscheidend, dass die Spende nicht rein persönlich motiviert sei, sondern im nachweisbaren Zusammenhang mit den politischen Aktivitäten des Empfängers stehe (Vernehmlassung vom 12. August 2016, S. 2). Unerheblich sei, ob die Zuwendungen freiwillig oder aufgrund einer Verpflichtung

tung geleistet würden. Die Vorinstanz kommt deshalb zum Schluss, dass vorliegend Mitgliederbeiträge, direkte Parteispenden und Zuwendungen an Initiativ- und Wahlkampffonds in der Höhe von insgesamt Fr. 1'540.-- zum Abzug zuzulassen seien (Entscheid vom 18. März 2016, E. 8a und b).

3.2. Die Beschwerdeführerin macht dagegen geltend, dass Spenden an Parteien nur abzugsfähig seien, wenn diese in die allgemeine Parteikasse fliessen. Zuwendungen an davon losgelöste Wahlkampffonds oder Initiativkomitees seien nicht abzugsfähig, weil diese nicht einer Partei zukämen, sondern bereits zur Wahrung von spezifischen Einzelinteressen bestimmt seien (Beschwerde vom 17. Juni 2016, S. 3). Demnach würden Zusammenschlüsse von Personen, die nur einmalig oder gelegentlich politische Aktivitäten entfalteten, nicht unter den Begriff der politischen Partei fallen. Im vorliegenden Fall seien die geleisteten Spenden bzw. Beiträge an die Unterstützungskomitees zur Wahl von "C.____ in den Regierungsrat" und "D.____ in den Regierungsrat" sowie für den Verein E.____ steuerlich nicht abzugsfähig. Von den gewährten Parteispenden in der Höhe von Fr. 1'540.-- seien deshalb Fr. 500.-- steuerlich nicht zum Abzug zuzulassen (Beschwerde vom 17. Juni 2016, S. 4).

3.3 Die Eheleute A.____ und B.____ stellen Antrag auf Abweisung der Beschwerde. Sie sind der Ansicht, die Erkenntnisse der Vorinstanz und der Entscheid vom 18. März 2016 seien in jeder Hinsicht zutreffend (Vernehmlassung der Beigeladenen vom 11. Juli 2016).

4.1 Die allgemeinen Abzüge von den gesamten steuerbaren Einkünften werden in Art. 9 Abs. 2 und 3 StHG geregelt (MARKUS REICH, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Aufl., Basel 2002, N 1 ff. zu Art. 9 StHG). Die Kantone sind verpflichtet, diese Abzüge ohne Abweichung oder Einschränkung – vorbehaltlich den kantonalen Sozialabzügen – zu übernehmen (Art. 9 Abs. 4 StHG; BGE 128 II 66 E. 4b; BGE 142 II 293 E. 1.2; Urteil des Bundesgerichts 2A.224/2004 vom 26. Oktober 2004 E. 6.1; MATTHIAS SCHWEIGHAUSER, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, N 3 zu § 29 StG m.w.H.). Das Bundesgericht geht davon aus, dass die zulässigen Abzüge vom Einkommen – und e contrario der den Kantonen diesbezüglich verbleibende Spielraum – in Art. 9 Abs. 1 und 2 StHG grundsätzlich abschliessend geregelt sind (BGE 128 II 66 E. 4b; REICH, a.a.O., N 24 zu Art. 9 StHG).

4.2 Mitgliederbeiträge und Zuwendungen sind gemäss dem am 1. Januar 2011 in Kraft gesetzten Art. 9 Abs. 1 lit. I StHG für die Kantons- und Gemeindesteuern abzugsfähig bis zu einem nach kantonalem Recht bestimmten Betrag an politische Parteien, die alternativ (1) im Parteienregister nach Artikel 76a des Bundesgesetzes über die politischen Rechte (BPR) vom 17. Dezember 1976 eingetragen, (2) in einem kantonalen Parlament vertreten sind, oder (3) in einem Kanton bei den letzten Wahlen des kantonalen Parlaments mindestens 3% der Stimmen erreicht haben. Das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Januar 1990 enthält mit dem ebenfalls seit 1. Januar 2011 in Kraft stehenden Art. 33 Abs. 1 lit. i eine identische Regelung, wobei der Höchstbetrag auf Fr. 10'000.-- festgelegt ist. Beide Gesetze stellen

für die Umschreibung der massgebenden Empfängerinnen auf die Eintragung im Parteienregister oder das Abschneiden bei kantonalen Wahlen ab.

4.3 Im Kanton Basel-Landschaft können gemäss dem seit 1. Januar 2013 in Kraft stehenden § 29 Abs. 1 lit. I^{bis} StG von den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien bis zu einem Gesamtbetrag von Fr. 10'000.-- vom steuerbaren Einkommen in Abzug gebracht werden, wenn diese im Register nach Art. 76a BPR eingetragen sind, wenn sie im Landrat vertreten sind oder bei den letzten Wahlen des Landrats mindestens 3% der Stimmen erreicht haben.

5.1 Vorliegend strittig ist, ob Zuwendungen der Eheleute A.____ und B.____ an Unterstützungskomitees zur Wahl von zwei Kandidaten in den Regierungsrat sowie für den Verein E.____ im Sinne von § 29 Abs. 1 lit. I^{bis} StG steuerlich abzugsfähig sind. Die Vorinstanz kommt zur Auffassung, der in § 29 Abs. 1 lit. I^{bis} StG verwendete Begriff der Zuwendungen an "politische Parteien" erscheine als zu eng gefasst. Er umfasse dem Wortsinn nach nicht nur die eigentlichen Parteien. Vielmehr würden darunter alle Abzüge fallen, die offenkundig und nachweisbar im Zusammenhang mit den politischen Aktivitäten des Empfängers der Zuwendung und mit dessen politischen Wirken stünden.

5.2 Bezüglich der vorliegend zu beurteilenden Frage besteht eine harmonisierungsrechtliche Regelung. Die gesetzliche Regelung von § 29 Abs. 1 lit. I^{bis} StG bestimmt im Einklang mit Art. 9 Abs. 1 lit. I StHG und Art. 33 Abs. 1 lit. i DBG die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an politische Parteien. Dessen Auslegung hat unter dem Aspekt der Harmonisierung des kantonalen Rechts deshalb im Sinne des Bundesgesetzes zu erfolgen (Urteil des Bundesgerichts 2A.224/2004 vom 26. Oktober 2004 E. 6.1).

6.1 Zur Ermittlung des Gehalts von Art. 9 Abs. 1 lit. I StHG ist von dessen Wortlaut auszugehen (sog. grammatikalisches Element; BGE 140 II 80 E. 2.5.3; BGE 138 III 359 E. 6.2). An einen klaren, d.h. eindeutigen und unmissverständlichen, Gesetzeswortlaut ist die rechtsanwendende Behörde gebunden. Es darf vom klaren Wortlaut nur abgewichen werden, wenn ein triftiger Grund für die Annahme besteht, der Wortlaut ziele am "wahren Sinn" der Regelung vorbei (BGE 139 IV 62 E. 1.5.4). In diesem Fall ist auf die übrigen Auslegungselemente zurückzugreifen. Abzustellen ist namentlich auf die Entstehungsgeschichte einer Rechtsnorm (historische Auslegung), ihren Sinn und Zweck (teleologische Auslegung) sowie die Bedeutung, die ihr im Kontext mit anderen Normen (systematische Auslegung) zukommt (sog. "Methodenpluralismus"; BGE 140 II 80 E. 2.5.3; BGE 137 III 217 E. 2.4.1).

6.2 Aus dem Wortlaut von Art. 9 Abs. 1 lit. I StHG ergibt sich, dass neben den Mitgliederbeiträgen lediglich Zuwendungen an Parteien, welche eines der aufgeführten Kriterien erfüllen (Eintrag im Parteienregister, Vertretung in einem kantonalen Parlament, 3% der Stimmen bei kantonalen Parlamentswahlen), steuerlich berücksichtigt werden können (Bericht der staatspolitischen Kommission des Ständerats vom 16. Juni 2008, Bundesblatt [BB] 2008, S. 7463 ff., S. 7476; vgl. auch FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, N 176 ff. zu Art. 33 DBG). Sinn und Zweck

dieser Formulierung ist es, eine einheitliche und gleichmässige Praxis in den Kantonen zu gewährleisten (Bericht der staatspolitischen Kommission des Ständerats, a.a.O., S. 7474), der grossen staatspolitischen Bedeutung der politischen Parteien Rechnung zu tragen (Bericht der staatspolitischen Kommission des Ständerats, a.a.O., S. 7474) und durch eine Definition im Gesetz, Auslegungstreitigkeiten zu verhindern (Bericht der staatspolitischen Kommission des Ständerats, a.a.O., S. 7475). Der Gesetzgeber wollte mit dieser Formulierung insbesondere die politischen Parteien, die in der Schweiz nur auf geringfügige staatliche Unterstützungen zählen können, begünstigen und Anreize schaffen, um Spenden an Parteien zu tätigen (Bericht der staatspolitischen Kommission des Ständerats, a.a.O., S. 7474; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 178 zu Art. 33 DBG; zum Erfordernis der Konstituierung als juristische Person, DANIEL AESCHBACH, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl., Bern 2015, N 177 zu § 40 StG AG).

7.1 Unbestritten ist vorliegend, dass die strittigen Zuwendungen nicht direkt einer politischen Partei zukamen. Stattdessen waren sie zur Wahrung von spezifischen Einzelinteressen von Kandidaten (Wahl in den Regierungsrat) für zwei Komitees bzw. für einen Verein bestimmt. Die Vorinstanz argumentiert, es sei nicht einzusehen, weshalb politisch motivierte Zuwendungen nur dann abzugsfähig sein sollten, wenn diese direkt einer Partei zukommen. Vielmehr – so die Vorinstanz – sei für die steuerliche Behandlung unbeachtlich, ob die Zuwendung direkt oder indirekt, über Initiativkomitees und Wahlkampffonds, an eine politische Partei oder an die von ihr unterstützten Kandidaten zufloss (Entscheid vom 18. März 2016, E. 8 b; Vernehmlassung vom 12. August 2016, S. 2).

7.2 Dieser Argumentation kann nicht gefolgt werden: Aus dem Gesagten geht hervor (vgl. E. 6.2 hiervor), dass der klare Wortlaut von § 29 Abs. 1 lit. ^{bis} StG, wie die Harmonisierungsnormen, die Abzugsfähigkeit der Zuwendungen an drei alternative Voraussetzungen knüpft: Eintrag im Parteienregister, Vertretung im Landrat, 3% der Stimmen bei den letzten Landratswahlen. Diese Voraussetzungen können nur von politischen Parteien erfüllt werden, weshalb auch nur Zuwendungen abzugsfähig sein können, die direkt in die allgemeine Parteikasse fliessen. Initiativkomitees und Abstimmungs- und Wahlkampfgruppierungen, welche primär Absichten und Interessen der daran beteiligten Personengruppen verfolgen, werden nicht vom Wortlaut der Norm erfasst. Sinn und Zweck der Bestimmung ist es zudem, durch eine klare Definition der abzugsfähigen Zuwendungen an politische Parteien eine einheitliche Praxis in den Kantonen zu gewährleisten sowie steuerliche Anreize für diejenigen zu schaffen, die politische Parteien finanziell unterstützen möchten. Es sind keine Gründe ersichtlich, weshalb der Wortlaut den wahren Rechtssinn der Vorschrift nicht wiedergeben sollte (vgl. E. 6.2 hiervor). Unbehelflich ist deshalb der Hinweis der Vorinstanz, wonach es nicht einzusehen sei, weshalb politisch motivierte Zuwendungen nur dann abzugsfähig sein sollten, wenn diese direkt einer Partei zukommen. Die von der Vorinstanz vorgenommene Auslegung der Bestimmung deckt sich nicht mit dem klaren Wortlaut von § 29 Abs. 1 lit. ^{bis} StG und kann auch nicht durch den Sinn der Norm gerechtfertigt werden.

8. Zusammenfassend steht somit fest, dass ein Abzug der streitgegenständlichen Zuwendungen unter dem Titel der Mitgliederbeiträge und Zuwendungen an politische Parteien im

Sinne von § 29 Abs. 1 lit. I^{bis} StG ausser Betracht fällt. Die Beschwerde der Steuerverwaltung erweist sich somit als begründet und ist gutzuheissen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Entscheid Nr. 510 15 77 des Steuergerichts vom 18. März 2016 in Bezug auf den gewährten Parteispendenabzug im Umfang von Fr. 1'540.-- aufgehoben und der Parteispendenabzug auf Fr. 1'040.-- reduziert.

9.1 Es bleibt über die Kosten zu entscheiden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Beim vorliegenden Ausgang des Verfahrens sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- zwischen dem Steuergericht einerseits und den Beigeladenen andererseits hälftig zu teilen. Den Behörden können gemäss § 20 Abs. 3 und 4 VPO nur Verfahrenskosten auferlegt werden, wenn sie das Kantonsgericht in Anspruch nehmen. Der auf die Vorinstanz hypothetisch entfallende Verfahrenskostenanteil wird nicht erhoben. Den Beigeladenen wird ein Verfahrenskostenanteil im Umfang von Fr. 700.-- auferlegt.

9.2 Der ganz oder teilweise obsiegenden Partei kann gemäss § 21 Abs. 1 VPO für den Beizug eines Anwalts oder einer Anwältin eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Dem Kanton wird nach § 21 Abs. 2 VPO keine Parteientschädigung zugesprochen. Die Parteikosten sind deshalb wettzuschlagen.

9.3 Es bleibt festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin vor der Vorinstanz nur in einem Nebenpunkt obsiegt hätte, weshalb vorliegend auf eine Rückweisung der Sache zur Neuverlegung der Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens verzichtet werden kann.

Demgemäss wird **e r k a n n t**:

- ://:
1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Der Entscheid Nr. 510 15 77 des Vize-Präsidenten des Steuergerichts vom 18. März 2016 betreffend Staatssteuer 2014 wird bezüglich des gewährten Parteispendenabzugs im Umfang von Fr. 1'540.-- aufgehoben und der Parteispendenabzug auf Fr. 1'040.-- reduziert.
 2. Den Beigeladenen wird ein Verfahrenskostenanteil in der Höhe von Fr. 700.-- auferlegt.
 3. Die ausserordentlichen Kosten werden wettgeschlagen.

Kantonsrichter

Gerichtsschreiberin