KANTON AARGAU

Spezialverwaltungsgericht
Steuern

3-RV.2024.56
P 39

Urteil vom 26. März 2026

Besetzung	Präsident Fischer Richter Wick Richter Biondo Gerichtsschreiber Fäs
Rekurrent	***A.*_____**
Gegenstand	**Einspracheentscheid der Steuerkommission Q._____ vom 2. Mai 2024** betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.
Mit Verfügung vom 23. November 2023 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 120'500.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurde für den Sohn B._____ kein Kinder-, sondern ein Unterstützungsabzug gewährt. Der Veranlagung liegt der Tarif A zu Grunde.

2.
Gegen die Verfügung vom 23. November 2023 erhob A._____ mit Schreiben vom 21. Dezember 2023 Einsprache und stellte die folgenden Anträge:

> "1. Es sei in einem der beiden Jahre (entweder 2021 oder 2022) der Kinderabzug für meinen Sohn B._____ zu gewähren.
> 2. Es sei, in demjenigen Jahr in welchem der Kinderabzug gewährt wurde, der Tarif B zu berücksichtigen."

3.
Mit Entscheid vom 2. Mai 2024 hat die Steuerkommission Q._____ die Einsprache abgewiesen.

4.
Den Einspracheentscheid vom 2. Mai 2024 (Zustellung am 14. Mai 2024) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 11. Juni 2024 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt die folgenden Anträge:

> "1. Es sei der Kinderabzug für meinen Sohn B._____ zu gewähren.
> 2. Es sei, der Tarif B zu berücksichtigen zur Berechnung des Steuersatzes anzuwenden."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.
Die Steuerkommission Q._____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.
A._____ hat keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.
Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2021. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.
2.1.
B._____, der am tt.mm. 1999 geborene Sohn des geschiedenen Rekurrenten, war vom 16. September 2021 bis zum 13. Juni 2022 an der C._____ immatrikuliert (vgl. "Bescheinigung für Exmatrikulation" vom 13. Juni 2022). Mit Beginn dieses Studiums hat er die bisher ausgeübte Erwerbstätigkeit aufgegeben.

2.2.
Der Rekurrent beantragt, es sei ihm für seinen Sohn ein Kinderabzug zu gewähren. Zur Begründung macht er im Wesentlichen geltend, dass er seinen Sohn während dem Vollzeitstudium finanziell unterstützt habe.

2.3.
Die Steuerkommission Q._____ hat dem Rekurrenten gestützt auf die Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichts für den Sohn keinen Kinderabzug gewährt, weil dieser aufgrund der im Jahr 2021 erzielten Erwerbseinkünfte seinen Lebensunterhalt eigenständig habe bestreiten können.

3.
Kommt eine steuerpflichtige Person für den Unterhalt eines volljährigen Kindes in Ausbildung zur Hauptsache auf, ist sie nach § 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG berechtigt, einen Kinderabzug in der Höhe von CHF 11'000.00 vom Reineinkommen vorzunehmen. Massgeblich für die Festlegung dieses Sozialabzuges sind grundsätzlich die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (§ 42 Abs. 2 StG; sog. Stichtagsprinzip). Da die Steuerperiode bei natürlichen Personen mit dem Kalenderjahr zusammenfällt (§ 58 Abs. 2 StG), gilt für die massgebenden persönlichen Verhältnisse der 31. Dezember des entsprechenden Kalenderjahres.

Die steuerpflichtige Person kommt für ein Kind zur Hauptsache auf, wenn sie mehr als die Hälfte des Unterhaltes bestreitet (§ 27 StGV).

4.
4.1.
Das aargauische Verwaltungsgericht hatte einen Fall zu beurteilen, wo sich der volljährige Sohn der Steuerpflichtigen am 18. Februar 2019 als Student an der E._____ immatrikulierte. Zusätzlich zum Studium trat er per 1. Oktober 2019 bei der D._____ AG eine Anstellung im Teilzeitpensum an. Im Zeitraum vom 1. Oktober 2019 – 31. Dezember 2019 erzielte er mit dieser Nebenerwerbstätigkeit einen Nettolohn von CHF 3'818.25. Im Urteil vom 20. Dezember 2021 (WBE.2021.241) führt das Verwaltungsgericht das Folgende aus:

> "**II.**
> **4.4.**
> Das Dargelegte führt zu folgendem Ergebnis: Entgegen der Ansicht der Vorinstanz ist für die Beantwortung der Frage nach dem hauptsächlichen Aufkommen für den Unterhalt des unterstützungsbedürftigen Kindes auf die gesamte Steuerperiode und nicht auf den Zeitraum ab Aufnahme der (am Stichtag nach wie vor verfolgten) Ausbildung abzustellen. Dadurch wird Kohärenz geschaffen zwischen den zu berücksichtigenden Statusmerkmalen und dem den Kinderabzug ebenfalls beeinflussenden (quantitativen) Faktor des geleisteten Unterhalts. Diese Handhabung führt dazu, dass es – ganz im Sinne des die Sozialabzüge charakterisierenden Stichtagsprinzips – für die Gewährung des Kinderabzugs unerheblich ist, zu welchem Zeitpunkt das Kind die unterjährig aufgenommene Ausbildung angetreten hat und ob es auch am Stichtag noch erwerbstätig ist oder nicht, was letztlich auch dem Anliegen einer gleichmässigen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit so weit als möglich entsprechenden Besteuerung (Art. 127 Abs. 2 BV) dient."

4.2.
Die Steuerkommission Q._____ hat für die Beurteilung der Frage, ob der Rekurrent zur Hauptsache für seinen Sohn aufgekommen ist, daher zu Recht auf die ganze Steuerperiode 2021 abgestellt.

Im Folgenden ist auf die vom Rekurrenten dagegen erhobenen Einwände einzugehen.

5.
5.1.
5.1.1.
Der Rekurrent ist der Auffassung, dass die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung vorliegend nicht anwendbar ist, weil sein Sohn während dem Studium nicht gearbeitet habe (vgl. Rekurs-Begründung 1).

5.1.2.
Der Umstand, dass der Sohn des Rekurrenten während dem Studium keiner (Teilzeit-)Erwerbstätigkeit nachgegangen ist, ändert nichts daran, dass für die Beantwortung der Frage nach dem hauptsächlichen Aufkommen für

dessen Unterhalt auf die gesamte Steuerperiode 2021 abzustellen ist. Die Steuerkommission Q._____ hat daher zu Recht die vom Sohn des Rekurrenten vor dem Beginn des Studiums erzielten Erwerbseinkünfte in die Betrachtung miteinbezogen. Die vom Spezialverwaltungsgericht im angefochtenen Urteil vertretene Auffassung, dass bei der Unterstützungsbedürftigkeit eines Kindes nur dessen Einkommen ab erfolgtem Ausbildungsbeginn bis zum Ende der Steuerperiode massgeblich ist, wurde vom Verwaltungsgericht verworfen.

5.2.
5.2.1.
Der Rekurrent macht geltend, bei den von der Steuerkommission Q._____ berücksichtigten Verwaltungsgerichtsurteilen seien die Studierenden bereits länger im Studium gewesen. Es handle sich um Fälle "in Mitten des Studiums" (Rekurs-Begründung 2).

5.2.2.
Dieser Einwand trifft nicht zu. Im oben zitierten Verwaltungsgerichtsurteil hat der Sohn der Steuerpflichtigen das Studium auch im Laufe der fraglichen Steuerperiode begonnen.

5.3.
5.3.1.
Der Rekurrent weist darauf hin, dass ein Studienjahr nie dem Steuerjahr entspreche. Wenn ein Student lediglich ein Jahr studiere, jedoch zuvor und danach gearbeitet habe, werde gemäss der Rechtsprechung kein Kinderabzug und kein Tarif B gewährt, obwohl der Vater für den Unterhalt eines Kindes aufgekommen sei. Würde das Studienjahr mit dem Steuerjahr übereinstimmen, würde jedoch der Kinderabzug gewährt. Dies sei eine Abstrafung der Steuerpflichtigen durch eine willkürliche und unzulässige Interpretation seitens der Steuerbehörden. Es könne nicht das Problem der Steuerpflichtigen sein, dass das Steuerjahr nicht mit dem Studien- oder Schuljahr übereinstimme (vgl. Rekurs-Begründung 3).

5.3.2.
Es trifft nicht zu, dass in einem Steuerjahr, in welchem das Kind ganzjährig studiert, automatisch dem das Kind finanziell unterstützenden Elternteil der Kinderabzug gewährt wird. Es wird immer das vom studierenden Kind in der fraglichen Steuerperiode erzielte Erwerbseinkommen in die Betrachtung miteinbezogen. Weil bei einem ganzjährigen Studium ein allenfalls erzieltes (Teilzeit-)Erwerbseinkommen höchstwahrscheinlich geringer ausfällt, als bei einem nur während eines bestimmten Teils des Jahres erfolgten Studiums mit (Vollzeit-)Erwerbstätigkeit während des Rests des Jahres, ist bei einem ganzjährigen Studium eines Kindes jedoch die Wahrscheinlichkeit, dass die Eltern bzw. ein Elternteil zur Hauptsache für das studierende Kind aufkommt, höher als bei einem unterjährigen Studium.

5.4.
5.4.1.
Der Rekurrent macht geltend, wenn ein Kind [wie sein Sohn] mehr als 10,5 Monate am Stück studiert und während dieser Zeit kein Erwerbseinkommen erzielt habe, müsse sowohl der Kinderabzug als auch der Tarif B gewährt werden. Dies unabhängig davon, ob es sich um ein Studium in den Wintermonaten (über den Jahreswechsel) oder den Sommermonaten handelt (vgl. Rekurs-Begründung 4).

5.4.2.
Die Einkommens- und Vermögenssteuern werden für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben (§ 58 Abs. 1 StG). Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (§ 58 Abs. 2 StG). Aufgrund dieser gesetzlichen Regelung kann das vom Sohn des Rekurrenten vom 16. September 2021 – 13. Juni 2022 (= ca. 9 Monate, und nicht 10,5 Monate) dauernde Studium nicht als "Einheit" betrachtet werden.

5.5.
5.5.1.
Der Rekurrent macht geltend, Weiterbildungen in dieser Branche seien vornehmlich in den Wintermonaten (über den Jahreswechsel), da in dieser Zeit wetterbedingt weniger laufe. Somit würden diese Personen mit der vorliegenden Begründung abgestraft. In der Finanzbranche und im KV würden die Personen vielfach in den Wintermonaten benötigt. Dadurch seien die Lehrgänge im Sommer/Herbst. Somit würden diese Studierenden eine massiv bessere Grundlage gegenüber den Steuerbehörden aufweisen (vgl. Rekurs-Begründung 5).

5.5.2.
5.5.2.1.
Vorerst ist festzuhalten, dass es vorliegend nicht um die steuerliche Behandlung der Studierenden, sondern um deren sie finanziell unterstützenden Eltern geht.

5.5.2.2.
Unabdingbare Voraussetzung für die Gewährung eines Kinderabzuges ist unter anderem, dass sich das volljährige Kind am Ende des massgebenden Steuerjahres in Ausbildung befindet. Das ist bei im Sommer/Herbst stattfindenden Lehrgängen nicht der Fall. Die Gewährung eines Kinderabzuges ist in solchen Fällen daher ausgeschlossen. Es besteht für die in diesem Zeitraum stattfindenden Lehrgänge also entgegen der Auffassung des Rekurrenten kein steuerlicher Vorteil, sondern eher ein Nachteil.

5.6.
5.6.1.
Der Rekurrent macht sinngemäss geltend, dass ein im massgebenden Steuerjahr vor dem Beginn des Studiums vom betreffenden Kind erzieltes Erwerbseinkommen nicht in die Betrachtung miteinbezogen werden dürfe. Es könne sehr wohl sein, dass ein Kind das ganze Erwerbseinkommen "verprasst" habe und daher das Studium nicht selber finanzieren konnte, sondern auf die Unterstützung der Eltern angewiesen sei. Es sei nicht Sache der Steuerbehörden, den Lebenswandel des Kindes zu bewerten (vgl. Rekurs-Begründung 6).

5.6.2.
5.6.2.1.
Verfügt ein volljähriges Kind über eigene Einkünfte, muss der Beitrag der Eltern höher sein als diese (VGE vom 20. Dezember 2021 [WBE.2021.241]). Überdies müssen die Beiträge der Eltern einen notwendigen Beitrag an den Unterhalt des Kindes darstellen und nicht auf blosser Freigebigkeit beruhen (VGE vom 20. Dezember 2021 [WBE.2021.243]). Ein notwendiger Beitrag der Eltern liegt nur vor, wenn die notwendigen Lebenshaltungskosten des Kindes im massgebenden Steuerjahr höher sind als dessen erzieltes Nettoeinkommen. Der effektiven Verwendung des vom Kind erzielten Erwerbseinkommens wird keine Beachtung geschenkt.

5.6.2.2.
Die Steuerkommission Q._____ geht von Lebenshaltungskosten des Sohnes des Rekurrenten im Jahr 2021 von CHF 27'832.00 und einem von ihm erzielten Reineinkommen von CHF 18'244.00 aus (vgl. Einspracheentscheid, S. 2). Weil diese Beträge im Rekurs nicht bestritten werden, ist darauf nicht näher einzugehen. Der Rekurrent hatte somit einen notwendigen Unterhaltsbedarf von CHF 9'588.00 zu decken. Seine über diesen Betrag hinausgehenden finanziellen Leistungen stellen somit nicht notwendige Beiträge an den Unterhalt seines Sohnes dar, sondern beruhten auf blosser Freigebigkeit und sind im vorliegenden Zusammenhang daher unbeachtlich. Demzufolge hat der Rekurrent im Jahr 2021 effektiv weniger als die Hälfte des notwendigen Unterhalts seines Sohnes bestritten. Er ist daher nicht zur Hauptsache für seinen Sohn aufgekommen (§ 27 StGV).

5.7.
Es kann dem Rekurrenten daher der Kinderabzug nicht gewährt werden. Der Rekurs erweist sich in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

6.
6.1.
Der Rekurrent beantragt, es sei ihm der Tarif B zu gewähren.

6.2.
Für verheiratete, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, sowie für verwitwete, getrennt lebende, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern im gleichen Haushalt zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten, ist der Steuersatz des halben steuerbaren Einkommens (Tarif B) anzuwenden (§ 43 Abs. 2 StG).

6.3.
Da der Rekurrent nicht zur Hauptsache für seinen Sohn aufgekommen ist, sind die Voraussetzungen für die Anwendung des Tarifs B nicht erfüllt. Der Rekurs erweist sich somit auch in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

7.
Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.
Der Rekurs wird abgewiesen.

2.
Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebühr von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 710.00, zu bezahlen.

3.
Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q._____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 26. März 2026

Spezialverwaltungsgericht
Steuern

Der Präsident:	Der Gerichtsschreiber:
Fischer	Fäs