



Fall-Nr.: I/1-2012/185
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 26.02.2013
Entscheiddatum: 26.02.2013

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 26.02.2013

Kinderabzug, Stichtagsprinzip, Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 und 3 und Abs. 2 StG (sGS 811.1). Die Rekurrentin ist geschieden und lebt mit ihren Söhnen, Jg. 1992 und 1994, zusammen. Ihr älterer Sohn schloss die Lehre im Jahr 2011 ab und war am Stichtag 31. Dezember 2011 berufstätig, weshalb ihr der Kinderabzug für ihn zu Recht verweigert wurde. Für den jüngeren Sohn wurden die Ausbildungskosten zu Recht gekürzt, da diese teilweise mit Pauschalen berücksichtigt werden (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 26. Februar 2013, I/1-2012/185).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiberin Franziska Geser

X, Rekurrentin,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2011)

Sachverhalt:



St.Galler Gerichte

A.- X ist geschieden und wohnt zusammen mit ihren beiden Söhnen Y (geb. 1992) und Z (geb. 1994). Sie ist als kaufmännische Angestellte unselbständig erwerbstätig. Y hat Ende Juli 2011 seine Ausbildung in einer Autogarage abgeschlossen; Z absolviert eine Lehre als kaufmännischer Angestellter.

B.- X deklarierte für das Jahr 2011 ein steuerbares Einkommen inklusive Unterhaltsbeiträge für Z in der Höhe von gesamthaft Fr. 34'200.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 0.--. In der Steuererklärung machte sie einen Kinderabzug für Kinder in Schule oder Ausbildung von Fr. 10'200.-- sowie Ausbildungskosten für Kinder in Schule oder Ausbildung von Fr. 13'000.-- geltend. Die Veranlagungsbehörde anerkannte den Kinderabzug für Z in der Höhe von Fr. 10'200.--, reduzierte den Abzug für Ausbildungskosten jedoch auf Fr. 1'368.--. Sie veranlagte X für die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 45'800.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.--.

C.- Gegen die Veranlagung erhob X mit Schreiben vom 31. Juli 2012 Einsprache mit der Erklärung, sie sei mit der Veranlagung in den Punkten 25.2 (Kinderabzug) und 25.3 (Ausbildungskostenabzug für Kinder) nicht einverstanden. Mit Einspracheentscheid vom 21. September 2012 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab. Zur Begründung führte es aus, dass ein Abzug unter Ziffer 25.3 (Ausbildungskosten) nur möglich sei, wenn der Kinderabzug für das entsprechende Kind unter Ziffer 25.2 gewährt werden könne. Da sich Y per Stichtag 31.12.2011 nicht mehr in Ausbildung befunden habe, habe für ihn jedoch kein Kinderabzug mehr beansprucht werden können; folglich seien auch keine Ausbildungskosten abzugsberechtigt.

D.- Mit Eingabe vom 4. Oktober 2012 erhob X gegen den Einspracheentscheid Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission. Sie beantragte die Gewährung des vollen von ihr deklarierten Ausbildungskostenabzuges für ihre beiden Söhne Y und Z.

Mit Vernehmlassung vom 21. November 2012 beantragte die Vorinstanz die Abweisung des Rekurses. Die Rekurrentin hat innert der angesetzten Frist keine Stellungnahme zur Vernehmlassung eingereicht.



Auf die weiteren Erwägungen des angefochtenen Entscheids sowie die Ausführungen der Rekurrentin zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 4. Oktober 2012 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG, und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Anfechtungsobjekt ist der Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 21. September 2012. Dabei ist umstritten, ob X für ihren älteren Sohn, der seine Ausbildung Ende Juli 2011 abgeschlossen hat, einen Ausbildungskostenabzug machen kann. Die Rekurrentin stellt das Stichtagsprinzip in Frage.

a) Nach Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 StG werden für jedes unter der elterlichen Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen stehende oder volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, als Sozialabzug Fr. 10'200.-- abgezogen, wenn der Steuerpflichtige für den Unterhalt zur Hauptsache aufkommt und keinen Abzug nach Art. 45 Abs. 1 lit. c StG beansprucht. Zusätzlich zum Kinderabzug gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 StG kann für Ausbildungskosten für jedes unter der elterlichen Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen stehende oder volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, ein weiterer Abzug von maximal Fr. 13'000.-- vorgenommen werden. Von diesem zusätzlichen Betrag ist ein Selbstbehalt von Fr. 3'000.-- abzuziehen (vgl. Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG).

b) Steuersystematisch ist zwischen den allgemeinen Abzügen und den Sozialabzügen zu unterscheiden (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. 2002, S. 241 ff.). Mit den Sozialabzügen trägt das Steuergesetz, ähnlich wie mit



den allgemeinen Abzügen, den besonderen wirtschaftlichen Belastungen der Steuerpflichtigen schematisch Rechnung. Anders als die allgemeinen Abzüge lassen die Sozialabzüge jedoch nicht den Abzug angefallener Aufwendungen zu; vielmehr kann bei Vorliegen einer bestimmten persönlichen Situation ein gesetzlich festgelegter Betrag ihres Einkommens steuerfrei gelassen werden (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 165). Die Sozialabzüge bewirken eine zusätzliche Abstufung der Steuerbelastung und stellen damit ein Element der Tarifgestaltung bzw. Tarifvariationen oder Tarifverfeinerungen dar, wirken als solche grobschlächtig und tragen den konkret verausgabten Mitteln bloss typisiert Rechnung (M. Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, N 67 zu Art. 9 StHG). Gerade im Bereich der Sozialabzüge kann nicht von einer starken Schematisierung abgesehen werden (P. Locher, Praktikabilität im Steuerrecht [unter besonderer Berücksichtigung des materiellen Rechts der direkten Steuern], in: FS Höhn, Bern/Stuttgart/Wien 1995, S. 189 ff., insbesondere S. 209 ff.).

Der Kinderabzug stellt einen Sozialabzug dar und untersteht, da er beim Vorliegen bestimmter Verhältnisse gewährt wird, dem Stichtagsprinzip (vgl. Art. 48 Abs. 2 StG). Der Wegfall dieser Voraussetzungen während der Steuerperiode hat zur Folge, dass der Abzug nicht gewährt wird. Das Stichtagsprinzip ist eine typische Massnahme einer gesetzlichen Vereinfachung im Rahmen des Steuervollzugs, indem Veränderungen der persönlichen Verhältnisse nicht laufend, sondern nur einmal; namentlich am Ende der Steuerperiode, berücksichtigt werden. Bei dieser Gesamtbetrachtung wird eine steuerliche Bevorzugung oder Benachteiligung eines Steuerpflichtigen im Einzelfall in Kauf genommen. Eine daraus resultierende, nicht nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erfolgte Besteuerung ist hinzunehmen, wenn diese Regelung nicht in genereller Weise zu Ungerechtigkeiten führt. Das Stichtagsprinzip führt durch seine schematische Erfassung der persönlichen Verhältnisse zu einem bestimmten Zeitpunkt gerade nicht zu einer generellen Benachteiligung, da sich diese zum Vorteil des Steuerpflichtigen auswirken kann, wenn sich die Veränderungen in seinen persönlichen Verhältnissen erst gegen Ende, bis am massgeblichen Stichtag ergaben, aber auch zu dessen Nachteil, wenn die Voraussetzungen des Sozialabzugs lange bestanden, aber kurz vor dem Stichtag entfallen (vgl. dazu VRKE I/1-2004/173 vom 25. Mai 2005 und I/1-2012/87 vom 25. September 2012, in: www.gerichte.sg.ch).



Die Vorinstanz ist dementsprechend korrekt vorgegangen, indem sie sich auf das Stichtagsprinzip gestützt hat. In der massgeblichen Steuerperiode sind hinsichtlich des älteren Sohnes Y die Voraussetzungen für einen Kinderabzug nach Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 StG nicht erfüllt. Einen solchen hat die Rekurrentin denn auch zu Recht nicht deklariert. Der von der Rekurrentin verlangte Ausbildungskostenabzug nach Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG seinerseits setzt jedoch systematisch zwingend einen Kinderabzug gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 StG voraus (StB 48 Nr. 1 Ziff. 3). Dies ist sowohl aus dem Gesetzeswortlaut als auch aus der Systematik des entsprechenden Artikels zu schliessen. So setzt Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG fest, dass – zusätzlich zum Kinderabzug gemäss dem unmittelbar vorangehenden Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 StG – "höchstens weitere Fr. 13'000.--" als Abzug für Ausbildungskosten geltend gemacht werden können. Weiter wird in der Wegleitung zur Steuererklärung 2011 zu Ziffer 25.3 ausdrücklich festgehalten, dass ein Ausbildungskostenabzug nur dann vorgenommen werden könne, wenn für das Kind ein Kinderabzug geltend gemacht werden könne. Der Antrag auf Gewährung des Ausbildungskostenabzugs für Y ist damit abzulehnen und der Rekurs somit in diesem Punkt abzuweisen.

3.- Sodann ist umstritten, in welcher Höhe X einen Ausbildungskostenabzug für den jüngeren Sohn Z, der sich während der Steuerperiode 2011 in Ausbildung befand, vornehmen kann.

a) Die Rekurrentin hat als Ausbildungskosten diverse Positionen geltend gemacht, die von der Vorinstanz teilweise oder gesamthaft gestrichen worden sind.

Dementsprechend ist zunächst zu erläutern, was unter den Ausbildungskosten genau zu verstehen ist.

Die Ausbildungskosten umfassen gewöhnliche, durch den Steuerpflichtigen zu bezahlende Kosten für Schulgelder, Lehrmittel, Prüfungsgebühren, gezielten Spezialunterricht, Drucklegung von Dissertationen, Exkursionen, Fahrkosten, Unterkunft und notwendige Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung. Dabei sind die gleichen Pauschalansätze wie für die Berufsauslagen anzuwenden (vgl. StB 48 Nr. 1 Ziff. 2.7; VRKE I/1-2012/75 vom 13. August 2012, in: www.gerichte.sg.ch). Hinsichtlich der Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung verweist die Steuerverordnung (sGS 811.11, abgekürzt: StV) auf die für direkte Bundessteuer massgebenden



St.Galler Gerichte

Pauschalansätze (vgl. Art. 19 StV i.V.m. Art. 39 lit. b StG). Der volle Abzug bei auswärtiger Verpflegung beträgt im Jahr Fr. 3'200.-- (vgl. Anhang der Berufskostenverordnung, SR 642.118.1). Auch in Bezug auf die Kosten für ein privates Fahrzeug findet die Berufskostenverordnung Anwendung (vgl. Art. 18 Abs. 3 StV i.V.m. Art. 39 lit. a StG). Für ein Motorrad mit gelbem Kontrollschild, worunter der besagte Roller fällt, ist ein Pauschalabzug von Fr. 700.-- jährlich zulässig (vgl. Anhang der Berufskostenverordnung).

Die Rekurrentin hat im Zusammenhang mit dem Roller sowohl den Pauschalbetrag von Fr. 700.-- als auch diverse zusätzliche Positionen für Gebühren (Fr. 305.--), Versicherung (Fr. 111.65), Ersatzteile und Reparatur (Fr. 453.90) geltend gemacht. All diese zusätzlichen Positionen sind jedoch bereits im Pauschalbetrag enthalten und können nicht nochmals in Abzug gebracht werden. Dies ist ein Merkmal des Prinzips der Pauschalansätze und dient einer Vereinfachung der Veranlagung. Die Aufzählung der Abzüge in den Art. 39 bis 46 StG ist abschliessend (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 30). Dementsprechend hat die Vorinstanz die entsprechenden Positionen zu Recht gestrichen. Wie bereits voranstehend ausgeführt, beträgt der Maximalbetrag für die auswärtige Verpflegung Fr. 3'200.-- (vgl. Anhang der Berufskostenverordnung i.V.m. Art. 19 StV und Art. 39 lit. b StG). Folglich wurde auch dieser Betrag zu Recht von Fr. 3'450.-- auf Fr. 3'200.-- gekürzt. Sodann hat die Vorinstanz die für Wäsche geltend gemachten Kosten (Fr. 27.--) gestrichen. Es ist offensichtlich, dass es sich bei diesen nicht um Ausbildungskosten, sondern um gewöhnlichen Unterhalt handelte; ein entsprechender Abzug ist damit unzulässig. Folglich ist die Reduktion der abzugsfähigen Ausbildungskosten von Fr. 3'491.55 auf Fr. 1'368.-- (nach Abzug des Selbstbehalts von Fr. 3'000.--) korrekt. Der Rekurs ist also auch in diesem Punkt abzuweisen.

4.- Die Rekurrentin hat demnach weder Anspruch auf einen Ausbildungskostenabzug für Y noch steht ihr ein höherer als der von der Vorinstanz veranlagte Ausbildungskostenabzug für Z zu. Folglich ist der Rekurs abzuweisen.

5.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten von der Rekurrentin zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 600.-- ist



angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Rekurrentin bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 600.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--.