



**Fall-Nr.:** I/1-2014/208  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 21.02.2020  
**Entscheiddatum:** 24.02.2015

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 24.02.2015**

**Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG (sGS 811.1). Bei Kindern in der obligatorischen Volksschule (Primarschule und Oberstufe) fallen grundsätzlich keine abzugsfähigen Ausbildungskosten an (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 24. Februar 2015, I/1-2014/208).**

Präsident Thomas Vögeli, Richter Markus Frei und Beat Fritsche, a.o. Gerichtsschreiber  
Hannes Bosshardt

**X und Y**, Rekurrenten,

vertreten durch V,

gegen

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

betreffend

**Kantons- und Gemeindesteuer (Einkommen und Vermögen 2013)**

**Sachverhalt:**

A.- X und Y sind verheiratet und wohnen zusammen mit ihren beiden Kindern A (Jahrgang 2000) und B (Jahrgang 2002) in E. X ist als Treuhänder und Y als Spielgruppenleiterin unselbständig erwerbstätig. Sie deklarierten für das Jahr 2013 ein steuerbares Einkommen von Fr. 161'300.– und ein steuerbares Vermögen von



## St.Galler Gerichte

Fr. 135'374.–. In der Steuererklärung machten sie einen Ausbildungskostenabzug für die Skisportausbildung von A an der Sportschule N. von Fr. 6'256.– geltend. Die Veranlagungsbehörde liess diesen Betrag nicht zum Abzug zu und veranlagte die Ehegatten am 17. Juni 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 169'800.– und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 135'000.–.

B.- Gegen diese Veranlagung erhoben X und Y mit Schreiben vom 2. Juli und 20. August 2014 Einsprache mit dem Antrag, der in der Steuererklärung in Abzug gebrachte Betrag von Fr. 6'256.– sei als Abzug für Ausbildungskosten der Kinder zu akzeptieren. Mit Entscheid vom 26. August 2014 wies das Kantonale Steueramt die Einsprache ab. Es begründete seinen Entscheid mit Verweis auf SGE 2012 Nr. 3 damit, in der obligatorischen Grundschule könnten grundsätzlich keine beruflichen Ausbildungskosten anfallen, weshalb in diesem Ausbildungsstadium auch keine Aufwendungen für Musik- und Sportunterricht abziehbar seien. Bei einem Oberstufenschüler sei nicht ersichtlich, inwieweit die Kosten für den Skisport Ausbildungskosten im engeren Sinne darstellen würden und dies der Erlernung eines entsprechenden Berufes dienen solle, auch wenn er die Sportschule besuche. Kosten der freiwilligen Sportausbildung würden nicht als abzugsfähige Ausbildungskosten betrachtet. Sie seien als nicht abziehbare Lebenshaltungskosten (Freizeitbeschäftigung) aufzufassen.

C.- Mit Eingabe vom 25. September 2014 erhoben X und Y gegen den Einspracheentscheid bei der Verwaltungsrekurskommission Rekurs. Sie beantragten die Anerkennung eines Betrags von Fr. 6'718.– als Ausbildungskosten, unter Kosten und Entschädigungsfolge. Mit Schreiben vom 3. November 2014 beantragte die Vorinstanz unter Hinweis auf die Begründung des Einspracheentscheids die Abweisung des Rekurses.

Auf weitere Einzelheiten 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



Rekurserhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 25. September 2014 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.- Im Rekurs ist umstritten, ob die geltend gemachten Aufwendungen für A an der Sportschule N als Ausbildungskosten im Sinne von Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG vom Einkommen in Abzug gebracht werden können.

a) Die Vorinstanz stellt sich im Einspracheentscheid mit Verweis auf das St. Galler Steuerbuch (abgekürzt: StB) auf den Standpunkt, unter den abziehbaren Ausbildungskosten im Sinne von Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG verstehe man die Kosten für die Erlernung eines Berufes. Es müsse ein innerer Zusammenhang im Sinne der Berufsvorbereitung gegeben sein. In erster Linie würden dazu die Kosten der Grund- oder der Allgemeinausbildung gehören. Die Ausbildungskosten würden die üblichen, durch den Steuerpflichtigen bezahlten Auslagen für Schulgelder, Lehrmittel, Prüfungsgebühren, gezielten Spezialunterricht, Drucklegung von Dissertationen, Exkursionen, Fahrkosten, Unterkunft und notwendige Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung umfassen. Es würden die gleichen Pauschalansätze wie für Berufsauslagen gelten. Aufwendungen für den Musik- und Sportunterricht seien nur abzugsfähig, wenn sie zu entsprechenden Ausbildungen oder Berufen führen, wie Musiklehrer, Turn- oder Skilehrer usw. In der obligatorischen Grundschule könnten grundsätzlich keine beruflichen Ausbildungskosten anfallen, weshalb in diesem Ausbildungsstadium auch keine Aufwendungen für den Musik- und Sportunterricht abziehbar seien (StB 48 Nr. 1 Ziff. 2.7). So seien beispielsweise Kosten für den Tennisunterricht von Kindern im Grundschulalter nicht abzugsfähig, selbst wenn die Kinder eine Karriere als Tennisprofi anstrebten. Diese Überlegungen seien dem Entscheid SGE 2012 Nr. 3 (VRKE I/1-2011/103 vom 15. März 2012, in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch)) entnommen worden. Wie beim Tennisunterricht werde auch durch das Skitraining als solches kein Abschluss erreicht, der für die Ausübung eines Berufes notwendig sei. Auch beim Besuch einer Privatschule mit beispielsweise musikischem oder sportlichem Schwerpunkt würden die daraus resultierenden Zusatzkosten Lebenshaltungskosten darstellen, die steuersystematisch nicht zum Abzug berechtigen



würden. Eine Privilegierung der Eltern, die sich für eine leistungssportbezogene Grundausbildung entscheiden, würde einer ungerechtfertigten Besserstellung gleichkommen. Selbst wenn es nicht ausgeschlossen sei, dass A einmal Profi-Skirennfahrer werde, könnten die dadurch anfallenden Kosten nicht in Abzug gebracht werden, da keine klare Abgrenzung zur Freizeitbeschäftigung möglich sei.

Die Rekurrenten machen geltend, die deklarierten Aufwendungen von Fr. 9'718.– seien für den Kaderbeitrag, für verschiedene Trainings und Lager, für Verpflegungskosten, Sportgeräte, Sportkleider, Transportkosten, etc. zu ihren Lasten angefallen. Diese Kosten seien nicht abschliessend aufgeführt, seien doch noch diverse Kosten bar bezahlt worden, die nicht in der Kostenrechnung aufgeführt seien. A besuche die Sportschule der Oberstufe und bereite sich auf eine weiterführende Sportschule wie D oder S vor. Sein Ziel sei es, einst Profi-Skirennfahrer zu werden. Minderjährige Sportschüler (wie Tennisspieler, Fussballer etc.) erreichten immer wieder Einkünfte, welche dann auch versteuert werden müssten. Sie würden dann wie mündige Steuerpflichtige behandelt. Einerseits würden diese Einkünfte von Sportschülern besteuert, andererseits sei es Eltern von minderjährigen Sportschülern nicht möglich, Ausbildungskosten für Kinder in Sportschulen abzuziehen. Das sei nicht nachvollziehbar und widerspreche jeglicher Rechtsauffassung.

b) Gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG können vom Reineinkommen höchstens weitere Fr. 13'000.– für Ausbildungskosten für jedes unter der elterlichen Sorge stehende oder volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, abgezogen werden, soweit sie der Steuerpflichtige selber trägt und sie Fr. 3'000.– übersteigen.

Die Verwaltungsrekurskommission hielt in dem von der Vorinstanz zitierten Entscheid (VRKE I/1-2011/103 vom 15. März 2012, Erw. 2.b, in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch)) fest, der Begriff der Ausbildungskosten werde restriktiv ausgelegt. Das Kantonale Steueramt nahm die Überlegungen aus jenem Entscheid in seine Weisungen (StB 48 Nr. 1 Ziff. 2.7) auf. Die Kommentatoren schlossen sich dieser Auffassung an (Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, II. Teil, N 671). Eine solche Auslegung habe den Vorteil, dass sie eine klare Abgrenzung erlaube und damit eine rechtsgleiche Behandlung der steuerpflichtigen Personen erleichtere. Würde der Begriff



"Ausbildung" weiter verstanden, wäre keine klare Abgrenzung zu Freizeitaktivitäten bzw. zu Spiel und Sport mehr möglich (VRKE I/1-2011/103 vom 15. März 2012, Erw. 2.b, in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch); vgl. auch NStP 49/1995, S. 159 ff.).

Die in der Steuererklärung 2013 von den Rekurrenten in Abzug gebrachten Kosten bestehen aus Kurskosten für Gletschertrainingskurse (Fr. 6'432.–), Verpflegungskosten während der Trainings (Fr. 199.–), Ausgaben für Sportgeräte und Sportkleider (Fr. 2'198.60), Transportkosten (Fr. 401.10) und diversen Ausgaben wie z.B. für Skipräparationsmaterial oder für eine Saisonkarte (Fr. 487.35). Diese Kosten sind aufgrund der dargelegten Grundsätze nicht als schulische Ausbildungskosten aufzufassen, da der Zusammenhang mit der schulischen Ausbildung in der Oberstufenklasse fehlt. Gemäss den Informationen zur Sportschule auf der Webseite der Schule N ([www.---.ch](http://www.---.ch), zuletzt besucht am 19. Januar 2015) ist die Sportschule in die reguläre Oberstufe integriert. Die Athleten besuchen den Unterricht in der entsprechenden Regelklasse und werden für Training und Wettkampf grosszügig freigestellt. Die Trainingseinheiten müssen bei einem Verband mit ausgebildeten Trainern absolviert werden. Der Stundenplan ist angepasst an die Trainingseinheiten des Ostschweizer Skiverbandes OSSV.

Es ist zu prüfen, ob die von den Rekurrenten deklarierten Kosten als Ausbildungskosten für die berufliche Ausbildung ihres Sohnes zum Profisportler (Skirennfahrer) verstanden werden können. Nach der Rechtsprechung der Verwaltungsrekurskommission sind während der Dauer der obligatorischen Grundschule für die Kinder keine beruflichen Ausbildungskostenabzüge im Sinne von Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG möglich (VRKE I/1-2011/103 vom 15. März 2012, Erw. 2.c, in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch)). Eine Privilegierung der Eltern, die sich für eine leistungssportbezogene Grundausbildung ihrer Kinder entscheiden, käme einer ungerechtfertigten Besserstellung gleich (vgl. Stellungnahme des Bundesrates vom 18. August 2010 zur Motion "Steuerabzug für leistungssportbezogene Grundausbildung", Fundstelle in Curia Vista unter Nr. 10.3441). An dieser Rechtsprechung ist auch im vorliegenden Fall festzuhalten. Der Abzug in der Höhe von Fr. 9'718.– (abzüglich Selbstbehalt von Fr. 3'000.–) für effektiv angefallene Kosten bei der Skisportausbildung von A, welche die Rekurrenten geltend gemacht haben, ist ihnen von der Vorinstanz zu Recht nicht gewährt worden.



## St.Galler Gerichte

Neben dem Kanton St. Gallen kennt beispielsweise auch der Kanton Bern einen Ausbildungskostenabzug. Dieser wird – wie nach st. gallischen Recht – nur unter restriktiven Bedingungen gewährt. Demnach sind Kosten der freiwilligen Sport- oder Musikausbildung nicht abzugsfähige Ausbildungskosten, sondern werden als Einkommensverwendung im Sinne der Lebenshaltung betrachtet (Leuch/Kästli/Langenegger, Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Bern/Muri 2014, N 34 zu Art. 40 StG; Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 31. August 1995 i.S. B., in: NStP 49/1995, S. 159 ff.).

A besucht freiwillig die Sportschule der Oberstufe N. Die Skisportausbildung ist von der schulischen Ausbildung getrennt. Die Kosten, die bei der verbandsinternen Sportausbildung des OSSV entstehen, sind keine berufsbedingten Ausbildungskosten. Es handelt sich nicht um eine berufliche Ausbildung. Die Sportschule N wird nicht nur von Leuten besucht, die Profiskirennfahrer oder Skilehrer werden wollen. Denkbar ist auch, dass jemand die Sportschule alleine aus Freude am Sport besucht und ein völlig anderes Berufsziel hat.

c) Im Rekurs wird vorgebracht, verschiedene minderjährige Sportschüler würden immer wieder Einkünfte erreichen, welche dann auch versteuert werden müssten. Es trifft zu, dass diese Einkünfte entweder von den Eltern der minderjährigen Sportschüler, oder – wenn die Tätigkeit im Rahmen einer Erwerbstätigkeit der Minderjährigen im Sinne von Art. 20 Abs. 4 lit. b StG ausgeübt wird – von diesen selbst als Einkommen zu versteuern sind. In diesen Fällen wären die Ausgaben für Material und Training allenfalls als Gewinnungskosten (Berufskosten) abziehbar (Art. 39 StG). In der Steuererklärung des Jahres 2013 der Rekurrenten wurden indessen keine Einkünfte aus dem Skisport des Sohnes deklariert. Infolge fehlender Einkünfte entfällt auch die Möglichkeit, Gewinnungskosten zum Abzug zu bringen. Auch wenn nicht ausgeschlossen ist, dass A dereinst den Status eines Profiskirennfahrer erreichen wird und aus dieser Tätigkeit auch ein Erwerbseinkommen erzielen wird, können die im Jahr 2013 angefallenen Kosten gestützt auf die obigen Überlegungen nicht in Abzug gebracht werden, da sie sich weder als schulische noch als berufliche Ausbildungskosten erweisen und keine Berufskosten sind.

d) Zusammenfassend erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.



3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten von den Rekurrenten zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 600.– ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 600.– ist zu verrechnen.

### **Entscheid:**

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Rekurrenten bezahlen die amtlichen Kosten von Fr. 600.– unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.