



Fall-Nr.: I/1-2003/219
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 13.05.2004
Entscheiddatum: 13.05.2004

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 13.05.2004

Art. 49 Abs. 1 lit. c StG: Voraussetzungen für den Abzug sind - unter anderem - die tatsächliche ständige Abwesenheit vom Wohnsitz der Eltern und der Aufenthalt an einem Ort zum Zweck der Ausbildung. (Verwaltungsrekurskommission, 13. Mai 2004, I/1-2003/219)

Art. 49 Abs. 1 lit. c StG: Voraussetzungen für den Abzug sind – unter anderem – die tatsächliche ständige Abwesenheit vom Wohnsitz der Eltern und der Aufenthalt an einem Ort zum Zweck der Ausbildung. (Verwaltungsrekurskommission vom 13. Mai 2004, I/1-2003/219)

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Erwin Müller, Regula Lanz-Baur, Fritz Buchschacher und Rudolf Lippuner; Gerichtsschreiberin Susanne Schmid Etter

In Sachen

A. und B. X.-Y.,

Rekurrenten,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,



betreffend

Einkommens- und Vermögenssteuern 2001

Sachverhalt:

A.- A. und B. X.-Y. wohnen in W.. Beide Ehegatten gehen einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nach. B. X.-Y. stammt aus der Dominikanischen Republik und ist 1994 in die Schweiz gezogen. Ihre beiden Kinder Miguel, Geburtsjahr 1987, und Charlotte, Geburtsjahr 1989, leben bei der Grossmutter in der Dominikanischen Republik. Die gemeinsame Tochter des Ehepaares X.Y., Geburtsjahr 1999, lebt in der Schweiz. Die Steuerpflichtigen deklarierten in der Steuererklärung 2001 ein steuerbares Einkommen von Fr. 27'500.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 18'000.--. Das kantonale Steueramt nahm in der Folge einige Korrekturen vor und veranlagte A. und B. X.-Y. mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 36'600.-- zum Satz von Fr. 37'800.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 14'000.--- zum Satz von Fr. 18'000.--.

B.- Gegen diese Veranlagung erhoben die Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 7. Juni 2003 Einsprache. Sie verlangten darin, dass für die beiden in der Dominikanischen Republik wohnhaften Kinder je ein Kinderabzug in der Höhe von Fr. 10'000.-- anstelle von je Fr. 6'000.-- zuzulassen sei, da die Voraussetzung eines ständigen auswärtigen Aufenthalts erfüllt sei. Mit Einsprache-Entscheid vom 10. September 2003 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab mit der Begründung, dass der Wohn- und Schulort der betreffenden Kinder in der Dominikanischen Republik identisch sei, weshalb lediglich je Fr. 6'000.-- abzugsfähig seien.

C.- Mit Eingabe vom 12. September 2003 erhoben A. und B. X.-Y. gegen diesen Einsprache-Entscheid Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission. Sie beantragen nach wie vor die Gewährung des Abzuges für Kinder in Ausbildung mit ständigem auswärtigem Ausbildungsort.

Mit Vernehmlassung vom 23. Oktober 2003 stellt das kantonale Steueramt den Antrag auf kostenfällige Abweisung des Rekurses.

Mit Schreiben vom 31. Oktober 2003 reichten die Rekurrenten eine zusätzliche Stellungnahme ein.



Auf die von den Parteien zur Begründung ihrer Anträge gemachten Ausführungen wird, soweit erforderlich, im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurshebung ist gegeben. Der Rekurs vom 12. September 2003 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; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Im vorliegenden Fall ist die Höhe des in Art. 49 StG geregelten Kinderabzugs streitig.

a) Die massgebende gesetzliche Bestimmung von Art. 49 StG lautet folgendermassen:

Ist Art. 46 lit. b StG aufgrund der Bundesgesetzgebung über die Steuerharmonisierung nicht mehr anwendbar, kommt der Steuerpflichtige für den Unterhalt zur Hauptsache auf und beansprucht er keinen Abzug gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. c StG, wird anstelle des Abzugs gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a StG als Kinderabzug gewährt:

a) Fr. 4'000.-- für jedes unter der elterlichen Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen stehende Kind, das noch nicht schulpflichtig ist;

b) Fr. 6'000.-- für jedes unter der elterlichen Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen stehende oder volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht;

c) Fr. 10'000.-- für jedes unter der elterlichen Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen stehende oder volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht und sich hierfür ständig am auswärtigen Ausbildungsort aufhalten muss.



St.Galler Gerichte

Der Kinderabzug gemäss Abs. 1 lit. c dieser Bestimmung vermindert sich, soweit der Staat Stipendien gewährt, um den entsprechenden Betrag, jedoch höchstens auf den Abzug gemäss Abs. 1 lit. b dieser Bestimmung.

b) Die Rekurrenten machen geltend, die beiden Kinder Miguel und Charlotte besuchten Schulen im Ausland, Tausende von Kilometern vom Wohnort und Steuerdomizil der Eltern entfernt. Folglich hielten sie sich an einem ständigen auswärtigen Ausbildungsort auf. Das Eigenheim in der Dominikanischen Republik sei erstellt worden, um die beiden Kinder und die Grossmutter auswärts zu versorgen. Die dadurch entstehenden erheblichen Mehrkosten würden den Abzug von je Fr. 10'000.-- rechtfertigen. Der massgebende Gesetzestext sei klar und eindeutig.

Die Vorinstanz bringt vor, die in der Dominikanischen Republik lebenden Kinder wohnten dort im Eigenheim, würden von der Grossmutter betreut und hätten nie Wohnsitz in der Schweiz gehabt. Der Wohn- und Ausbildungsort sei identisch, weshalb es sich nicht um einen ständigen auswärtigen Ausbildungsort handle. Es sei daher Art. 49 Abs. 1 lit. b anzuwenden, wonach der Abzug Fr. 6'000.-- pro Kind betrage. Ohnehin sei nicht vollends klar, wer für die Bestreitung des hauptsächlichen Unterhalts der Kinder aufkomme. Allenfalls würde auch der Kindsvater in der Dominikanischen Republik etwas bezahlen.

c) Nachdem im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG) kein Abzug für Ausbildungskosten vorgesehen und am 1. Januar 2001 die achtjährige Anpassungsfrist gemäss Art. 72 StHG abgelaufen ist, kommt für die Steuerperiode 2001 neu Art. 49 StG anstelle von Art. 46 lit. b StG zur Anwendung. Darin wird ein dreistufiger Kinderabzug vorgesehen, je nach Ausbildungsgrad des unterhaltenen Kindes. Der Kinderabzug muss auch für im Ausland lebende Kinder geltend gemacht werden können, da im Gesetz keine Einschränkung auf Kinder mit Wohnsitz bzw. Aufenthaltsort in der Schweiz vorgesehen ist.

aa) Grundvoraussetzungen für die Geltendmachung eines Kinderabzuges sind kumulativ die Bestreitung des hauptsächlichen Unterhalts des unter der elterlichen Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen stehenden Kindes durch den Steuerpflichtigen



sowie keine Beanspruchung eines Abzuges für geleistete Unterhaltsbeiträge gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. c StG. Indem die Vorinstanz den Rekurrenten den Kinderabzug nach Art. 49 Abs. 1 lit. b StG gewährt hat, ist sie von der Erfüllung dieser Voraussetzungen ausgegangen. Den Akten ist nicht zu entnehmen, dass die Steuerpflichtigen im Veranlagungs- und Einspracheverfahren ordnungsgemäss aufgefordert worden sind, den Nachweis für die Erfüllung dieser Voraussetzungen zu erbringen. Gemäss schweizerischer Gesetzgebung stehen Kinder, solange sie unmündig sind, unter elterlicher Sorge. Bei nicht verheirateten Eltern steht die elterliche Sorge der Mutter zu. Bei Aufhebung des gemeinsamen Haushalts der Eltern bzw. Trennung oder Scheidung entscheidet das Gericht über die Zuteilung der elterlichen Sorge (vgl. Art. 296 ff. des Zivilgesetzbuches, SR 210, abgekürzt: ZGB). Wie es sich mit der elterlichen Sorge nach dem Recht der Dominikanischen Republik verhält, ist nicht bekannt. Aus den Akten geht auch nicht hervor, ob die Rekurrentin mit dem Vater der betreffenden Kinder je verheiratet war. Nachdem die Kinder jedoch bei der Mutter der Klägerin untergebracht sind, ist vermutungsweise davon auszugehen, dass die elterliche Sorge der Rekurrentin zusteht. Der Unterhalt umfasst das, was ein Kind zum Leben braucht. Dazu gehören insbesondere Nahrung, Kleider, Wohnung, ärztliche Behandlung, Befriedigung persönlicher Bedürfnisse sowie die Kosten für Erziehung und Ausbildung. Derjenige Elternteil, der mehr als die Hälfte dieser Unterhaltskosten übernimmt, kommt zur Hauptsache für den Unterhalt auf. Die Rekurrentin betreut ihre zwei Kinder Miguel und Charlotte nicht selbst, da diese in der Dominikanischen Republik leben. Zusammen mit der Mutter der Rekurrentin sind die Kinder jedoch in einem den Rekurrenten gehörenden Haus untergebracht. Damit ist bereits ein wichtiger Teil des Unterhalts geleistet. Die Betreuung und Erziehung wird von der Grossmutter erbracht, wobei die Rekurrentin die finanziellen Mittel zur Verfügung stellt. Diese kommt zudem gemäss eigenen Angaben grösstenteils für den Unterhalt ihrer Mutter auf, was als Entschädigung für die Kinderbetreuung anzusehen ist. Ferner war im Jahr 2001 noch eine andere Frau für die Kinderbetreuung angestellt, wobei das monatliche Entgelt dafür etwa Fr. 120.-- betrug. Offenbar erbrachte zwar auch der Kindsvater sporadisch gewisse Leistungen. Es ist aber kein Hinweis auf grössere Unterhaltszahlungen vorhanden. Unter diesen Umständen geht die Verwaltungsrekurskommission davon aus, dass die Rekurrentin im Jahr 2001 zur Hauptsache für den Unterhalt der beiden in der Dominikanischen Republik lebenden Kinder Miguel und Charlotte aufkam. Damit



St.Galler Gerichte

sind sämtliche Grundvoraussetzungen von Art. 49 Abs. 1 StG als erfüllt zu betrachten. Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass in künftigen Jahren von den Steuerpflichtigen, soweit möglich, ein Nachweis für das Innehaben der elterlichen Sorge und die Leistung des hauptsächlichlichen Unterhalts einzufordern ist.

bb) Für den mittleren Kinderabzug von Art. 49 Abs. 1 lit. b StG (Fr. 6'000.--) ist erforderlich, dass sich das Kind in schulischer oder beruflicher Ausbildung befindet. Die massgebende Schulpflicht ergibt sich aus Art. 45 ff. des Volksschulgesetzes (sGS 213.1), wonach ein Kind in der Regel am 1. August nach Vollendung des 6. Altersjahres schulpflichtig wird. Zur schulischen Ausbildung zählen die obligatorischen Schuljahre inkl. freiwilligem zehnten Schuljahr sowie die Mittelschulen.

Vorliegend waren die Kinder der Rekurrentin im Jahr 2001 12 und 14 Jahre alt. Gemäss Angaben der Rekurrenten befand sich der ältere Sohn Miguel im Gymnasium in Cenovi, die jüngere Tochter Charlotte in der Sekundarschule in Ranchito, beides in der Dominikanischen Republik. Die Vorinstanz hat bezüglich des Schulbesuchs keinen Nachweis verlangt, weshalb auch im Rekursverfahren davon auszugehen ist, dass die Kinder sich im Jahr 2001 in schulischer Ausbildung befanden. Die Voraussetzungen für den Abzug nach Art. 49 Abs.1 lit. b StG sind damit erfüllt.

cc) Für den höchsten Kinderabzug nach Art. 49 Abs. 1 lit. c StG (Fr. 10'000.--) muss sich das Kind zum Zwecke der schulischen oder beruflichen Ausbildung ständig am auswärtigen Ausbildungsort aufhalten. Unter ständiger Abwesenheit ist eine Abwesenheit von zu Hause (d.h. weg vom zivil- und steuerrechtlichen Wohnsitz der Eltern) zu verstehen, die wenigstens die Voraussetzungen für einen Wochenaufenthalt erfüllt. Das in Ausbildung stehende Kind kann auch dauernd am auswärtigen Ort verweilen und dort selbständigen zivilrechtlichen Wohnsitz begründen. Unter den Begriff des ständigen, auswärtigen Ausbildungsort fällt ein Aufenthalt am Schul- oder Lehrort, der mindestens unter der Woche durchgehend sein muss. Das Kind muss am Ausbildungsort über eine Wohnstätte mit Übernachtungsmöglichkeit verfügen und diese auch tatsächlich nutzen. Der Ausbildungsort kann sich auch im Ausland befinden. Der ständige Aufenthalt am Ort der schulischen Ausbildung muss sodann einer bestimmten Notwendigkeit folgen. Dabei geht es nicht darum, ob eine Ausbildung notwendig erscheint oder ob eine solche allenfalls in der Nähe statt auswärts absolviert



werden könnte. Es ist nicht sinn- und sachgemäss, die Steuerbehörden über die Zweckmässigkeit von Ausbildung und Ausbildungsort befinden zu lassen. Die Muss-Formel bezieht sich auf die Frage, ob es für das Kind zumutbar wäre, täglich nach Hause an den Wohnort der Eltern zurückzukehren. Die Grenze dafür liegt in Anlehnung an die Regelung im Stipendiengesetz (in der im Jahre 2001 gültigen Fassung nGS 18 - 29 und 33 - 56) bei einem Weg von mehr als einer Stunde. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, können die Eltern den Kinderabzug von Fr. 10'000.-- beanspruchen. Eine Überprüfung der effektiven Mehraufwendungen findet im Einzelnen nicht statt (vgl. zum Ganzen StB Nachtrag 1.9.2003, 49.1 Ziff. 3.7).

Mit dem erhöhten Abzug für Kinder in Ausbildung mit auswärtigem Aufenthalt soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass eine ständige auswärtige Unterbringung von Kindern gegenüber der Unterbringung im Haushalt der Eltern in der Regel einen grösseren finanziellen Aufwand darstellt. Die Eltern müssen eine Unterkunft sowie bei unmündigen Kindern deren angemessene Betreuung finanzieren. Auch bei der Verpflegung können Mehrkosten entstehen. Massgebend ist daher das Auseinanderfallen des Wohnsitzes der Eltern mit dem ständigen (zumindest unter der Woche) Aufenthaltsort des Kindes, das sich in schulischer oder beruflicher Ausbildung befindet. Ferner muss eine tägliche Rückkehr zu den Eltern nicht zumutbar sein. Entgegen den Ausführungen der Vorinstanz ist nicht entscheidend, ob der Wohnsitz des Kindes mit dem auswärtigen Ausbildungsort identisch ist. Da sich der Wohnsitz eines unmündigen Kindes gemäss Art. 25 Abs. 1 ZGB vom Wohnsitz der Eltern ableitet, wird dessen Wohnsitz bei auswärtigem Aufenthaltsort in der Schweiz regelmässig vom Ausbildungsort abweichen. Falls sich das unmündige Kind jedoch dauerhaft im Ausland aufhält, kann es je nach dem gemäss Staatsvertrag oder Internationalem Privatrecht (vgl. Art. 20 und 82, SR 291, abgekürzt: IPRG) geltenden Recht sein, dass das Kind Wohnsitz bzw. Aufenthalt im Ausland und damit am Ausbildungsort begründet. Schliesslich wird der Abzug auch zugelassen, wenn ein mündiges Kind in der Schweiz einen eigenen Wohnsitz am Ausbildungsort begründet, der vom Wohnsitz der Eltern abweicht, und folglich Wohnsitz und Ausbildungsort identisch sind.

Im vorliegenden Fall sind die Voraussetzungen für die Anwendung von Art. 49 Abs. 1 lit. c StG erfüllt. Die Kinder der Rekurrentin, Miguel und Charlotte, leben ständig in der



Dominikanischen Republik, während die Rekurrentin Wohnsitz in der Schweiz hat. Sie besuchten dort im Jahr 2001 die Schule (vgl. Erw. 2.c.bb). Eine tägliche Heimkehr war unmöglich. Den Eltern entstanden Kosten für deren Unterbringung sowie Betreuung. Da es sich bei Art. 49 Abs. 1 lit. c StG jedoch um einen pauschalierten Sozialabzug handelt, ist ein Nachweis, dass im Vergleich zu einer Unterbringung am Wohnort der Eltern überhaupt Mehrkosten bzw. solche in der Höhe von Fr. 10'000.-- entstanden sind, nicht erforderlich.

d) Der Rekurs ist folglich gutzuheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid der Vorinstanz vom 10. September 2003 aufzuheben. Das steuerbare Einkommen der Rekurrenten für 2001 ist neu auf Fr. 28'900.-- zum Satz von Fr. 29'800.-- festzulegen. Das steuerbare Vermögen beträgt unverändert Fr. 14'000.-- zum Satz von Fr. 18'000.--.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten vom Staat zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 1'200.-- ist angemessen (vgl. Ziff. 362 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Die Finanzverwaltung ist anzuweisen, den Rekurrenten den geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 600.-- zurückzuerstatten.

In der zusätzlichen Eingabe vom 31. Oktober 2003 haben die Rekurrenten den Antrag auf Entschädigung gestellt, diesen jedoch nicht näher begründet. Gemäss Art. 98 Abs. 2 VRP werden im Rekursverfahren ausseramtliche Kosten entschädigt, soweit sie aufgrund der Sach- oder Rechtslage als notwendig und angemessen erscheinen. Dabei finden die Vorschriften des Zivilprozessgesetzes über die Parteikosten sachgemässe Anwendung (Art. 98ter VRP). Das Zivilprozessgesetz (sGS 961.2, abgekürzt: ZPG) umschreibt als Parteikosten die Auslagen für die Vertretung, soweit diese der Interessenwahrung dienen. Ausserdem erhält die Partei die Reiseauslagen und eine angemessene Entschädigung des Zeitaufwandes, wenn sie den Prozess selbst führt oder selbst vor dem Richter erscheinen muss (Art. 263 Abs. 2 ZPB; vgl. Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 834). Art. 263 Abs. 2 ZPG ist auf den Zivilprozess ausgerichtet, wo eine Parteiverhandlung stattfindet. Der Zeitaufwand für diese Verhandlung wird angemessen entschädigt. Der Zeitaufwand für das Erstellen von Rechtsschriften wird der nicht vertretenen Partei jedoch sowenig entschädigt, wie der vertretenen Partei der Zeitaufwand für die Instruktion des



Vertreters. Daraus folgt für das schriftliche Verwaltungsstreitverfahren, dass in der Regel der Zeitaufwand nicht entschädigt wird. Auch nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist für persönlichen Arbeitsaufwand und Umtriebe einer unvertretenen Partei grundsätzlich keine Parteientschädigung zu gewähren, ausser wenn besondere Verhältnisse vorliegen (vgl. BGE 110 V 82 und 133 ff. sowie 113 Ib 356 f.; GVP 1993 Nr. 52). Dem Bürger dürfen nämlich zur Verteidigung seiner Rechte gewisse zeitliche Opfer zugemutet werden (M. Bernet, Die Parteientschädigung in der schweizerischen Verwaltungsrechtspflege, Zürich 1986, S. 153). Mangels besonderer Verhältnisse ist den Rekurrenten folglich keine Umtriebsentschädigung zuzusprechen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der angefochtene Einsprache-Entscheid des kantonalen Steueramtes vom 10. September 2003 aufgehoben.
2. Die Rekurrenten werden für 2001 neu mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 28'900.-- zum Satz von Fr. 29'800.-- und mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 14'000.-- zum Satz von Fr. 18'000.-- veranlagt.
3. Der Staat trägt die amtlichen Kosten von Fr. 1'200.--.
4. Die Finanzverwaltung wird angewiesen, den Rekurrenten den Kostenvorschuss von Fr. 600.-- zurückzuerstatten.
5. Eine Umtriebsentschädigung wird nicht zugesprochen.

Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

Nicolaus Voigt Susanne Schmid Etter