



Fall-Nr.: I/1-2009/98
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 02.08.2019
Entscheiddatum: 29.06.2010

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 29.06.2010

Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 StG (SGS 811.1). Berechnung des Unterhaltes einer volljährigen Tochter, die bei der getrenntlebenden Mutter den Wohnsitz hat, in Lausanne studiert und eigene Einkünfte erzielt (Verwaltungsrekurskommission, 29. Juni 2010, I/1-2009/98).

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

X, Rekurrent,

vertreten durch Judith Tokareff, Blumenweg 2a, 9402 Mörschwil,

gegen

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

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2007)

Sachverhalt:

A.- X ist selbständig erwerbstätig. Im Jahr 2007 lebte er von seiner Ehefrau getrennt in G. Die Invalidenversicherung und die Pensionskasse richteten ihm für sich und seine beiden Kinder U (geb. 1989) und V (geb. 1986) Invaliden- und Kinderinvalidenrenten aus.



St.Galler Gerichte

B.- X deklarierte für 2007 ein steuerbares Einkommen von Fr. 67'179.-- und kein steuerbares Vermögen. Die Veranlagungsbehörde nahm verschiedene Korrekturen vor. Sie liess insbesondere den Kinderabzug von Fr. 6'800.-- und den zusätzlichen Abzug für Versicherungsprämien und Sparzinsen von Fr. 600.-- sowie Ausbildungskosten von Fr. 13'000.-- für V nicht zum Abzug zu und veranlagte X für die Staats- und Gemeindesteuern 2007 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 92'500.-- und ohne steuerbares Vermögen. Die gegen diese Veranlagung mit dem Antrag, der Kinderabzug, der zusätzliche Abzug für Versicherungsprämien und die Ausbildungskosten für V seien zum Abzug zuzulassen, erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 7. Mai 2009 ab.

C.- Gegen diesen Entscheid erhob X durch seine Vertreterin mit Eingabe vom 26. Mai 2009 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Rechtsbegehren, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben, der Kinderabzug sowie der Abzug für Versicherungsprämien und für Ausbildungskosten für V seien zuzulassen und das steuerbare Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuern 2007 auf Fr. 72'100.-- festzusetzen.

Die Vorinstanz beantragte mit nicht datierter Vernehmlassung (Eingang: 23. Juni 2009) die kostenfällige Abweisung des Rekurses.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten 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 Rekuserhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 26. Mai 2009 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.- Umstritten ist im Rekurs einzig, ob dem Rekurrenten bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens für die Staats- und Gemeindesteuer 2007 für seine im Jahr 1986 geborene Tochter V Kinderabzüge und der damit verbundene zusätzliche Abzug für Versicherungsprämien zu gewähren sind. Unbestritten ist dabei, dass die Tochter des Rekurrenten im Jahr 2007 an der Universität Lausanne studierte, Einkünfte aus eigener Erwerbstätigkeit von monatlich Fr. 700.-- erzielte und monatlich vom Vater mit Fr. 960.-- (act. 8-I/8; Fr. 950.-- gemäss Rekurseingabe, act. 1) und von der Mutter mit Fr. 550.-- (act. 1) unterstützt wurde und die Mutter soweit erforderlich für die weiteren Auslagen aufkam. Dass der Rekurrent über seine monatlichen Zahlungen hinaus auch die ihm für seine Tochter zugeflossenen Kinderrenten der Invalidenversicherung von Fr. 663.-- (act. 8-I/1.2) und der Pensionskasse von Fr. 516.50 (act. 8-I/1.3 Fr. 12'396.-- für 12 Monate und 2 Kinder) – insgesamt somit Fr. 1'179.50.-- vollständig an diese weitergab oder Lebenshaltungskosten seiner Tochter unmittelbar selbst trug, wird weder aus den Akten ersichtlich noch im Rekurs geltend gemacht und belegt.

Insbesondere kann dies auch nicht aus der vom Rekurrenten im Veranlagungsverfahren eingereichten Aufstellung der Ausbildungskosten (act. 8-I/1.8) geschlossen werden, die einzig summarisch einzelne im Zusammenhang mit der Ausbildung stehende Ausgabenpositionen wiedergibt, ohne deren Bezahlung durch den Rekurrenten nachzuweisen oder auch bloss zu behaupten. Von einer vollständigen Weitergabe der Kinderrente ist auch nicht auszugehen, weil auch beim volljährigen Kind der Anspruch auf die Kinderrente dem Bezüger der Hauptrente zusteht (vgl. Art. 35 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung, SR 831.20, abgekürzt: IVG; Art. 25 des Bundesgesetzes über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge, SR 831.40, abgekürzt: BVG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 28 zu Art. 22 DBG).

3.- Nach Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 und 3 StG (in der Fassung nGS 42-73) werden für die Steuerberechnung vom Reineinkommen für jedes volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, Fr. 6'800.-- und Ausbildungskosten bis höchstens Fr. 13'000.--, soweit sie der Steuerpflichtige selbst trägt und sie Fr. 2'000.-- übersteigen, abgezogen, wenn der Steuerpflichtige für den Unterhalt des Kindes zur Hauptsache aufkommt.



a) Zwischen den Verfahrensbeteiligten ist unbestritten, dass sich die volljährige Tochter des Rekurrenten im Jahr 2007 in Ausbildung im Sinn von Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 und 3 befand. Umstritten ist jedoch, ob der Rekurrent zur Hauptsache für den Unterhalt des Kindes aufkam. Nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung muss dies nicht notwendigerweise mehr als 50% sein. Wenn der Steuerpflichtige 40% des Unterhalts übernimmt und die restlichen 60% je zur Hälfte von Alimentenzahlungen und von eigenem Erwerbseinkommen bestritten werden, lässt sich die Annahme rechtfertigen, der Pflichtige komme zur Hauptsache für den Unterhalt auf. Nach dieser Rechtsprechung kann zudem davon ausgegangen werden, dass ein eigener Arbeitserwerb bis Fr. 6'000.-- jährlich nach Abzug der Gewinnungskosten dem Kind zur freien Verfügung zugewiesen wird (vgl. SGE 2007 Nr. 9).

b) Die Tochter, die in Lausanne wohnt und dort an der Universität ... studiert, verdiente im Jahr 2007 als Betreuerin in einer Einrichtung für Menschen mit Behinderung in B, rund 15 km ausserhalb des Zentrums von Lausanne, monatlich Fr. 700.--. Nach Abzug der Gewinnungskosten von Fr. 1'540.-- für weitere Berufskosten (Fr. 700.-- zuzüglich 10% der Nettoeinkünfte von Fr. 8'400.--; Art. 39 StG in Verbindung mit Art. 21 Abs. 1 der Steuerverordnung, sGS 811.11, abgekürzt: StV) und der Kosten für auswärtige Verpflegung und die Fahrt vom Wohn- zum Arbeitsort ergeben sich für das Jahr 2007 Einkünfte aus der eigenen Erwerbstätigkeit von weniger als Fr. 6'000.--. Deshalb ist davon auszugehen, dass die Eltern die gesamten Unterhaltskosten getragen haben.

c) Im Rekurs ist bestritten, welche Kosten Teil des Unterhalts der Tochter des Rekurrenten sind. Geltend gemacht wird, Lausanne stelle deren Lebensmittelpunkt dar, da sie ausbildungs- und arbeitsbedingt den Grossteil des Jahres dort verbringe. Sie habe eine ganzjährige Wohnmöglichkeit in einer Wohngemeinschaft von Studenten. Die Aufenthaltstage in R/SG – in der Wohnung der Mutter – seien frei gewählt und selbst bestimmt und stünden in keinem Zusammenhang mit der Ausbildung. Die von der Mutter in diesem Zusammenhang erbrachten Naturalleistungen seien freiwillig und deshalb für die Ausbildungskosten nicht relevant. Die geltend gemachten 127 Aufenthaltstage in R schienen eher unrealistisch und die Kosten dafür zu hoch und – mangels Akteneinsicht – nicht nachvollziehbar.



Der Mündigenunterhalt im Sinn von Art. 277 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (SR 210, abgekürzt: ZGB) richtet sich nach Art. 276 ZGB (vgl. P. Breitschmid, in: Basler Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht, ZGB I, 3. Aufl. 2006, N 8 zu Art. 277 ZGB). Zum Unterhalt des Kindes gehört alles, was für seine körperliche, geistige und sittliche Entfaltung nötig ist (vgl. C. Hegnauer, in: Berner Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Bern 1997, N 32 zu Art. 276 ZGB). Der Unterhalt umfasst – entgegen der im Rekurs vertretenen Auffassung – deshalb nicht lediglich die Kosten der Ausbildung. Teil der Grundbedürfnisse kann bei auswärtigem Studienort auch die Rückkehr an den Wohnort der Eltern bilden. Die mit der Rückkehr am Wochenende und in den Ferien an den früheren Wohnort verbundenen Kosten sind deshalb beim Unterhaltsbedarf ebenfalls zu berücksichtigen.

d) Für die Gewährung des Kinderabzugs ist schliesslich erforderlich, dass der Unterhalt des Kindes im Wesentlichen oder in erster Linie vom betreffenden Steuerpflichtigen erbracht wird. Soweit die tatsächlichen Auslagen nicht belegt sind, ist es zur Bestimmung des Unterhaltsbedarfs zulässig, auf Schätzungen und Pauschalen zurückzugreifen und von diesen abzuweichen, soweit besondere Verhältnisse vorliegen (vgl. SGE 2007 Nr. 9). Der Beitrag des Rekurrenten an den Unterhalt der Tochter erschöpfte sich im Jahr 2007 unbestrittenermassen in monatlichen Zahlungen von Fr. 960.--, insgesamt Fr. 11'520.--. Dass und wie häufig sich die Tochter auch beim Rekurrenten aufgehalten hat und inwieweit er in dieser Zeit für sie aufgekommen ist, lässt sich dem Rekurs nicht entnehmen. Der Rekurrent kommt deshalb im Sinn der Rechtsprechung zur Hauptsache für den Unterhalt seiner Tochter auf, wenn ihr Bedarf nicht mehr als monatlich Fr. 1'920.-- oder jährlich Fr. 23'040.-- beträgt.

Nach den statistischen Vergleichswerten des Amtes für Jugend und Berufsberatung des Kantons Zürich per 1. Januar 2007 (vgl. Zeitschrift für Vormundchaftswesen 61/2006 S. 324) beläuft sich der durchschnittliche Unterhaltsbedarf bei einem Einzelkind vom 13.-18. Altersjahr auf monatlich Fr. 2'050.-- bzw. jährlich Fr. 24'600.--. Mündige Kinder werden von dieser Tabelle nicht erfasst. Aufgrund der mit dem Alter steigenden Kosten rechtfertigt es sich, bei diesen – unabhängig davon, wieviele Kinder im Haushalt leben – vom höheren Ansatz für ein Einzelkind auszugehen. Nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung ist es nicht gerechtfertigt, bei mündigen Kindern den für Pflege und Erziehung eingesetzten Betrag von Fr. 320.-- zu



berücksichtigen (vgl. SGE 2007 Nr. 9). Die Tochter wurde im Lauf der Steuerperiode mündig. Dementsprechend ist von einem Bedarf von monatlich Fr. 1'730.-- auszugehen.

Zu prüfen ist sodann, inwieweit die statistischen Vergleichswerte angesichts der konkreten Umstände, wie sie aus den Akten hervorgehen, zu korrigieren sind und sich Erhöhungen um monatlich mindestens Fr. 190.-- (Fr. 1'920.-- abzüglich Fr. 1'730.--) rechtfertigen. Bei den Wohnkosten ist zu berücksichtigen, dass der Tochter des Rekurrenten – was nicht unüblich ist – sowohl am auswärtigen Studienort als auch am Wohnort eine Unterkunft zur Verfügung steht. Diesem Umstand tragen die statistischen Vergleichswerte von monatlichen Kosten für die Unterkunft von Fr. 330.--, die von der Unterkunft an einem einzigen Ort ausgehen, nicht ausreichend Rechnung. Die tatsächlichen Mietkosten in der studentischen Wohngemeinschaft in Lausanne sind nicht bekannt, jedoch ist davon auszugehen, dass mit dem statistischen Vergleichswert selbst diese Kosten nicht gedeckt sind (vgl. www.alle-immobilien.ch neues Fenster zum Mietzinsniveau für Zimmer in Wohngemeinschaften in Lausanne). In der Aufstellung des Rekurrenten zu den Ausbildungskosten (act. 8-I/1.8) werden Fr. 6'000.--, d.h. monatlich Fr. 500.--, veranschlagt. Hinzu kommt ein Anteil an der Miete der Wohnung in R von monatlich Fr. 989.--. Eine Erhöhung des monatlichen Bedarfs um Fr. 200.-- ist deshalb ohne Weiteres gerechtfertigt. Ebenfalls abweichend vom durchschnittlichen statistischen Vergleichswert für Kinder bis zum 18. Altersjahr ist angesichts des auswärtigen Studienorts von höheren Transportkosten auszugehen. Bei Kosten einer Retourfahrt 2. Klasse mit dem Halbtax-Abonnement von Fr. 87.-- (zuzüglich Kosten des Halbtax-Abos von Fr. 150.--) und Kosten eines Junior-Generalabonnements (bis zum 25. Altersjahr) von Fr. 2'250.--, zahlt sich das Generalabonnement bei 25 oder mehr Fahrten zwischen R und Lausanne aus (vgl. www.sbb.ch neues Fenster, Ticket-Shop, Tarife 2010). Deshalb rechtfertigt sich ein monatlicher Zuschlag von rund Fr. 180.--. Bei Kosten des Generalabonnements von Fr. 850.-- gemäss Aufstellung des Rekurrenten (act. 8-I/1.8), beliefe sich der monatliche Aufschlag auf rund Fr. 70.--. Zusätzlich zu berücksichtigen sind sodann die Studiengebühren von Fr. 580.-- je Semester (vgl. www.berufsberatung.ch neues Fenster unter Kosten und Finanzierung/Studienkosten/Studiengebühren). Dieser Betrag stimmt mit den Angaben in der Aufstellung des Rekurrenten (act. 8-I/1.8) überein und führt zu einem monatlichen Zuschlag von knapp Fr. 100.--. Auch der Umstand, dass



sich die Tochter des Rekurrenten nicht durchwegs in der Familie, sondern auch auswärts verpflegte, führt zu einer Erhöhung gegenüber den statistischen Vergleichswerten. Insgesamt ergeben sich damit Erhöhungen von monatlich deutlich mehr als Fr. 190.--. Allein für das Wohnen (Fr. 200.--), öffentliche Verkehrsmittel (mindesten Fr. 70.--) und die Studiengebühren (Fr. 100.--) betragen die Erhöhungen zusammen Fr. 370.--.

e) Insgesamt ist deshalb davon auszugehen, dass die Unterhaltskosten der Tochter des Rekurrenten im Jahr 2007 deutlich mehr als Fr. 1'920.-- pro Monat betragen. Mit seinen Zahlungen von Fr. 960.-- monatlich hat der Rekurrent damit nicht zur Hauptsache an ihren Unterhalt beigetragen. Der Kinderabzug gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 StG kann deshalb nicht gewährt werden.

Damit sind auch die Voraussetzungen für einen weiteren Abzug gestützt auf Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG nicht erfüllt. Abgesehen davon setzt dieser Abzug den Nachweis tatsächlicher Kosten voraus. Wie jedoch bereits festgehalten, wird nicht geltend gemacht, dass der Rekurrent abgesehen von den monatlichen Zahlungen zusätzlich Ausbildungskosten übernommen hat. Unter diesen Umständen kann auch offen bleiben, ob die konkrete Ausgestaltung des Sozialabzugs in Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG von Fr. 13'000.-- für Ausbildungskosten vor den bundesrechtlichen Vorgaben, die in Art. 9 StHG die allgemeinen Abzüge abschliessend aufzählen, standhält (zur Abgrenzungsproblematik vgl. M. Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, N 64 ff. zu Art. 9 StHG).

Ist der Kinderabzug gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 2 StG nicht zulässig, kann auch keine Erhöhung des Abzugs für Versicherungsprämien und Spartzinsen im Sinn von Art. 45 Abs. 1 lit. g StG gewährt werden. Schliesslich sieht das kantonale Steuerrecht keinen Unterstützungsabzug im Sinn von Art. 213 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11) vor.

f) Dementsprechend erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 800.-- ist angemessen



(vgl. Art. 13 Ziff. 522 des Gerichtskostentarifs, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.