



**Fall-Nr.:** I/1-2017/91  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 17.10.2017  
**Entscheiddatum:** 17.10.2017

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 17.10.2017**

**Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG (sGS 811.1). Die Aufwendungen für das Anstreben einer Profi-Sportkarriere eines Kindes sind auch nach Beendigung der obligatorischen Schulpflicht keine abzugsfähigen Ausbildungskosten (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, vom 17. Oktober 2017, VRKE-I/1-2017/91).**

Präsident Thomas Vögeli, Richter Fritz Buchschacher und Markus Frei,  
Gerichtsschreiberin Louise Blanc Gähwiler

X, Rekurrent,

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2014)

**Sachverhalt:**



## St.Galler Gerichte

A.- X, geb. 1958, ist als Betriebsökonom HWV unselbständig erwerbstätig. Er wohnt mit seinen drei Kindern sowie deren Mutter in einer eigenen Wohnung in L. In der Steuererklärung für 2014 machte er für seinen Sohn C den Kinderabzug von Fr. 10'200.– sowie einen Abzug für Ausbildungskosten von Fr. 13'000.– geltend. Die Veranlagungsbehörde teilte ihm mit, C befinde sich per Stichtag 31. Dezember 2014 nicht in einer schulischen Ausbildung, weshalb kein Kinderabzug und auch kein Ausbildungskostenabzug möglich seien. Der Pflichtige nahm dazu schriftlich Stellung und hielt fest, nach Erreichen der Maturität an der Schweizer Sportschule in S verfolge C weiterhin seine Skikarriere. Während der Sommermonate absolviere er jeweils vier- bis sechsmonatige Praktika. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die skifahrerische Tätigkeit als Hobby und nicht als berufliche Ausbildung anerkannt werde, sei es doch eine Tatsache, dass C, sollte er den sportlichen Durchbruch schaffen, daraus auch ein Einkommen erzielen werde. Die Veranlagungsbehörde liess die Kosten für die Aktivitäten von C beim OSSV nicht zum Abzug zu mit der Begründung, Aufwendungen für Musik- und Sportunterricht seien nur abzugsfähig, wenn diese zu entsprechenden Ausbildungen oder Berufen führten, wie Musiklehrer, Turn- oder Skilehrer etc. X wurde für die Kantons- und Gemeindesteuer 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 79'200.– und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 33'000.– veranlagt. Eine vom Pflichtigen gegen diese Veranlagung erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 29. März 2017 ab.

B.- Mit Eingabe vom 28. April 2017 erhob X Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der Einspracheentscheid vom 29. März 2017 sei zu widerrufen und die Einsprache bezüglich des Kinderabzugs und der Ausbildungskosten gutzuheissen, indem die Steuerabzüge wie deklariert zu gewähren seien.

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 26. Juni 2017 die Abweisung des Rekurses. Der Rekurrent erhielt Gelegenheit, sich zur vorinstanzlichen Vernehmlassung zu äussern. Er liess sich dazu aber nicht mehr vernehmen.

Auf weitere Einzelheiten wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.



### Erwägungen:

1.- Die sachliche Zuständigkeit der Verwaltungsrekurskommission ist gegeben (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Der Rekurrent ist zur Ergreifung des Rechtsmittels legitimiert, und die Rekurseingabe vom 28. April 2017 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 StG, Art. 45 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Die Sozialabzüge für Kinder und der Ausbildungsstellenabzug sind in Art. 48 StG geregelt. 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, Fr. 10'200.– vom Reineinkommen abgezogen. Höchstens weitere Fr. 13'000.– werden für Ausbildungskosten für jedes unter der elterlichen Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen stehende oder volljährige Kind abgezogen, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, soweit sie der Steuerpflichtige selbst trägt und sie Fr. 3'000.– übersteigen (Art. 48 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG). Die Sozialabzüge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt (Art. 48 Abs. 2 StG).

a) C wurde 1992 geboren. Nach Darstellung des Rekurrenten verfolgte er nach Erreichen der Maturität an der Schweizer Sportschule in S seine Skikarriere. Ende des Winters 2012/2013 wurde er für das nationale C-Kader selektioniert. Nach Rückschlägen schaffte er es 2017 ins B-Kader. Während der Sommermonate absolvierte er jeweils Praktika von vier bis sechs Monaten, unter anderem bei der X AG sowie bei M und bei F.

b) Die Vorinstanz erwog, zur schulischen Ausbildung zählten die obligatorischen Schuljahre sowie die Mittelschulen. Als berufliche Ausbildung gälten alle Ausbildungsgänge, welche der Erlernung eines Berufes dienten, wie namentlich Berufslehre, Berufsmittelschule, Fachhochschule, Universität etc. Die berufliche Ausbildung müsse nicht mit der Erstausbildung abgeschlossen sein. Auch wenn sich eine zweite Berufsausbildung oder Fortbildungen im Erstberuf anschliessen, könnten



die Abzugsvoraussetzungen erfüllt sein. Ausbildungskosten seien Auslagen, die der Erlernung eines Berufes dienen; vorausgesetzt werde dabei ein innerer Zusammenhang im Sinne der Berufsvorbereitung. Aufwendungen für Musik- und Sportunterricht seien nur abzugsfähig, wenn sie zu entsprechenden Ausbildungen oder Berufen führten, wie Musik-, Turn- oder Skilehrer, musische Maturität mit Musik statt Zeichnen usw. Kosten der freiwilligen Sport- oder Musikausbildung seien dagegen nicht abzugsfähige Ausbildungskosten, sondern würden als Einkommensverwendung im Sinn der Lebenshaltung betrachtet. 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. Bei der Skirennfahrerausbildung handle es sich nicht um eine schulische Ausbildung. Selbst wenn es nicht ausgeschlossen sei, dass jemand Skiprofi werde, könnten die dadurch anfallenden Kosten nicht in Abzug gebracht werden, da keine klare Abgrenzung zur Freizeitbeschäftigung möglich sei. Hinzu komme, dass Profisportler kein Beruf darstelle, der im Rahmen einer Ausbildung erlernt werde.

c) Der Rekurrent wendet dagegen ein, die Vorinstanz berufe sich auf Präjudizen aus dem Jahre 1995 und zuvor. Dabei verkenne sie, dass der Stellenwert des Sports und insbesondere des Leistungssports heute ein anderer sei wie vor zwanzig Jahren. Diesem habe auch die öffentliche Hand Rechnung getragen und es seien vor allem in den letzten fünfzehn Jahren über das ganze Land verteilt viele Sportschulen entstanden. Die Zulassung zu diesen sei mit klaren Auflagen verbunden (Besitz einer Swiss Olympic Talentcard, Kaderstatus etc.). Dass hier nicht mehr von Freizeitaktivitäten gesprochen werden könne, liege wohl auf der Hand, denn es sei kaum anzunehmen, dass Sportschulen für diesen Zweck gebildet worden seien. Für Freizeitaktivitäten wären auch keine öffentlichen Gelder geflossen. Eine Abgrenzung sei deshalb sehr wohl möglich und in vielen Sportarten sei heute die Professionalität erkannt und unabdingbar. Es widerspreche dem Gleichheitsgebot und sei diskriminierend, wenn der fortführende Weg aus der Sportschule nicht einem ausbildungsähnlichen Zustand gleichgesetzt werde und der Kinderabzug und die Ausbildungs- resp. Unterstützungskosten nicht geltend gemacht werden könnten.



d) Die Vorinstanz hat sich auf das Urteil der Verwaltungsrekurskommission vom 15. März 2012 gestützt, in welchem festgehalten wurde, der Begriff der Ausbildungskosten werde restriktiv ausgelegt. Das Kantonale Steueramt nahm jenen Entscheid in seine Weisungen auf (StB 48 Nr. 1 Ziff. 2.7). Die Kommentatoren zum St. Galler Steuerrecht schlossen sich dieser Auffassung an (Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, II. Teil, Rz 671). Die Verwaltungsrekurskommission hat in einem weiteren Urteil (VRKE I/1-2014/208 vom 24. Februar 2015, in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch)) seine Rechtsprechung bestätigt. Es hat die Kosten für einen Absolventen einer Sportschule, der ebenfalls die Laufbahn zum Profiskirennfahrer einschlagen wollte, nicht als Ausbildungskosten anerkannt. Das Gericht hielt fest, die Kosten im Rahmen der obligatorischen Schulbildung könnten nicht als berufliche Ausbildungskostenabzüge geltend gemacht werden. Eine Privilegierung der Eltern, die sich für eine Leistungssportbezogene Grundausbildung ihrer Kinder entscheiden, käme einer ungerechtfertigten Besserstellung gleich. Die Verwaltungsrekurskommission bestätigte den Grundsatz, dass Kosten der freiwilligen Sport- oder Musikausbildung nicht abzugsfähige Ausbildungskosten sind, sondern Einkommensverwendung im Sinne der Lebenshaltung. Zwar betraf dieser Fall ein Kind, das sich noch in der obligatorischen Schulzeit befand. Dies ändert aber am Grundsatz, den das Gericht bekräftigte, nichts. Es hielt fest, auch wenn nicht ausgeschlossen sei, dass der Schüler dereinst den Status eines Profiskirennfahrers erreichen und aus dieser Tätigkeit auch ein Erwerbseinkommen erzielen werde, könnten die in der Vergangenheit angefallenen Kosten nicht in Abzug gebracht werden, da es sich weder um schulische noch um berufliche Ausbildungskosten handeln würde und es auch keine Berufskosten seien.

Die Verwaltungsrekurskommission sieht keinen Anlass, die Aufwendungen für eine Sportkarriere nach dem erfolgreichen Abschluss einer Sportschule bzw. eines Sportgymnasiums als abzugsfähige Ausbildungskosten zu betrachten. Es gibt zweifellos verschiedene Sportler, die unter günstigen Umständen mit Talent, Ausdauer, günstigen Rahmenbedingungen und nicht zuletzt erheblichen finanziellen Aufwendungen ein Niveau erreichen können, welches ihnen erlaubt, von Preisgeldern und/oder Sponsorenleistungen ihren Lebensunterhalt – ganz oder teilweise – zu bestreiten. Dies bedeutet aber nicht, dass sämtliche Sportler, welche in ihrer aktiven Phase stets um Verbesserung ihrer Leistungen bemüht sind, ihre Tätigkeit als Erlernen



## St.Galler Gerichte

eines theoretisch möglichen Status' als Profisportler verstehen dürfen. Nur ein äusserst geringer Teil der Aktiven einer beschränkten Zahl von bestimmten Sportarten ist auf derart hohem Niveau tätig, dass sie allein oder teilweise mit den Einkünften aus dem Sport ihren Lebensunterhalt bestreiten können. In gewissen Sportarten ist dies zudem auch beim Erlangen höchster sportlicher Leistungen und Auszeichnungen nicht möglich. Wie in den vom Rekurrenten eingereichten Unterlagen festgehalten ist, wird es im Skirennsport allenfalls im Bereich des Weltcups möglich sein, mit Preisgeldern und Sponsorenbeiträgen den Lebensunterhalt zu bestreiten. Diese Möglichkeit dürften aber auch nur jene haben, die längere Zeit auf konstant hohem Niveau aktiv sind. Im Leistungssport wird die Pyramide nach oben immer schmaler, und nur eine geringe Zahl der Besten einer Disziplin hat die Möglichkeit, die sportliche Tätigkeit in klingende Münze umzusetzen. Allein diese theoretische Möglichkeit eines Aufstiegs in die Spitzenklasse rechtfertigt es nicht, sämtliche sportlichen Betätigungen auf tieferen Stufen als Ausbildung und Vorbereitung für den höchsten Status zu betrachten. Es käme keinem vernünftigen Menschen in den Sinn, seinen Nachkommen den Ratschlag zu erteilen, eine Ausbildung als Profisportler einzuschlagen, um später daraus seinen Lebensunterhalt bestreiten zu können. Die Wahrscheinlichkeit, dass dieses Ziel nicht erreicht wird, wäre unverantwortlich hoch.

Im vorliegenden Fall liegt auch keine diskriminierende Ungleichbehandlung gegenüber einer Sportart vor, die zur Hauptsache im Sommer ausgetragen wird. Selbst wenn der Sohn des Rekurrenten am Stichtag 31. Dezember 2014 ein Praktikum ausüben würde, könnte dieses nicht als Ausbildung im Sinn von Art. 48 StG anerkannt werden. Die Praktika bilden einerseits eine Überbrückung zwischen den Zeiten, in denen der Sport praktisch vollzeitlich ausgeübt wird, und sind andererseits Möglichkeiten, nach wie vor zumindest mit einem Bein im Arbeitsmarkt zu stehen. Das Gericht verkennt auch nicht, dass die skifahrerische Tätigkeit den Zugang zu verschiedenen anerkannten Berufen erleichtern kann. Dies ändert aber nichts am Umstand, dass Personen, welche den Beruf eines Ski-, Turn- oder Sportlehrers oder Fitnesstrainers anstreben, dies in der Regel nicht über den Umweg einer Spitzensport-Karriere versuchen. Für eine Tätigkeit als Skilehrer genügt zudem ein J + S-Diplom.

Der Rekurrent weist darauf hin, dass sich der Stellenwert des Sports und insbesondere des Leistungssports in den letzten 20 Jahren gewandelt hat. Dies ist zweifellos



zutreffend. Wie er aber selber auch festhält, hat die öffentliche Hand diesem Umstand Rechnung getragen und in den letzten Jahren verschiedene Sportschulen errichtet, bei denen die Zulassung mit Auflagen verbunden ist. Die Vorbereitung zum Spitzensport wird somit von der öffentlichen Hand in diesem Bereich mit erheblichen Mitteln unterstützt. Dies lässt es auf der anderen Seite aber als gerechtfertigt erscheinen, die Lebenshaltungskosten von angehenden Spitzensportlern nicht noch zusätzlich als Ausbildungsaufwand anzuerkennen.

e) Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Erwägungen, dass die Vorinstanz den Charakter der geltend gemachten Aufwendungen für den Sohn des Rekurrenten zu Recht nicht als Ausbildungskosten anerkannt hat. Folglich ist der Rekurs abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend gehen die amtlichen Kosten zu Lasten des Rekurrenten (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidegebühr von Fr. 600.– ist angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zu verrechnen.

### **Entscheid:**

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die amtlichen Kosten von Fr. 600.– bezahlt der Rekurrent unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.–.