



# STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

---

1 ST.2009.317

## **Entscheid**

29. Januar 2010

Mitwirkend:

Einzelrichter A. Tobler und Sekretärin E. Surdyka

In Sachen

**A,**

vertreten durch B,

**Rekurrentin,**

gegen

**Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Division Nord,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Rekursgegner,**

betreffend

**Einschätzung 2006**

hat sich ergeben:

A. A (nachfolgend die Pflichtige) machte in der Steuererklärung 2006 für ihre im März 1982 geborene Tochter B den Kinderabzug von Fr. 6'800.- sowie für sich den Abzug für Versicherungsprämien von Fr. 3'790.- geltend. Unter Einbezug der Einkünfte und der übrigen Abzüge resultierte ein steuerbares Einkommen von Fr. 23'300.-. Das steuerbare Vermögen gab sie mit Fr. 217'400.- an.

Im Einschätzungsverfahren für die Steuerperiode 2006 verlangte der Steuerkommissär mit Auflage und Mahnung vom 1. Juli bzw. 8. August 2008 zwecks Überprüfung des Kinderabzugs eine detaillierte Aufstellung über den schulischen und beruflichen Werdegang der Tochter samt Nachweis der entsprechenden Abschlüsse. Die Pflichtige reichte darauf den Lebenslauf der Tochter ein. Der Steuerkommissär veranlagte sie am 2. September 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 36'400.- (satzbestimmend Fr. 38'500.-). Dabei rechnete er den Kinderabzug auf und gewährte stattdessen den Abzug für Unterstützungsbedürftige von Fr. 2'500.-. Den Abzug für Versicherungsprämien reduzierte er für die Pflichtige auf Fr. 3'600.- und liess hinsichtlich der Tochter zusätzlich Fr. 1'200.-, d.h. insgesamt Fr. 4'800.- zum Abzug zu. Als Steuertarif setzte er den Grundtarif ein. Das steuerbare Vermögen veranlagte er mit Fr. 163'000.- (satzbestimmend Fr. 224'000.-).

B. Gegen die auf dieser Einschätzung basierende Steuerrechnung 2006 des Steueramts C erhob die Pflichtige am 9. Oktober 2008 Einsprache mit dem Antrag, den Kinderabzug zuzulassen und als Steuertarif für das Einkommen denjenigen von Verheirateten zu gewähren. Zur Begründung brachte sie vor, beim Studium der Tochter handle es sich um die "Fertig-Ausbildung" zur Lebensmittel-Ingenieurin. Um diesen Beruf zu erlernen und an die Fachhochschule zu gelangen, habe die Tochter zuerst eine praktische Ausbildung absolvieren und die Berufsmatura bestehen müssen. Sie sei für den Unterhalt der Tochter aufgekommen, wobei Letztere mit einer Teilzeitarbeit einen eigenen finanziellen Beitrag geleistet habe.

Das kantonale Steueramt wies die Einsprache am 3. September bzw. 7. Oktober 2009 (zweite Zustellung) ab. Es erwog, für mündige Kinder könne der Kinderab-

zug nur beansprucht werden, wenn sie noch in der Erstausbildung stünden. Die mündige Tochter der Pflichtigen sei nach dem Lehrabschluss und der Berufsmatura während rund vier Jahren einer nicht im angestammten Beruf angesiedelten Berufstätigkeit nachgegangen und habe erst danach das Studium zur Lebensmittel-Ingenieurin begonnen. Demnach könne nicht von einer fortgesetzten Erstausbildung gesprochen werden, sodass der Kinderabzug zu verweigern und nur der Grundtarif zu gewähren sei. Anstelle des Kinderabzugs trete aber immerhin der Abzug für Unterstützungsbedürftige, da die Pflichtige mittels Kost und Logis eine steuerlich abzugsfähige Unterstützungsleistung erbracht habe.

C. Mit gegen diesen Einspracheentscheid gerichtetem und an die Steuerrekurskommissionen adressiertem Schreiben vom 12./16. November 2009 beantragte die Pflichtige, die Angelegenheit durch eine andere Person als den Steuerkommissär beurteilen zu lassen. Sie fühle sich durch Letzteren diskriminiert, weil er im Einspracheentscheid alles zu seinen Gunsten entschieden habe.

Die Steuerrekurskommissionen nahmen diese Eingabe als Rekurs entgegen. Das kantonale Steueramt schloss am 12. Januar 2010 auf dessen Abweisung.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Die Eingabe der Pflichtigen vom 12./16. November 2009 ist an die Steuerrekurskommission gerichtet und hat den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts vom 3. September/7. Oktober 2009 zum Gegenstand. Daher ist diese Eingabe von den Steuerrekurskommissionen zu Recht als Rekurs entgegengenommen worden. Dass sich die Pflichtige darin gegen die Vorgehensweise des Steuerkommissärs im Einspracheverfahren wendet und dessen Ausstand verlangt, ist insofern nicht von Belang, als der Steuerkommissär nach Erlass des Einspracheentscheids ohnehin nicht mehr weiter über die Sache zu befinden hat. Demnach kann die fragliche Eingabe der Pflichtigen an die Steuerrekurskommissionen nur als Rekurs verstanden werden.

2. a) aa) Für die Steuerberechnung vom Reineinkommen werden für minderjährige Kinder unter elterlicher Sorge oder Obhut des Steuerpflichtigen sowie für volljährige Kinder, die das 25. Altersjahr noch nicht erreicht haben, in der beruflichen Ausbildung stehen und deren Unterhalt der Steuerpflichtige zur Hauptsache bestreitet, als Kinderabzug je Fr. 6'800.- abgezogen (§ 34 Abs. 1 lit. a StG, in der Fassung vom 25. April 2005). Massgeblich für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit sind die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (§ 34 Abs. 2 StG). Über die Zulassung des Kinderabzugs entscheidet das kantonale Steueramt bei der Festsetzung des steuerbaren Einkommens (§ 139 Abs. 1 StG).

Für Kinder, welche das 18. Lebensjahr bereits vollendet und das 25. Altersjahr noch nicht erreicht haben, darf der Kinderabzug nur gewährt werden, wenn sich das Kind noch in der beruflichen Ausbildung befindet (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 34 N 33, auch zum Folgenden). Als solche gilt jeder Ausbildungsgang, der mittelbar (Mittelschule usw.) oder unmittelbar (Berufsschule, Berufslehre, Fachhochschule, Hochschule usw.) dazu dient, die Erstausbildung abzuschliessen. Die Erstausbildung ist dann als abgeschlossen zu betrachten, wenn ein Abschluss erlangt wird, der für die Ausübung eines bestimmten Berufs erforderlich ist (z.B. Lehrabschluss, eidg. Fachausweis, eidg. Diplom, Hochschulabschluss; vgl. auch BGE 107 II 465). Ein Kind steht auch dann noch in Ausbildung, wenn es den eigentlichen Ausbildungsgang vorübergehend unterbrochen hat. Als Gründe für einen Unterbruch werden jedoch nur anerkannt eine Abwesenheit für den Militär-, Zivil- oder Zivilschutzdienst, der Besuch einer mindestens halbtägigen Schule, welche als Ergänzung oder Vorbereitung zum gewählten Ausbildungsgang in Verbindung steht (z.B. Sprachschule), oder eine zielgerichtete und konsequente Prüfungsvorbereitung.

bb) Sind die Voraussetzungen für den Kinderabzug gemäss § 34 Abs. 1 lit. a StG erfüllt, so steht dem Steuerpflichtigen im Weiteren für das betreffende Kind ein zusätzlicher Versicherungsabzug von Fr. 1'200.- zu (§ 31 Abs. 1 lit. g StG).

b) aa) Die Tochter der Pflichtigen, B (geb. März 1982), hat im Sommer 2000 ihre Lehre als .... abgeschlossen. Vom August 2000 bis Juli 2001 hat sie sich auf die naturwissenschaftliche Berufsmatura vorbereitet und diese bestanden. Danach war sie während sieben Monaten bei der D als Datatypistin und ab März 2002 bis auf weiteres

teilzeitlich bei der E als Mitarbeiterin im Faktura-Team erwerbstätig. Anfang 2005 besuchte sie einen Sprachkurs in Australien und ab Oktober 2005 die Fachhochschule in F, die sie mit dem Bachelor of Science in Lebensmitteltechnologie abschliessen will (Lebenslauf, Beilage).

bb) B hat ihre (erste) Berufsausbildung bereits mit ihrem Lehrabschluss als ... im Jahr 2000 abgeschlossen, weil sie damit über einen Berufsabschluss verfügt, der für die Ausübung eines bestimmten Berufs, d.h. als ..., erforderlich ist. Die im Anschluss daran erworbene Berufsmatura ändert nichts daran, da sie diese nicht berufsbegleitend, sondern vollzeitlich während eines ganzen Jahres erst nach der Lehre und damit auf dem zweiten Bildungsweg nachgeholt hat (vgl. Beschreibung der Berufsmatura auf <http://www.berufsberatung.ch>). Dergestalt liegt sowohl mit der Berufsmatura als auch mit dem einige Jahre später begonnenen Studium an der Fachhochschule in F bzw. dem Abschluss an dieser Hochschule eine Zweitausbildung vor. Der Kinderabzug für volljährige Kinder ist nach dem Gesagten aber nur während der Erstausbildung des Kindes zulässig, sodass die Pflichtige darauf während der Zweitausbildung der Tochter keinen Anspruch besitzt.

Im Ergebnis gleich verhielte es sich, wenn im Lehrabschluss als ... mit anschließender Berufsmatura und dem Besuch der Fachhochschule zusammenhängend die Erstausbildung der Tochter zu erblicken wäre. Denn Letztere hätte diesfalls die Ausbildung nach Absolvierung der Berufsmatura im Juli 2001 bis zu Beginn des Studiums an der Fachhochschule im Oktober 2005 während über vier Jahren unterbrochen, ohne dass die Pflichtige diesen langen Unterbruch in irgendeiner Weise näher begründet bzw. rechtfertigt. Aus dem Lebenslauf ergibt sich zudem, dass als anerkannter Grund für einen Unterbruch zwar grundsätzlich der Sprachaufenthalt der Tochter in Australien in Frage käme. Da dieser Aufenthalt jedoch nur gerade drei Monate gedauert hat und erst im Jahr 2005 erfolgt ist, macht der Unterbruch immer noch knapp vier Jahre aus, ohne dass weitere anerkannte Gründe für einen derart langen Unterbruch – Militär-/Zivildienst, Prüfungsvorbereitung etc. – ersichtlich wären. Demnach könnte in der Steuerperiode 2006 nicht mehr von einer fortgesetzten Erstausbildung gesprochen werden, sodass der Pflichtigen der Kinderabzug in dieser Periode wiederum nicht zustünde.

cc) Ausnahmsweise kann auch eine Zweitausbildung zur weiteren Beanspruchung des Kinderabzugs berechtigen, nämlich dann, wenn es sich bei der Zweitausbildung um eine Erweiterung bzw. Vertiefung der Grundausbildung – hier der Berufslehre als ... – handelt (StRK II, 26. September 2000 = StE 2001 B 29.3 Nr. 17). Diese muss jedoch gleich wie die Erstausbildung ohne einen länger andauernden Unterbruch, d.h. fortgesetzt und zielgerichtet absolviert werden. Zwischen der Berufsmatura im Frühling 2001 und dem Studiumsbeginn an der Fachhochschule F im Herbst 2005 bzw. dem Besuch einer Sprachschule in Australien anfangs 2005 ist eine zu lange Zeit verstrichen, um bei dieser Zweitausbildung der Tochter auf eine fortgesetzte, d.h. nur einen vorübergehenden Unterbruch aufweisende Ausbildung schliessen zu können. Der Kinderabzug steht der Pflichtigen auch insofern nicht zu.

dd) Insgesamt hat die Vorinstanz für die Tochter demnach den Kinderabzug zu Recht verweigert.

3. a) aa) Neben dem Kinderabzug kennt das Gesetz in § 34 Abs. 1 lit. b Abs. 1 StG den Unterstützungsabzug. Danach kann der Steuerpflichtige für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige Person, an deren Unterhalt er mindestens in Höhe des Abzugs beiträgt, Fr. 2'500.- von den steuerbaren Einkünften in Abzug bringen. Auch insofern bildet Stichtag für die Gewährung des Abzugs das Ende der Steuerperiode (§ 34 Abs. 2 StG). Eine Erwerbsunfähigkeit liegt auch vor, wenn sich die unterstützungsbedürftige volljährige Person in der Ausbildung befindet (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 34 N 63). Der Unterstützungsabzug ist im Verhältnis zum (höheren und zudem von der tatsächlichen Höhe der Leistungen unabhängigen) Kinderabzug subsidiär, d.h. er kann nicht gleichzeitig für Kinder gemäss § 34 Abs. 1 lit. a StG geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 1 lit. b Abs. 2 StG).

bb) Sind die Voraussetzungen für den Unterstützungsabzug gemäss § 34 Abs. 1 lit. b StG erfüllt, so steht dem Steuerpflichtigen im Weiteren für die betreffende unterstützte Person wiederum ein zusätzlicher Versicherungsabzug von Fr. 1'200.- zu (§ 31 Abs. 1 lit. g StG).

b) In der Steuerperiode 2006 besuchte die Tochter die Fachhochschule in F und stand damit noch in einer (vollzeitlichen) Ausbildung, sodass sie in dieser Steuer-

periode als erwerbsunfähig im Sinn von § 34 Abs. 1 lit. b StG gilt. Die Pflichtige erbrachte für sie insofern Unterstützungsleistungen, als sie ihr Kost und Logis gewährte. Diese Leistungen überstiegen unstreitig Fr. 2'500.-, weshalb sie Anspruch auf den Unterstützungsabzug hat. Als Folge davon steht ihr für die unterstützte Tochter auch der um Fr. 1'200.- erhöhte Abzug für Versicherungsprämien gemäss § 31 Abs. 1 lit. g StG zu. Diese Abzüge haben ihr die Vorinstanzen demnach zu Recht gewährt.

4. a) In §§ 35 und 47 StG sind die Steuertarife für die Einkommens- und Vermögensteuer festgeschrieben. Der jeweilige Abs. 1 hält den Grundtarif fest. Laut Abs. 2 gelten für Ehegatten, welche in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, sowie für verwitwete, geschiedene und ledige Steuerpflichtige, die mit Kindern im Sinn von § 34 Abs. 1 lit. a StG zusammenleben, mildere Tarife (Verheiratetentarife). Voraussetzung des Verheiratetentarifs bei einer – wie hier – getrennt lebenden steuerpflichtigen Person ist somit, dass sie wenigstens mit einem Kind im Sinn der Kinderabzugsbestimmung zusammen lebt und mithin einen solchen Abzug geltend machen kann.

b) Wie gesehen, erfüllt die Pflichtige die Voraussetzungen von § 34 Abs. 1 lit. a StG für die Gewährung des Kinderabzugs nicht. Der Verheiratetentarif von §§ 35 Abs. 2 und 47 Abs. 2 StG muss ihr somit versagt bleiben. Das Steueramt hat daher rechtens den Grundtarif zur Anwendung gebracht.

5. Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Ausgangsgemäss sind die Rekurskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]