



STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

1 ST.2010.274
1 DB.2010.200

Entscheid

6. Dezember 2010

Mitwirkend:

Einzelrichter Anton Tobler und Sekretärin Barbara Müller

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

Nr. 1 vertreten durch Nr. 2,

**Rekurrenten/
Beschwerdeführer,**

gegen

1. **Staat Zürich,**
2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

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

**Rekursgegner,
Beschwerdegegnerin,**

betreffend

Einschätzung 2008 und Direkte Bundessteuer 2008

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend der/die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) deklarierten in der Steuererklärung 2008 ein steuerbares Einkommen von Fr. 85'831.- (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. von Fr. 85'431.- (direkte Bundessteuer), wobei sie einen Abzug für den in ihrem Haushalt lebenden Sohn C von Fr. 6'800.- bzw. Fr. 6'100.- geltend machten.

Mit Entscheid vom 21. Mai 2010 schätzte sie das kantonale Steueramt mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 96'600.- und einem steuerbaren Vermögen von (wie deklariert) Fr. 112'000.- ein. Nebst anderen hier nicht mehr interessierenden Abweichungen rechnete es den geltend gemachten Kinderabzug auf. Mit Hinweis des gleichen Tages stellte es den Pflichtigen eine analoge Veranlagung der direkten Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 92'500.- in Aussicht, welche mit Verfügung vom 31. Mai 2010 formell eröffnet wurde.

B. Am 11. Juni 2010 erhoben die Pflichtigen Einsprache gegen den Einschätzungsentscheid betreffend Staats- und Gemeindesteuern und beantragten, es sei der Kinderabzug sowie neu der zusätzliche Abzug für Versicherungsprämien betreffend den Sohn C steuermindernd zu berücksichtigen. Das kantonale Steueramt nahm die Eingabe der Pflichtigen auch als Einsprache gegen die Veranlagung der direkten Bundessteuer entgegen. Mit separaten Entscheiden vom 23. Juli 2010 wies es die Einsprachen ab.

C. Am 31. August/1. September 2010 erhoben die Pflichtigen Rekurs und Beschwerde gegen die Einspracheentscheide. Sie hielten an ihren Anträgen betreffend Kinderabzug und zusätzlichem Abzug für Versicherungsprämien fest und beantragten, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 88'600.- (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. 85'700.- (direkte Bundessteuer) eingeschätzt bzw. veranlagt zu werden. Zudem sei ihnen eine Parteientschädigung zuzusprechen.

Das kantonale Steueramt schloss mit Rekurs- bzw. Beschwerdeantwort vom 27. September 2010 auf kostenfällige Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Laut § 34 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (in der Fassung vom 25. April 2005, StG) bzw. Art. 213 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) werden zur Steuerberechnung vom Reineinkommen für minderjährige oder noch in der beruflichen Ausbildung stehende volljährige Kinder, deren Unterhalt der Steuerpflichtige zur Hauptsache bestreitet, als Kinderabzug je Fr. 6'800.- bzw. Fr. 6'100.- abgezogen. Massgeblich für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit sind die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (§ 34 Abs. 2 StG bzw. Art. 213 Abs. 2 DBG).

Direkt an diesen Kinderabzug gekoppelt sind sodann zusätzliche Versicherungsprämienabzüge von Fr. 1'200.- im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern (vgl. § 31 Abs. 1 lit. g StG in der hier geltenden Fassung vom 25. August 2003, in Kraft ab 1. Januar 2006) bzw. Fr. 700.- im Bereich der direkten Bundessteuer (vgl. Art. 212 Abs. 1 DBG).

b) 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 StG und Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 213 N 40 DBG, jeweils auch zum Folgenden). Dabei gilt als berufliche Ausbildung 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 Weisung der Finanzdirektion über Sozialabzü-

ge und Steuertarife vom 20. September 2000, ZStB I, 20/001 [Weisung]). 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.

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 handelt. Diese muss jedoch gleich wie die Erstausbildung ohne einen länger andauernden Unterbruch, d.h. fortgesetzt und zielgerichtet absolviert werden (StRK II, 26. September 2000 = StE 2001 B 29.3 Nr. 17).

2. a) Nach der unbestrittenen Darstellung der Pflichtigen hat ihr Sohn C (geb. ... 1985) vom 9. August 2002 bis 8. August 2006 eine Lehre als D absolviert. Anschliessend war er bis 31. Juli 2008 weiterhin als D in seinem Lehrbetrieb angestellt. Von Mitte August 2008 bis Mitte Juli 2009 besuchte er zwecks Erwerb der Berufsmaturität die Berufsmaturitätsschule (BMS) in E. Im Anschluss daran begann er mit dem Bachelorstudiengang F an der Zürcher Hochschule für Angewandte Wissenschaften (ZHAW), G in H.

Unstreitig ist, dass C sich damit am massgeblichen Stichtag des 31. Dezember 2008 in Ausbildung befand, indem die BMS – die er zwecks späterem Übertritt an die ZHAW besuchte – als Berufsschule eine anerkannte Ausbildungsstätte darstellt (vgl. hierzu Weisung, B I 2. lit. b). Fraglich ist, ob die Voraussetzungen an die berufliche Ausbildung im Sinn der Steuergesetze noch gegeben waren.

b) Die Pflichtigen bringen vor, bei der Berufsmaturitätsschule habe es sich um ein Vollzeitstudium gehandelt, welches sich über zwei Semester erstreckt habe. Die Zulassung zum Bachelorstudiengang in F setze entweder eine abgeschlossene Berufslehre in einem mechanisch-technischen Bereich mit anschliessender Berufsmaturität

oder die Absolvierung einer anderen Berufslehre oder des Gymnasiums mit zusätzlicher praktischer Erfahrung voraus.

Die Berufslehre als D mit anschliessender Berufsmaturität habe es C ermöglicht, das Studium prüfungsfrei aufzunehmen. Sein Ziel sei immer dasjenige des I gewesen. Ihr Sohn habe den Weg über die Berufslehre gewählt, wobei dies im Verhältnis zum gymnasialen Weg keinen Unterschied machen dürfe. Es habe bei ihm kein Berufswechsel stattgefunden, sondern das F Studium vertiefe bloss die als D erworbenen Kenntnisse.

Insgesamt handle es sich bei der Berufsmaturität um eine Ausbildung, welche erforderlich gewesen sei, um C eine seinen Neigungen entsprechende Ausbildung zu ermöglichen, welche letztlich die im Rahmen der Berufslehre erworbenen Kenntnisse vertiefe.

c) Das kantonale Steueramt hielt im Einspracheentscheid dafür, der Sohn der Pflichtigen habe seine berufliche Erstausbildung mit bestandener Lehrabschlussprüfung abgeschlossen. Richtigerweise sei denn auch für die Steuerperioden 2006 und 2007 kein Kinderabzug (mehr) geltend gemacht worden. In der Zeit zwischen dem Abschluss der Erstausbildung und der Aufnahme des Studiums zum Erwerb der Berufsmaturität habe C eigenes Erwerbseinkommen erzielt und somit seinen Lebensunterhalt grösstenteils selbst getragen. Die Pflichtigen hätten deshalb den Unterhalt ihres Sohnes nicht zur Hauptsache bestritten.

3. a) C hat seine (erste) Berufsausbildung mit dem Lehrabschluss als D im Jahr 2006 abgeschlossen. Er verfügte damit über einen Berufsabschluss, der für die Ausübung eines bestimmten Berufs, nämlich den des D, erforderlich ist. Im Anschluss an seinen Lehrabschluss hat er auf seinem Beruf zwei Jahre gearbeitet. Die spätere Absolvierung der BMS und die Aufnahme des Studiums an der Fachhochschule sind damit grundsätzlich als Weiterbildung zu betrachten. Der Kinderabzug für volljährige Kinder ist nach dem Gesagten grundsätzlich nur während der Erstausbildung des Kindes zulässig, sodass die Pflichtigen darauf während der weiteren Ausbildung des Sohnes keinen Anspruch besitzen bzw. im Gegenzug zur Unterstützung auch nicht mehr verpflichtet waren.

b) Im Ergebnis gleich verhielte es sich, wenn im Lehrabschluss mit späterer BMS und Fachhochschule zusammenhängend die Erstausbildung von C erblickt werden wollte, wie dies die Pflichtigen sinngemäss geltend machen bzw. wenn BMS und Fachhochschule als Zweitausbildung betrachtet werden wollte:

Dann hätte C seine Ausbildung für zwei Jahre zwecks vollzeitiger Erwerbstätigkeit im früheren Lehrbetrieb unterbrochen. Da der Unterbruch nicht der Militärdienstleistung, einem Sprachaufenthalt, Praktikum oder dergleichen diene, kann nicht mehr von einer zusammenhängenden Ausbildung gesprochen werden, sondern ist auch bei dieser Betrachtungsweise der Lehrabschluss als Abschluss der beruflichen Erstausbildung zu betrachten.

Die vorliegende Situation (zweijährige Erwerbstätigkeit nach Abschluss der Lehre) ist auch nicht mit dem ununterbrochenen Ablauf Lehre/BMS/Fachhochschule gleichzusetzen. Zwar bringen die Pflichtigen vor, dass die BMS Voraussetzung für das Studium an der ZHAW gewesen sei, was unbestritten ist. Der zweijährige Unterbruch lässt sich damit aber noch nicht erklären. Die zweijährige Erwerbstätigkeit lässt gerade erkennbare Anhaltspunkte dafür vermissen, dass von vornherein der Beruf des I angestrebt und die dafür notwendige Ausbildung zielgerichtet und fortgesetzt durchlaufen wurde. In Übereinstimmung mit den Pflichtigen kann es zwar nicht darauf ankommen, ob bis zur Fachhochschule der gymnasiale Weg mit Praktikum oder der Weg über die Berufslehre mit anschliessender BMS gewählt wird. Wird der eine oder andere Ausbildungsgang auf direktem Weg absolviert (also beispielsweise lehrbegleitende BMS oder BMS direkt im Anschluss an die Lehre), so ist erkennbar, dass von vornherein ein höherer Abschluss angestrebt wurde und muss diesfalls eine Gleichstellung der Varianten Gymnasium/Praktikum/Fachhochschule und Variante Berufslehre/BMS/Fachhochschule erfolgen. Ist dies aber wie vorliegend nicht der Fall, sondern übt der volljährige Sohn zunächst seinen Beruf aus und nimmt später eine weiterführende Ausbildung bzw. Weiterbildung in Angriff, so ist er mit den übrigen Berufslehrgängern gleichzustellen, die ebenfalls mit dem Abschluss der Lehre ihren (Erst-)Beruf erlangt haben. Wenn die Eltern ihn bei der weiteren Ausbildung unterstützen, steht dem selbstverständlich nichts im Wege. Es kann daraus aber kein Anspruch auf den Kinderabzug abgeleitet werden.

c) Nach dem Gesagten stand C per 31. Dezember 2008 nicht mehr in beruflicher Ausbildung im Sinn der Steuergesetze, weshalb die Kinderabzüge und die zusätzlichen Versicherungsprämienabzüge nicht geltend gemacht werden können.

4. Im Einschätzungsentscheid vom 21. Mai 2010 führte das kantonale Steueramt aus, dass für C mangels Unterstützungsbedürftigkeit auch der – im Verhältnis zum Kinderabzug subsidiäre – Unterstützungsabzug nicht gewährt werden könne. Als bedürftig könne eine Person mit Wohnsitz in der Schweiz grundsätzlich angesehen werden, wenn sie über ein steuerbares Einkommen von weniger als Fr. 13'000.- und ein steuerbares Vermögen von weniger als Fr. 46'000.- verfüge. Die Pflichtigen nahmen hierzu in ihrer Einsprache vom 11. Juni 2010 keine Stellung, ebensowenig im Rekurs bzw. in der Beschwerde.

Da C in der Steuerperiode 2008 während 7 Monaten zu 100% arbeitstätig war, kann in Übereinstimmung mit dem kantonalen Steueramt angenommen werden, dass er nicht als unterstützungsbedürftig im Sinn der genannten Richtwerte zu betrachten ist. Da sich auch die Pflichtigen nicht gegenteilig darüber äusserten, kann die Prüfung des Unterstützungsabzugs gemäss § 34 Abs. 1 lit. b Abs. 1 StG bzw. Art. 213 Abs. 1 lit. b DBG vorliegend unterbleiben.

5. Nach alledem ist der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG; Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Zusprechung einer Parteientschädigung entfällt (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

2. Die Beschwerde wird abgewiesen.

[...]