

3-RV.2021.175

P 55

Urteil vom 23. März 2023

Besetzung	Präsident Fischer Richter Loser Richterin Sramek Gerichtsschreiber Lenarcic
-----------	--

Rekurrentin	A. _____
-------------	-----------------

vertreten durch lic. iur. Beat Hunziker, Rechtsanwalt,
Zelglistrasse 15, 5001 Aarau

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 28. September 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 21. Januar 2021 wurde A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2018 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 72'600.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 1'032'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurde für C. und D. kein Kinderabzug gewährt.

2.

Gegen die Verfügung vom 21. Januar 2021 erhob A. mit Schreiben vom 1. Februar 2021 Einsprache und beantragte, es sei für C. und D. je ein Kinderabzug und/oder Unterstützungsabzug zu gewähren.

3.

Mit Entscheid vom 28. September 2021 wies die Steuerkommission Q. den Antrag auf Gewährung je eines Kinderabzuges für die beiden Töchter ab und gewährte je einen Unterstützungsabzug von CHF 2'400.00. In teilweiser Gutheissung der Einsprache wurde das steuerbare Einkommen auf CHF 67'800.00 herabgesetzt.

4.

Den Einspracheentscheid vom 28. September 2021 (Zustellung am 30. September 2021) hat A. mit rechtzeitigem Rekurs vom 25. Oktober 2021 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Sie stellt die folgenden Anträge:

- "1. Der Einspracheentscheid vom 28. September 2021 sei aufzuheben und das steuerbare Einkommen sei mit CHF 50'600.00 festzusetzen. Das steuerbare Vermögen sei mit CHF 1'008'000.00 festzusetzen.
2. Formeller Antrag: Sofern dem Antrag nicht aufgrund der Akten vollauf entsprochen werden kann, wird eine Einspracheverhandlung beantragt."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Die Steuerkommission Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

Der Vertreter von A. hat eine Replik erstattet und den formellen Antrag auf eine Verhandlung fallengelassen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2018. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Der Vertreter der Rekurrentin beantragt sinngemäss, es sei für C. und D., beide geboren am tt.mm.jjjj, statt des von der Vorinstanz gewährten Unterstützungsabzuges von je CHF 2'400.00 ein Kinderabzug von je CHF 11'000.00 zu gewähren, weil die Rekurrentin mehrheitlich für den Lebensunterhalt der beiden Töchter aufkomme (vgl. Rekurs).

2.2.

Die Vorinstanz hat keinen Kinderabzug gewährt, weil die Rekurrentin nicht zur Hauptsache für die beiden Töchter habe aufkommen müssen (vgl. Einspracheentscheid).

3.

3.1.

Kommt eine steuerpflichtige Person für den Unterhalt eines volljährigen Kindes in Ausbildung zur Hauptsache auf, ist sie berechtigt, einen Kinderabzug in der Höhe von CHF 11'000.00 vom Reineinkommen vorzunehmen (§ 42 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 StG).

Die steuerpflichtige Person kommt für ein Kind zur Hauptsache auf, wenn sie mehr als die Hälfte des Unterhalts bestreitet (§ 27 StGV).

Die Sozialabzüge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt (§ 42 Abs. 2 StG).

3.2.

Die beiden für die Gewährung eines Kinderabzugs erforderlichen Kriterien der Volljährigkeit und des Umstands, dass das Kind sich in Ausbildung befindet, sind rein stichtagsbezogen zu beurteilen. Mit Bezug auf die dritte Voraussetzung, den Umstand, dass die Steuerpflichtige für den Unterhalt des volljährigen Kindes zur Hauptsache aufkommt, greift hingegen keine stichtagsbezogene Betrachtung, sondern sind die Verhältnisse in der ganzen Steuerperiode und nicht allein jene am Stichtag massgebend (VGE vom 30. November 2016 [WBE.2016.237]). Die von der Vorinstanz in der Vernehmlassung vom 2. Dezember 2021 vorgenommene

stichtagsbezogene Betrachtung per 31. Dezember 2018 ist daher unzutreffend.

3.3.

Für die Beantwortung der Frage, wer zur Hauptsache für den Unterhalt eines Kindes in Ausbildung aufkommt, ist auf die gesamten Kosten, einschliesslich der Kosten der schulischen und beruflichen Ausbildung, abzustellen. Dabei kann und darf auch auf Durchschnittswerte abgestellt werden, zumal Schematisierungen bzw. Typisierungen für Sozialabzüge charakteristisch und deshalb zulässig sind. Ein Abweichen von diesen Werten fällt dabei (nur) in Betracht, wenn ausserordentliche Verhältnisse vorliegen und die entsprechenden besonderen Bedürfnisse substantiiert geltend gemacht und belegt werden (VGE vom 20. Dezember 2021 [WBE.2021.243], mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

4.

4.1.

C. und D. besuchten bis im Juli 2017 die E. Im Hinblick auf ein Studium XY an der F. absolvierten beide ab 1. August 2017 ein Praktikum. Es ist unbestritten, dass sich C. und D. am massgeblichen Stichtag 31. Dezember 2018 "in Ausbildung" befanden.

4.2.

4.2.1.

Die Vorinstanz geht von den von C. vom 15. Oktober – 31. Dezember 2018 erzielten Einkünften von netto CHF 6'297.00 aus, d.h. CHF 2'518.80 pro Monat (vgl. aktenkundige Handnotizen der Vorinstanz). Gestützt darauf ist sie der Auffassung, dass C. mehr als die Hälfte ihrer Lebenshaltungskosten selbst hätte begleichen können.

4.2.2.

Die Vorinstanz geht von den von D. vom 1. Januar – 31. Dezember 2017 erzielten Einkünften von netto CHF 19'565.00 aus, d.h. (gerundet) CHF 1'630.00 pro Monat (vgl. aktenkundige Handnotizen der Vorinstanz). Gestützt darauf ist die Vorinstanz der Auffassung, dass D. mehr als die Hälfte ihrer Lebenshaltungskosten selbst hätte begleichen können.

4.2.3.

Gemäss der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichts ist bei der Beurteilung der Frage, wer zur Hauptsache für den Unterhalt eines volljährigen Kindes aufkommt, auf die Verhältnisse in der ganzen Steuerperiode abzustellen, auch wenn das in Ausbildung stehende Kind nicht während der gesamten, sondern nur während einer gewissen Zeitspanne der Steuerperiode eigene Einkünfte erzielt hat (VGE vom 20. Dezember 2021 [WBE.2021.241]). Das von der Vorinstanz zitierte Urteil des Spezialverwaltungsgerichts (SGE vom 21. Februar 2013 [3-RV.2012.174]),

welches der Vorinstanz als Grundlage für ihren Entscheid diene, ist aufgrund der zitierten verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung nicht mehr anwendbar.

4.2.4.

4.2.4.1.

C. hat im Jahr 2018 Einkünfte von total CHF 14'540.00 (vgl. Details der Steuerveranlagung 2018, Ziff. 7) erzielt. Unter Berücksichtigung der Berufsauslagen von CHF 9'467.00 (vgl. Details der Steuerveranlagung 2018, Ziff. 10) verbleiben CHF 5'073.00, d.h. monatlich durchschnittlich (gerundet) CHF 423.00. Dass die Berufsauslagen auf (von den effektiven Auslagen abweichenden) Pauschalen basieren (vgl. Vernehmlassung des Steueramtes Q. vom 2. Dezember 2021), trifft zu, ist aber vom Gesetzgeber so gewollt und daher hinzunehmen.

4.2.4.2.

D. hat im Jahr 2018 Einkünfte von total CHF 19'577.00 (vgl. Details der Steuerveranlagung 2018, Ziff. 7) erzielt. Unter Berücksichtigung der Berufsauslagen von CHF 9'322.00 (vgl. Details der Steuerveranlagung 2018, Ziff. 10) verbleiben CHF 10'255.00, d.h. monatlich durchschnittlich (gerundet) CHF 855.00. Dass die Berufsauslagen auf (von den effektiven Auslagen abweichenden) Pauschalen basieren (vgl. Vernehmlassung des Steueramtes Q. vom 2. Dezember 2021), trifft zu, ist aber vom Gesetzgeber so gewollt und daher hinzunehmen.

4.2.5.

Die Rekurrentin macht für beide Töchter Lebenshaltungskosten von monatlich je CHF 2'355.00 geltend. Diese setzen sich wie folgt zusammen (vgl. Rekursbeilage 3):

Grundbedarf pro Monat	CHF 1'100.00
Krankenkasse	CHF 385.00
Wohnkosten	CHF 620.00
Heiz- und Nebenkosten	CHF 200.00
Autoabstellplatz	<u>CHF 50.00</u>
Total	CHF 2'355.00

Diese Auslagen erscheinen plausibel bzw. nicht korrekturbedürftig.

4.2.6.

4.2.6.1.

Von den gesamten Kosten eines Kindes sind die Kinderzulagen abzuziehen, weil sie nicht von den Eltern erbracht werden (VGE vom 7. Dezember 2000 [BE.1999.000146]). Dasselbe muss auch für die Ausbildungszulagen gelten.

4.2.6.2.

Die Rekurrentin hat im Jahr 2018 für C. Ausbildungszulagen von CHF 2'500.00 (10 x CHF 250.00) und für D. von CHF 3'000.00 (12 x CHF 250.00) erhalten (vgl. "FZ Bescheinigung Liste"). Die selbstgetragenen monatlichen Lebenshaltungskosten von C. reduzieren sich damit auf CHF 2'105.00 (CHF 2'355.00 ./. CHF 250.00), diejenigen von D. auf (gerundet) CHF 2'147.00 (CHF 2'355.00 ./. [CHF 2'500.00 : 12]). Daraus ergibt sich, dass die Rekurrentin im Jahr 2018 sowohl für C. als auch für D. mehr als zur Hälfte, d.h zur Hauptsache aufkommen musste, denn es liegen keine Hinweise vor, dass der Vater von C. und D. für diese Unterhaltszahlungen leistete, durch welche die Rekurrentin finanziell entlastet wurde.

4.3.

Es ist der Rekurrentin daher antragsgemäss für C. und D. je ein Kinderabzug von CHF 11'000.00 zu gewähren. Das steuerbare Einkommen von CHF 67'866.00 ist somit um CHF 17'200.00 (2 x CHF 11'000.00 abzüglich gewährte Unterstützungsabzüge von CHF 4'800.00) auf CHF 50'666.00 herabzusetzen.

5.

5.1.

Der Vertreter der Rekurrentin beantragt weiter, es sei das steuerbare Vermögen auf CHF 1'008'000.00 festzusetzen.

5.2.

Für die Berechnung des steuerbaren Vermögens werden für jedes Kind, für das ein steuerfreier Betrag nach § 42 Abs. 1 lit. a StG gewährt worden ist, CHF 12'000.00 vom Reinvermögen abgezogen (§ 54 Abs. 1 lit. c StG).

Das steuerbare Vermögen von CHF 1'032'970.00 ist somit um CHF 24'000.00 auf CHF 1'008'970.00 herabzusetzen.

6.

6.1.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG).

6.2.

Der Rekurrentin ist für die Vertretung im Rekursverfahren eine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Die Kostennote des Vertreters für die Bemühungen im Rekursverfahren beläuft sich auf CHF 3'161.75.

6.3.

Bei der Vertretung durch Rechtsanwälte, Treuhänder wie auch Steuerberater stellt der Tarif gemäss dem Dekret über die Entschädigung der Anwälte vom 10. Dezember 1987 (Anwaltstarif, AnwT; Stand 1. Januar 2021) die obere Grenze des Parteikostenersatzes dar (AGVE 1981, S. 281; SGE vom 1. September 2022 [3-RV.2021.68]).

6.4.

Vorliegend wird die Entschädigung bei einem Streitwert von CHF 6'512.20, einem höchstens mittleren Schwierigkeitsgrad, keiner besonderen Bedeutung des Falles und des aufgrund des Parallelverfahrens 3-RV.2021.174 eher geringen erforderlichen Aufwands auf CHF 1'600.00 (inkl. 7.7 % MWSt und Auslagen) festgesetzt (§ 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 1 und Abs. 2 AnwT sowie § 8c Abs. 1 AnwT).

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses werden das steuerbare Einkommen auf CHF 50'666.00 und das steuerbare Vermögen auf CHF 1'008'970.00 festgesetzt.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteikostenentschädigung von CHF 1'600.00 (inkl. 7.7 % MWSt) ausgerichtet.

Zustellung an:
den Vertreter der Rekurrentin (2)
das Kantonale Steueramt
das Steueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 23. März 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic