

3-RV.2021.38
P 73

Urteil vom 25. Mai 2022

Besetzung	Präsident Fischer Richter Schatzmann Richter Biondo Gerichtsschreiber Lenarcic
-----------	---

Rekurrent 1	A. _____
-------------	-----------------

Rekurrentin 2	B. _____
---------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 4. Februar 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 25. November 2020 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 159'600.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdекlaration wurden anstelle der geltend gemachten Kinderbetreuungskosten von CHF 18'086.00 lediglich CHF 4'522.00 zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 25. November 2020 erhob B. mit Schreiben vom 15. Dezember 2020 Einsprache. Sie beantragte sinngemäss, es seien die geltend gemachten Kinderbetreuungskosten von CHF 18'086.00 vollumfänglich zum Abzug zuzulassen.

3.

Mit Entscheid vom 4. Februar 2021 reduzierte die Steuerkommission Q. in teilweiser Gutheissung der Einsprache das steuerbare Einkommen um CHF 3'014.00 auf CHF 156'607.00.

4.

Den Einspracheentscheid vom 4. Februar 2021 (Zustellung am 20. Februar 2021) hat B. mit rechtzeitigem Rekurs vom 1. März 2021 (Postaufgabe am 2. März 2021) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie beantragt,

es seien auch die Kinderbetreuungskosten von Juni – Dezember 2019 zum Abzug zuzulassen.

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

5.

Die Abteilung Steuern der Gemeinde Q. und das Kantonale Steueramt beantragen, es sei in teilweiser Gutheissung des Rekurses ein zusätzlicher Abzug von CHF 3'767.00 zu gewähren.

6.

A. und B. haben keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. 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.

Verheiratete, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, üben die nach dem Gesetz den Steuerpflichtigen zukommenden Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten gemeinsam aus (§ 21 Abs. 1 und § 172 Abs. 1 StG). Nach § 172 Abs. 3 StG gelten Rechtsmittel und andere Eingaben als rechtzeitig eingereicht, wenn ein Ehegatte innert Frist handelt. Die Ehegatten bilden im Rechtsmittelverfahren nämlich eine Art notwendige Streitgenossenschaft, was beide zu Verfahrensbeteiligten macht und entsprechende Konsequenzen bei der Tragung der Verfahrenskosten zeitigt, für welche die Ehegatten solidarisch haften (AGVE 2006 S. 126; VGE vom 7. Dezember 2011 [WBE.2011.153]; SGE vom 27. Mai 2021 [3-RV.2020.141]).

2.2.

Da vorliegend keine Hinweise auf eine rechtlich oder tatsächlich getrennte Ehe der Steuerpflichtigen vorliegen, wirkt der von der Ehefrau verfasste Rekurs für beide Ehegatten. Der Ehemann hat demnach vorliegend ebenfalls Parteistellung, mit den genannten Folgen.

3.

3.1.

Die Rekurrentin war im Jahr 2019 bei der E. AG angestellt (vgl. Lohnausweis der E. AG vom 20. Januar 2020). Am 13. März 2019 rutschte sie auf einer Treppe aus und wurde notfallmässig ins Kantonsspital S. eingeliefert (vgl. Einsprache). In der Folge hat sie bis am 31. März 2019 gearbeitet (vgl. E-Mail vom 26. Oktober 2020). Am 3. Mai 2019 kam ihre Tochter F. zur Welt. Danach war sie im Schwangerschaftsurlaub. Mit Zeugnis (vom 18. Dezember 2020) von Dr.med. G., Praxis XY, T., wurde der Rekurrentin eine "Arbeitsunfähigkeit [infolge Krankheit] 100 % ab dem 4. April 2019 / Voraussichtliche Dauer bis zur Geburt" attestiert. Vom 14. Oktober - 31. Dezember 2019 bezog die Rekurrentin einen unbezahlten Urlaub (vgl. Schreiben der E. vom 25. September 2019).

3.2.

Die Rekurrenten haben in der Steuererklärung 2019 einen Abzug für die Fremdbetreuung ihrer Kinder H. (geb. tt.mm.2009) und I. (geb. tt.mm.2014)

von CHF 18'086.00 (75 % von CHF 24'114.00; vgl. Aufstellung "Kinderbetreuungskosten" der J. vom 31. Dezember 2019) geltend gemacht (Ziff. 15 der Steuererklärung). Die Steuerkommission Q. hat im Einspracheverfahren die Kinderbetreuungskosten für den Zeitraum von Januar - Ende Mai 2019 zum Abzug zugelassen (vgl. Einspracheentscheid).

3.3.

Die Rekurrentin beantragt, es seien auch die Kinderbetreuungskosten für den Zeitraum von Juni - Dezember 2019 zum Abzug zuzulassen. Zur Begründung führt sie das Folgende aus (Rekurs, S. 1):

"Aufgrund dieses Unfalls [Treppensturz] habe ich Osteopathie und anschliessend Physiotherapie wie vom Arzt empfohlen begonnen. Nach der Geburt (Kaiserschnitt) traten die Schmerzen immer noch auf und ich habe auf Empfehlung meines Arztes die Physiotherapie Behandlung bis zum Ende des Jahres 2019 weitergeführt. Aus diesem Grund konnte ich mich nach der Geburt nicht um meine anderen 2 Kinder kümmern. So schickte ich meine 2 Kinder (H. 10 Jahre, I. 5 Jahre) in die Kita, um sie zu betreuen.

Zusätzlich sind wir im Sept. 2018 von der alten Wohnung (X-Strasse, Q.) in dem neuen Hause (Y-Strasse, Q.) umgezogen. Die Kinder gehen weiterhin in die alte Schule (XA, Q.) um das Schuljahr zu absolvieren. Der Distanz zwischen dem neuen und dem alten Ort beträgt 4.2 km (Gemäss Google maps) und die Kinder sind nicht in der Lage diese Distanz zu laufen und die Schule zu erreichen. Die Kita hat ein Kita-Taxi und das bringt und holt die Kinder.

Das sind die 2 Gründe, warum ich die Kinder im Jahr 2019 in die Kita geschickt habe."

3.4.

Die Abteilung Steuern der Gemeinde Q. beantragt die teilweise Gutheissung des Rekurses. Sie begründet dies wie folgt (Vernehmlassung vom 22. März 2021):

"[...] Am 03.05.2019 ist Tochter F. [recte: F.] zur Welt gekommen. Der bezahlte Mutterschaftsurlaub dauerte 98 Tage oder 7 Wochen [recte: 14 Wochen], d.h. bis ca. 09.08.2019. [...]

Aufgrund der erneuten Überprüfung der Unterlagen im Rekursverfahren, müssten die Kinderbetreuungskosten – auch während der Dauer des bezahlten Mutterschaftsurlaubes – also für die Zeit vom 31.05. – ca. 15.08.2019 zum Abzug zugelassen werden. Vom Gesamtbetrag der aufgelaufenen Kinderbetreuungskosten für die Zeit vom 01.01. – 31.12.2019 von CHF 24'114 sollen somit CHF 15'071 (Anteil 7.5 Monate) davon 75 % = CHF 11'303 zum Abzug zugelassen werden, anstelle der im Einspracheverfahren gewährten CHF 7'536. Dies ergibt einen zusätzlichen Abzug von CHF 3'767."

Das Kantonale Steueramt stimmt dieser Auffassung zu (Vernehmlassung vom 15. April 2021).

3.5.

Betreffend Abzug der Kinderbetreuungskosten für den Zeitraum von Januar – 15. August 2019 liegen also übereinstimmende Anträge vor.

3.6.

3.6.1.

Von den Einkünften werden abgezogen die nachgewiesenen Kosten, höchstens jedoch CHF 10'000.00, für die Drittbetreuung jedes Kindes, welches das 14. Altersjahr noch nicht vollendet hat und mit der steuerpflichtigen Person, die für seinen Unterhalt sorgt, im gleichen Haushalt lebt, soweit diese Kosten in direktem kausalem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit, der Ausbildung oder der Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person stehen. Der Maximalbetrag gilt für Verhältnisse mit einem Vollzeitpensum (§ 40 Abs. 1 lit. n StG).

Lebenshaltungskosten gelten nicht als Kinderbetreuungskosten. Sie werden pauschal mit 25 % der nachgewiesenen Kosten berücksichtigt (§ 26a Abs. 1 StGV).

Kinderbetreuungskosten sind nur abzugsfähig bei einer tatsächlichen Verhinderung, die Kinder selbst zu betreuen. Bei Ehepaaren liegt eine solche vor, wenn beide Elternteile gleichzeitig einer Erwerbstätigkeit nachgehen beziehungsweise in Ausbildung stehen oder erwerbsunfähig sind (§ 26a Abs. 2 Satz 1 StGV).

Im Übrigen gelten die Ausführungsbestimmungen zur direkten Bundessteuer (§ 26a Abs. 4 StGV).

3.6.2.

Verwaltungsgericht und Spezialverwaltungsgericht betrachten es in langjähriger, konstanter Praxis auch vor dem Hintergrund der Officialmaxime als zulässig, übereinstimmenden Anträgen der Beteiligten zur Erledigung des Verfahrens stattzugeben, sofern sich diese – nach einer summarischen Prüfung – als gesetzmässig erweisen und allfällige Zugeständnisse der Beteiligten innerhalb des Spielraumes bleiben, den das Gesetz ohnehin gewährt (VGE vom 20. Februar 2004 [BE.2003.00301]; SGE vom 22. April 2021 [3-RV.2019.52]). Das ist vorliegend der Fall.

3.7.

Streitig ist damit nur noch die Abzugsfähigkeit der Kosten der Kinderbetreuung von Mitte August – Ende Dezember 2019.

4.

4.1.

Die Rekurrentin hat nach Ablauf des Schwangerschaftsurlaubs bis Ende Dezember 2019 einen unbezahlten Urlaub bezogen, weil es ihr "körperlich nicht gut" ging (vgl. Einsprache).

4.2.

Gemäss § 40 Abs. 1 lit. n StG müssen die Kosten für die Drittbetreuung der Kinder in direktem kausalem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit, der Ausbildung oder der Erwerbsunfähigkeit der steuerpflichtigen Person stehen. Für den Zeitraum von Mitte August – Ende Dezember 2019 scheiden sowohl eine Erwerbstätigkeit als auch eine Ausbildung der Rekurrentin zum vornherein aus. Zu prüfen bleibt das Vorliegen einer Erwerbsunfähigkeit.

4.3.

Die Definition der Erwerbsunfähigkeit richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 6. Oktober 2002 über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG). Als Erwerbsunfähigkeit gilt der durch Beeinträchtigung der körperlichen oder geistigen Gesundheit verursachte und nach zumutbarer Behandlung und Eingliederung verbleibende ganze oder teilweise Verlust der Erwerbsmöglichkeiten auf dem in Betracht kommenden ausgeglichenen Arbeitsmarkt. Für die Beurteilung des Vorliegens einer Erwerbsunfähigkeit sind ausschliesslich die Folgen der gesundheitlichen Beeinträchtigung zu berücksichtigen. Eine Erwerbsunfähigkeit liegt zudem vor, wenn sie aus objektiver Sicht nicht überwindbar ist (Art. 7 ATSG). Die voraussichtlich bleibende oder längere Zeit dauernde ganze oder teilweise Erwerbsunfähigkeit wird als Invalidität definiert (Art. 8 ATSG). Um den Kinderdrittbetreuungskostenabzug beanspruchen zu können, muss die Steuerpflichtige jedoch nicht nur erwerbsunfähig, sondern auf Grund ihrer Beeinträchtigung auch nicht in der Lage sein, die Betreuung der Kinder selber wahrzunehmen (Kreisschreiben Nr. 30 "Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG]" vom 21. Dezember 2010, Ziff. 8.3).

4.4.

Für den Zeitraum von Mitte August – Ende Dezember 2019 liegt kein Arztzeugnis vor, welcher der Rekurrentin eine (ganze oder teilweise) Erwerbsunfähigkeit im Sinne der obigen Ausführungen bescheinigt. Allein aus dem Umstand, dass die Rekurrentin infolge ihrer Schwangerschaftsbeschwerden seit dem 25. Januar 2019 in der Praxis K. (Praxis für physikalische Therapie), Q., in Behandlung war (vgl. "Therapiebestätigung" vom 9. Dezember 2020), lässt nicht auf eine Erwerbsunfähigkeit im Sinne des Allgemeinen Teils des Sozialversicherungsrechts schliessen. Die Rekurrentin hat denn auch gemäss ihren eigenen Angaben am 6. Januar 2020 die Arbeit bei der L. wieder aufgenommen (vgl. E-Mail vom 26. Oktober

2020). Es kommt hinzu, dass nicht davon auszugehen ist, dass die Rekurrentin aufgrund einer körperlichen Beeinträchtigung im fraglichen Zeitraum nicht in der Lage war, die Betreuung der Kinder selber wahrzunehmen.

Damit sind die Voraussetzungen für die Gewährung eines Abzuges der Kosten der Drittbetreuung der Kinder infolge Erwerbsunfähigkeit mit gleichzeitiger Betreuungsunfähigkeit der Rekurrentin für den Zeitraum von Mitte August – Ende Dezember 2019 nicht erfüllt.

4.5.

Dass die beiden Kinder nach Auffassung der Rekurrentin aufgrund der Distanz (4,2 km) vom neuen Haus bis zur alten Schule in der Kita betreut werden müssen, rechtfertigt keinen Abzug für die geltend gemachten Kosten der Kinderdrittbetreuung, weil ein langer Schulweg aus steuerlicher Sicht keinen Grund für eine Drittbetreuung darstellt.

5.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses ist somit das steuerbare Einkommen von CHF 156'607.00 um CHF 3'767.00 auf CHF 152'840.00 herabzusetzen.

6.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegen die Rekurrenten zu ca. 35 %. Sie haben daher 65 % der Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Den nicht vertretenen Rekurrenten ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 152'800.00 festgesetzt.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Schreibgebühr von CHF 100.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 500.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu 65 % mit CHF 325.00 zu bezahlen. Der Rest wird auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt 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, 25. Mai 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic