



Fall-Nr.: I/1-2004/173
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 25.05.2005
Entscheiddatum: 25.05.2005

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 25.05.2005

Art. 49 StG: Für den Kinderabzug gilt das Stichtagsprinzip. Eine Berücksichtigung pro rata temporis gibt es bei ganzjähriger Steuerpflicht nicht. Es besteht auch keine Möglichkeit, zwischen dem Kinderabzug oder dem Abzug von Unterhaltsbeiträgen zu wählen (Verwaltungsrekurskommission, I/1-2004/173, vom 25. Mai 2005).

Berücksichtigung "pro rata temporis" gibt es bei ganzjähriger Steuerpflicht nicht. Es besteht auch keine Möglichkeit, zwischen dem Kinderabzug oder dem Abzug von Unterhaltsbeiträgen zu wählen (Verwaltungsrekurskommission, I/1-2004/173, vom 25. Mai 2005).

In Sachen

X.Y.,

Rekurrent,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

betreffend

Einkommens- und Vermögenssteuern 2002



Sachverhalt:

A.- X.Y. ist als Verkaufsleiter bei der A. AG angestellt. Am 31. August 2002 trennte er sich von seiner Ehefrau, bei der anschliessend auch das gemeinsame Kind (geb. 1995) lebte, und zog von B./TG nach C./SG.

B.- X.Y. deklarierte für 2002 ein steuerbares Einkommen von Fr. 56'027.-- und kein steuerbares Vermögen. Die Veranlagungsbehörde nahm Aufrechnungen bei den Abzügen für Berufskosten und für Versicherungsprämien und Sparzinsen vor und liess den geltend gemachten Kinderabzug von Fr. 6'000.-- nicht zu. Sie veranlagte X.Y. mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 72'300.-- und ohne steuerbares Vermögen. Die dagegen erhobene Einsprache hiess das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 1. Juli 2004 teilweise gut. Sie erhöhte den Abzug für Weiterbildungs- und Umschulungskosten, liess jedoch weiterhin keinen Kinderabzug zu. Es ergab sich ein steuerbares Einkommen von Fr. 69'500.-- und kein steuerbares Vermögen.

C.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob X.Y. mit Eingabe vom 29. Juli 2004 (Poststempel: -1.-8.04) Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, der Kinderabzug sei für die Periode vom 1. Januar bis 30. November 2001 pro rata temporis zu gewähren und - im Gegenzug - der Abzug für geleistete Unterhaltsbeiträge zu streichen.

Mit Vernehmlassung vom 8. Oktober 2004 beantragte die Vorinstanz die Abweisung des Rekurses unter Kostenfolge. Unaufgefordert nahm der Rekurrent dazu mit Eingabe vom 28. Oktober 2004 Stellung.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit notwendig, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 29. Juli 2004 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen



(Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Mit der zusätzlichen Eingabe vom 28. Oktober 2004 nahm der Rekurrent Stellung zu den in der Vernehmlassung von der Vorinstanz erstmals gemachten Ausführungen zu den Möglichkeiten, zwischen dem Abzug von Unterhaltsbeiträgen und dem Kinderabzug zu wählen und den Kinderabzug pro rata temporis zu gewähren. Zur Wahrung des Anspruchs auf rechtliches Gehör erweist sich die Eingabe deshalb im Sinn einer Ausnahme vom Grundsatz des einfachen Schriftenwechsels als zulässig (vgl. Art. 53 Abs. 1 VRP; Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, St. Gallen 2003, Rz. 949 ff.).

3.- Im Rekurs ist unbestritten, dass der Rekurrent gemäss Art. 19 Abs. 1 und 3 StG in Verbindung mit Art. 68 Abs. 1 StHG trotz Wohnsitzwechsels per 1. September 2002 vom Kanton Thurgau in den Kanton St. Gallen für die gesamte Steuerperiode 2002 im Kanton St. Gallen unbeschränkt steuerpflichtig ist. Unbestritten ist auch, dass angesichts der während der gesamten Steuerperiode geltenden Steuerpflicht des Rekurrenten Art. 48 Abs. 3 StG, wonach die Sozialabzüge anteilmässig gewährt werden, wenn die Steuerpflicht nur während eines Teils der Steuerperiode gilt, nicht zur Anwendung kommen kann. Umstritten ist jedoch, ob der Rekurrent bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens Anspruch auf die Gewährung des Abzugs für Versicherungsprämien und Sparzinsen von pauschal Fr. 600.-- sowie des Kinderabzugs von Fr. 6'000.-- für seinen 1995 geborenen Sohn hat.

a) Der Rekurrent bringt vor, er habe vom 1. Januar bis 31. August 2002 in B. gewohnt und sei voll für den Unterhalt des Kindes aufgekommen. Nach dem Umzug nach C. sei er bis zum 30. November 2002 weiterhin für den Unterhalt der ganzen Familie zuständig gewesen und habe die Voraussetzungen für die Geltendmachung eines Kinderabzugs erfüllt. Ab diesem Zeitpunkt habe er Unterhaltszahlungen geleistet. Leider sei in der Wegleitung nicht explizit erklärt, dass die Beanspruchung des Abzugs für Unterhaltszahlungen auch nur für einen Monat die Zulässigkeit des Kinderabzugs entfallen lasse. Er verzichte deshalb auf den Abzug für geleistete Unterhaltsbeiträge gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. c StG. Dass kein Wahlrecht zwischen Abzug der



Unterhaltsbeiträge und dem Kinderabzug bestehe, werde in der Wegleitung nicht explizit angegeben. Der Rekurrent fragt sich sodann, ob der Kinderabzug selbst bei einem gleichzeitigen Wegzug aus dem Kanton nicht pro rata temporis gewährt würde. Die Nichtgewährung des Kinderabzugs bringe eine echte Benachteiligung mit sich, da er eine doppelte Belastung erleiden würde, zumal er für den Unterhalt aufgekommen sei und dies nicht abgezogen werden könne.

Die Vorinstanz bringt dagegen vor, mit dem Abzug der geleisteten Unterhaltsbeiträge entfalle die Zulässigkeit des Kinderabzugs gemäss Art. 49 Abs. 1 StG. Ein Wahlrecht zwischen dem Abzug für Unterhaltsbeiträge und dem Kinderabzug sei gesetzlich nicht gegeben. Der Kinderabzug sei als Sozialabzug ausgestaltet und werde nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode festgelegt. Das Steuerrecht sehe keine Aufteilung des Kinderabzugs pro rata vor.

b) Ist Art. 46 lit. b StG aufgrund der Bundesgesetzgebung über die Steuerharmonisierung nicht mehr anwendbar, kommt der Steuerpflichtige für den Unterhalt zur Hauptsache auf und beansprucht er keinen Abzug gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. c StG, wird gemäss Art. 49 Abs. 1 Ingress und lit. b StG anstelle des Abzugs gemäss Art. 48 Abs. 1 lit. a StG als Kinderabzug Fr. 6'000.-- für jedes unter der elterlichen Gewalt oder Obhut des Steuerpflichtigen stehende oder volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, gewährt. Dabei werden gemäss Art. 48 Abs. 2 StG die Sozialabzüge nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt. Besteht die Steuerpflicht nur während eines Teils der Steuerperiode, werden die Sozialabzüge anteilmässig gewährt; für die Bestimmung des Steuersatzes werden sie voll angerechnet (Art. 48 Abs. 3 StG).

c) Zwischen den Verfahrensbeteiligten ist zu Recht unbestritten, dass mit dem Ablauf der Übergangsfrist gemäss Art. 72 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG) am 31. Dezember 2000 die Bundesgesetzgebung über die Steuerharmonisierung, die diesen Abzug nicht vorsieht, der Weiterführung des Abzugs der Ausbildungskosten gemäss Art. 46 lit. b StG entgegensteht und sich der Kinderabzug damit nicht nach Art. 48 Abs. 1 lit. a StG, sondern nach Art. 49 StG richtet. Bei der Anwendung von Art. 49 StG ist



zudem unbestritten, dass das 1995 geborene Kind am 31. Dezember 2002 auch noch unter der elterlichen Sorge des Rekurrenten und in schulischer Ausbildung stand.

d) Umstritten ist hingegen, ob die weiteren Voraussetzungen für die Gewährung des Abzugs gemäss Art. 49 Abs. 1 lit. b StG für den Sohn des Rekurrenten für die Steuerperiode 2002 erfüllt sind. Dabei fragt sich zunächst, ob das für die Gewährung der Sozialabzüge vorgesehene Stichtagsprinzip als solches haltbar ist (vgl. nachfolgend E. 2d/aa). Sodann ist die Bestimmung auf den konkreten Fall anzuwenden. Dabei fragt sich, ob dem Rekurrenten ein Wahlrecht zwischen dem Abzug der für seinen Sohn Enrique geleisteten Unterhaltsbeiträge und dem Kinderabzug zukommt (vgl. nachfolgend E. 2d/bb) und ob er am 31. Dezember 2002 zur Hauptsache für den Unterhalt seines Sohns aufkam (vgl. nachfolgend E. 2d/cc).

aa) Steuersystematisch ist zwischen organischen Abzügen (umfassend die Gewinnungskosten, die im Zusammenhang mit bestimmten Einkünften stehen und zum Nettoeinkommen führen), anorganischen Abzügen (umfassend allgemeine Abzüge für besondere Auslagen, die zum Reineinkommen führen) und Sozialabzügen (bzw. Freibeträgen, die der persönlich-wirtschaftlichen Situation des Steuerpflichtigen Rechnung tragen und zum steuerbaren Einkommen führen) zu unterscheiden (vgl. Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. 2002, S. 241 ff.). Mit den Sozialabzügen trägt das Steuergesetz, ähnlich wie mit den allgemeinen Abzügen, den besonderen wirtschaftlichen Belastungen der Steuerpflichtigen Rechnung. Anders als die allgemeinen Abzüge lassen sie jedoch nicht den Abzug angefallener Aufwendungen zu; vielmehr kann bei Vorliegen bestimmter persönlicher Verhältnisse ein gesetzlich festgelegter Betrag beansprucht werden (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 165). Sie sind nicht unmittelbar auf die Berücksichtigung von effektiven Aufwendungen der Steuerpflichtigen, sondern auf Gruppendifferenzierung ausgerichtet. Sie sind deshalb ein Element der Tarifgestaltung bzw. Tarifvariationen oder Tarifverfeinerungen und wirken als solche grobschlächtig. Sie tragen den konkret verausgabten Mitteln bloss typisiert Rechnung (vgl. M. Reich, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, N 67 zu Art. 9 StHG). Die vereinfachende Typisierung ist für diese Abzüge begriffswesentlich, können sie doch zwangsläufig die spezifischen persönlich-wirtschaftlichen Verhältnisse nur stark vergröbernd



berücksichtigen (vgl. P. Locher, Praktikabilität im Steuerrecht, in: Festschrift Höhn, Bern/Stuttgart/Wien 1995, S. 209 f.).

Da die Gewährung von Sozialabzügen an das Vorliegen bestimmter Verhältnisse anknüpft, gilt für deren Festsetzung gemäss Art. 48 Abs. 2 StG das Stichtagsprinzip. Dass dem Wegfall der Voraussetzungen während der Steuerperiode keine Rechnung getragen wird, stellt eine zulässige Schematisierung zwecks Vereinfachung der Rechtsanwendung dar (zum Recht der direkten Bundessteuer vgl. P. Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, Therwil/Basel 2001, N 69 zu Art. 35 DBG; ders., Praktikabilität, a.a.O., S. 209 ff.). Das Stichtagsprinzip ist ein typisches Beispiel einer gesetzlichen Vereinfachung im Rahmen des Steuervollzugs, indem Veränderungen in den persönlichen Verhältnissen nicht laufend, sondern (grundsätzlich) nur einmal in der Steuerperiode berücksichtigt werden. Dem Stichtagsprinzip liegt eine Gesamtbetrachtung zugrunde, bei der in Kauf genommen wird, dass im Einzelfall eine steuerliche Bevorzugung oder Benachteiligung eines Pflichtigen eintreten kann. Entscheidend ist, dass - soweit eine absolut korrekte Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht erreicht werden kann - es im Sinn der bundesgerichtlichen Rechtsprechung genügt, wenn die gesetzliche Regelung nicht in genereller Weise zu Ungerechtigkeiten führt. Eine solche generelle Benachteiligung gewisser Kategorien von Pflichtigen tritt beim Stichtagsprinzip gerade nicht ein, indem allen Pflichtigen ein Sozialabzug bzw. der Tarif, der sich zu ihrem Vorteil auswirkt, auch dann gewährt wird, wenn die Veränderung in den persönlichen Verhältnissen erst kurze Zeit bestand. Auch wenn es durchaus bedenkenswert wäre, den Kinderabzug pro rata temporis zuzulassen, verbietet der klare Wortlaut von Art. 48 Abs. 2 StG zum heutigen Zeitpunkt eine entsprechende Gesetzesauslegung (vgl. allgemein Bosshard/Bosshard/Lüdin, Sozialabzüge und Steuertarife im schweizerischen Steuerrecht, S. 109 ff. mit Hinweis auf BGE 120 Ia 337).

Hingegen trifft es - worauf der Rekurrent hinweist - zu, dass auch das Stichtagsprinzip zu einer anteilmässigen Gewährung der Sozialabzüge führt, wenn aufgrund des Wegzugs und der damit verbundenen Beendigung der Steuerpflicht im Kanton St. Gallen die Steuerpflicht nicht während der ganzen Steuerperiode bestand (vgl. Art. 48 Abs. 3 StG). Dabei handelt es sich aber nicht um eine eigentliche Berücksichtigung pro rata, weil die Steuerpflicht als solche nicht während des gesamten Steuerjahrs



bestand. Dieser Fall unterscheidet sich von jenem, bei welchem für die gesamte Steuerperiode besteuert wird und sich die - zu verneinende - Frage stellt, inwieweit Veränderungen trotz des Stichtagsprinzips Rechnung getragen werden soll.

Immerhin ist es bei der nachfolgenden Prüfung, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für die Gewährung des umstrittenen Kinderabzugs am Stichtag erfüllt sind oder nicht, an sich nicht ausgeschlossen, aufgrund einer teleologischen bzw. verfassungskonformen Auslegung deren Vorhandensein zu bejahen und den Abzug zu gewähren, auch wenn der reine Gesetzeswortlaut zu einer Verweigerung führen müsste (vgl. Bosshard/Bosshard/Lüdin, a.a.O., S. 112 f.).

bb) Art. 49 Abs. 1 Ingress StG setzt für die Gewährung des Kinderabzugs voraus, dass der Steuerpflichtige keinen Abzug gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. c StG "beansprucht". Dieser Wortlaut des Gesetzes schliesst ein Recht des Steuerpflichtigen, zwischen dem Kinderabzug und dem Abzug für geleistete Unterhaltsbeiträge zu wählen, nicht aus. Die in der Wegleitung zur Steuererklärung 2002 (S. 20), auf welche der Rekurrent Bezug nimmt, gewählte Formulierung ("Der Kinderabzug entfällt für das Kind, für welches Unterhaltsbeiträge gemäss Ziff. 12.2 geltend gemacht werden.") verstärkt diesen Eindruck. Steuersystematische Überlegungen sprechen jedoch gegen das Bestehen eines solchen Wahlrechts. Weil das Gegenstück des Abzugs der Unterhaltsbeiträge gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. c StG die Aufrechnung der Leistung beim Empfänger als steuerbares Einkommen im Sinn von Art. 36 lit. f StG darstellt (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, a.a.O., S. 155) und weil der Kinderabzug bei getrennter Besteuerung aus Gründen der Rechtsgleichheit nicht beiden Elternteilen gewährt werden kann (vgl. Art. 48 Abs. 1 lit. a StG; GVP 2001 Nr. 31), setzt der Entscheid des Leistenden gegen den Abzug der Unterhaltsbeiträge und für den Kinderabzug einen entsprechenden Entscheid des Empfängers voraus. Dieser müsste zugunsten der Nichtberücksichtigung der Unterhaltsleistungen beim steuerbaren Einkommen auf den Kinderabzug verzichten. Da - wie die vorliegende Konstellation zeigt - die Interessen der betroffenen Steuerpflichtigen nicht gleichgerichtet sind, kann nicht erwartet werden, dass sie sich zu korrespondierenden Entscheiden finden. Die Steuerbehörde hätte sich in diesen Fällen also ohne objektives Kriterium für die Lösung des einen oder des anderen Steuerpflichtigen zu entscheiden. Unter diesen Umständen ist deshalb davon auszugehen, dass geleistete Unterhaltszahlungen gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. c



StG in jedem Fall als allgemeine Abzüge vom Nettoeinkommen zu berücksichtigen sind und gleichzeitig kein Sozialabzug im Sinn von Art. 49 Abs. 1 StG gewährt werden kann.

Dementsprechend kann der Kinderabzug dem Rekurrenten nicht gewährt werden, weil ihm gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. c StG der Abzug der von ihm geleisteten Unterhaltsbeiträge zusteht und damit eine der kumulativen Voraussetzungen gemäss Art. 49 Abs. 1 Ingress und lit. b StG nicht erfüllt ist. Weil die Unterhaltsleistung erst während eines Monats erbracht wurde, ist dieser Abzug im vorliegenden Fall tatsächlich erheblich tiefer als der Kinderabzug. Da dem Steuerpflichtigen kein Wahlrecht zwischen dem Abzug der geleisteten Unterhaltsbeiträge und dem Kinderabzug zusteht, trifft ihn der mit dem Stichtagsprinzip bei den Sozialabzügen in bestimmten Konstellationen in der Tat verbundene Nachteil relativ stark, aber immerhin geringfügiger als in jenen Fällen, in denen zudem keine Unterhaltszahlungen abziehbar sind. Weil das vom Gesetz vorgesehene Stichtagsprinzip einen zulässigen Schematismus darstellt, hat der Rekurrent diesen Nachteil hinzunehmen.

cc) Der Sohn des Rekurrenten stand seit dem 1. Dezember 2002 unter der Obhut der Mutter, die - wie im Rekurs selbst ausgeführt wird - für den Unterhalt aufkam. Zu diesem Unterhalt trug der Rekurrent gemäss seiner Deklaration mit einer Zahlung von Fr. 800.-- bei. Zu prüfen ist deshalb, ob der Rekurrent am massgebenden Stichtag für den Unterhalt seines Sohns zur Hauptsache aufkam.

Unter dem Begriff "zur Hauptsache" ist - wie im üblichen Sprachgebrauch - nicht exakt "mehr als die rechnerische Hälfte" zu verstehen. Erforderlich ist aber, dass der Unterhalt des Kindes im Wesentlichen oder in erster Linie vom betreffenden Steuerpflichtigen erbracht wird. Zudem ist es unvermeidlich, zur Abschätzung des Unterhaltsbedarfs auf Tabellen mit Durchschnittswerten zurückzugreifen und diese, falls sie den wahren Verhältnissen nicht gerecht werden, zu modifizieren. Dabei geht die Verwaltungsrekurskommission von der allgemein als geeignet anerkannten Tabelle aus, die den "Empfehlungen des Jugendamtes des Kantons Zürich zur Bemessung von Unterhaltsbeiträgen" zugrunde liegt (vgl. GVP 2001 Nr. 31).

Das Gesetz sieht einerseits in Art. 45 Abs. 1 lit. c StG den Abzug geleisteter und andererseits in Art. 36 lit. f StG die Besteuerung erhaltener Unterhaltsbeiträge vor. Darin



kommt zum Ausdruck, dass steuerlich der Empfänger der Beiträge die Kosten des Unterhalts des Kinds trägt. Deshalb kann beim Leistenden die Unterhaltszahlung bei der Beurteilung, ob er für den Unterhalt zur Hauptsache im Sinn von Art. 49 Abs. 1 Ingress StG aufkommt, nicht berücksichtigt werden (zum diesbezüglich vergleichbaren Recht der direkten Bundessteuer BGE vom 12. Januar 1999, publiziert in: StE 1999 B 29.3, Nr. 15, E. 3). Abgesehen davon ist fraglich, ob aus einer monatlichen Zahlung von Fr. 800.-- für ein Kind im Alter von sieben Jahren geschlossen werden kann, der Leistende komme für den Unterhalt zur Hauptsache auf. Der Kinderabzug kann dem Rekurrenten dementsprechend auch deshalb nicht zugestanden werden, weil er am massgebenden Stichtag, d.h. am 31. Dezember 2002, nicht zur Hauptsache für seinen Sohn aufkam,

dd) Allerdings ist nicht zu verkennen, dass der in Art. 49 Abs. 1 Ingress StG geschaffene Zusammenhang zwischen dem als Sozialabzug ausgestalteten Kinderabzug einerseits und dem allgemeinen Abzug für Unterhaltsbeiträge zu einer im Einzelfall über den mit dem Stichtagsprinzip ohnehin eher grobschlächtigen Schematismus hinausgehenden ungünstigen steuerlichen Behandlung einzelner Steuerpflichtiger führt. Dies trifft insbesondere auf den Fall des Rekurrenten zu, dessen allgemeiner Abzug für Unterhaltsbeiträge tief ist, weil er sie lediglich während eines Monats der Steuerperiode erbrachte. Umgekehrt profitiert die Empfängerin vom gesamten Kinderabzug, obwohl bei der Ermittlung ihres steuerbaren Einkommens nur geringe Unterhaltsbeiträge zu berücksichtigen sind. Indessen ist dieser Schematismus im System des Gesetzes angelegt. Dieser Schematismus ist weder für sich betrachtet willkürlich noch führt er in der Anwendung im Einzelfall zu einer Benachteiligung, die als willkürlich im Sinn von Art. 9 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101, abgekürzt: BV) einzustufen ist. Einerseits baut die Lösung wie dargelegt auf ernsthaften sachlichen Gründen auf und ist weder sinn- noch zwecklos (vgl. BGE 124 I 299 E. 3b). Andererseits ist ein Entscheid nicht schon dann willkürlich, wenn eine andere Lösung ebenfalls vertretbar erscheint oder gar vorzuziehen wäre, sondern erst, wenn er offensichtlich unhaltbar ist, zur tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (vgl. BGE 127 I 70 E. 5a). Selbst wenn aber die gesetzgeberische Lösung als willkürlich einzustufen wäre, könnte das Gericht angesichts der verschiedenen



denkbaren Regelungssysteme nicht dem Gesetzgeber den ihm zustehenden Entscheid abnehmen.

e) Steht fest, dass dem Rekurrenten kein Anspruch auf den Kinderabzug gemäss Art. 49 Abs. 1 lit. b StG zukommt, erhöht sich auch der Maximalabzug für die Einlagen, Prämien und Beiträge für die Lebens-, die Kranken- und die nicht obligatorische Unfallversicherung sowie die Zinsen von Sparkapitalien gemäss Art. 45 Abs. 1 lit. g StG nicht um Fr. 600.--. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Ziff. 362 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--.

Der Präsident:

Nicolaus Voigt

Der Gerichtsschreiber:

Thomas Scherrer