

2103

Ausbildungskosten nach Art. 29 Abs. 1 Ziffer 5 StG¹⁾. Kosten für die sportliche Betätigung stellen genausowenig abzugsfähige Ausbildungskosten dar wie Kosten für Instrumente im Zusammenhang mit dem Musikunterricht.

1. Gemäss Art. 29 Abs. 1 Ziffer 5 StG¹⁾ werden von der Gesamtsumme der nach Art. 19 - 28 festgestellten Einkünfte die tatsächlich selbst bezahlten und nachgewiesenen Ausbildungskosten des Steuerpflichtigen, der Ehefrau und der von ihm unterhaltenen Kinder abgezogen, soweit diese Auslagen jährlich Fr. 1'000.-- übersteigen, höchstens jedoch Fr. 6'000.-- der nachgewiesenen Kosten für jede in Ausbildung stehende Person.

Unter Ausbildung wird die Erlernung eines Berufes oder die Umstellung auf einen zukünftigen Beruf verstanden (*E. Höhn*, Steuerrecht, Bern/Stuttgart 1988, § 14 RZ 52; *Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, Bern 1987, 114; *Baur/Klöti-Weber/Koch/Meier/Ursprung*, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Bern 1991, § 30 N 61). Als Ausbildungskosten gelten demnach Aufwendungen, die einen Zusammenhang mit der gegenwärtigen oder künftigen Berufsausübung aufweisen. Ein solcher Zusammenhang ist im allgemeinen dann gegeben, wenn sich ein Schüler, Lehrling oder Student durch Schulbesuch, Kursbesuch, Selbststudium, Besuch einer Lehre, usw. auf einen Erstberuf vorbereitet oder wenn ein Berufstätiger einen eigentlichen Berufswechsel oder Zweitberuf ins Auge fasst (*Baur u.a.*, a.a.O.). Zielbewusste Freizeit- und Ferienbetätigung auf verschiedenen Gebieten kann dagegen in der Regel nicht als Vorbereitung auf einen Beruf oder als Berufsumstellung betrachtet werden (*Baur u.a.*, a.a.O.).

2. Kosten für eine sportliche Betätigung, wozu auch die Fahrtkosten zu Trainingsstunden und Wettkämpfen (TV T. und FC St.G.) zählen, stellen keine Ausbildungskosten dar (vgl. auch *Baur u.a.*, a.a.O., § 30 N 66), es sei denn, sie stünden in unmittelbarem Zusammenhang mit der Berufsausbildung oder der Umstellung auf einen künftigen Beruf. Das

¹⁾vgl. neu Art. 29 Abs. 3 Ziffer 1 rev StG (in Kraft seit 1.1.1993)

wird aber weder vom Steuerpflichtigen geltend gemacht, noch ergeben sich Anhaltspunkte dafür aus den Steuerakten. Zu Recht verweigerte daher die Veranlagungsbehörde den Abzug der entsprechenden Kosten, die nicht als besondere Aufwendungen im Sinne von Art. 29 Abs. 1 Ziffer 5 StG gelten können. Sie sind, wie von der kantonalen Steuerverwaltung in der Rekursvernehmlassung zutreffend festgehalten wird, dem steuerneutralen Lebensbereich zuzuordnen. Dabei lässt es sich auch rechtfertigen, die Kosten für sportliche Betätigungen anders zu behandeln als Aufwendungen für Musikunterricht, weil dieser nach vorherrschender Ansicht zur Allgemeinbildung gehört (Baur u.a., a.a.O., § 30 N 67) und daher dem schulischen, ausbildungsmässigen Bereich zurechenbar ist, was mit Bezug auf Fitnessaktivitäten regelmässig nicht der Fall ist (vgl. auch *Weidmann/Grossmann/Zigerlig*, a.a.O., 115).

3. Umstritten sind im weiteren Amortisationsaufwendungen für Musikinstrumente, die vom Rekurrenten in der Steuererklärung 1991/92 unter dem Titel "Ausbildungskosten" mit jährlich Fr. 1'360.-- geltend gemacht wurden.

Im angefochtenen Einspracheentscheid wie auch in der Rekursvernehmlassung wird auf die ständige Praxis der kantonalen Steuerverwaltung hingewiesen, wonach lediglich die von den Eltern aufgewendeten Kosten für den Besuch von Musikschulen oder privatem Musikunterricht (Unterrichtskosten, Fahrtkosten, Musiknoten, Kleinreparaturen) abzugsberechtigt seien, nicht aber der Kauf bzw. die Amortisation von Instrumenten, da diese normalerweise einen bleibenden Vermögenswert darstellten und auch unabhängig von der fraglichen Ausbildung Verwendung finden könnten. ... Der Rekurrent hat sich mit der Argumentation der Veranlagungsbehörde nicht auseinandergesetzt. Er macht lediglich geltend, die Kosten für den Musikunterricht seien Ausbildungskosten, weshalb auch die Instrumentalkosten in Abzug gebracht werden müssten. Diese Auffassung ist indessen verfehlt. Bei sachgemässer Benützung und ordentlicher Pflege erleiden Musikinstrumente keine Werteinbusse. Die Kosten für Kleinreparaturen sind daher nicht von der Abzugsfähigkeit gemäss Art. 29 Abs. 1 Ziffer StG ausgeschlossen. Solche Auslagen wurden jedoch vom Pflichtigen nicht geltend gemacht. Andererseits kann der Nachweis für eine tatsächliche Wertverminderung der Musikinstrumente in der Bemes-

tatsächliche Wertverminderung der Musikinstrumente in der Bemessungsperiode nicht als erbracht gelten. Dafür genügt vorliegend, anders als in jenen von der Rechtsordnung bezeichneten Fällen, der Abzug einer Pauschale nicht (vgl. auch *Höhn*, a.a.O., § 13 RZ 43). In Übereinstimmung mit der Veranlagungsbehörde gelangt daher die Steuerrekurskommission zur Auffassung, dass die deklarierten Minderwerte auf Musikinstrumente von Fr. 1'360.-- für die Jahre 1989 und 1990 keine abzugsfähigen Ausbildungskosten darstellen. Dabei kann die Frage offen bleiben, ob einer Entwertung vorab privat genutzter Musikinstrumente überhaupt steuerlich Rechnung getragen werden müsste. Immerhin erscheint dies aufgrund steuersystematischer Überlegungen keineswegs als zwingend.

StRK 21.8.1992 (Nr. 558)

2104

Zuwendungen für Kultuszwecke werden nicht von Art. 29 Abs. 3 StG¹⁾ erfasst, sind also nicht abzugsfähig. Die **Beweislast** für die ausschliessliche Gemeinnützigkeit und/oder die Verfolgung ausschliesslich öffentlicher Interessen der begünstigten Institution trifft den Spender.

1. Gemäss Art. 29 Abs. 3 Satz 2 StG¹⁾ können von den Nettoeinkünften Zuwendungen für ausschliesslich öffentliche oder gemeinnützige Zwecke abgezogen werden, soweit sie Fr. 200.-- übersteigen, jedoch höchstens 20 % der Nettoeinkünfte. Ob eine Zuwendung als ausschliesslich im öffentlichen Interesse und/oder als gemeinnützig gelten kann, bestimmt sich nach objektiven Kriterien. Die Voraussetzungen sind die nämlichen wie für die Steuerbefreiung von Institutionen gemäss Art. 9 Abs. 1 Ziffer 6 StG mit der wichtigen Einschränkung, dass Institutionen, die kantonale oder gesamtschweizerische Kultus-

¹⁾vgl. neu Art. 29 Abs. 3 Ziffer 2 rev StG (in Kraft seit 1.1.1993)