

## Berufskosten

### Aus- und Weiterbildung

#### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 106/2006 vom 26. April 2007**

*Die Absolvierung eines Nachdiplomlehrgangs zum Controller durch einen eidgenössisch diplomierten Kaufmann und Landwirt stellt angesichts der an diesem Kurs erworbenen umfangreichen Kenntnisse eine Zusatzausbildung dar, deren Kosten nicht vom Einkommen abziehbar sind.*

#### *Sachverhalt*

1.a) Der Rekurrent hat 1983 seine Ausbildung zum eidgenössisch diplomierten Landwirt abgeschlossen. Die Absolvierung einer zweiten Ausbildung zum eidgenössisch diplomierten kaufmännischen Angestellten erfolgte 1987. Im Jahr 1998 war der Rekurrent für die X. AG tätig. Nach einer Phase der Arbeitslosigkeit arbeitete der Rekurrent von Januar 2001 bis Juli 2004 bei der Y.S. in Basel. Für die Zeit von August bis Dezember 2004 bezog der Rekurrent Erwerbsausfallentschädigungen der Arbeitslosenversicherung.

b) In der Steuererklärung 2004 nahm der Rekurrent unter Ziffer 512 einen Abzug für Weiterbildungskosten in der Höhe von Fr. 12'500.– vor. Die Schulungskosten fielen für den bei der Fachhochschule beider Basel Nordwestschweiz absolvierten Nachdiplomkurs «Controller NDK FHBB» an, den der Rekurrent an 30 Tagen besucht hat.

c) Die Steuerverwaltung akzeptierte den geltend gemachten Abzug nicht und setzte das steuerbare Einkommen für die kantonalen Steuern pro 2004 auf Fr. 32'600.– fest. Darüber wurde der Rekurrent mit Veranlagungsprotokoll vom 5. Januar 2006 in Kenntnis gesetzt. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2004 datiert ebenfalls vom 5. Januar 2006.

2. Dagegen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 10. Januar 2006 Einsprache, welche die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 5. Juli 2006 abgewiesen hat.

3. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 5. Juli 2006 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 3. August 2006, welcher am 6. September 2006 innert erstreckter Frist begründet worden ist. Darin beantragt der Rekurrent sinngemäss, den Einspracheentscheid vom 5. Juli 2006 aufzuheben und die deklarierten Schulungskosten von Fr. 12'500.– zum Abzug zuzulassen. Auf die Einzelheiten des Standpunktes des Rekurrenten wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 5. März 2007 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

### *Entscheidungsgründe*

2.a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid vom 5. Juli 2006 aufzuheben und die geltend gemachten Schulungskosten von Fr. 12'500.– als Weiterbildungskosten zum Abzug zuzulassen.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht bestritten ist des Weiteren, dass dem Rekurrenten für Schulungskosten im Jahr 2004 Auslagen in der Höhe von Fr. 12'500.– entstanden sind. Umstritten ist jedoch deren steuerrechtliche Qualifikation.

3.a) Gemäss § 27 Abs. 1 lit. d StG werden bei unselbständiger Erwerbstätigkeit die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten als Berufskosten abgezogen. Abziehbar sind nach § 25 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (Steuerverordnung, StV) die mit der gegenwärtigen Berufsausübung unmittelbar zusammenhängenden Weiterbildungskosten, wenn die Weiterbildung der Erhaltung, Erneuerung oder Vertiefung von Kenntnissen dient, die zur Ausübung der gegenwärtigen Erwerbstätigkeit notwendig sind. Abziehbar sind Weiterbildungskosten ausserdem, wenn die Weiterbildung den Aufstieg zu einer gehobeneren Stellung im gleichen Beruf ermöglicht, sofern sie berufsbegleitend und aufbauend auf der bisherigen Berufstätigkeit erfolgt (§ 25 Abs. 2 StV). Abziehbar sind die für die Umschulung in einen anderen Beruf entstehenden Kosten, wenn wegen wirtschaftlicher oder anderer gewichtiger äusserer Umstände (bspw. Betriebsschliessungen, Arbeitslosigkeit, Invalidität, Wiedereinstieg ins Berufsleben nach langjähriger Familienarbeit) die Erwerbstätigkeit im bisher ausgeübten oder erlernten Beruf nicht mehr möglich und zwecks Erhaltung der Erwerbsfähigkeit eine berufliche Umstellung notwendig ist (§ 25 Abs. 3 StV).

b) Nicht abziehbar sind demgegenüber die Ausbildungskosten (§ 34 Abs. 1 lit. b StG). Unter Ausbildungskosten ist nicht nur die Erstausbildung zu verstehen, sondern es fallen darunter auch Zweit- und Zusatzausbildungen, die nach ihrer Dauer, Intensität oder Zielsetzung berufliche Kenntnisse und Fähigkeiten vermitteln, die mit dem erlernten Beruf der steuerpflichtigen Person keinen Zusammenhang haben, sondern den Wechsel oder den Aufstieg in eine sich vom bisherigen Beruf eindeutig unterscheidende Berufsstellung ermöglichen (§ 25 Abs. 4 StV).

c) Als Ausbildung gilt die Erlernung der notwendigen Fähigkeiten und Kenntnisse für die Ausübung eines Berufes wie z. B. Lehre, Handelsschule, Matura, Studium. Nicht abzugsfähige Ausbildungskosten fallen somit an, wenn sich die steuerpflichtige Person auf einen Erstberuf vorbereitet, wenn sie einen eigentlichen Berufswechsel vollzieht oder einen Zweitberuf erlernt (vgl. das Kreisschreiben Nr. 26 der Eidgenössischen Steuerverwaltung

vom 22. September 1995, S. 2, Ziff. 3.1; Baumer, Steuerliche Aspekte der Aus- und Weiterbildung, publ. in: Steuerrevue Nr. 12/2004, S. 810 ff.).

d) Weiterbildung im steuerlichen Sinn liegt demgegenüber vor, wenn Kosten anfallen, um im angestammten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben bzw. um den steigenden oder neuen Anforderungen zu genügen. Dazu gehören auch die Kosten für das Auffrischen und Überarbeiten von bereits Erlerntem (z. B. branchenbedingte Wiederholungs- und Fortbildungskurse, Seminare, Kongresse etc.). Ebenso sind abziehbar die Kosten der Weiterbildung, wenn auf einem bereits erlernten, ausgeübten Beruf aufgebaut wird (vgl. zum Ganzen nochmals das Kreisschreiben Nr. 26 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 22. September 1995, S. 2, Ziff. 3.2). Zu den abzugsfähigen Berufskosten gehören nach baselstädtischem Steuerrecht auch die Kosten einer Weiterbildung, die den Aufstieg zu einer gehobeneren Stellung im gleichen Beruf ermöglicht, sofern sie berufsbegleitend und aufbauend auf der bisherigen Berufstätigkeit erfolgt (vgl. § 25 Abs. 2 StV). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung setzt Weiterbildung sodann einen unmittelbaren Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf voraus, der lediglich dann besteht, wenn sich die Weiterbildung auf Kenntnisse bezieht, die bei der Berufsausübung verwendet werden (vgl. das Urteil des Bundesgerichts vom 18. Dezember 2003, publ. in: StE 2004, B 22.3 Nr. 77, E. 2.2). Demgegenüber bezweckt die Umschulung eine Berufsumstellung und stellt daher die Vorbereitung auf einen neuen Beruf dar (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Auflage, Zürich 2006, § 26 N 99).

4.a) Der Rekurrent macht im Wesentlichen geltend, dass er von 2001 bis 2004 als Projektleiter bei der Y.S. tätig und in diesen Zusammenhang mit dem Aufbau der Stiftung und des entsprechenden Tagesbetriebes sowie mit der Sicherung der Finanzen betraut gewesen sei. Der von ihm besuchte Nachdiplomkurs zum Controller sei als Weiterbildung zu qualifizieren. Der Lehrgang knüpfe einerseits an seine im kaufmännischen Bereich absolvierten Kurse, insbesondere an den betriebswirtschaftlichen Intensivkurs an der NSH Basel, und andererseits an seine Tätigkeit als Projektleiter an, bei der die Finanzen ein Kernpunkt gewesen seien. Der Rekurrent erklärt weiter, dass er im Jahr 2004 ein Einkommen erzielt habe und verweist auf den Entscheid Nr. 79/2005 des Steuergerichtes des Kantons Basel-Landschaft vom 24. Juni 2005, wonach der zeitliche Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf auch bei vorübergehendem Unterbruch der Erwerbstätigkeit (Arbeitslosigkeit) fortbestehe.

b) Der Rekurrent ist eidgenössisch diplomierter Landwirt und hat 1987 zusätzlich eine Ausbildung zum eidgenössisch diplomierten kaufmännischen Angestellten abgeschlossen. Er war zuletzt von 2001 bis 2004 bei der Y.S. in Basel als Projektleiter tätig. ... Im Jahr 1994 besuchte der Rekurrent bei der Handelsschule KV Baselland eine Managementausbildung, 1998 bei der Huber Widemann Schule AG einen Intensivkurs im Personalwesen sowie 1999 einen betriebswirtschaftlichen Intensivkurs beim NSH Bildungszentrum in Basel. 2004 absolvierte er an der Fachhochschule beider Basel Nordwestschweiz einen Nachdiplomkurs in Controlling, für welchen mit Schreiben vom 31. August 2004 ein Kursgeld von Fr. 12'500.- in Rechnung gestellt wurde und das vom Rekurrenten als abzugsfähige Weiterbildungskosten geltend gemacht wird. Der Lehrgang beinhaltet in einem ersten Teil unter anderem die begrifflichen Grundlagen der finanziellen Unternehmensführung, in einem zweiten Teil die instrumentalen Grundlagen für die operative Pla-

nung und Steuerung des Unternehmens, in einem dritten Teil Themen der betrieblichen Steuerung und der sozialen Kompetenz sowie in einem vierten Teil Fragen des strategischen Controllings und des Aufbaus von Management-Informationssystemen (vgl. das Beiblatt zur Kursbestätigung Nachdiplomkurs «Controller NDK FHBB»).

c) In Bezug auf den vom Bundesgericht vorausgesetzten unmittelbaren ursächlichen Zusammenhang des in Frage stehenden Nachdiplomlehrgangs mit dem erlernten Beruf des Rekurrenten ist festzustellen, dass weder zu seiner Ausbildung als Landwirt noch zu jener als kaufmännischer Angestellter ein solch enger Zusammenhang ersichtlich ist. Ein unmittelbarer Zusammenhang des Nachdiplomkurses Controlling mit der zuvor ausgeübten Tätigkeit des Rekurrenten als Projektleiter bei der Y.S. ist ebenfalls nicht erkennbar, zumal keine genaueren Angaben zu dieser Tätigkeit vorliegen. Die Dauer von 30 Tagen ist im Vergleich zu anderen Lehrgängen wie dem MBA, der Facharztausbildung oder der Ausbildung zum Steuerexperten im mittleren Bereich, spricht also nicht von vornherein gegen das Vorliegen einer Weiterbildung. Die Kosten von Fr. 12'500.– liegen jedoch relativ hoch und bilden somit ein starkes Indiz dafür, dass der Lehrgang eine Investition in die Zukunft darstellt und die damit zusammenhängenden Kosten als Ausbildungskosten einzustufen sind. Mit der Absolvierung dieses Lehrgangs erwarb der Rekurrent zudem den Titel Controller EDK, der seine Aussichten auf dem Stellenmarkt erheblich verbessert. Es trifft zwar zu, dass das Fach Controlling bereits Gegenstand des vom Rekurrenten an der NSH Basel besuchten betriebswirtschaftlichen Intensivkurses war. Das Fach Controlling jedoch stellte in diesem Kurs unter einer Vielzahl vermittelter Themen nur einen kleinen Teilbereich dar. Auch bei vorhandenem ökonomischem Basiswissen ist somit festzustellen, dass es sich beim vorliegenden Nachdiplomlehrgang zum Controller nicht lediglich um eine Vertiefung und Aktualisierung bereits vorhandener Kenntnisse handelt, sondern dass dieser im Falle des Rekurrenten zu umfangreichen Zusatzkenntnissen führt. Der Studiengang stellt für den Rekurrenten folglich einen dauernden Gegenwert dar, indem er aufgrund seines zusätzlich erworbenen Wissens seine berufliche Leistungsfähigkeit und damit seine Chancen auf dem Arbeitsmarkt erhöht. Der Nachdiplomkurs erweist sich daher als Zusatzausbildung, deren Kosten als Investition in die Zukunft und damit als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu qualifizieren sind.

d) Nachdem das Vorliegen einer zum Kostenabzug berechtigenden Weiterbildung in casu zu verneinen ist, kann die Frage des zeitlichen Zusammenhangs der Schulungskosten mit einer entsprechenden Erwerbstätigkeit offen gelassen werden.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die vom Rekurrenten als Weiterbildungskosten geltend gemachten Kursauslagen für den Nachdiplomkurs «Controller NDK FHBB» als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu qualifizieren sind. Der Rekurs erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.