

## Berufsunkosten

### Aus- und Weiterbildung, Periodizitätsgrundsatz

#### Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 68/1999 vom 28. Oktober 1999

*Die Aufwendungen für den Besuch eines viersemestrigen Lehrgangs der Kammerschule für Bücherexperten durch einen Wirtschaftswissenschaftler mit Spezialgebiet Revision stellen keine abziehbaren Weiterbildungs-, sondern steuerlich nicht absetzbare Ausbildungskosten dar. Ein solcher Lehrgang vermittelt neues Wissen, welches zu einer Spezialisierung führt und über den Rahmen des bis anhin ausgeübten Berufes hinausgeht.*

*Berufsunkosten können nur in der Bemessungsperiode angerechnet werden, in der sie angefallen sind.*

#### *I. Sachverhalt*

1. Der Rekurrent, welcher diplomierter Wirtschaftswissenschaftler ist, war bis zum 28. Februar 1997 als Revisor bei der S. AG angestellt. Von 1994 bis 1996 besuchte er berufsbegleitend die Kammerschule für Bücherexperten, welche vier Semester dauerte. Die Kosten für das Schulgeld von Fr. 8'190.– sowie die Ausgaben für Lehrmittel und Prüfungsgebühren wurden von seiner Arbeitgeberin, der S. AG, übernommen. Der Rekurrent hat den Lehrgang ohne Diplom abgeschlossen. Bei seinem Austritt per 28. Februar 1997 hat die Arbeitgeberin einen Teil dieser Kosten zurückverlangt und stellte ihm am 13. Januar 1997 einen Betrag von Fr. 6'825.– in Rechnung. Dieser Betrag wurde ihm mit seinem Gehalt des Jahres 1997 verrechnet. In seiner Steuererklärung pro 1996 hat der Rekurrent einen Abzug in Höhe des von ihm zurückgeforderten Betrages von Fr. 6'825.– als Weiterbildungskosten geltend gemacht.

2. Dieser Abzug wurde von der Steuerverwaltung nicht akzeptiert und sein Einkommen neu auf Fr. 54'400.– festgesetzt. Die entsprechende Veranlagungsverfügung datiert vom 2. Oktober 1997.

3. Dagegen hat der Rekurrent mit Schreiben vom 27. Oktober 1997 fristgerecht Einsprache erhoben, welche von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 14. Januar 1998 abgewiesen wurde.

4. Gegen diesen Entscheid vom 14. Januar 1998 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 28. Januar 1998. Auf die Einzelheiten seines Standpunktes wird, soweit sie für den Entscheid von Belang sind, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 30. April 1998 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen.

6. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 14. Januar 1998 aufzuheben und die in der Steuererklärung pro 1996 geltend gemachten Kosten für den Lehrgang des Bücherexperten in Höhe von Fr. 6'825.– als Gewinnungskosten zum Abzug zuzulassen.

Unbestritten ist, dass der Rekurrent Fr. 6'825.– an die von seiner Arbeitgeberin bezahlte Ausbildung bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses zurückerstatten musste. Unbestritten ist zudem, dass der vom Rekurrenten zurückerstattete Betrag von seiner Arbeitgeberin mit seinem restlichen Einkommen pro 1997 verrechnet wurde. Bestritten ist hingegen, ob es sich bei diesen Aufwendungen um Weiterbildungs- oder nicht abzugsfähige Ausbildungskosten handelt. Des Weiteren ist strittig, ob der Rekurrent den Abzug in der Steuererklärung pro 1996 vornehmen konnte.

2. a) Gemäss § 43 Abs. 1 lit. a des Gesetzes über die direkten Steuern des Kantons Basel-Stadt vom 22. Dezember 1949 (StG) werden vom gesamten Roheinkommen die zur Erzielung des steuerbaren Einkommens erforderlichen Gewinnungskosten abgezogen. Nach § 43 Abs. 2 lit. b StG in Verbindung mit § 17 Abs. 5 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern des Kantons Basel-Stadt vom 30. Januar 1990 (Vo StG) werden Weiterbildungskosten, nicht jedoch Ausbildungskosten zum Abzug zugelassen. Weiterbildungskosten müssen dort angenommen werden, wo sie zur Erhaltung und Vertiefung der Kenntnisse im angestammten Beruf notwendig sind. Nicht abzugsfähig sind indessen diejenigen Kosten, die dem Aufstieg, dem Wechsel oder der Umstellung im Beruf dienen; ebenso wenig diejenigen Kosten, die auf eine bessere Verwertung der beruflichen Leistungskraft und Leistungsfähigkeit ausgerichtet sind (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, 2. Auflage, S. 256; VGE vom 23. Januar 1987 i.S. Z., publ. in: StE 1987 B 22.3 Nr. 17 sowie ständige Praxis der Steuerrekurskommission: vgl. StRKE Nr. 83/1998 vom 29. Oktober 1998 i. S. S.-C.; StRKE Nr. 59/1998 vom 24. September 1998 i. S. W.; StRKE Nr. 50/1994 vom 9. Juni 1994 i.S. M.A.).

b) Die Kosten für die Weiterbildung sind zudem in demjenigen Jahr geltend zu machen, in dem sie tatsächlich angefallen sind. Es ist nicht zulässig, solche Kosten vorwegzunehmen oder erst zu einem späteren Zeitpunkt geltend zu machen. Die Aufwendungen müssen auch im Jahr, in dem sie geltend gemacht werden, bezahlt worden sein oder doch zumindest bereits geschuldet sein. Nach diesem Grundsatz der

Periodizität können solche Kosten, die in einem Jahr entstanden sind, auch nicht auf mehrere Jahre verteilt werden (vgl. Grüninger/Studer, a.a.O., S. 247 und S. 252, mit Hinweisen zur Rechtsprechung).

3. a) Der Rekurrent beantragt, dass der von ihm geltend gemachte Abzug für den besuchten Lehrgang pro 1996 zuzulassen sei, da es sich um eine abzugsfähige Weiterbildung handeln würde.

b) Der Rekurrent ist von Beruf Wirtschaftswissenschaftler mit Spezialgebiet Revision. Der Lehrgang für den Bücherexperten kann nicht als Weiterbildung angesehen werden, weil er nicht dazu dient, vorhandenes Wissen als Wirtschaftswissenschaftler zu vertiefen, zu wiederholen oder anzupassen. Vielmehr hat der Rekurrent sich in dem Fr. 8'190.– teuren Kurs, der vier Semester dauerte, neue Kenntnisse angeeignet. Der Lehrgang vermittelt ein Wissen, welches zu einer Spezialisierung führt und über den Rahmen des vom Rekurrenten bis anhin ausgeübten Berufes hinausgeht. Mit der Absolvierung dieses Lehrganges haben sich zudem seine beruflichen Möglichkeiten langfristig verbessert und durch sein zusätzliches Wissen ist es dem Rekurrenten auch möglich, anspruchsvollere Mandate zu übernehmen. Dieser Lehrgang hat ihm das wirtschaftliche Fortkommen erleichtert und seinen Wert auf dem Arbeitsmarkt erhöht. Es handelt sich daher um eine Zusatzausbildung und nicht wie vom Rekurrenten behauptet um eine Weiterbildung. Aus diesen Gründen können die vom Rekurrenten geltend gemachten Kosten nicht zum Abzug zugelassen werden.

c) Aber auch wenn es sich um eine abzugsfähige Weiterbildung handeln würde, so könnte der Abzug dennoch nicht gewährt werden. Wie bereits ausgeführt, müssen Gewinnungskosten in derjenigen Bemessungsperiode geltend gemacht werden, in der sie anfallen. Der Rekurrent führt in seiner Rekurschrift aus, dass die Rückforderung des Kursgeldes durch die Arbeitgeberin zu heftigen Kontroversen geführt habe. Der Rekurrent stellt sich auf den Standpunkt, dass der Rückforderungsanspruch der Arbeitgeberin bereits im Jahre 1996 bestanden habe, da er im Dezember 1996 per 28. Februar 1997 gekündigt habe. Entgegen der Auffassung des Rekurrenten ist diese Forderung erst im Jahre 1997 entstanden, da die Arbeitgeberin dem Rekurrenten das Schulgeld erst mit Schreiben vom 13. Januar 1997 in Rechnung stellte bzw. ihre Forderung mit dem Lohn des Rekurrenten verrechnete. Bis zu diesem Schreiben der Arbeitgeberin vom 13. Januar 1997 ist somit nicht festgestanden, wie hoch der Rückerstattungsbetrag sein wird. Daher können diese Unkosten nach dem Grundsatz der Periodizität nicht vom Einkommen, welches der Rekurrent pro 1996 erzielt hat, in Abzug gebracht werden. Ein solcher Abzug hätte der Rekurrent allenfalls in der Steuererklärung pro 1997 geltend machen können, sofern seine Arbeitgeberin die Rückforderung des Kursgeldes beim Ausstellen seines Lohnausweises nicht berücksichtigt hat.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.