

## Entscheide

### Berufskosten

#### Aus- und Weiterbildung

#### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2009-222 vom 25. November 2010**

*Die Übernahme der Kosten für den Besuch eines Outplacement-Trainings durch den Arbeitgeber stellt steuerbares Einkommen der steuerpflichtigen Person dar. Diese Kosten sind im Gegenzug, auch wenn mit einem Outplacement-Training nicht berufsspezifische Kenntnisse, sondern Allgemeinwissen im Zusammenhang mit dem Stellenwechsel (persönliches Marketing, Beratung und Unterstützung bei der persönlichen Arbeitsmarktanalyse und dgl.) vermittelt wird, als nützliche und übliche Weiterbildungskosten im Zusammenhang mit dem Beruf der steuerpflichtigen Person einzustufen und dementsprechend zum Abzug zuzulassen.*

#### *Sachverhalt:*

A. Die Rekurrentin X. arbeitete während 17 Jahren bei einem international tätigen Pharmaunternehmen zuletzt am Standort Basel. Infolge einer Reorganisation in der Unternehmung kam es zu einem Stellenabbau, was Ende August 2007 auch die Auflösung des Arbeitsverhältnisses mit der Rekurrentin zur Folge hatte. Um die Chancen der Rekurrentin bei der Stellensuche zu erhöhen, finanzierte die bisherige Arbeitgeberin der Rekurrentin ein sogenanntes Outplacement-Training, welches durch ein externes Personaldienstleistungsunternehmen durchgeführt wurde. Dieses Training umfasste Massnahmen zur Vermeidung des Abgleitens in die Arbeitslosigkeit, eine Standortbestimmung und die Ergründung von Möglichkeiten auf dem Arbeitsmarkt. Die Kosten für das Outplacement-Training in der Höhe von CHF 22'058 wurden von der bisherigen Arbeitgeberin der Rekurrentin übernommen und auf dem Lohnausweis 2007 als Beiträge an die Weiterbildung (Ziffer 13.3) aufgeführt.

In der Steuererklärung für das Jahr 2007 deklarierte die Rekurrentin ein Einkommen aus unselbstständiger Tätigkeit in der Höhe von CHF 96'316. In der Veranlagungsverfügung vom 26. Februar 2009 rechnete die Steuerverwaltung die auf dem Lohnausweis ausgewiesenen Kosten für das Outplacement-Training auf und setzte das Einkommen aus unselbstständigem Haupterwerb auf CHF 118'374 fest.

B. Dagegen liess die Rekurrentin mit Eingabe vom 19. März 2009 durch eine frühere Vertreterin Einsprache erheben. Zur Begründung wurde angeführt, dass gemäss Wegleitung Umschulungskosten, die infolge äusserer Umstände wie Arbeitslosigkeit entstünden, abziehbare Weiterbildungskosten darstellten. Aus dem beigelegten Schreiben der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) gehe zudem hervor, dass Outplacement-Kosten wegen des ähnlichen Charakters wie Weiterbildungs- bzw. Umschulungskosten diesen gleichgestellt würden und dass der Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit vorhanden sei. Zusätzlich sei erwähnt, dass es sich bei der Outplacement-Beratung ähnlich verhalte wie bei der Arbeitslosenversicherung. Dort würden den arbeitslosen Personen durch die RAV-Zentren Kurse angeboten, die sie besuchen müssten. Die Kosten für diese Kurse seien nirgends zu deklarieren und würden nicht als Einkommen aufgerechnet. Analog müsse dies auch für Outplacement-Kosten gelten.

Mit Entscheid vom 29. Oktober 2009 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen angeführt, dass die Bezahlung der Outplacementkosten durch die bisherige Arbeitgeberin der Rekurrentin als eine freiwillig, im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis, erbrachte Leistung zu qualifizieren sei und damit der Einkommensteuer unterliege. Auch handle es sich bei den fraglichen Kosten um keine vom Einkommen in Abzug zu bringende Weiterbildungs- oder Umschulungskosten. Die Outplacement-Beratung sei im Hinblick auf die Aufgabe der Stelle bei der bisherigen Arbeitgeberin und nicht, wie bei Weiterbildungskosten vorausgesetzt, auf den Erhalt oder die Festigung der damaligen Anstellung erfolgt. Auch seien die Kosten nicht als Umschulungskosten anzusehen. Bei der Rekurrentin sei nicht von einem Berufswechsel auszugehen, weil sie in ihrem Beruf keine Stelle habe finden können, sondern sie besuchte den Lehrgang für eine Stellensuche im gleichen Berufsgebiet. Die Rekurrentin könne auch nichts aus dem ins Recht gelegten Schreiben der SSK ableiten. Dabei würde es sich lediglich um eine Empfehlung handeln, für welche es im baselstädtischen Steuerrecht keine Grundlage geben würde. Überdies würde der Vergleich mit den RAV-Kursen nicht standhalten, da weder das kantonale Recht noch das Bundesrecht Kurskosten für die Erlangung einer neuen Stelle als abzugsberechtigt vorsehen. Ein Analogieschluss zu den vom RAV verordneten Kursen könne nicht konstruiert werden, zumal in den Kursen auch ein anderer Inhalt vermittelt werde. Bei den Outplacementkosten handle es sich auch nicht um abziehbare übrige Berufskosten.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 27. November 2009. Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid vom 29. Oktober 2009 aufzuheben und die Kosten des Outplacement-Trainings in der Höhe von CHF 22'058 vom steuerbaren Einkommen auszunehmen. Eventualiter seien die Kosten des Outplacement-Trainings als Weiterbildungs- und Umschulungskosten vom steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen. Subeventualiter seien die Kosten des Outplacement-Trainings als übrige Berufskosten in Abzug zu bringen. Alles unter o/e-Kostenfolge.

Die Steuerverwaltung beantragt die Abweisung des Rekurses. Auf die einzelnen Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Es hat keine mündliche Verhandlung stattgefunden.

### *Erwägungen:*

2.a) Die Rekurrentin beantragt, den Einspracheentscheid vom 29. Oktober 2009 aufzuheben und die Kosten des Outplacement-Trainings in der Höhe von CHF 22'058 vom steuerbaren Einkommen auszunehmen. Eventualiter seien die Kosten des Outplacement-Trainings als Weiterbildungs- und Umschulungskosten vom steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen. Subeventualiter seien die Kosten des Outplacement-Trainings als übrige Berufskosten in Abzug zu bringen. Alles unter o/e-Kostenfolge.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Zu entscheiden ist in einem ersten Schritt, ob Outplacementkosten als steuerbares Einkommen zu qualifizieren sind (Hauptantrag) und – sollte sich dies als zutreffend erweisen – in einem zweiten Schritt, ob diese Kosten als Weiterbildungs-, Umschulungs-, oder Berufskosten in Abzug gebracht werden können (Eventual- und Subeventualantrag).

3.a) Gemäss § 17 Abs. 1 StG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Nach § 18 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder und andere geldwerte Vorteile steuerbar.

b) Die Bezahlung der Outplacementkosten durch die bisherige Arbeitgeberin der Rekurrentin ist klar als Einkommensbestandteil zu sehen. Zwischen der Leistung und dem Arbeitsverhältnis besteht ein eindeutiger Zusammenhang. Insofern ist der Auffassung der Steuerverwaltung zuzustimmen und die Outplacementkosten sind als Einkommen zu besteuern. Die Rekurrentin vermag für diese Auffassung auch keine Argumente zu benennen und geht in der Rekursbegründung nicht weiter auf ihren Hauptantrag ein, weshalb der Rekurs in diesem Punkt abzuweisen ist. Damit ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob die fraglichen Leistungen vom Einkommen in Abzug gebracht werden können.

4.a) Gemäss § 27 Abs. 1 lit. d StG können bei unselbständiger Erwerbstätigkeit die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten als Berufskosten abgezogen werden. Nicht abzugsfähig sind nach § 34 Abs. b StG die Ausbildungskosten.

b) aa) Nach § 25 Abs. 1 der Verordnung über die direkten Steuern (StV) vom 14. November 2000 sind die mit der gegenwärtigen Berufsausübung unmittelbar zu-

sammenhängenden Weiterbildungskosten abziehbar, wenn die Weiterbildung der Erhaltung, Erneuerung oder Vertiefung von Kenntnissen dient, die zur Ausübung der gegenwärtigen Erwerbstätigkeit notwendig sind.

bb) Abziehbar sind Weiterbildungskosten ausserdem, wenn die Weiterbildung den Aufstieg zu einer gehobeneren Stellung im gleichen Beruf ermöglicht, sofern sie befruchtend und aufbauend auf der bisherigen Berufstätigkeit erfolgt (Abs. 2).

cc) 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 (Abs. 3).

dd) Nicht abziehbar sind, unter Vorbehalt von Abs. 3, die Ausbildungskosten. Unter Ausbildung 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 (Abs. 4).

ee) Zu den Weiterbildungs- und Umschulungskosten zählen nebst dem Schul-, Studien- oder Kursgeld auch die erforderlichen Aufwendungen für Lehrmittel, für Fahrten zwischen Wohn- und Bildungsstätte sowie die Kosten für auswärtige Verpflegung und Unterkunft; die §§ 22, 23, 26 und 28 gelten sinngemäss (Abs. 5).

5.a) Umschulung hat eine Berufsumstellung zum Zweck. Sie muss dabei die Erwerbstätigkeit im neu erlernten Beruf ermöglichen und stellt damit eine Vorbereitung auf den neuen Beruf dar. Dabei ist zwischen einem Stellenwechsel und einem Berufswechsel zu unterscheiden. Bei der Stelle geht es um die Anstellung bei einem bestimmten Arbeitgeber, während der Beruf die konkrete Tätigkeit der steuerpflichtigen Person, unabhängig vom Arbeitgeber, bezeichnet. Ausgehend vom Umstand, dass Berufe aussterben, Betriebsschliessungen vorgenommen werden müssen, die steuerpflichtige Person krank wird oder einen Unfall erleidet, dient eine Umschulung der Vorbereitung auf einen neuen Beruf und soll steuerlich begünstigt werden (vgl. zum Ganzen: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 26 N. 102 ff. mit weiteren Hinweisen). Es sollen damit die Kosten für eine so entstandene Zwangslage steuerlich anerkannt werden.

b) Bei der Rekurrentin liegt jedoch keine Zwangslage bezüglich ihres Berufs vor. Sie hat als unselbstständig Erwerbstätige ihre Stelle verloren. Die bei der bisherigen Arbeitgeberin durchgeführte Restrukturierung, welche den Verlust der Stelle der Rekurrentin zur Folge hatte, ist nicht unter die beschriebene Zwangslage zu subsumieren. Die Rekurrentin kann weiterhin ihren Beruf ausüben. Die bisherige Arbeitgeberin

berin hat auch nicht den von der Rekurrentin ausgeübten Beruf an sich abgeschafft sondern eine Umstrukturierung durchgeführt. Die fragliche Outplacement-Schulung wurde somit klar im Hinblick auf einen Stellenwechsel und nicht einen Berufswechsel angeboten. Bei Outplacementkosten handelt es sich nicht um Kosten für einen Berufswechsel, sondern um Kosten für die Vermittlung von Wissen zur Erleichterung der Stellensuche im gleichen Beruf. Der Auffassung der Steuerverwaltung ist somit ist diesem Punkt zuzustimmen und die fraglichen Kosten können nicht als Umschulungskosten in Abzug gebracht werden.

6.a) Die Rekurrentin argumentiert, dass die Outplacementkosten als Weiterbildungskosten in Abzug zu bringen sind. Sie stützt ihre Argumentation u.a. auf eine Empfehlung der SSK (Arbeitsgruppe Lohnausweis) vom 5. Juli 2007, wo festgehalten werde, dass Outplacementkosten grundsätzlich als Weiterbildungskosten i.S.v. Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG zu beurteilen seien. Diese müssten gemäss Ziffer 61 der Wegleitung zum neuen Lohnausweis im neuen Lohnausweis unter Ziffer 13.3. deklariert werden, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt seien: Wenn die Kosten für eine/n bestimmte/n Arbeitnehmer/in erbracht werden (I), die Kosten von der Arbeitgeberin direkt bezahlt werden (II) und die Kosten pro Einzelfall mehr als CHF 12'000 betragen (III). Die SSK habe sich dabei von folgenden Überlegungen leiten lassen: Outplacement habe nichts mit Stellenbewerbung zu tun. Es sei vielmehr mit den Kursen zu vergleichen, welche von der Arbeitslosenversicherung angeboten würden und auch nicht als Einkommen aufgerechnet würden (i). Obschon Outplacement-Beratung keine Aus- oder Weiterbildung im klassischen Sinne darstelle, könnten diese wegen des ähnlichen Charakters den Weiterbildungskosten gleichgestellt werden. Outplacement-Beratung stehe auch im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit (ii). Bei Outplacement würden überdies ähnliche Umstände wie bei Umschulungskosten vorliegen, welche abziehbar seien. Gemäss der Wegleitung zum neuen Lohnausweis müssten die Kosten für «typisch berufsbegleitende Kurse» nicht bescheinigt und deklariert werden. Bei Outplacement-Beratungen verhalte es sich ähnlich wie bei Verkaufsschulungen und bei Motivationstrainings (iii). Da die kantonale Praxis bei der Differenzierung zwischen Aus- und Weiterbildungskosten heterogen sei, könnten Outplacement-Kosten auch als Berufsauslagen betrachtet werden (iv). Der (enge) Zusammenhang zwischen den Weiterbildungs- und Umschulungskosten mit der gegenwärtigen Berufsausübung, wie er in den Art. 26 Abs. 1 lit. c und d DBG und Art. 8 der Berufskostenverordnung vorgesehen sei, würde gegenwärtig nicht mehr so eng verstanden und auch das Bundesgericht lasse eine grosszügigere Auslegung zu (v).

b) Aufgrund der Überlegungen, welche die SSK bezüglich Outplacement anstelle (i) – (v)) und weil die aufgestellten Voraussetzungen (s.o. Anforderungen (I) – (III)) bei der Rekurrentin erfüllt würden, seien die Kosten zum Abzug zuzulassen, bringt die Rekurrentin vor. So sei das Outplacement-Training auf die spezifischen Bedürfnisse und die persönliche Situation der Rekurrentin zugeschnitten und durch eine spezialisierte Drittfirma an sie erbracht worden. Die Kosten seien von der bisherigen Arbeitgeberin direkt an die Drittfirma entrichtet worden.

c) Die Rekurrentin bringt vor, dass sich diese Voraussetzungen aus der Wegleitung des neuen Lohnausweises ableiten liessen. Daran ändere auch der Einwand der Steuerverwaltung nichts, wonach die Voraussetzungen (II) und (III) keine Grundlage im baselstädtischen Steuerrecht finden würden. Überdies habe der Interessenverband der führenden Personalunternehmungen, «ACF Switzerland» (Association of Personal & Organisational Change Firms) die von der SSK vertretene Rechtsauffassung im Sinne einer Branchenregelung bzw. Praxisfestlegung zahlreichen kantonalen Steuerverwaltungen unterbreitet. Inhalt dieser Branchenregelung sei gewesen, dass Outplacementkosten als Weiterbildungs- und Umschulungskosten i.S.v. Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG (bzw. die gleichlautenden Bestimmungen gem. § 27 Abs. 1 lit. d StG) charakterisiert würden und im neuen Lohnausweis unter Ziff. 13.3 zu bescheinigen seien, wenn die Voraussetzungen von (I) bis (III) erfüllt seien. Ein Grossteil der angefragten Kantone habe die Praxis bestätigt. Die Ausnahme dabei bilde der Kanton Basel-Stadt.

d) Die Rekurrentin habe zudem das Outplacement-Training absolviert, um in ihrem Beruf bestehen zu können. Der Umstand, dass sie unmittelbar anschliessend eine neue Stelle gefunden habe, obschon sie während 17 Jahren bei der bisherigen Arbeitgeberin zu einem verhältnismässig hohen Lohn gearbeitet habe und somit keine Erfahrung bei der Suche und Auswahl einer neuen Stelle gehabt habe, zeige den Kausalzusammenhang zwischen dem Training und dem Erhalt einer Anstellung im ausgeübten Beruf. Die Outplacement-Kosten seien aufgrund dieser Umstände als Weiterbildungs- und Umschulungskosten vom steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen.

7. Hinsichtlich der Frage, ob die Outplacementkosten als Weiterbildungskosten in Abzug zu bringen sind, führt die Steuerverwaltung an, dass nach wie vor ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem vermittelten Wissen und der beruflichen Tätigkeit bestehen müsse. Auch wenn die SSK in einem Schreiben vom 5. Juli 2007 den geforderten unmittelbaren Zusammenhang für die Abzugsfähigkeit als nicht mehr so eng interpretiere, sei aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung wie z.B. in BGE 2C.322/2007 keine Relativierung des unmittelbaren Zusammenhangs zu erkennen. Die Outplacementschulung sei auf Persönlichkeitsanalyse, persönliche Marketingplanung, Beratung und Unterstützung der persönlichen Arbeitsmarktanalyse, auf das Zusammenstellung der Bewerbungsunterlagen, die Nutzung von Netzwerken, Interview- und Verhandlungstechnik ausgerichtet, was nicht als Vermittlung eines berufsspezifischen Wissens betrachtet werden könne.

8.a) Die Rekurrentin stützt ihre Argumentation u.a. auf das Schreiben der SSK vom 5. Juli 2007 und die darauf basierenden Bestätigungen zahlreicher kantonalen Steuerverwaltungen über eine Branchenregelung. Das Schreiben bestätigt zwar, dass Outplacement-Kosten grundsätzlich als Weiterbildungskosten zu beurteilen seien und wie diese im neuen Lohnausweis aufzuführen seien. An derselben Stelle verweist es auch auf Rz. 61 der Wegleitung zum neuen Lohnausweis, welche festhält, dass unter der Ziff. 13.3 des neuen Lohnausweises sämtliche Vergütungen des Arbeitgebers für Aus- und Weiterbildung zu deklarieren seien, unabhängig davon, ob

es sich um abziehungsfähige Weiterbildungskosten oder nicht abziehungsfähige Ausbildungskosten handeln würde. Nach Auffassung der Kommission spricht sich das Schreiben der SSK hauptsächlich zur Deklaration aus und nicht primär zur steuerlichen Abzugsfähigkeit. Es stellt sich somit die Frage, inwiefern das Schreiben der SSK und die kantonalen Bestätigungsschreiben Auskunft zur Frage der Abzugsfähigkeit von Outplacement-Kosten unter dem Titel Weiterbildungskosten geben. Zudem wurde das Schreiben von der Arbeitsgruppe Lohnausweis (AGLA) der SSK verfasst, was eher für eine Aussage zur korrekten Deklaration spricht. Bezüglich der im vorliegenden Verfahren zu beurteilende Frage der Abzugsfähigkeit von Outplacement-Kosten, können das Schreiben der SSK vom 25. Juli 2007 und die darauf basierenden kantonalen Bestätigungen einzig als Indizien herangezogen werden. Sicher kann daraus einzig die Bescheinigungspflicht abgeleitet werden. Letztlich ist für die Frage der Abzugsfähigkeit entscheidend, ob Outplacement eine Weiterbildung darstellt. Ausserdem sind Schreiben oder Merkblätter der SSK für die Kantone nicht bindend.

b) Die Steuerverwaltung führt an, dass die von der SSK angestrebte Verbesserung der bisherigen Ordnung bezüglich der Abzugsfähigkeit von Outplacementkosten weder durch eine Neuinterpretation noch durch eine analoge Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen machbar sei. Vielmehr brauche es dafür eine Gesetzesänderung. Das ist abzulehnen, denn die Bestimmungen zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Weiterbildungs-, Umschulungs- und Ausbildungskosten (vgl. oben Ziff. 4.) – wie auch die identischen bundesrechtlichen Bestimmungen – sind sehr wohl einer Auslegung zugänglich. Dies zeigt sich auch daran, dass es eine breite Rechtsprechung bezüglich sogenannter «Bildungskosten» gibt. Von einem Verstoß gegen das Legalitätsprinzip kann somit keine Rede sein. Im Folgenden ist deshalb zu prüfen, ob die vorliegend geltend gemachten Outplacementkosten unter Weiterbildungskosten zu subsumieren sind.

c) Weiterbildung setzt 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. Zur Anerkennung als abzugsfähige Weiterbildungskosten ist es jedoch nicht notwendig, dass die steuerpflichtige Person das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielen können; vielmehr ist lediglich darauf abzustellen, ob die Aufwendungen für die Erzielung des Einkommens nützlich sind und nach der Verkehrsauffassung im Rahmen des Üblichen liegen (vgl. BGE vom 18. Dezember 2003, Erw. 2.2, publ. in StE 2004, B 22.3 Nr. 77). Das vermittelte Wissen kann demnach nützlich und üblich, wohl aber nicht notwendig für die Berufsausübung sein, um als Weiterbildung eingestuft zu werden. Damit wird auch klar, dass als Weiterbildung nicht bloss berufsspezifisches Fachwissen vermittelt werden kann sondern auch Allgemeinwissen, soweit sich dieses als nützlich und üblich für den Beruf erweist. So sind bspw. Kosten für Sprach- oder Computerkurse, in denen Basiswissen vermittelt wird, in der Regel als Weiterbildungskosten abzugsfähig (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O. Art. 26 N 81 ff.). Der Auffassung der Steuerverwaltung, wo-

nach nur die Vermittlung von Fachwissen abzugsfähig sei soll, kann somit nicht gefolgt werden.

d) Ein Outplacement hat zum Ziel im bisherigen Beruf weiterbestehen zu können und dient damit dem Erhalt und der Sicherung desselben. Mit den gleichen Überlegungen werden auch die erwähnten Sprach- und Computerkurse als Weiterbildungskosten eingestuft. Zu beachten dabei ist, dass es sich beim Outplacement um den Erhalt eines Berufs und nicht um den Erhalt einer Stelle handelt (vgl. dazu die Ausführungen oben Erw. 4.c)). Die vorliegende Outplacementschulung der Rekurrentin war offenbar auf Persönlichkeitsanalyse, persönliches Marketing, Beratung und Unterstützung der persönlichen Arbeitsmarktanalyse, das Zusammenstellen der Bewerbungsunterlagen, die Nutzung von Netzwerken und auf Interview- und Verhandlungstechnik ausgelegt. Insgesamt wurden in diesem Kurs Kenntnisse vermittelt, welche der Rekurrentin die Suche, Auswahl und den Erhalt einer neuen Stelle im bisherigen Berufsumfeld erleichtern sollten. Die vermittelten Kenntnisse sind somit eher allgemeiner Natur und damit mit den vorab beschriebenen Sprachkursen und Computerkursen mit Basiswissen vergleichbar. Obschon es sich dabei nicht um berufsspezifisches Fachwissen handelt, können die mit einer Outplacementschulung vermittelten Kenntnisse als nützlich und als nach der Verkehrsauffassung im Rahmen des Üblichen liegend bezeichnet werden. Im heutigen Arbeitsmarkt gehören vermehrte Stellenwechsel zum Alltag. Aus diesem Grund stehen Outplacementkenntnisse mit jedem Beruf in einem Zusammenhang so auch bei der Rekurrentin, welche über eine verhältnismässig lange Zeit von 17 Jahren bei der bisherigen Arbeitgeberin gearbeitet hatte. Sie hatte somit geringe oder gar keine Kenntnisse und Erfahrung bei der Stellensuche. Die von der bisherigen Arbeitgeberin angebotene Outplacementschulung machte dieses Defizit wett. Die Rekurrentin hat offenbar direkt im Anschluss wieder eine Stelle in ihrem Beruf gefunden. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Outplacementkosten als Weiterbildungskosten ist dies jedoch nicht. Damit steht fest, dass die Outplacementkosten in der Höhe von CHF 22'058 als nützliche und übliche Weiterbildungskosten im Zusammenhang mit dem Beruf der Rekurrentin einzustufen und entsprechend zum Abzug zuzulassen sind.

9. Mit diesem Ausgang des Verfahrens erübrigt sich eine weitere Prüfung des Subeventualantrages der Rekurrentin, wonach die fraglichen Kosten als übrige Berufskosten gem. § 27 Abs. 1 lit. c StG in Abzug gebracht werden könnten. Diese Auffassung wäre jedoch abzulehnen. Wie die Steuerverwaltung richtig ausführt, steht der vorliegend zu beurteilende Sachverhalt im Zusammenhang mit einer Bildungsmassnahme, weshalb die spezifischeren Bestimmungen zu Weiterbildung bzw. Umschulung und Ausbildung den allgemeinen Bestimmungen zu den übrigen Berufskosten vorgehen. Bei den übrigen Berufskosten handelt es sich zudem um erforderliche Auslagen für die Ausübung des Berufs, wie Berufswerkzeuge, Fachliteratur, private Arbeitszimmer und Vergleichbares (vgl. BGE 2A.623/2004, Erw. 4.1). Allein schon diese Aufzählung zeigt, dass Outplacementkosten nicht als übrige Berufskosten einzustufen sind.

10. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die von der bisherigen Arbeitgeberin bezahlte Outplacementschulung im Wert von CHF 22'058 als Einkommensbestandteil zu qualifizieren ist. Diese Kosten sind jedoch als Weiterbildungskosten vom steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen, weshalb die Rekurrentin mit ihrem Eventualantrag durchdringt und der Rekurs somit gutzuheissen ist.

*Demgemäss wird erkannt:*

In Gutheissung des Rekurses wird der Einsprachentscheid der Steuerverwaltung vom 29. Oktober 2009 aufgehoben.