

Berufskosten

Aus- und Weiterbildung

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 67/2002 vom 19. Dezember 2002

Die Absolvierung eines dreijährigen Lehrgangs zum Erwerb der höheren Fachprüfung «diplomierter Steuerexperte» durch einen ausgebildeten Juristen stellt angesichts der Dauer dieses Studiums, der Höhe der Kurskosten und der Möglichkeit eines Diplomabschlusses eine Zusatzausbildung dar. Die damit zusammenhängenden Aufwendungen sind deshalb nicht als Weiterbildungskosten abziehbar.

I. Sachverhalt

1. a) Der Rekurrent, welcher ein juristisches Studium absolviert hat und im Besitze eines Anwaltspatents ist, arbeitet seit dem 17. März 1997 in der Konzernsteuerabteilung der X. AG. Bis 1. Juli 1999 war er im Stab des globalen Chefs der Konzernsteuerabteilung tätig und wechselte in der Folge in die Gruppe Steuern Schweiz. Seit 1999 besucht er den Kurs für die höhere Fachprüfung «dipl. Steuerexperte» an der Schweizerischen Akademie für Steuerlehre in Zürich. Dabei handelt es sich um einen drei Jahre dauernden Lehrgang mit den Schwerpunkten Steuern, Recht, Betriebswirtschaft, Rechnungswesen und Finanzierung.

b) In der Steuererklärung 2000 hat der Rekurrent im Detail zu Ziffer 13 betreffend berufsbezogene Gewinnungskosten und Abzüge unter lit. e «übrige berufsbezogene Auslagen» von insgesamt Fr. 8'117.– geltend gemacht. Davon entfielen nebst Auslagen für Fachliteratur von Fr. 76.75 (50% von Fr. 153.50) unter dem Titel Weiterbildung Fr. 5'040.– auf das Vorkennnis-Modul sowie Fr. 3'000.– auf den Hauptkurs im Wintersemester des erwähnten Lehrgangs. Die Steuerverwaltung kürzte den Abzug auf Fr. 77.– und setzte das steuerbare Einkommen auf Fr. x.– fest. Darüber wurde der Rekurrent mit Veranlagungsprotokoll vom 7. Februar 2002 in Kenntnis gesetzt. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 2000 datiert ebenfalls vom 7. Februar 2002.

2. Dagegen hat der Rekurrent mit Schreiben vom 5. März 2002 Einsprache erhoben, welche die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 6. Mai 2002 abgewiesen hat.

3. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 4. Juni 2002. Darin beantragt der Rekurrent, die Veranlagung vom 7. Februar 2002 für die kantonalen Steuern 2000 sei aufzuheben und dahingehend zu berichtigen, dass die beruflichen Gewinnungskosten von Fr. 8'040.– zum Abzug zugelassen werden. Auf die

Einzelheiten seines Standpunktes wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 16. Juli 2002 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.

II. Entscheidungsgründe

3.a) Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid vom 6. Mai 2002 aufzuheben und die ihm im Jahre 2000 erwachsenen Kosten für den Kurs zum eidgenössisch diplomierten Steuerexperten von insgesamt Fr. 8'040.– bei den kantonalen Steuern pro 2000 zum Abzug zuzulassen.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht strittig ist insbesondere, dass dem Rekurrenten für den Besuch des erwähnten Kurses in der Steuerperiode 2000 Auslagen in der Höhe von insgesamt Fr. 8'040.– (Fr. 5'040.– für das Vorkenntnis-Modul und Fr. 3'000.– für den Hauptkurs im Wintersemester) entstanden sind. Streitig ist jedoch deren steuerrechtliche Qualifikation.

4. Gemäss § 43 Abs. 1 lit. a Steuergesetz 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 sind Weiterbildungskosten, nicht jedoch die Auslagen für die berufliche Ausbildung abzugsfähig. Gemäss § 17 Abs. 5 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 30. Januar 1990 (StV) gelten als Weiterbildung alle Aufwendungen zur Erhaltung und Vertiefung der Kenntnisse im angestammten Beruf. Gemäss Lehre und Rechtsprechung nicht abzugsfähig sind indessen 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. Derartige Aufwendungen schaffen einen dauernden Gegenwert und zählen deshalb zu den nicht abzugsfähigen Ausbildungs-, Standes- und Lebenshaltungskosten (vgl. Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuerrecht, Basel 1970, S. 250 ff.; VGE vom 23. Januar 1987 i.S. Z., publ. in: StE 1987 B 22.3 Nr. 7 sowie ständige Praxis der StRK).

5. a) Der Rekurrent macht geltend, dass die Kosten für den erwähnten Lehrgang zur Erzielung seines Erwerbseinkommens notwendig seien. Als natürliche Vermutung für das Vorliegen der Erforderlichkeit diene die Tatsache, dass sieben von acht Mitarbeitern seiner Abteilung – alle Juristen – diese Ausbildung schon abgeschlossen oder aufgenommen hätten. Es lägen keine Ausbildungskosten vor, da er seit 5 Jahren berufstätig sei und eine juristische Ausbildung abgeschlossen habe. Die Tätigkeit als Unternehmenssteuerjurist stelle gegenüber der Tätigkeit als Jurist keinen Berufswechsel dar, da es sich beim Unternehmenssteuerrecht um eine Disziplin im Grenzbereich von Recht und Betriebswirtschaft handle. Die Verwaltungsgerichte

der Kantone Bern und Zürich liessen denn auch unter der Herrschaft der vor der Steuerharmonisierung geltenden kantonalen Regelungen die Kosten für die Ausbildung zum Steuerexperten zum Abzug zu (vgl. den Rekurs vom 4. Juni 2002, S. 4 f.).

b) aa) Der Rekurrent ist – wie erwähnt – von Beruf Jurist. Seit dem 17. März 1997 arbeitet er für die X. AG, und zwar in der Abteilung «Steuern Konzern».

bb) Seit 1999 besucht er den Kurs zum eidgenössisch diplomierten Steuerexperten an der Schweizerischen Akademie für Steuerlehre in Zürich und hat diesbezüglich für das Jahr 2000 Auslagen von Fr. 8'040.– geltend gemacht und belegt. Bei diesem Kurs handelt es sich um einen drei Jahre dauernden Kurs, der mit dem Erwerb eines Diploms (Eidg. dipl. Steuerexperte) endet. Schwerpunkte dieser höheren Fachprüfung bilden: Steuern, Recht, Betriebswirtschaft, Rechnungswesen, Finanzierung und Sozialversicherungsrecht (vgl. Details unter www.academies.ch).

c) Im vorliegenden Fall machen nun allein schon die Kursdauer, die Höhe der Kurskosten und der Umstand, dass ein Diplom erworben werden kann, deutlich, dass es sich beim Kurs zum eidgenössisch diplomierten Steuerexperten nicht um eine Weiterbildung handelt, die «nur» dazu dient, bereits vorhandenes Wissen zu vertiefen, zu wiederholen oder anzupassen. Vielmehr werden dem Rekurrenten umfangreiche neue Kenntnisse vermittelt, die zu einer Spezialisierung führen, welche fachlich weit über den Rahmen der angestammten Tätigkeit hinausführen. Die Ausbildung 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 Lehrgang zum eidgenössisch diplomierten Steuerexperten erweist sich daher als Zusatzausbildung, deren Kosten als Investition in die Zukunft und damit als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu qualifizieren sind.

d) Der Rekurrent hat zudem nicht dargelegt, dass seine Auslagen für den Kurs zum eidgenössisch diplomierten Steuerexperten an der Schweizerischen Akademie für Steuerlehre mit seiner Tätigkeit in einem derartigen Zusammenhang stehen, dass ihre Vermeidung bzw. die Unterlassung des Kurses dazu geführt hätte, dass der Rekurrent seine damals innegehabte Stelle verloren hätte. So liegt insbesondere keine Bestätigung des Arbeitgebers vor, der sich entnehmen liesse, dass der Besuch des Kurses zum eidgenössisch diplomierten Steuerexperten an der Schweizerischen Akademie für Steuerlehre vom Rekurrenten für seine Tätigkeit in der vorherigen Abteilung «Steuern Konzern» verlangt worden wäre, ohne dass sein Arbeitgeber zahlen würde. Wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 16. Juli 2002 richtig festhält, ist aus dem Schreiben des Arbeitgebers vom 29. November 2001 vielmehr zu schliessen, dass der Kurs zum eidgenössisch diplomierten Steuerexperten im Zusammenhang mit einer Neuausrichtung der Tätigkeit des Rekurrenten in der Abteilung «Corporate Tax» steht. Diesem Tätigkeitsgebiet liegt ein neues und anforderungsreiches Stellenprofil zugrunde.

6. Zu den Einwänden des Rekurrenten lässt sich (noch) Folgendes bemerken:

a) Festzuhalten ist zunächst, dass die Frage der Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Auslagen in der Höhe von Fr. 8'040.– als Weiterbildungskosten nach dem baselstädtischen Steuergesetz zu entscheiden ist. Entgegen der Auffassung des Rekurrenten kann dieser denn auch nichts aus dem Umstand ableiten, dass in den Kantonen Bern und Zürich die Grenzziehung zwischen Aus- und Weiterbildung offenbar anders gezogen wird als im Kanton Basel-Stadt. Insbesondere vermag dies eine eigenständige baselstädtische Gesetzgebung und Praxis nicht zu verhindern.

b) Der Rekurrent vertritt im Weiteren den Standpunkt, dass die Rechtsgleichheit eine gewisse Gleichbehandlung von Unselbständigerwerbenden, die ihre Weiterbildungskosten selber tragen, mit dem Weiterbildungsaufwand von Selbständigerwerbenden und Arbeitgebern gebiete. Das diesbezüglich vom Rekurrenten angeführte Urteil des Bundesgerichts vom 20. Februar 1987 (vgl. BGE 113 Ib 114 ff.; ebenfalls publ in: ASA 57, S. 645 ff.) zum Bundesratsbeschluss über die direkte Bundessteuer vom 9. Dezember 1940 spricht sich im Interesse einer Angleichung der Abzugsmöglichkeiten der Unselbständigerwerbenden an jene der Selbständigerwerbenden zwar für eine weitherzige Auslegung der für die Berufsausübung erforderlichen Weiterbildungskosten aus. Die Frage der Anwendbarkeit dieser Rechtsprechung auf das baselstädtische Steuerrecht kann jedoch offen bleiben, zumal das Bundesgericht im angesprochenen Entscheid ausführt, dass der Abzug von Kosten zu verweigern sei, wenn diese «für eine Ausbildung aufgewendet werden, die unerlässliche Voraussetzung für den Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung oder gar einen anderen Beruf ist» (vgl. BGE 113 Ib 120 E. 3a; ASA 57, S. 645 ff.; so auch BGE 124 II 35 E. 5a; Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, N 6 zu Art. 27 DBG). Die vom Rekurrenten geltend gemachten Kurskosten können daher auch im Lichte der von ihm angeführten bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht zum Abzug zugelassen werden.

c) Was die vom Rekurrenten angerufenen Sozialziele gemäss Art. 41 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 betrifft, so ist festzuhalten, dass diese dem Individuum keinen klagbaren Anspruch vermitteln, sondern sich als programmatische Handlungsaufträge an die politischen Instanzen richten (vgl. Häfelin/Haller, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, Zürich 2001, S. 256). Der Rekurrent kann daher aus dieser Verfassungsbestimmung für den vorliegenden Fall nichts zu seinen Gunsten ableiten.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.