

Weiterbildungskosten, Kinderbetreuungskostenabzug

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 83/1998 vom 29. Oktober 1998

Mit dem Besuch einer Lehranalyse (Psychoanalyse und Psychotherapie) zur Kinderanalytikerin durch eine ausgebildete Lehrkraft ist eine bessere Verwertung der beruflichen Arbeitskraft und Leistungsfähigkeit verbunden. Die Kosten sind steuerlich nicht absetzbar.

Die Lohnkosten für eine Haushaltshilfe stellen Haushaltsausgaben der steuerpflichtigen Person dar, welche auch bei gegebener Kinderbetreuung nicht abzugsfähig wären. Bei einer Anstellung von zwei Stunden pro Woche wird das Vorliegen von Kinderbetreuung verneint.

I. Sachverhalt

1. Die Rekurrenten haben in der Steuererklärung 1995 u.a. im Ergänzungsblatt unter Ziffer 13 lit. e einen Abzug in Höhe von Fr. 15'435.– für Weiterbildungskosten der Ehefrau vorgenommen. Es handelt sich dabei um Aufwendungen, welche der Ehefrau im Zusammenhang mit dem Besuch einer Lehranalyse bei lic. phil. W. B., Psychoanalyse und Psychotherapie, im Umfange von Fr. 12'740.–, für die Bezahlung einer Haushaltshilfe im Umfange von Fr. 1'200.– sowie für Fachliteratur im Umfange von Fr. 1'495.– entstanden sind.

2. Mit Änderungsanzeige vom 12. März 1997 hat die Steuerverwaltung den Rekurrenten mitgeteilt, dass die Kosten für die Lehranalyse und der Lohn für die Haushaltshilfe nicht in Abzug vom Roheinkommen gebracht werden könnten, während die Kosten für die Fachliteratur durch die Pauschale für allgemeine Berufskosten von Fr. 700.– ersetzt würden. Die auf der Änderungsanzeige basierende Steuerveranlagung pro 1995 datiert vom 3. April 1997.

3. Dagegen erhoben die C. Services im Auftrag und namens der Rekurrenten mit Schreiben vom 29. April 1997 Einsprache, mit welcher weitere mit dem Lehrgang der Ehefrau im Zusammenhang stehenden Aufwendungen in Form von Studiengebühren in der Höhe von Fr. 1'023.– und Fahrtkosten zum Studienort Freiburg im Breisgau, Deutschland, in Höhe von Fr. 6'480.– als Gewinnungskosten geltend gemacht werden. Mit Entscheid vom 18. Juli 1997 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut, wies sie aber bezüglich der Weiterbildungskosten der Ehefrau ab.

4. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 20. August 1997/ 20. September 1997. Die Rekurrenten beantragen darin, die geltend gemachten Weiterbildungskosten in Höhe von Fr. 21'738.– als abzugsfähige Gewinnungs-

kosten zu anerkennen. Mit nachgereichter Begründung vom 20. September 1997 beantragen die Rekurrenten ausserdem die für die Haushaltshilfe geltend gemachten Lohnkosten in Höhe von Fr. 1'200.– zum Abzug zuzulassen. Auf die Einzelheiten ihrer Begründung wird, soweit sie für den Entscheid von Belang sind, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

5. In ihrer Vernehmlassung vom 29. Oktober 1997 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. Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. Juli 1997 aufzuheben und die in der Steuererklärung 1995 geltend gemachten Weiterbildungskosten in der Höhe von Fr. 21'738.– sowie die Lohnkosten für die Haushaltshilfe in Höhe von Fr. 1'200.– als Gewinnungskosten zum Abzug vom Roheinkommen zuzulassen.

Der Besuch der Lehranalyse und der Vorlesungen an der Universität Freiburg i. Br. sowie die dadurch entstandenen Kosten sind unbestritten; ebenfalls unbestritten sind die Lohnkosten für die Haushaltshilfe. Umstritten ist in casu indessen die rechtliche Qualifikation dieser Kosten.

2. Gemäss § 43 Abs. 1 lit. a StG werden vom gesamten Roheinkommen die zur Erzielung des steuerbaren Einkommens erforderlichen Gewinnungskosten abgezogen. Nach § 43 Abs. 2 lit. b StG i.V.m. § 17 Abs. 5 Vo StG können Weiterbildungskosten, jedoch nicht Ausbildungskosten zum Abzug zugelassen werden. 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; ebensowenig diejenigen Kosten, die auf eine bessere Verwertung der beruflichen Leistungskraft und Leistungsfähigkeit ausgerichtet sind (VGE vom 23. Januar 1987 i.S. Z., publ. in: StE 1987 B 22.3 Nr. 17 sowie ständige Praxis der StRK). Berufskosten gelten als abzugsfähig, wenn sie nach ihrer Art und Höhe mit einer bestimmten beruflichen Tätigkeit in einem inneren Zusammenhang stehen und für die Einkommenserzielung eine Notwendigkeit darstellen. Diese Kausalität liegt vor, wenn die Aufwendung direkt und unmittelbar dem Gewinn, der Erhaltung oder der Steigerung des Berufseinkommens dient; andernfalls ist die Kausalität nicht gegeben und die Kosten sind nicht abzugsfähig (VGE vom 23. Januar 1987 i.S. Z., publ. in: StE 1987 B 22.3 Nr. 17).

3. a) Die Rekurrenten machen im wesentlichen geltend, die Weiterbildung am Institut für Psychoanalyse und Psychotherapie werde von der Rekurrentin mit dem Ziel besucht, die seelischen Vorgänge bei Kindern und Jugendlichen besser verstehen und im Fach Deutsch spezielle Kurse für Literatur und Psychoanalyse anbieten zu können. Die Länge der Weiterbildung sei darin begründet, dass diese berufsbegleitend betrieben werde. Auch sei der Weiterbildungscharakter darin ersichtlich, dass die Rekurrentin damit kein neues Berufsziel verbinde, sondern ihre Stelle sichere und der Schule einen wertvollen Beitrag an das Ausbildungsangebot liefere. Eine Ausbildung würde dies erst dann darstellen, wenn sie sich in der Folge beruflich als Kinderanalytikerin betätigen würde, wozu sie als Nichtmedizinerin in der Schweiz jedoch nicht zugelassen würde.

b) Die Steuerverwaltung weist in ihrer Vernehmlassung darauf hin, dass die Arbeitgeberin der Rekurrentin sich nicht an den Kurskosten beteiligt habe und lediglich einen Fortbildungsurlaub vom 20. Januar bis 10. August 1997 gewährt habe; im Schreiben vom 6. April 1997 gehe die Arbeitgeberin ihrerseits davon aus, dass es sich bei der Lehnanalyse um eine Ausbildung handle, die den Unterricht der Rekurrentin bereichere und mit dem Erwerb besonderer Kenntnisse über die Psyche des Menschen einhergehe. Dass die Schule die von der Rekurrentin erworbenen Fähigkeiten in Form eines Wahlkurses «Literatur und Psychoanalyse» nutze, liesse jedoch den Rückschluss, es würde sich um zwingend notwendige Kosten zur Erhaltung der Stelle handeln, nicht zu.

4. a) Die Rekurrentin arbeitet seit 1985 am Gymnasium X. als Hauptlehrerin mit halbem Pensum für die Fächer Französisch und Deutsch. Seit 1994 absolviert die Rekurrentin am Institut für Psychoanalyse und Psychotherapie der Universität Freiburg im Breisgau gemäss eigenen Angaben eine Weiterbildung zur Kinderanalytikerin.

b) Wie bereits ausgeführt, sind Weiterbildungskosten als Gewinnungskosten nur dann abzugsfähig, wenn sie mit einer bestimmten beruflichen Tätigkeit in einem inneren Zusammenhang stehen und für die Einkommenserzielung eine Notwendigkeit darstellen. Bei den von der Rekurrentin besuchten Kursen handelt es sich um einen zeit- und kostenintensiven Lehrgang, der mit der bisherigen Ausbildung der Rekurrentin als Lehrerin für Französisch und Deutsch in keinem inneren Zusammenhang steht. Es wird kein bisheriges Wissen aufgefrischt oder aktualisiert, sondern neues Wissen und andere, zusätzliche Erkenntnisse vermittelt.

Auch aus der Freistellung durch den Arbeitgeber in Form des Fortbildungsurlaubes können die Rekurrenten nichts zu ihren Gunsten ableiten. Eine anderweitige Beteiligung des Arbeitgebers etwa an den Kurskosten liegt nicht vor, noch ist klar, ob der Fortbildungsurlaub bei Lohnfortzahlung gewährt wurde. Darüber hinaus geht aus den beiden von den Rekurrenten ins Recht gelegten Schreiben des Arbeitgebers nicht hervor, dass der Besuch der Vorlesungen an der Universität Freiburg und die Lehnanalysen bei Herrn lic. phil. W. B. für den Erhalt der Stelle notwendig waren. Aus dem Umstand, dass infolge dieser Aktivitäten ein neuer Wahlkurs «Literatur

und Psychoanalyse» ins Programm der Wahlkurse des Gymnasiums X. aufgenommen worden ist, kann ebensowenig abgeleitet werden, dass es sich um notwendige Aufwendungen zum Erhalt der Stelle handelte. Die Aufnahme eines neuen Kurses deutet im Gegenteil darauf hin, dass die Aufwendungen auf eine bessere Verwertung der beruflichen Leistungskraft und Leistungsfähigkeit ausgerichtet waren und daher nicht abzugsfähig sind. Es kann demnach auch nicht darauf ankommen, dass die Rekurrentin kein neues Berufsziel anstrebt.

c) Entgegen der Auffassung der Rekurrenten sind der Besuch von Vorlesungen an der Universität Freiburg sowie der Lehranalysen bei lic. phil. W. B. nicht als Weiterbildung, sondern als Ausbildung zu qualifizieren, deren Kosten gemäss dem unmissverständlichen Wortlaut von § 17 Abs. 5 Vo StG nicht abzugsfähig sind. Die Absolvierung dieser Vorlesungen und der damit zusammenhängenden Lehranalysen diene nicht der Erhaltung und Vertiefung der Kenntnisse im angestammten Beruf und war daher nicht erforderlich. Solche Aufwendungen sind nach der klaren Praxis des Verwaltungsgericht nicht abziehbar (VGE vom 23. Januar i.S. Z., publ. BJM 1988, S. 102 ff.; VGE vom 10. März 1998 i.S. Z.). Die den Rekurrenten im Zusammenhang mit diesem Ausbildungslehrgang entstandenen Kosten können daher nicht als erforderliche Gewinnungskosten gemäss § 43 Abs. 1 lit. a StG, welche zum Abzug zuzulassen sind, qualifiziert werden. Der von ihnen geltend gemachte Betrag in der Höhe von Fr. 21'738.– wurde von der Steuerverwaltung zu Recht als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten aufgerechnet.

5. a) Die Rekurrenten wollen überdies die Lohnkosten für die Haushaltshilfe als Gewinnungskosten zum Abzug vom Roheinkommen bringen und machen sinngemäss geltend, dass, wenn eine Frau arbeite und daher im Haushalt andere Leistungen nicht erbringen könne, die Lohnkosten für eine Haushaltshilfe, die diese Leistungen übernehme, abziehbar sein müssten. In ihrer Einsprache vom 29. April 1997 machten die Rekurrenten zudem geltend, die Haushaltshilfe würde sich neben den Reinigungsarbeiten auch um die Kinder kümmern, weshalb die Lohnkosten in dieser Hinsicht als Drittbetreuungskosten abzugsfähig wären. Im Schreiben vom 16. Juni 1997 gaben sie auf Nachfrage der Steuerverwaltung sodann an, dass die Haushaltshilfe einmal wöchentlich für 2 Stunden bei ihnen tätig war.

b) Gemäss § 43 Abs. 2 lit. c StG werden Haushaltsausgaben des Steuerpflichtigen und seiner Familie für Hausangestellte nicht zum Abzug zugelassen. Mehrkosten für den Haushalt, die im Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit der Ehefrau entstehen, sind demnach keine Gewinnungskosten (Grüniger/Studer, a.a.O., S. 259). Nach § 45 lit. e StG i.V.m. § 19a Abs. 1 und Abs. 3 Vo StG können hingegen die wegen Berufstätigkeit erforderlichen und nachgewiesenen Kosten für Hauspersonal, das die im eigenen Haushalt lebenden Kinder betreut, bis zu einem Gesamtbetrag von 10% des Bruttoerwerbseinkommens je zu betreuendes Kind, höchstens aber bis zu Fr. 5'000.– pro Kind vom reinen Einkommen abgezogen werden.

c) Bei einem Aufwand von zwei Stunden pro Woche kann nicht davon ausgegangen werden, dass eine Drittbetreuung der Kinder der Rekurrenten vorlag; dies

insbesondere auch im Hinblick darauf, dass, wie die Rekurrenten selber angeben, diese Betreuung gleichzeitig neben der Reinigung der beruflich genutzten Arbeitszimmer der Rekurrenten erfolgte und die Haushaltshilfe wöchentlich einmal während zwei Stunden tätig war. Eine Anerkennung der Lohnkosten für die Haushaltshilfe als abzugsfähige Gewinnungskosten ist sodann gemäss § 43 Abs. 2 lit. c StG ausdrücklich ausgeschlossen und daher auch in casu nicht möglich.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Vorinstanz die von den Rekurrenten geltend gemachten Abzüge zu Recht nicht gewährt hat und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 18. Juli 1997 zu bestätigen ist. Der Rekurs ist demnach abzuweisen.

7. ...

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.