

Berufskosten

Aus- und Weiterbildung

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2008-039 vom 23. Oktober 2008

Die Aufwendungen für eine Dissertation eines teilzeitlich bei einer Bank beschäftigten Ökonomen mit Mastertitel stellen nicht abziehbare Ausbildungskosten dar.

Sachverhalt:

A. Der Rekurrent hat in der Steuererklärung 2006 Weiterbildungskosten von Fr. 1'012.– für Auslagen seiner Dissertation in Finanzmarkttheorie geltend gemacht sowie Semestergebühren an der Uni von Fr. 300.–, Kosten für die Beschaffung von Finanzmarktdaten von Fr. 122.– sowie Literaturkosten von Fr. 590.–. Die Steuerverwaltung hat diese Auslagen gestrichen, weil diese Kosten Ausbildungskosten darstellten. In der Folge wurde das steuerbare Einkommen mit Fr. 28'900 festgesetzt. Mit Veranlagungsprotokoll vom 29. November 2007 wurde der Rekurrent darüber in Kenntnis gesetzt. Gleichentags erging auch die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern der Steuerperiode 2006.

B. Dagegen hat der Rekurrent mit Eingabe vom 20. Dezember 2007 Einsprache erhoben und beantragt die geltend gemachten Kosten seien als Weiterbildungskosten zum Abzug zuzulassen.

Die Steuerverwaltung hat dem Rekurrenten mit Schreiben vom 21. Dezember 2007 den Eingang der Einsprache bestätigt und mit Entscheid vom 4. Februar 2008 die Einsprache abgewiesen.

C. Gegen diesen Einspracheentscheid vom 4. Februar 2008 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 29. Februar 2008. Darin beantragt der Rekurrent, den Abzug für Weiterbildungs- und Umschulungskosten zu gewähren und keine Kosten für das Rekursverfahren vor Steuerrekurskommission zu erheben. Auf die Einzelheiten des Standpunktes des Rekurrenten wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

In der Vernehmlassung vom 9. Juni 2008 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit sie für den nachfolgenden Entscheid von Belang ist, ebenfalls aus den nachstehenden Erwägungen.

Erwägungen:

2.a) Der Rekurrent beantragt, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 4. Februar 2008 betreffend die kantonalen Steuern pro 2006 aufzuheben.

b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Umstritten ist demgegenüber, ob es sich bei den geltend gemachten Auslagen in der Höhe von insgesamt Fr. 2024.– Weiterbildungs- oder Ausbildungskosten handelt.

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 gehobenen 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 der Erwerb 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 gehobenen Stellung im gleichen Beruf ermöglicht, sofern sie berufs begleitend 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. BGE vom 18. Dezember 2003, publ. in: StE 2004, B 22.3 Nr. 77, E. 2.2).

e) Für die Abgrenzung zwischen Weiterbildung und Ausbildung ist nicht nur der Vergleich der bestehenden Grundausbildung mit den neu erworbenen Kenntnissen von Belang, sondern auch der Vergleich zwischen dem aktuell ausgeübten Beruf und den Auswirkungen des Lehrgangs auf die gegenwärtige und zukünftige berufliche Tätigkeit. Bei vorhandener Grundausbildung ist daher zu prüfen, ob der Lehrgang lediglich eine Vertiefung und Aktualisierung bereits vorhandener Kenntnisse bedeutet – etwa an einzelnen Tagen oder einwöchigen Weiterbildungskursen – oder ob er zu wesentlichen Zusatzkenntnissen und zu einem selbständigen Titel führt, der die Berufsaussichten des Inhabers auf dem Stellenmarkt erheblich verbessert. Auslagen für eine Fortbildung, die zu einer generellen Verbesserung der Berufssituation führen, stellen eine Investition in die Zukunft dar und können daher nicht als abzugsfähige Weiterbildungskosten anerkannt werden. Je höher zudem die Kurskosten sind, desto eher ist ein Anhaltspunkt dafür gegeben, dass eine langfristige Investition getätigt wird und es nicht lediglich um eine Auffrischung des bereits vorhandenen Ausbildungsniveaus geht (vgl. VGE-BS vom 6. Juni 2007, E. 3.2, publ. in: BStPra 2/2008 S. 244 unter Verweis auf BGE 2A.623/2004, E. 3.2 f. und 2A.182/2005, E. 3.2 f.).

4. Eine Würdigung des vorliegenden Falls im Lichte der dargestellten Praxis und Rechtsprechung ergibt folgendes:

a) Der Rekurrent ist von Beruf Ökonom. Er hatte seinen Abschluss an der Universität Basel in Wirtschaftswissenschaften mit Vertiefung Monetäre Ökonomie und Finanzmärkte mit dem Mastertitel abgeschlossen. Per 1. September 2005 hat er bei A. eine auf 50% dotierte Teilzeitstelle angetreten. Parallel dazu hat er sich per Ende Oktober 2005 (Wintersemester 2005) als externer Doktorand an der Universität Basel eingeschrieben mit der Absicht, eine Dissertation im Bereich Staatswissenschaften zu verfassen. Seinen eigenen Angaben zufolge ist er bei A. explizit als Doktorand angestellt worden, mit dem Ziel, die Promotion zu Doktor der Staatswissenschaften zu erlangen.

b) aa) Der Rekurrent macht geltend, dass die Kosten für sein Doktorandenstudium an der Universität Basel in der Höhe von gesamthaft Fr. 2024.– für Semestergebühren, Finanzmarktdaten und Fachliteratur als Weiterbildungskosten zu gewähren seien. Er führt dabei aus, dass seine Teilzeitstelle bei A. in vieler Hinsicht auf aktuellen Erkenntnissen der modernen Finanzmarkttheorie basiere, welche er im Rahmen seiner Dissertation erforsche. Seine universitäre Forschung diene daher in direktem Masse der Erneuerung, Erhaltung und Vertiefung von Fachkenntnissen, welche für den Erhalt seiner Stelle zwingend notwendig seien.

bb) Eine Dissertation vermittelt wesentliche Zusatzkenntnisse gegenüber der bereits vorhandenen Grundausbildung. Aufgrund der vertieften Auseinandersetzung mit dem Dissertationsthema über einen längeren Zeitraum werden Kenntnisse erworben, welche die betreffende Person als ausgewiesene Fachkraft auf diesem Gebiet auszeichnen. Entgegen der Meinung des Rekurrenten können die damit erworbenen Zusatzkenntnisse keineswegs als Erneuerung oder Erhaltung der bereits im Rahmen des Lizentiats erworbenen Grundkenntnisse bezeichnet werden. Mit dem Verfassen einer Dissertation ist zweifelsohne auch eine Vertiefung der Kenntnisse gegenüber der Grundausbildung verbunden. Wie die Vorinstanz auf S. 3 des angefochtenen Entscheids, unter Verweis auf die zitierten Kommentarstellen, zutreffend ausführt, gelte ein Lizentiat zwar als vollwertiger Abschluss. Wenn aber im Anschluss daran eine Dissertation verfasst werde, gelte jedoch die Promotion als eigentlicher Abschluss. Die Dissertation stelle somit lediglich einen Teil der wissenschaftlichen Erstausbildung dar und diene der Vertiefung der Grundausbildung. Daran würde sich auch nichts ändern, wenn das Thema spezifisch und die bearbeitete Materie der steuerpflichtigen Person in ihrem späteren Beruf besonders dienlich sei. Zu einer gleichen Beurteilung gelangte auch das Bundesgericht in einem Entscheid zu Art. 34 lit. b DBG, welcher im Hinblick auf die vertikale Steuerharmonisierung vorliegend herangezogen werden kann. Danach gehören zu den nicht abziehbaren Ausbildungskosten alle Aufwendungen, die mit dem Besuch einer höheren Lehranstalt wie Universität, ETH, Fachhochschule oder den Besuch einer Schule zum Erwerb eines Berufsabschlusses oder Maturitätszeugnisses verbunden sind (BGE vom 14.03.1991 in ASA 60 (1991/92) S. 356). Bei Akademikern gehören in der Regel auch die Dissertationskosten zu den (Erst-)Ausbildungskosten. Anders wäre allenfalls zu entscheiden, wenn die steuerpflichtige Person die Dissertation erst nach mehrjähriger Berufstätigkeit verfassen würde. Im zitierten Urteil des Bundesgerichts wird klar festgehalten, dass ein Doktorat, welches unmittelbar nach Erwerb des Lizentiats angestrebt wird, zur Ausbildung zu rechnen ist, sofern nicht ein Zusammenhang mit einer bereits aufgenommenen Erwerbstätigkeit des Doktoranden besteht. Somit ist klar erstellt, dass das Verfassen einer Dissertation dem Rekurrenten nicht bloss eine Vertiefung und Aktualisierung der Kenntnisse aus dem Lizentiatsstudium verleiht, sondern ihm wesentliche Zusatzkenntnisse im Bereich der Finanzmarkttheorie verschafft, welche in diesem Ausmass nicht Gegenstand des Studiums waren.

c) aa) Der Rekurrent macht weiter geltend, dass die Anstellung bei A. seine erste Stelle nach dem Abschluss des Studiums sei und hinsichtlich des Beginns seiner

Doktorarbeit erfolgte. Bei A. sei er explizit als Dissertand mit dem Ziel einer Promotion zum Doktor der Staatswissenschaften eingestellt worden. Ein Abbruch der Weiterbildung einhergehend mit dem Verlust des Zugangs zur Finanzmarktforschung würde seine Arbeitsstelle dementsprechend stark gefährden. Im für das Verfahren relevanten Zeitraum sei seine Dissertation in Finanzmarkttheorie für den Erhalt der Stelle bei A. eindeutig notwendig gewesen.

bb) Die Argumentation des Rekurrenten geht in diesem Punkt zu kurz. Da es für ihn die erste Anstellung nach dem Studium ist, konnte er seinen erlernten Beruf als Ökonom bislang noch gar nicht ausüben. Demnach kann auch keine «Weiterbildung» vorliegen, weil eine solche gem. § 25 Abs. 1 StV mit der gegenwärtigen Berufsausübung unmittelbar zusammenhängen muss. Keineswegs kann der Behauptung des Rekurrenten gefolgt werden, dass die universitäre Forschung eine notwendige Bedingung für die Anstellung und den Erhalt der Stelle bei Bank darstellen würde. Die Anstellung bei A. bietet dem Rekurrenten vielmehr die idealen Rahmenbedingungen, welche das Verfassen einer Dissertation ermöglichen. Unbestritten kann die wissenschaftliche Tätigkeit des Rekurrenten auch für seinen Arbeitgeber einen gewissen Nutzen darstellen. Dies ändert jedoch nichts daran, dass die Dissertation als Teil der Ausbildung zu qualifizieren ist.

d) In der Tat führen das Verfassen einer Dissertation und der damit einhergehende Erwerb eines akademischen Titels zu einer erheblichen Verbesserung der Berufssituation und stellt eine Investition in die Zukunft dar. Der längere Zeitraum, welcher zur Fertigstellung einer Dissertation benötigt wird, stellt ein weiteres Indiz dar, dass es sich dabei um eine Ausbildung und nicht um eine Weiterbildung handelt. Unter Weiterbildungen im steuerrechtlichen Sinn wären allenfalls Wiederholungs- oder Fortbildungskurse, Seminare oder Kongresse zu verstehen, welche in zeitlicher Hinsicht Tage oder Wochen in Anspruch nehmen würden. Eine Dissertation, wie im vorliegenden Fall, nimmt zweifelsohne einen weit grösseren Zeitraum in Anspruch. Dies zeigt sich auch an der Tatsache, dass der Rekurrent bloss eine auf 50% dotierte Stelle neben der Arbeit an seiner Dissertation angetreten hat. Ein höherer Beschäftigungsgrad wäre mit seinem Vorhaben der Promotion zeitlich nicht zu vereinbaren gewesen. Aus dem Gesagten ergibt sich, dass es sich bei den geltend gemachten Auslagen seiner Dissertation in Finanzmarkttheorie um Ausbildungskosten handelt, welche nicht zum Abzug zugelassen werden können.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.