

## Berufskosten

### Aus- und Weiterbildung

#### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 82/2000 vom 31. August 2000**

*Die Aufwendungen einer Psychiatriseschwester für den Besuch eines Kurses zum höheren Fachdiplom Spitex-Leitung am Interdisziplinären Spitex Bildungszentrum in Zürich stellen, da der Kurs eine zusätzliche Qualifikation verschafft, keine abziehbaren Weiterbildungs-, sondern steuerlich nicht absetzbare Ausbildungskosten dar.*

#### *I. Sachverhalt*

1. Die Rekurrenten haben in ihrer Steuererklärung pro 1998 für den von der Rekurrentin besuchten Kurs zum höheren Fachdiplom «Spitex-Leitung» am Interdisziplinären Spitex Bildungszentrum (ISB) in Zürich Auslagen in Höhe von Fr. 3'200.– als Weiterbildungskosten geltend gemacht. Die Steuerverwaltung liess diese Auslagen nicht zum Abzug zu, da es sich ihrer Meinung nach bei diesem Kurs nicht um eine Weiter-, sondern um eine Ausbildung gehandelt hat. Die entsprechende Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern pro 1998 wurde den Rekurrenten am 30. Juli 1999 eröffnet.

2. Mit Schreiben vom 23. August 1999 haben die Rekurrenten gegen die Veranlagungsverfügung vom 30. Juli 1999 Einsprache erhoben. Diese wurde von der Steuerverwaltung mit Entscheid vom 11. November 1999 abgewiesen.

3. Gegen diesen Entscheid vom 11. November 1999 richtet sich der vorliegende Rekurs vom 7. Dezember 1999. Wie bereits im Veranlagungs- und Einspracheverfahren machen die Rekurrenten geltend, dass der von der Rekurrentin am Interdisziplinären Spitex Bildungszentrum (ISB) in Zürich absolvierte Kurs als Weiterbildung zu qualifizieren sei und die damit verbundenen Kosten demnach zum Abzug zuzulassen seien. Auf die Einzelheiten ihres Standpunktes wird, soweit sie für den Entscheid von Belang sind, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

4. In ihrer Vernehmlassung vom 22. Dezember 1999 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Ihre Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen.

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

## II. Entscheidungsgründe

2. Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 11. November 1999 aufzuheben und die in der Steuererklärung pro 1998 im Zusammenhang mit dem Kurs zum höheren Fachdiplom «Spitex-Leitung» geltend gemachten Kosten in der Höhe von Fr. 3'200.– als Gewinnungskosten zum Abzug zuzulassen.

Unbestritten ist, dass die Rekurrenten für den von der Ehefrau besuchten Kurs Auslagen in der Höhe von Fr. 3'200.– gehabt haben. Strittig ist hingegen, ob es sich bei diesen Auslagen um eine abzugsfähige Weiterbildung oder um eine nicht abzugsfähige, zusätzliche Ausbildung handelt.

3. Gemäss § 43 Abs. 1 lit. a des Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 (altes Steuergesetz aStG) werden vom gesamten Roheinkommen die zur Erzielung des steuerbaren Einkommens erforderlichen Gewinnungskosten abgezogen. Nach § 43 Abs. 2 lit. b aStG i.V.m. § 17 Abs. 5 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 30. Januar 1990 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 indes 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. VGE vom 23. Januar 1987 i.S. Z., publ. in: StE 1987 B 22.3 Nr. 17 sowie die ständige Praxis der Steuerrekurskommission). 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 (vgl. VGE vom 23. Januar 1987 i.S. Z.).

4. a) Die Rekurrenten machen geltend, dass die Rekurrentin ihre Tätigkeit als «Spitex-Leiterin» beim Spitex Verein R. bereits vor Beginn des Kurses angetreten habe. Der Arbeitgeber der Ehefrau habe ihre Einstellung oder ihr berufliches Fortkommen denn auch in keiner Weise von einer Weiterbildung abhängig gemacht. Die Rekurrenten legen in diesem Zusammenhang zwei Zeugnisse früherer Arbeitgeber sowie ein Schreiben der Präsidentin des Spitex Vereins R. vom 7. Dezember 1999 ins Recht. Darüber hinaus bringen die Rekurrenten vor, dass die Vertiefung der Kenntnisse der Ehefrau im Rahmen der Weiterbildung in einem unmittelbaren Zusammenhang zu ihrer Berufsausübung stehe. Das neue Krankenversicherungsgesetz und die Weisungen des Bundesamtes für Sozialversicherung hätten nämlich die Anforderungen an die Wirtschaftlichkeit der Spitex-Leistungen deutlich erhöht, so dass eine Vertiefung der beruflichen Kenntnisse vor allem der betrieblichen Existenzsicherung und dem Erhalt des eigenen Arbeitsplatzes diene und nicht auf das berufli-

che Fortkommen gerichtet sei. Zur Untermauerung ihrer diesbezüglichen Ausführungen haben die Rekurrenten eine Bestätigung des Spitex Bildungszentrums in Zürich vom 2. Dezember 1999 sowie einen Prospekt des Interdisziplinären Spitex-Bildungszentrums bezüglich des Lehrganges zum höheren Fachdiplom «Spitex-Leitung» eingereicht.

b) Demgegenüber hält die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 22. Dezember 1999 an ihrem Standpunkt fest, wonach die Aufwendungen der Rekurrentin im Zusammenhang mit dem Lehrgang zum höheren Fachdiplom «Spitex-Leitung» am Interdisziplinären Spitex-Bildungszentrum in Zürich nicht zum Abzug zugelassen werden können.

5. Wägt man im vorliegenden Fall die verschiedenen Elemente, die für eine Ausbildung oder für eine Weiterbildung sprechen, gegeneinander ab, so ergibt sich Folgendes:

a) Fest steht zunächst, dass die Rekurrenten aus dem Schreiben der Präsidentin des Spitex Vereins R. vom 7. Dezember 1999 bezüglich der Frage, ob die Kosten für den Kurs zum höheren Fachdiplom «Spitex-Leitung» als abzugsfähige Weiterbildungskosten oder als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu qualifizieren sind, nichts zu ihren Gunsten ableiten können. Aus diesem geht nämlich lediglich hervor, dass der Spitex Verein R. die Rekurrentin aufgrund ihrer Qualifikation und ihrer beruflichen Erfahrung gewählt und dass er ihr weder in diesem Zusammenhang noch später auferlegt habe, den Kurs «Spitex-Leitung» oder eine ähnliche Weiterbildung zu besuchen.

b) Aus den eingereichten Kursunterlagen respektive aus dem Schreiben der Geschäftsleiterin des Spitex Bildungszentrums in Zürich vom 2. Dezember 1999 lässt sich nun entnehmen, dass es sich beim Lehrgang zum höheren Fachdiplom «Spitex-Leitung» um einen berufsbegleitenden Kurs handelt, der die Bereiche Management in Nonprofit-Organisationen, Marketing, Personalführung, Organisationsentwicklung sowie Betriebsführung umfasst. Aufgrund dieses Lehrangebotes kann in casu aber bereits darauf geschlossen werden, dass der von der Rekurrentin absolvierte Lehrgang eine berufsbegleitende Ausbildung darstellt, werden der Rekurrentin doch dadurch Kenntnisse vermittelt, die über diejenigen hinausgehen, welche sie in ihrem bisher ausgeübten Beruf als Psychiatrieschwester bei den kantonalen psychiatrischen Diensten in Liestal benötigt hat.

c) Für die Qualifikation des Lehrganges zum höheren Fachdiplom der «Spitex Leitung» als Ausbildung spricht ferner, dass die Rekurrentin den Kurs nur kurze Zeit nach ihrer Einstellung beim Spitex Verein R. am 1. Oktober 1997 besucht hat. Aufgrund dieser zeitlichen Nähe zwischen dem Antritt der neuen Stelle und dem Beginn des Lehrganges im Oktober 1998 können die Kosten des Kurses nicht als Aufwendungen zur Erhaltung oder Vertiefung von Kenntnissen im angestammten Beruf angesehen werden.

d) Damit ein Kurs als Weiterbildung qualifiziert werden kann, wird zudem verlangt, dass die absolvierte Weiterbildung zur Erhaltung des bisherigen Arbeitsplatzes benötigt wird. Dies trifft in casu jedoch ebenfalls nicht zu. So hat der jetzige Arbeitgeber der Rekurrentin, der Spitex Verein R., in seiner Bescheinigung vom 7. Dezember 1999 erklärt, dass er die von der Rekurrentin absolvierte Weiterbildung nicht verlangt, aber durchaus begrüsst habe.

e) Bei der Abgrenzung von Aus- und Weiterbildung ist in concreto ferner zu berücksichtigen, dass die Rekurrentin nach der erfolgreichen Absolvierung des Kurses berechtigt ist, den Titel einer diplomierten Spitex-Leiterin zu führen. Die Absolvierung der Diplomprüfung schafft für die Rekurrentin also einen «Mehrwert», der ihr bleibende Vorteile für das berufliche Fortkommen sichert. Auch unter diesem Gesichtspunkt wird somit deutlich, dass der Kurs der Rekurrentin zur Spitex-Leiterin nicht als Weiterbildung, sondern als Ausbildung anzusehen ist.

f) Des Weiteren vermag den Rekurrenten auch das Schreiben der Geschäftsleiterin des Interdisziplinären Spitex-Bildungszentrums vom 2. Dezember 1999 nicht weiterzuhelfen. Zwar wird darin bestätigt, dass es sich bei ihrem «Angebot Spitex-Leitung um eine Weiterbildung für Fachpersonen im Spitex-Bereich» handle. Ob die angebotenen Leistungen im Generellen als Weiterbildungsangebot einzustufen sind oder nicht, ist jedoch nicht massgeblich. Entscheidend ist vielmehr, ob der besuchte Kurs im Einzelfall – unter der Berücksichtigung der bisherigen Ausbildung und der beruflichen Qualifikation der Teilnehmerin – als Ausbildung oder als Weiterbildung zu betrachten ist. Im vorliegenden Fall verschafft nun der Besuch des Kurses der Rekurrentin gegenüber ihrer bisherigen Ausbildung als Psychiatrieschwester unzweifelhaft eine zusätzliche Qualifikation. Dies gilt in casu selbst dann, wenn der Rekurrentin zugestanden werden muss, dass sie bezüglich den im Kurs behandelten Gebieten bereits über gewisse Erfahrungen verfügt hat. Auch unter diesem Gesichtspunkt ist der von der Rekurrentin absolvierte Kurs als (zusätzliche) Ausbildung einzustufen.

g) Die Rekurrenten legen schliesslich anhand von Beispielen dar, dass die Anforderungen im Spitex Bereich gestiegen seien. Auch wenn dieses Vorbringen der Rekurrenten durchaus glaubhaft erscheint, vermag es am Ergebnis der obigen Ausführungen, wonach es sich bei dem von Rekurrentin besuchten Lehrgang um eine Ausbildung handelt, nichts zu ändern. Vielmehr verdeutlicht die Bemerkung der Rekurrenten nur gerade, dass sich die Anforderungen, die an eine Spitex-Leiterin gestellt werden, von denen, die eine Psychiatrieschwester zu erfüllen hat, deutlich unterscheiden.

h) Aus dem Gesagten ergibt sich somit, dass die geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von Fr. 3'200.– als Investition zu betrachten sind, die auf eine bessere Verwertung der beruflichen Arbeitskraft zielen. Sie stehen somit in keinem direkten und inneren, sondern nur in einem mittelbaren Zusammenhang zum erzielten steuerbaren Einkommen.

6. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Steuerverwaltung die von den Rekkurrenten geltend gemachten Weiterbildungskosten pro 1998 in Höhe von Fr. 3'200.– zu Recht nicht zum Abzug zugelassen hat. Der Rekurs erweist sich demnach als unbegründet und ist abzuweisen.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.