

## **Berufsunkosten**

### **Weiterbildung**

#### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 13/1993 vom 28. Januar 1993**

*Beim Lehrgang zum Bachelor of Business Administration handelt es sich um eine eigenständige Zusatzausbildung. Die damit verbundenen Aufwendungen sind nicht als Weiterbildungskosten abziehbar.*

#### *I. Sachverhalt*

1. Der Rekurrent ist graduerter Mathematiker und hat seit seinem Studienabschluss 1984 und während der hier interessierenden Zeit bei der Firma F (Schweiz) AG, in Basel, gearbeitet. Er hat dort nicht den studierten Beruf ausgeübt, sondern Leitungsfunktionen auf dem Gebiet der Informatik-Dienstleistung wahrgenommen. Per 1. Januar 1987 ist er, seinen eigenen Aussagen zufolge, dank seinen Fähigkeiten und seinem Führungspotential zum Handlungsbevollmächtigten ernannt und damit Mitglied des Führungsteams der Geschäftsstelle geworden. Nachdem der Rekurrent sich durch seine laufende Tätigkeit und im Selbststudium Führungskennntnisse und Fachwissen angeeignet hatte, hat er 1990 am MO Management-Zentrum in Zürich einen Bachelor of Business Administration (B.B.A.) Lehrgang besucht. Dieses Studium sei konzipiert «für Absolventen mit einer kaufmännischen Grundausbildung, welche in ihrem angestammten beruflichen Bereich Führungsfunktionen zu übernehmen gedenken» (Schreiben des MO Management-Zentrums an den Rekurrenten vom 7. Februar 1991).

In seiner Steuererklärung 1990 hat der Rekurrent die Kurskosten in Höhe von Fr. 15'900.– als Weiterbildungskosten in Abzug gebracht.

2. Mit Änderungsanzeige vom 4. März 1991 hat ihm die Steuerverwaltung aber mitgeteilt, sie lasse den Abzug nicht zu, der besuchte Lehrgang sei als Ausbildung zu qualifizieren.

Die entsprechende Veranlagung ist am 12. April 1991 ergangen, die dagegen gerichtete Einsprache am 5. August 1991 abgewiesen worden.

3. Hiegegen richtet sich vorliegender Rekurs vom 3. September 1991. Der Rekurrent führt an, sich zum B.B.A. Lehrgang entschlossen zu haben, um seine praktisch erworbenen Kenntnisse zu vertiefen und auf eine breitere Basis abstützen zu können. Da er nicht auf seinem angestammten Beruf als Mathematiker, sondern seit dem 1. Januar 1987 als Führungskraft arbeite, habe er durch den Besuch des Studiums seine Kenntnisse erweitert, beschränkt auf den von ihm ausgeübten Beruf und im Zusammenhang mit seiner gegenwärtigen beruflichen Stellung. Mehr als 30 Tage der Weiterbildung seien während der Arbeitszeit erfolgt. Das überschreite den üblichen Weiterbildungsaufwand, der einem Mitarbeiter zur Verfügung gestellt werde. Zudem habe der Arbeitgeber die mit den Kursen verbundenen Spesen übernommen.

4. Die Steuerverwaltung hat sich am 10. April 1992 vernehmen lassen und beantragt, den Rekurs abzuweisen. Soweit notwendig, wird auf ihre Erwägungen in nachfolgendem Abschnitt eingegangen.

5. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht verfügt worden.

Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. Der Rekurrent begehrt, Kosten in der Höhe von Fr. 15'900.– für den von ihm besuchten B.B.A. Lehrgang als Gewinnungskosten von seinem Roheinkommen abzuziehen.

Der Sachverhalt ist soweit nicht bestritten. Zu klären ist jedoch der steuerrechtliche Unterschied zwischen nicht abzugsfähigen Ausbildungskosten und als Gewinnungskosten abziehbaren Weiterbildungskosten.

2. Rechtsgrundlage bildet § 43 des Steuergesetzes, der die Ermittlung des reinen Einkommens regelt. Nach Abs.1 lit.a können die zur Erzielung des steuerbaren Einkommens erforderlichen Gewinnungskosten vom Roheinkommen abgezogen werden. Nicht zum Abzug zugelassen sind dagegen nach Abs.2 lit.b die allgemeinen Standesauslagen und die Auslagen für die berufliche Ausbildung. Das Steuergesetz definiert den Begriff der Gewinnungskosten selbst nicht. Es obliegt der Praxis, aus der Vielfalt der von den Steuerpflichtigen getätigten Auslagen die Abgrenzung zwischen abziehbaren Gewinnungskosten und den nicht abziehbaren Auslagen zu ziehen.

Als abzugsfähige Gewinnungskosten im Sinne des Steuergesetzes gelten nach Lehre und Rechtsprechung Berufskosten, die nach ihrer Art und Höhe mit einer bestimmten beruflichen Tätigkeit in einem inneren Zusammenhang stehen und die für die Einkommenserzielung eine Notwendigkeit darstellen (Grüniger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, S. 250ff, insbesondere S.256ff und S.294ff). Mit dieser Voraussetzung wird dem Umstand Rechnung getragen, dass das Steuergesetz nur die «erforderlichen» Gewinnungskosten zum Abzug zulässt. Diese Kausalität liegt vor, wenn die Aufwendungen direkt und unmittelbar dem Gewinn, der Erhaltung oder der Steigerung des Berufseinkommens dienen. Dagegen fehlt der geforderte direkte innere Zusammenhang, wenn die Kosten diesem Ziel nur mittelbar dienen, sei es beispielsweise, dass sie der beruflichen Ausbildung zuzurechnen sind, dass sie den Aufstieg, den Wechsel oder die Umstellung im Beruf ermöglichen oder dass sie auf eine bessere Verwertung der beruflichen Arbeitskraft und Leistungsfähigkeit ausgerichtet sind. Derartigen Aufwendungen für die künftige berufliche Tätigkeit fehlt der direkte Bezug zum gegenwärtigen Einkommen. Sie schaffen einen dauernden Gegenwert und zählen deshalb zu den nicht abzugsfähigen Ausbildungs-, Standes- und Lebenshaltungskosten (vgl. hierzu Grüniger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, S.250ff; Escher, Die Gewinnungskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit nach baselstädtischem Steuerrecht, in BJM 1977, S.3ff; VGE vom 23.Januar 1987 i.S.Z., in BJM 1988, S.102ff.).

3. Der Übergang zwischen der für die Aufrechterhaltung der Berufstätigkeit nötigen Weiterbildung und der für ein berufliches Fortkommen tauglichen weiteren Ausbildung ist fließend, die Zuweisung zur einen oder andern Kategorie manchmal schwierig. Ausschlaggebend kann sicher nicht eine wenig präzise umgangssprachliche Unterscheidung zwischen den beiden Begriffen sein. Vielmehr ist von der Definition der Gewinnungskosten auszugehen. Diese umfassen einzig solche Ausgaben, welche nicht Investitionscharakter haben und mit dem Einkommen der Berechnungsperiode in einem direkten wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Neben dem Engagement des Arbeitgebers berücksichtigt die Praxis daher insbesondere die Relation zwischen geltend gemachten Kosten und Einkommen und die zeitliche Dauer als massgebende Indizien für die Zuweisung zur einen oder anderen Kategorie (Känzig, Wehrsteuer (Direkte Bundessteuer), 2. Auflage, N 14 zu Art.22 Abs.1 lit.a; StRKE i.S. D.J. 29/1989).

Eine Tage bis ein, zwei Wochen dauernde Weiterbildung unter weitgehender Kostenübernahme durch den Arbeitgeber spricht in der Regel für eine Weiterbildung, wobei die dem Arbeitnehmer verbliebenen Auslagen als Gewinnungskosten vom Roheinkommen abgezogen werden können. Monate dauernde Weiterbildungen, an deren Kosten sich der Arbeitgeber nicht oder nur in beschränktem Umfange beteiligt, sind eher den nicht abzugsfähigen Ausbildungen zum persönlichen Fortkommen zuzurechnen. Vor allem dann, wenn der dem Arbeitnehmer verbleibende Aufwand einen bedeutenden Teil seines Jahreslohnes ausmacht, und schon deshalb auch aus seiner Sicht auf eine Investition in die Zukunft geschlossen werden muss.

4. In der Tat hat der kaufmännisch ausgerichtete B.B.A.-Lehrgang mit dem damaligen Tätigkeitsbereich des Rekurrenten, seinen Organisations- und Verkaufsaufgaben, in einem Zusammenhang gestanden. Allerdings haben die aufgenommenen Studien nicht einfach dazu gedient, bereits vorhandene Sachkenntnisse zu verbessern oder zu vertiefen. Als gelernter Mathematiker und bloss angelernter Manager hat der Rekurrent in ausgedehntem Umfang Neuland betreten, damit aber eine zusätzliche Ausbildung in Angriff genommen.

Dass die Ausbildung am MO Management-Zentrum in Zürich nicht mehr einfach in unmittelbarem Zusammenhang mit der Gewinnung des gegenwärtigen Einkommens gestanden hat, illustriert auch die Tatsache, dass der Rekurrent selbst über 16 Prozent seines 1990 erzielten Reineinkommens in das Wirtschaftsstudium investiert hat; hinzu kommt der nicht unbedeutende Beitrag seines Arbeitgebers. Der Lehrgang zum B.B.A. muss folglich als eine in die Zukunft und auf eine bessere Verwertung der beruflichen Arbeitskraft gerichtete Investition gesehen werden. Die dafür getätigten Auslagen zählen folgerichtig zu den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten.

5. Der Rekurrent verweist auf die nicht unbedeutenden Leistungen seines Arbeitgebers, der ihn – wie er ausdrücklich hervorhebt – eine das übliche Mass übersteigende Zeit von der Arbeit freigestellt hat. Aus dieser Tatsache kann der Rekurrent jedoch nichts für sich ableiten. Sie zeigt vielmehr, dass der besuchte Lehrgang ihn auch zeitlich sehr intensiv beansprucht hat. Derart intensiv, dass der Rahmen normaler Weiterbildung schon von der Schulungsdauer her gesprengt worden ist. Denn durch das B.B.A.-Studium hat der Rekurrent eben nicht nur vorhandenes Wissen aktualisiert, aufpoliert oder ergänzt, sondern wesentliches Wissen zusätzlich erworben.

6. ...

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.