

3-RV.2020.151
P 122

Urteil vom 5. August 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Mazzocco
 Richter Schatzmann
 Gerichtsschreiberin Kurmann

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 20. August 2020
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 20. September 2019 wurde A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2018 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 49'200.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 49'200.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 0.00) veranlagt, wobei der deklarierte Abzug für die Weiterbildung nicht vollständig gewährt wurde.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 20. September 2019 erhob A. mit Schreiben vom 18. Oktober 2019 Einsprache. Er beantragte, dass ihm die Steuerabzüge für die Ausbildung Wirtschaftsinformatik von CHF 15'500.00, die Prüfungskosten der Abschlussprüfung von CHF 2'900.00 sowie die Vergütung von Fahrt- und Verpflegungskosten gemäss Stundenplan zu gewähren seien.

3.

Mit Entscheid vom 20. August 2020 hiess die Steuerkommission Q. die Einsprache teilweise gut, indem sie Fahrt- und Verpflegungskosten für die Weiterbildung von CHF 108.00 akzeptierte. Die weitergehenden Anträge wurden abgewiesen. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 49'105.00 festgesetzt.

4.

Den Einspracheentscheid vom 20. August 2020 (Zustellung am 24. September 2020) zog A. mit Rekurs vom 16. Oktober 2020 (Postaufgabe am 15. Oktober 2020) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Er stellte sinngemäss den Antrag, dass ihm der Abzug für die Weiterbildung zu gewähren sei. Auf die Begründung wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A. hat eine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Steuerakten 2016 und 2017 von A. beigezogen.

8.

Aufforderungsgemäss nahm der Rekurrent zum Schreiben des Spezialverwaltungsgerichts vom 22. Juli 2021 Stellung (Schreiben vom 1. August 2021).

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2018. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

Der Rekurrent führte im Rekurs aus, dass er die Liegenschaftsunterhaltskosten in seiner Einsprache nicht erwähnt habe. Er habe den Entscheid des Steueramtes akzeptiert. Der Rekurs beschränkt sich daher auf die Weiterbildungskosten.

3.

In der Steuererklärung 2018 deklarierte der Rekurrent Aus- und Weiterbildungskosten von insgesamt CHF 8'111.00. Die Vorinstanz gewährte einen Abzug von CHF 4'149.00 (Schulgelder CHF 1'915.00, Prüfungskosten CHF 1'450.00, Prüfungsdatei CHF 500.00; Fahrtkosten 284.00). Sie führte dazu aus, dass der damalige Arbeitgeber des Rekurrenten 50 % der Weiterbildungskosten übernommen habe. Das vom Arbeitgeber gewährte Darlehen von CHF 8'000.00 werde gemäss dem Darlehensvertrag "mit der gutgeheissenen Beteiligung an der Weiterbildung" verrechnet. Der Rekurrent entgegnet, er habe das Darlehen vollständig an seinen ehemaligen Arbeitgeber zurückbezahlt.

4.

4.1.

Vorliegend geht es um die Beurteilung der geltend gemachten Weiterbildungskosten der Ausbildung "Wirtschaftsinformatiker mit eidg. Fachausweis". Anwendbar ist für die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 § 40 Abs. 1 lit. p Ziff. 1 StG in der ab 1. Januar 2016 gültigen Fassung sowie das Merkblatt "Aus-, Weiterbildungs- und Umschulungskosten" des KStA (Stand 31. Januar 2016, gültig ab der Steuerperiode 2016).

4.2.

Abzugsfähig sind gemäss § 40 Abs. 1 lit. p Ziff. 1 StG nur die berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten sowie Umschulungskosten. Verlangt wird, dass der Lehrgang, für welchen die Aus- und Weiterbildungskosten aufgewendet werden, einer (aktuellen oder zukünftigen) beruflichen Tätigkeit dient. Dies ist dann der Fall, wenn der absolvierte Bildungslehrgang nach der allgemeinen Lebenserfahrung und dem allgemeinen Lauf der Dinge für die berufliche Tätigkeit nützlich ist und die gewonnenen Erkenntnisse somit im konkreten Fall bei der Arbeit angewendet werden können. Es ist unerheblich, ob die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung zu

einer selbständigen oder unselbständigen Erwerbstätigkeit führt. Es spielt auch keine Rolle, ob die Aus- und Weiterbildung im direkten Zusammenhang mit der Erzielung des gegenwärtigen Erwerbseinkommens steht. Die berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten berechtigen auch dann zum Abzug, wenn nach Abschluss der Aus- und Weiterbildung nicht im erlernten Beruf gearbeitet wird.

Abzugsberechtigt sind nur diejenigen Kosten, die die steuerpflichtige Person für ihre berufsorientierte Aus- und Weiterbildung bezahlt hat. Nicht abzugsfähig sind Bildungslehrgänge, die der Liebhaberei oder der Selbstfindung dienen, da diese nicht berufsorientiert sind. Berufsorientiert ist ein Bildungslehrgang dann, wenn er zu einer beruflichen Qualifikation führt, auch wenn die steuerpflichtige Person den neuen Beruf nicht tatsächlich ausübt. Ein Bildungslehrgang wird demnach als Liebhaberei angesehen, wenn er zu keiner beruflichen Qualifikation führt und auch nicht berufsorientiert ist. Eine berufliche Qualifikation liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person aufgrund des absolvierten Bildungslehrgangs dazu befähigt wird, unter Einsetzung des durch diesen Lehrgang erworbenen Wissens bei einer 100-prozentigen Anstellung die finanzielle Unabhängigkeit zu erlangen, d.h. fortan theoretisch in der Lage wäre, ihren Lebensunterhalt zu bestreiten. Dieser Nachweis obliegt der steuerpflichtigen Person. Aus- und Weiterbildungskosten, welche der Arbeitgeber für die steuerpflichtige Person übernimmt, sind nach der Bestimmung nicht zum Abzug zugelassen. Beahlt jedoch die steuerpflichtige Person einen Teil der Gesamtkosten selbst, so ist der Abzug für diesen Teil der Kosten zulässig (Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Basel 2017, 3. Auflage, Art. 9 StHG N 56j ff.).

5.

5.1.

Vorliegend ist unbestritten, dass die Kosten der Weiterbildung zum Wirtschaftsinformatiker steuerrechtlich zum Abzug zuzulassen sind, da es sich um eine berufsorientierte Aus- und Weiterbildung handelt, welche die berufliche Flexibilität unterstützt. Es geht nachfolgend lediglich darum zu prüfen, in welchem Umfang die Weiterbildungskosten zum Abzug zuzulassen sind.

5.2.

5.2.1.

Dem Rekurrenten wurde von seiner damaligen Arbeitgeberin C. AG bestätigt, dass sich diese zu 50 % an der Weiterbildung "Wirtschaftsinformatiker mit eidg. Fachausweis" beteiligte. Nach erfolgreichem Abschluss der Weiterbildung werde die Hälfte der Kosten dem Rekurrenten zurückerstattet (Schreiben der C. AG vom 20. Juni 2016). Damals wurde davon ausgegangen, dass die Kurs- und Prüfungsgebühren total ca.

CHF 15'500.00 betragen würden. Die C. AG bestätigte dem Regionalen Steueramt S., dass im Jahr 2016 ein Beitrag von CHF 7'750.00 geleistet worden sei (Bestätigung über Beiträge des Arbeitgebers an Aus- und Weiterbildung vom 19. September 2017).

Die Rechnungen der D. AG, welche die Weiterbildung anbietet, waren an den Rekurrenten adressiert und wurden von ihm bezahlt. Der Rekurrent war demnach für die Weiterbildung vorleistungspflichtig und hätte erst nach erfolgreichem Abschluss die Hälfte der Kosten von seiner Arbeitgeberin zurückerstattet erhalten. Insofern ist die Bestätigung der Arbeitgeberin vom 19. September 2017 unzutreffend.

5.2.2.

Die Arbeitgeberin gewährte dem Rekurrenten zu Beginn der Weiterbildung ein Darlehen von CHF 8'000.00. Im Darlehensvertrag war vereinbart, dass das Darlehen "bei bestandener Prüfung mit den Rechnungen, die Herr A. bereits bezahlt hat, verrechnet" werde. Eine allfällige Restschuld werde in drei Monatsraten zurückbezahlt (Darlehensvertrag vom 6. Juli 2016). Die Differenz von CHF 250.00 zur Bestätigung vom 19. September 2017, gemäss welcher ein Beitrag von CHF 7'750.00 ausbezahlt wurde, wird nicht erklärt, ist jedoch für den vorliegenden Rekurs nicht relevant. Der Darlehensvertrag spricht aber auch klar dafür, dass der Rekurrent vor Abschluss der Weiterbildung keinerlei Beiträge erhalten hat.

5.2.3.

Der Rekurrent schloss erfolgreich die Weiterbildung ab und hätte das Darlehen der C. AG nicht zurückzahlen müssen. Er bringt allerdings vor, dass er das Darlehen im Juli 2018 vollumfänglich an die C. AG zurückbezahlt habe. Dies ist aus den aufgelegten Banküberweisungen sowie der Lohnabrechnung Juli 2018 ersichtlich und wird auch von der C. AG im E-Mail vom 3. Februar 2020 bestätigt: "Am 10.07.2018 hat Herr A. den erhaltenen Betrag von CHF 8'000.00 zurückbezahlt." Weshalb die Vorinstanz trotzdem davon ausgeht, der Rekurrent habe das Darlehen nicht zurückbezahlt, ist schleierhaft.

Die C. AG führt weiter aus, dass der Rekurrent den erhaltenen Betrag von CHF 8'000.00 nicht hätte zurückzahlen müssen, was der Rekurrent bestätigt (E-Mail vom 27. Mai 2019). Nicht korrekt ist folglich, dass er im Schreiben an das regionale Steueramt S. noch behauptete, er hätte das Darlehen zurückzahlen müssen.

Es ist demnach erstellt, dass der Rekurrent das im Jahr 2016 erhaltene Darlehen für die Weiterbildung im Juli 2018 (freiwillig) zurückbezahlt hat.

5.2.4.

Entgegen der Annahme der Vorinstanz hat sich die C. AG nicht an der Weiterbildung des Rekurrenten beteiligt. Ebenso erhielt der Rekurrent keine Beiträge (insbesondere Stipendien oder Darlehen) vom Bund oder vom Kanton Aargau (vgl. Schreiben vom 1. August 2021). Dem Rekurrenten ist der Abzug für die Weiterbildung vollständig zu gewähren (vgl. dazu: Birri Michelle, TREX Der Treuhandexperte 1/2018, S. 34).

Dass die Rückzahlung des Darlehens ohne Rechtsgrund, d.h. freiwillig, geschah, ändert an dieser Einschätzung nichts. Die Weiterbildungskosten sind unabhängig davon, ob der Arbeitgeber einen Teil davon übernimmt, im korrespondierenden Umfang zum Abzug zugelassen. Deshalb kann auch offengelassen werden, aus welchem Grund der Rekurrent das Darlehen zurückzahlen wollte bzw. zurückzahlte.

5.3.

Die Weiterbildung startete im Oktober 2016 und endete im April 2018. Der Rekurrent deklarierte Kosten für die Weiterbildung in allen drei Jahren, die jedoch nicht vollständig gewährt wurden. Der Rekurrent ficht im Rekurs lediglich die Schulgelder und Prüfungskosten an und macht zu den Fahrtkosten nichts weiter geltend. Der Rekurs ist deshalb auf die Schul- und Prüfungskosten zu beschränken. Die Kostenaufstellung sieht folgendermassen aus (alles in CHF):

2016

	deklariert	gewährt
Schulgelder	2'298.00	877.00
Total	2'298.00	877.00

Aufgrund der aufgelegten Rechnungen betragen die Schulgelder im Jahr 2016 jedoch nur CHF 1'753.00.

2017

	deklariert	gewährt
Schulgelder	8'445.00	4'223.00
Total	8'445.00	4'223.00

2018

	deklariert	gewährt (Einsprache)
Schulgelder	3'830.00	1'915.00
Prüfungskosten	2'900.00	1'450.00
Total	6'730.00	3'365.00

Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass der Rekurrent mit der Darlehensrückzahlung von CHF 8'000.00 Weiterbildungskosten in diesem Umfang im Jahr 2018 geleistet hat.

5.4.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Rekurrent die Weiterbildung vollumfänglich selbst bezahlt hat (vgl. Erw. 5.1.4.). Es sind ihm die gesamten Kosten der Weiterbildung (Schul- und Prüfungskosten) von total CHF 16'928.00 (CHF 1'753.00 + CHF 8'445.00 + CHF 6'730.00) zu gewähren. Bereits zum Abzug zugelassen wurden CHF 8'465.00 (CHF 877.00 + CHF 4'223.00 + CHF 3'365.00). Insbesondere unter zusätzlicher Berücksichtigung der im 2018 ("Fälligkeit") bezahlten CHF 8'000.00 ist dem Rekurrenten deshalb ein Abzug von CHF 8'463.00 (CHF 16'928.00 abzgl. CHF 8'465.00) zu gewähren.

6.

Zusammenfassend erweist sich der Rekurs als begründet. Das steuerbare Einkommen von CHF 49'105.00 ist um CHF 8'463.00 zu kürzen und auf CHF 40'642.00 (gerundet CHF 40'600.00) festzusetzen.

7.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegt der Rekurrent vollumfänglich. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG). Nicht vertretenen Rekurrenten ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses wird das satzbestimmende Einkommen auf CHF 40'600.00 festgesetzt.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Herznach-Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 5. August 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann