

an. Das StRG kommt daher zum Schluss, dass es sich bei der Tätigkeit des Rekurrenten als Protokollführer der Geschäftsprüfungskommission des Gemeinderates um eine nebenamtliche Tätigkeit im Sinne von § 15 StGV handelt. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Protokollführung an sich zur üblichen Tätigkeit eines Stadtschreiber-Stellvertreters gehört (vgl. Stellenbeschreibung). Entscheidend ist, dass die Protokollführung vorliegend zum einen für eine Exekutiv-Behörde (Stadtrat) und zum andern für eine Legislativ-Behörde (Kommission des Gemeinderates) erfolgt und auch die Anstellung bzw. Wahl als Stadtschreiber-Stellvertreter bzw. Protokollführer grundsätzlich völlig unabhängig voneinander von der jeweiligen Behörde vorgenommen wird. Dass die Entlohnung für beide Tätigkeiten aus der gleichen (Stadt-)Kasse stammt, schliesst die steuerrechtliche Unterscheidung dieser Funktionen in Haupt- und (amtlichen) Nebenerwerb nicht aus.

5. Da die Entschädigung des Rekurrenten für seine Tätigkeit bei der Geschäftsprüfungskommission des Gemeinderates Fr. 2'400.-- beträgt, also zahlenmässig genau dem Mindestabzug von § 15 StGV entspricht, kann offen gelassen werden, ob die Fr. 50.-- für die "Stabsübung Ziviles Gemeindeführungsorgan ZGF" ebenfalls unter § 15 StGV fällt, da dies keine Auswirkung auf das steuerbare Einkommen hätte, bei welchem Restbeträge unter Fr. 100.-- ausser Betracht fallen (§ 43 Abs. 3 StG).

82 Abzüge vom Roheinkommen; Weiterbildungskosten (§ 35 Abs. 1 lit. e StG).

- **Die Kosten, die im Rahmen einer steuerlich anerkannten Weiterbildung anfallen, sind nur abzugsfähig, wenn sie notwendig sind. Die Kosten für Fahrten zur Lerngruppe sind deshalb nicht als Weiterbildungskosten abziehbar.**

Aus den Erwägungen

4. a) Die Rekurrentin absolviert den Treuhandexpertenkurs an der Schweizerischen Treuhänderschule. Dabei werden die Kurskosten von der Arbeitgeberin bezahlt, wogegen die Fahrtkosten zum Schulort und die Literatur von der Rekurrentin bezahlt werden. Diese Kosten wurden von der Steuerkommission B. als abzugsfähige Weiterbildungskosten anerkannt. Die Rekurrentin bildete zudem mit anderen Mitstudentinnen eine Lerngruppe. Diese kommt an zwei Abenden pro Monat bei einer Teilnehmerin in W. zusammen. Die Rekurrentin erachtet das gemeinsame Lernen als erforderlich, um die Abschlussprüfungen zu bestehen. Die Bildung von Lerngruppen zur Diskussion von alten Prüfungsfällen werde auch von der Schulleitung empfohlen. Zudem hätten Nachfragen bei Mitstudierenden der Klasse ergeben, dass die Auslagen für eine Lerngruppe von anderen Steuerbehörden als Weiterbildungskosten akzeptiert worden seien.

Die Steuerkommission B. verweigerte den Abzug für die geltend gemachten Fahrtkosten zur Lerngruppe. Sie führt aus, jede Studentin und jeder Student gestalte die Prüfungsvorbereitung nach seinen eigenen, persönlichen Bedürfnissen. Die damit zusammenhängenden Auslagen (Lerngruppe, Hotels, Coaching usw.) würden daher Privataufwand darstellen.

b) Im vorliegenden Fall steht fest, dass der Treuhandexpertenkurs für eine Treuhänderin mit eidgenössischem Fachausweis als Weiterbildung im Sinne von § 35 Abs. 1 lit. e StG gilt. Dagegen ist umstritten, in welchem Umfang die im Rahmen einer Weiterbildung anfallenden Kosten abzugsfähig sind.

Gemäss § 35 Abs. 1 lit. e StG werden die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten vom Reineinkommen abgezogen. Im Gegensatz zu den anderen Berufskosten, bei denen lediglich die „notwendigen“ oder „erforderlichen“ Kosten abzugsfähig sind (§ 35 Abs. 1 lit. a - d StG), fehlt eine solche Formulierung in der Regelung der Weiterbildungskosten. Damit wird jedoch nach Ansicht des Steuerrekursgerichtes lediglich ausgesagt, dass die Weiterbildung an sich nicht auf die Notwendigkeit überprüft werden muss, sondern nur auf den Zusammenhang mit dem Beruf

(das Steuerrekursgericht legt denn auch den Begriff der Weiterbildung eher weit aus). Dagegen sind die Kosten, die für die Weiterbildung anfallen, wie die anderen Berufskosten auch, nur abzugsfähig, wenn sie notwendig sind. Dies ergibt sich aus der allgemeinen Definition der Gewinnungskosten („die zur Erzielung von Einkünften notwendigen Aufwendungen“ [Kommentar zum Aargauischen Steuergesetz, 2. Auflage, Muri-Bern 2004, § 34 StG N 9]) und dem Umstand, dass im Rahmen der Weiterbildung anfallende Kosten gleich zu behandeln sind wie die für die Berufsausübung anfallenden, gleichartigen Kosten. So ist zum Beispiel für die Frage, ob für die Fahrt zum Ort der Weiterbildung die Kosten der öffentlichen Verkehrsmittel oder die Autokosten zum Abzug zugelassen werden, dieselbe Prüfung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel vorzunehmen, wie bei der Beurteilung der Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (a.M. Felix Richner, Bildungskosten, in: ZStP 2002, S. 186, der jedoch, obwohl Weiterbildungskosten seiner Ansicht nach weder der Art noch der Höhe nach notwendig sein müssen, nur jene Kosten zum Abzug zulassen will, die sich im Rahmen des üblichen bewegen; unklar Kommentar zum Aargauischen Steuergesetz, a.a.O., § 35 StG N 23, in welchem einerseits die separate Erwähnung der Weiterbildungskosten als überflüssig bezeichnet wird, da sie unter die Generalklausel von lit. c subsumiert werden könnten [wonach allerdings nur die erforderlichen Kosten abzugsfähig sind], andererseits die Ansicht vertreten wird, das Erfordernis der Notwendigkeit gelte gemäss klarem Gesetzeswortlaut nicht).

c) Die Bildung von Lerngruppen zur gemeinsamen Erarbeitung des Prüfungsstoffes ist im Rahmen von Weiterbildungen nicht ungewöhnlich. Das konkrete Vorgehen bei einer Prüfungsvorbereitung ist jedoch von den individuellen Neigungen der Studierenden abhängig. Während die einen das selbstständige Lernen bevorzugen, da die zur Verfügung stehende Zeit damit am Besten für die Schliessung der persönlichen Lücken genutzt werden kann, erlernen andere den Stoff am leichtesten in der Diskussion mit anderen Personen.

Gemäss Wegleitung über die höhere Fachprüfung für Treuhandexperten 1997, S. 2, bestehen keinerlei Vorschriften über die Prü-

fungsvorbereitung. Es bestehen denn auch unterschiedliche Ausbildungs- und Vorbereitungsmöglichkeiten. Unerlässlich ist sicher eine gründliche Ausbildung und umfangreiche Berufserfahrung. Dagegen ist ein erfolgreiches Absolvieren der Prüfung zweifellos auch ohne Bildung einer Lerngruppe möglich, selbst wenn dieses Vorgehen von der Schule, die die Rekurrentin besucht, empfohlen wird. Die geltend gemachten Kosten für die Fahrten zur Lerngruppe sind damit für die Weiterbildung nicht notwendig im Sinne von § 35 Abs. 1 lit. e StG und nicht zum Abzug zuzulassen.

83 Rückstellung für Sozialversicherungsbeiträge (§ 36 Abs. 1 StG).

- Es besteht handelsrechtlich die Pflicht, für die in der Bemessungsperiode der Steuern geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge, soweit diese noch nicht definitiv abgerechnet sind, eine Rückstellung zu bilden. In der Praxis werden jedoch üblicherweise auch später bezahlte Beiträge, für die keine Rückstellung gebildet wurde, zum Abzug zugelassen. Dabei ist im Einzelfall zu prüfen, ob allenfalls auf Grund besonderer Umstände eine Aufrechnung periodenfremder Sozialversicherungsbeiträge angezeigt ist.

28. Januar 2004 in Sachen A.K., RV.2003.50348/K 8303

Aus den Erwägungen

2. a) Der Rekurrent ist Inhaber der Einzelfirma „K.“ in A. In der Erfolgsrechnung 2001 verbuchte er im Konto „4070 AHV/IV/EO-Beiträge“ neben den Akontozahlungen für das Jahr 2001 von Fr. 3'540.-- (und einer Mahngebühr von Fr. 20.--) eine Nachtragszahlung für die AHV-Beitragsperioden 1997 bis 2000 von Fr. 12'731.75.

b) Im Einspracheverfahren beantragte der Rekurrent, der Abzug der AHV-Nachtragszahlung sei zu gewähren. Die Vorinstanz gewährte diesen nicht, da Aufwendungen in dem Zeitpunkt zu berücksichtigen seien, in dem sie zu Kosten würden, insbesondere wenn die Ausgabenverpflichtung entstände oder die Wertverminderung ein-