

besteht kein Grund zur Annahme, dass die private Schreibmaschine nicht im Klassenzimmer untergebracht werden könnte. Es erscheint zwar für den Rekurrenten arbeitsökonomischer und daher mit grösseren Annehmlichkeiten verbunden, wenn er seine Vorbereitungsarbeiten dort verrichten kann, wo er alle Fachliteratur stehen hat. Gründe der Bequemlichkeit führen aber nach anerkannter Auffassung nicht zum Kostenabzug für private Arbeitsräume (vgl. Känzig Ernst, Wehrsteuer (Direkte Bundessteuer), 2. Auflage, I. Teil, Basel 1982, Seiten 694f.; ebenso StRK 25.9.1985, Nr.414).

StRK 23.4.1982 (Nr. 303)

2004

Gewinnungskosten. Die für die Erzielung des Erwerbseinkommens notwendigen Kosten, die sog. Weiterbildungskosten, sind abzugsfähige Gewinnungskosten i.S. von Art. 25 Abs.1 StG. Abgrenzung zu den Ausbildungskosten.

1. Das ausserrhodische Steuerrecht unterscheidet zwischen den «Auslagen für die berufliche Weiterbildung» (Art. 25 Abs. 3 StG, im folgenden «Weiterbildungskosten» genannt) und den «Ausbildungskosten» (Art. 29 Abs.1 Ziff.5 StG). Die Weiterbildungskosten gehören gesetzessystematisch zu den Abzügen von den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, während die Ausbildungskosten unter den allgemeinen Abzügen figurieren. Daraus erhellt, dass zwischen den steuerbaren Einkünften einerseits und den Weiterbildungskosten andererseits ein enger Zusammenhang bestehen muss. Die Weiterbildungskosten müssen für die Erzielung der steuerbaren Einkünfte «notwendig» sein (Formulierung in Art. 25 Abs.1 StG). Sie müssen somit den Charakter von Gewinnungskosten haben. Die Abgrenzung zwischen den Weiterbildungskosten und den Ausbildungskosten gemäss ausserrhodischem Steuerrecht entspricht derjenigen im Recht der direkten Bundessteuern. Das hat Zehnder (Die Behandlung der Kosten für Ausbildung und berufliche Weiterbildung im schweizerischen Steuerrecht, Diss. Zürich 1985, S.120) für den Kanton Appenzell A.Rh. ausdrücklich festgestellt.

In der steuerrechtlichen Literatur herrscht Klarheit darüber, dass die Aufwendungen für die künftige Berufsausübung keine notwendigen Weiterbildungskosten sind, während die Aufwendungen für die Erhaltung oder Verbesserung der für die gegenwärtige Berufsausübung erforderlichen Sachkenntnisse als notwendige Weiterbildungskosten qualifiziert werden (Känzig, Kommentar zur direkten Bundessteuer, 2. Auflage, N 14 zu Art. 22). Unterschiedlich sind die Meinungen aber mit Bezug auf die sog. Berufsaufstiegskosten. Die Kommentatoren zum Bundessteuerrecht äussern sich dazu nicht eindeutig. Känzig (a.a.O.) zeigt die Problematik auf und zitiert unterschiedliche Entscheide, doch lässt er die Frage offen. Masshardt (Kommentar zur direkten Bundessteuer, 2. Auflage, S. 216) erklärt unter Hinweis auf einen älteren Entscheid im Archiv Bd. 23 S. 31, dass Kosten für die Weiterbildung «zur Beförderung in ein Amt, das höhere Anforderungen stellt, als dem gegenwärtigen Ausbildungsstand des Steuerpflichtigen entspricht», nicht als Weiterbildungskosten zu qualifizieren seien. Reimann/Zuppinger/Schärer (Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Bd. II, N 23/24 zu § 26) betrachten mindestens in bestimmten Berufen die Kosten für den Aufstieg als abzugsfähige Weiterbildungskosten (s. Liste der Berufe in N 24). Die neueste Publikation von Zehnder (a.a.O.) zeigt indessen deutlich, dass die Tendenz heute dahin geht, Berufsaufstiegskosten als Weiterbildungskosten anzuerkennen.

Die Steuerrekurskommission stimmt der Auffassung von Zehnder zu. Das hat zur Folge, dass der Begriff der Notwendigkeit von Art. 25 StG im Zusammenhang mit den Weiterbildungskosten in Zukunft weit auszulegen ist. Notwendig sind nicht nur Kosten, «deren Vermeidung den Steuerpflichtigen um die jetzige Stellung bringen würden», sondern die Kosten für jede Weiterbildung, die «objektiv mit dem gegenwärtigen Beruf im Zusammenhang steht» (Höhn Ernst, Steuerrecht, 5. Auflage, N 54–56 zu § 14).

2. Aufgrund der vorstehenden Erwägungen sind die Aufwendungen der Rekurrentin für die Analyse als Weiterbildungskosten zu qualifizieren. Die Rekurrentin ist Ärztin. Aufgrund der Akten steht fest, dass die Lehranalyse bei Dr. [] der Ausbildung zur Spezialärztin FMH für Psychiatrie und Psychotherapie dient. Die Weiterbildung erfolgt somit im selben Beruf, und der objektive, unmittelbare Zusammenhang der Aufwendungen mit diesem Beruf ist ausgewiesen.

StRK 28.11.1986 (Nr. 338)