

URTEIL

vom 9. Dezember 2005

in der verwaltungsrechtlichen Streitsache

betreffend Kantons- und direkte Bundessteuer

1. ... war bis zum 1. April 2003 bei der ... in ... als kaufmännische Angestellte unselbständig erwerbstätig. Diese Erwerbstätigkeit gab sie freiwillig auf. Die Steuerpflichtige entschloss sich, im Anschluss an die erwähnte unselbständige Erwerbstätigkeit beim Zentrum für berufliche Weiterbildung, St. Gallen, eine Vollzeit-Ausbildung zur diplomierten Technikerin HF, Fachrichtung Informatik, zu absolvieren. In der Steuererklärung 2003 machte sie in der Folge im Formular für Berufsauslagen Fr. 30'681.-- (Kantonssteuern) resp. Fr. 31'729.-- (direkte Bundessteuer) als berufsbedingte Weiterbildungskosten geltend. Mit den am 6. Juni 2005 eröffneten Veranlagungsverfügungen für die Kantons- und die direkte Bundessteuer 2003 wurden die fraglichen Auslagen nicht zum Abzug zugelassen mit der Begründung, dass es sich dabei nicht um abziehbare Weiterbildungs-, sondern um nicht absetzbare Ausbildungskosten handle. Die von der Steuerpflichtigen dagegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 30. September 2005 ab.
2. Dagegen erhob ... am 17. Oktober 2005 Rekurs bzw. Beschwerde an das Verwaltungsgericht mit dem Antrag, die geltend gemachten Abzüge für Weiterbildungskosten zuzulassen. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin (im Folgenden: Rekurrentin) macht im Wesentlichen geltend, die Ausbildung zur dipl. Technikerin HF sei eine vom Bund anerkannte Weiterbildung. Auch im kaufmännischen Bereich seien heute Informatikkenntnisse unerlässlich.

3. Die kantonale Steuerverwaltung beantragte in ihrer Vernehmlassung die Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Sie bringt im Wesentlichen dieselben Argumente vor wie schon im angefochtenen Einspracheentscheid.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1. Rekurs- bzw. Beschwerdegegenstand bildet einzig die Frage, ob der geltend gemachte Steuerabzug für Berufsauslagen zu Recht mit der Begründung verweigert wurde, es handle sich dabei um Ausbildungskosten.
2. a) Laut Art. 31 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG) bzw. der entsprechenden Bestimmung in Art. 26 Abs. 1 lit. d des Gesetzes über die Direkte Bundessteuer (DBG) können unselbständig Erwerbende die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungskosten als Berufsunkosten vom Einkommen abziehen. Es kann der Pauschalbetrag zum Abzug gebracht werden oder die notwendigen tatsächlichen Aufwendungen, die der Steuerpflichtige nachweisen kann. Nicht abzugsfähig sind demgegenüber gemäss Art. 37 lit. b StG bzw. Art. 34 lit. b DBG die Ausbildungskosten. Umschulungskosten gelten dann nicht als Ausbildungskosten, wenn der Steuerpflichtige durch äussere Umstände zur Umschulung veranlasst wird. So bestimmt etwa Art. 13 der Vollziehungsverordnung zum StG (VVzStG), dass die Umschulung, der sich der Steuerpflichtige infolge veränderter Wirtschaftslage oder Invalidität unterziehen muss, als Weiterbildung gilt.
- b) Weiterbildungskosten sind praxisgemäss dann zum Abzug zuzulassen, wenn sie mit dem gegenwärtig ausgeübten Beruf in engem Sachzusammenhang stehen. Abziehbar sollen also nur solche Unkosten sein, die im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs anfallen, nicht abziehbar sind indessen Ausbildungskosten für die erstmalige Aufnahme einer

Berufstätigkeit oder eines neuen Zusatzberufes (BGE 113 Ib 114, E.2a, S. 117). Der unmittelbare ursächliche Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf besteht dann, wenn sich die Weiterbildung auf Kenntnisse bezieht, die bei der Berufsausübung erforderlich sind. Dazu gehören nicht nur Anstrengungen, um den Stand bereits erworbener Fähigkeiten zu erhalten, sondern vor allem auch der Erwerb verbesserter Kenntnisse (z.B. erweiterte Informatikkenntnisse, vertiefende Sprachkenntnisse) für die Ausübung des gleichen Berufes (vgl. AGVE 1999, S. 411).

- c) E contrario gelten Auslagen für eine Fortbildung, die zum Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung (Aufstiegskosten) oder zum Umstieg in einen andern Beruf dienen oder gar nur aus Gründen der Liebhaberei, Freizeitgestaltung, Unterhaltung oder der Allgemeinbildung dienen, nicht als Weiterbildungskosten und sind entsprechend nicht steuerlich absetzbar. Das Gesagte gilt auch, wenn eine Ausbildung neben einem bereits ausgeübten Beruf im Hinblick auf einen späteren Berufswechsel absolviert wird (vgl. BGE 113 Ib 117; BGE 2A.277/2003 publiziert in STR 2004, S. 295 f. und in AJP/PJA 2005, S. 224 ff.; VGU A 04 32). Unter Ausbildung wird daher die Erlernung eines Berufes oder die Umstellung bzw. die Umschulung auf einen anderen Beruf verstanden. Ausbildung liegt somit - abgesehen von der Vorbereitung auf einen Erstberuf - immer dann vor, wenn eine Berufstätige einen eigentlichen Berufswechsel vollzieht oder einen Zweitberuf erlernt.
- d) Weil einem Aufstieg im angestammten Beruf regelmässig auch Weiterbildungscharakter zukommt, ist die Abgrenzung zwischen Ausbildung und Weiterbildung im Einzelfall schwierig (vgl. die in der Zeitschrift für Internationales und Schweizerisches Steuerrecht [zsis] vom 30. Juni 2004 anhand neuerer Entwicklungen in der Rechtsprechung vorgenommene Abgrenzung von Aus- und Weiterbildung). Ausschlaggebendes Kriterium für die Abgrenzung zwischen Berufsaufstiegs- und Ausbildungskosten ist in der Praxis die Frage, ob die Steuerpflichtige mit der Ausbildung eine berufliche Veränderung anstrebt, bei der sie immer noch zur Hauptsache die ursprünglich erworbenen Kenntnisse einsetzen kann, oder ob die

Veränderung dazu führt, dass sie anschliessend hauptsächlich die neu erworbenen Kenntnisse benötigt. Beabsichtigt eine Steuerpflichtige, in einen Beruf zu wechseln, der mehrheitlich die neuerworbenen Kenntnisse und nicht resp. nur zu einem Teil die bisherige Ausbildung voraussetzt, so handelt es sich nicht um Weiterbildungs- sondern um Ausbildungskosten. Stellen die neu erworbenen Kenntnisse demgegenüber lediglich eine Ergänzung und Erweiterung der bisherigen Kenntnisse dar, ist von einer Weiterbildung auszugehen. Ein Indiz für die Abgrenzung kann in der Dauer der besuchten Fortbildung liegen.

- e) Für die Anerkennung von Weiterbildungskosten wird somit verlangt, dass eine besonders enge Beziehung zwischen der Art, dem Grund und dem Zweck dieser Auslagen zur bisherigen Berufsausübung nachgewiesen wird und die Natur der bisher ausgeübten Erwerbstätigkeit dadurch nicht grundlegend verändert wird (ASA 58 [Nr. 6-7/1990] S. 308 ff; StE 1999, B 22.3, Nr. 68). Treffen die oben umschriebenen Voraussetzungen nicht zu, sind die entsprechenden Kosten steuerlich als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu qualifizieren.
3. Im Lichte des oben Ausgeführten ergibt sich nun ohne weiteres, dass die von der Rekurrentin geltend gemachten Kosten steuerrechtlich als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu qualifizieren sind. Die Rekurrentin arbeitete bis zum 1. April 2003 bei einer kantonalen Anstalt als kaufmännische Angestellte. Per 10. April 2003 nahm sie beim Zentrum für berufliche Weiterbildung, St. Gallen, eine zwei Jahre dauernde vollzeitliche Ausbildung zur diplomierten Technikerin HF, Fachrichtung Informatik, auf. Der Stunden- resp. Lektionenplan zeigt, dass lediglich die allgemeinen Fächer mit Sprachen und Rechnungswesen mit dem bisherigen Beruf als kaufmännische Angestellte im Zusammenhang stehen. Hingegen zielen sämtliche übrigen Fächer, nämlich jene der technischen Grundlagen, der Fachausbildung, der Prozessortechnik, der Steuerungstechnik/Automation und der Business Informatik ganz klar in eine andere, von der bisherigen Berufstätigkeit abweichende Richtung. Die Lektionen der zuletzt genannten Fächer machen mehr als 80 % der gesamten Ausbildung aus. Wie die Vorinstanz zu Recht

geltend macht, ist damit unschwer erkennbar, dass nicht von einem engen Sachzusammenhang zwischen diesem Lehrgang und dem ursprünglichen Beruf als kaufmännische Angestellte gesprochen werden kann. Weder die Art, noch der Grund und der Zweck der Auslagen stehen im Zusammenhang mit ihrer bisherigen Tätigkeit. Durch den Lehrgang, der nicht weniger als zwei Jahre dauert, eröffnet sich der Rekurrentin ein völlig neues Berufsfeld, das mit dem ursprünglichen kaum mehr etwas zu tun hat. Da die Ausbildung ausschliesslich auf Freiwilligkeit beruht, kann auch von einer Umschulung, deren Kosten abzugsberechtigt wären, nicht gesprochen werden. Steuerrechtlich unerheblich ist schliesslich, dass das Bundesamt für Berufsbildung die fragliche Ausbildung als Weiterbildung bezeichnet. Je nach vorher ausgeübter Tätigkeit kann der Lehrgang eine Weiterbildung oder eine Ausbildung sein. Für die Rekurrentin trifft nach dem Gesagten Letzteres zu. Rekurs und Beschwerde sind daher abzuweisen.

4. Bei diesem Ausgang gehen die Verfahrenskosten zulasten der Rekurrentin.

Demnach erkennt das Gericht:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Gerichtskosten, bestehend

- aus einer Staatsgebühr von	Fr. 1'500.--
- und den Kanzleiauslagen von	Fr. 126.--
zusammen	<u>Fr. 1'626.--</u>

gehen zulasten von ... und sind innert 30 Tagen seit Zustellung dieses Entscheides an die Finanzverwaltung des Kantons Graubünden, Chur, zu bezahlen.