

BGer 2C 743/2012 vom 7. Dezember 2012

Bundesgericht, 2012-12-07, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_743_2012

FR: TF 2C 743/2012 du 7 décembre 2012

IT: TF 2C 743/2012 del 7 dicembre 2012

Regeste

Staatssteuer 2009 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die gleich lautenden Beschwerden betreffen dieselben Parteien, richten sich gegen ein einziges Urteil und werfen identische Rechtsfragen auf. Es rechtfertigt sich deshalb, die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerden in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP ; siehe u.a. BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

E. 1.2

Die Beschwerden sind zulässig (vgl. Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] bzw. mit Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

E. 1.3

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann u.a. die Verletzung von Bundesrecht geltend gemacht werden (Art. 95 lit. a BGG). Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG), es sei denn, dieser sei offensichtlich unrichtig oder beruhe auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG (Art. 105 Abs. 2 bzw. Art. 97 Abs. 1 BGG).

E. 1.4

Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist daher weder an die in den Beschwerden geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerden aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen oder sie mit einer vom angefochtenen Entscheid abweichenden Begründung abweisen (vgl. BGE 130 III 136 E. 1.4 S. 140 mit Hinweis). II. Direkte Bundessteuer

E. 2.1

Von den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit können als Gewinnungskosten u.a. "die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten" sowie "die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten", wozu die Praxis auch die sog. Wiedereinstiegskosten rechnet, abgezogen werden (Art. 26 Abs. 1 lit. c und d DBG):

E. 2.1.1

Als mit dem Beruf zusammenhängende Weiterbildungskosten sind gemäss der Rechtsprechung nur solche Auslagen abziehbar, die im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs anfallen. Abzugsfähig sind Aufwendungen, welche dazu dienen, dass der Steuerpflichtige den Anforderungen der bisherigen Tätigkeit besser gerecht wird. Dazu gehören nicht nur Anstrengungen, um den Stand schon erworbener Fähigkeiten zu erhalten, sondern vor allem auch der Erwerb verbesserter Kenntnisse, jedoch zur Sicherung der bisherigen Stelle, ohne im Wesentlichen zusätzliche Berufschancen (vgl. u.a. ASA 72 S. 473 E. 4.1.2 u. 4.5.1; StE 2012 B 27.6 Nr. 17 E. 2.1 ; 2008 B 22.3 Nr. 96 E. 3.2 ; 2006 B 22.3 Nr. 86 E. 2.1 u. 2.2; StR 65/2010 959 E. 2.2; 61/2006 41 E. 2.3.1; 59/2004 S. 451 E. 2.1).

E. 2.1.2

Gemäss ständiger Praxis sind die in Art. 26 Abs. 1 DBG aufgeführten Begriffe der "Notwendigkeit" bzw. der "Erforderlichkeit" weit auszulegen. Damit steht im Einklang, dass alle Kosten der Weiterbildung abzugsfähig sind, die objektiv mit dem gegenwärtigen Beruf des Steuerpflichtigen im Zusammenhang stehen und die zur Erhaltung seiner beruflichen Chancen angezeigt scheinen, auch wenn sich die Ausgabe als nicht absolut unerlässlich erweist, um die gegenwärtige berufliche Stellung nicht einzubüssen. Es wird nicht verlangt, dass das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielt werden können oder dass eine rechtliche Pflicht zur Bezahlung der entsprechenden Aufwendungen bestünde. Es genügt, dass die Kosten für die Erzielung des Einkommens nützlich sind und nach der Verkehrsauffassung im Rahmen des Üblichen liegen (vgl. zum Ganzen schon BGE 113 Ib 114 E. 2c - 2e S. 118 f.; bestätigt in BGE 124 II 29 E. 3a - 3d S. 32 ff.; siehe auch u.a. ASA 72 S. 473 E. 4.1; StE 2012 B 27.6 Nr. 17 E. 2.1 u. 2.2 ; 2008 B 22.3 Nr. 96 E. 3.1 u. 3.2 ; 2006 B 22.3 Nr. 86 E. 2.1; StR 61/2006 S. 41 E. 2.3.1; 59/2004 S. 451 E. 2.1; je mit weiteren Hinweisen).

E. 2.2

Nicht abzugsfähig sind die getätigten Auslagen aber namentlich dann, wenn es nur um persönliche Bereicherung (z.B. im Sinne kultureller Weiterbildung) geht (vgl. ASA 72 S. 473 E. 4.1.2 u. StR 59/2004 S. 451 E. 2.2; siehe auch schon BGE 113 Ib 114 E. 3b S. 121). Ebenso wenig können "Ausbildungskosten" (vgl. Art. 34 lit. b DBG) abgezogen werden, was nicht nur die Auslagen für die erstmalige Aufnahme einer Berufstätigkeit umfasst, sondern auch diejenigen für eine neue (oder zusätzliche) Berufstätigkeit. Unter Letzteres fallen diejenigen Kosten, welche der Pflichtige auf sich nimmt, um einen Ausbildungsstand zu erlangen, der ihn befähigt, eine höhere Stellung zu bekleiden, als es der gegenwärtige Beruf erlauben würde, oder gar einen neuen Beruf auszuüben. Das sind Auslagen für eine Fortbildung, die zum Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung (insbesondere mit Führungsaufgaben; sog. Berufsaufstiegskosten) oder gar zum Umstieg in einen anderen Beruf dient; solche Aufwendungen werden nicht für eine Weiterbildung im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs erbracht, sondern letztlich für eine neue Ausbildung (vgl. zum Ganzen BGE 124 II 29 E. 3a S. 32 und E. 3d S. 34; ASA 72 S. 473 E. 4.1; StE 2012 B 27.6 Nr. 17 E. 2.2 ; 2008 B 22.3 Nr. 96 E. 3.2 u. 4.2 ; 2006 B 22.3 Nr. 85 E. 2.4.3; StR 61/2006 S. 41 E. 2.3.1; 59/2004 S. 451 E. 2.2; je mit weiteren Hinweisen; zur Unterscheidung zwischen Ausbildungs- und Umschulungskosten: vgl. u.a. StE 2006 B 22.3 Nr. 85 E. 2.2 u. 2.4.1 ; 2003 B 22.3 Nr. 73 E. 4.1.3). Um Berufsaufstiegskosten handelt es sich namentlich dann, wenn die absolvierte Ausbildung zu wesentlichen Zusatzkenntnissen mit eigenem Wert führt und die

Berufsaussichten deutlich verbessert, im Gegensatz zu einer blossen Aktualisierung und Vertiefung vorhandener Kenntnisse (vgl. dazu u.a. StE 2006 B 22.3 Nr. 85 E. 2.4.4; StR 61/2006 S. 41 E. 3.1.2; siehe zum Ganzen insb. StR 65/2010 959 E. 2.3.2).

E. 2.3

Diese Grundsätze gelten insbesondere für Nachdiplomstudien:

E. 2.3.1

Wesentlich für die Beurteilung ist auch hier nicht nur der Vergleich zwischen der bestehenden Grundausbildung und den neu erworbenen Kenntnissen; zu berücksichtigen sind weiter der aktuell ausgeübte Beruf und die Auswirkungen der Zusatzausbildung auf die gegenwärtige und künftige Berufstätigkeit (vgl. u.a. StR 65/2010 959 E. 2.4; 61/2006 S. 41 E. 3.2). Im Nachdiplombereich ist der Abzug ebenfalls immer dann ausgeschlossen, wenn das Studium zu einem Erwerb wesentlicher Zusatzkenntnisse bzw. zu einer deutlichen Verbesserung der Berufsaussichten führt (vgl. u.a. StE 2006 B 22.3 Nr. 86 E. 2.2, 3.2 u. 3.3; StR 65/2010 959 E. 2.4; 61/2006 S. 41 E. 2.3.2, 3.2 u. 3.3; 59/2004 451 E. 2.2; RtiD 2006 II pag. 524 E. 4.2 u. 4.3).

E. 2.3.2

Handelt es sich um eine Zweit- bzw. Zusatzausbildung und nicht um eine Weiterbildung im Rahmen der bereits ausgeübten Tätigkeit, so sind die Kosten selbst dann nicht abzugsfähig, wenn das Studium berufsbegleitend absolviert wird. Das Gleiche gilt, wenn es sich, wie bei der Ausbildung an einer Fachhochschule, um ein praxisorientiertes und nicht um ein wissenschaftliches Studium handelt (vgl. StE 2008 B 22.3 Nr. 96 E. 4.1; StR 65/2010 959 E. 2.4; 61/2006 S. 41 E. 2.3.2; 59/2004 S. 451 E. 2.2; vgl. auch schon BGE 113 Ib 114 E. 2a S. 117 u. ASA 60 S. 356 E. 2b).

E. 2.3.3

Im bereits erwähnten Urteil in StR 65/2010 959 hat das Bundesgericht sich schon einmal mit dem von der Universität Luzern angebotenen Nachdiplomstudium "Master of Advanced Studies in Philosophy and Management" befassen müssen. Dabei hat es Folgendes festgehalten: Wenn ein (als Generalist namentlich im Kulturbereich tätiger) Journalist seinen Beruf schon mehr als 20 Jahre ausübt, liegt es durchaus im Rahmen des Üblichen und Nützlichen, eingehend(er) über die Hintergründe bzw. Grundlagen und die breiteren Zusammenhänge der ausgeübten Tätigkeit nachdenken zu wollen. Auch wenn nicht ein direkt medienbezogenes Nachdiplomstudium belegt wird, sondern ein allgemeine(re)r Kurs, so muss das unter solchen Umständen noch nicht zwingend gegen einen genügend engen Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf sprechen. Die neu erworbenen, wenn auch allgemeinen, philosophischen und wirtschaftlichen Kenntnisse können dann durchaus zu einem besseren Verständnis der vom Pflichtigen in seinem Beruf verfolgten und beschriebenen Gesellschafts- bzw. Kulturercheinungen führen (vgl. StR 65/2010 959 E. 3.2.2). Gleichzeitig hat das Bundesgericht aber hervorgehoben, dass es sich um einen ausgesprochenen Spezialfall handelte (vgl. StR 65/2010 E. 3.3.1).

E. 3.1

Die Vorinstanz hat im Fall des Beschwerdeführers die Weigerung der kantonalen Steueramts, den beantragten Abzug anzuerkennen, geschützt. Sie hat festgehalten, dass das Nachdiplomstudium MAS in "Philosophy and Management" (mit den Modulen: Philosophie und Wirtschaft, Macht und Gesellschaft, Wahrheit und Weisheit, Zeit und

Erfolg, Politik und Medien, Netzwerke und Strategie, Freiheit und Kultur, Kant und Ich) keinen genügenden Bezug zum erlernten und ausgeübten Beruf des Beschwerdeführers (abgeschlossenes Studium als Architekt und Nachdiplomstudium als Raumplaner; Tätigkeit im Bereich der Raumplanung) hat. Diese Beurteilung erweist sich als bundesrechtskonform:

E. 3.1.1

Zu Recht hat sich das Steuergericht auch auf das Kriterium gestützt, ob das befolgte Nachdiplomstudium eine genügende Nähe zum erlernten Beruf auswies. Es hat dies verneint, was vor Gesetz und Praxis (vgl. insb. oben insb. E. 2.1.1, 2.2 u. 2.3.1) standzuhalten vermag.

E. 3.1.2

Gegenüber dem ausgeübten Beruf hat die Vorinstanz ebenfalls keine ausreichende Nähe feststellen können, woran nichts auszusetzen ist, ohne dass hier auf die Argumente des Steuergerichts im Einzelnen eingegangen werden müsste. Seine Beurteilung erweist sich nämlich schon aus folgendem Grund als bundesrechtskonform (vgl. oben E. 1.4): Im bereits genannten Präjudiz zum hier massgeblichen konkreten Studiengang (vgl. oben E. 2.3.3) hat das Bundesgericht hervorgehoben, unter welchen ausgesprochen speziellen Voraussetzungen der Abzug in jenem Fall gewährt werden konnte. Die Umstände des Beschwerdeführers unterscheiden sich von denjenigen des anderen Falls in mehreren Punkten wesentlich. Insbesondere hat er nicht geltend gemacht, dass seine berufliche Situation derjenigen eines Generalisten nach 20 Jahren Berufsausübung nahe gekommen wäre. In seiner Lage war es aber nicht im Rahmen des Üblichen, gerade einen solchen allgemeinen und auf die konkrete Situation der Berufsausübung (Tätigkeit im Bereich der Raumplanung, namentlich für Beratung, Planung, Schulung und Öffentlichkeitsarbeit) nicht direkt bezogenen Studiengang zu belegen. Die befolgten Lehrinhalte entsprachen nicht einer blossen Aktualisierung und Vertiefung vorhandener Kenntnisse. Dabei kann offen bleiben, ob bzw. inwieweit es sich bei dem im Rahmen der erwähnten Module Erlernten um wesentliches Zusatzwissen oder eher um eine persönliche Bereicherung und kulturelle Weiterbildung handelte. Ebenso wenig muss weiter geprüft werden, ob eher die Management-bezogenen oder aber die philosophischen Aspekte als überwiegend einzustufen waren.

E. 3.2

Was der Beschwerdeführer gegen das angefochtene Urteil einwendet, vermag ein anderes Ergebnis nicht zu rechtfertigen: Vorab macht er geltend, die Vorinstanz habe ihrer Beurteilung einen Sachverhalt zugrunde gelegt, welche die konkrete Umstände des Einzelfalls nicht zutreffend berücksichtige bzw. ausser Acht lasse. Dass dieser Sachverhalt unvollständig oder geradezu offensichtlich unrichtig wäre (vgl. oben E. 1.3), vermag der Beschwerdeführer indessen nicht darzutun. Mit dem hier entscheidenden Präjudiz (vgl. oben E. 2.3.3) setzt der Beschwerdeführer sich überhaupt nicht auseinander und zeigt nicht einmal ansatzweise, warum in seiner (völlig anders gelagerten) Situation die massgeblichen Kosten ebenfalls noch im Rahmen des Üblichen liegen sollten. Auf die vom Beschwerdeführer für sich selber in Anspruch genommene individuelle "Entscheidungs- und Gestaltungsfreiheit, was ich als Weiterbildung für notwendig erachte" (Ziff. 1 der Beschwerdeschrift vor Bundesgericht) kann es nach der Praxis (vgl. oben E. 2.1.2 u. 2.2) genauso wenig ankommen als auf die subjektive Einschätzung des VR-Präsidenten oder des Geschäftsführers der Arbeitgeberin (Ziff. 6 dergleichen Beschwerdeschrift). Daran ändert

auch nichts, dass der Beschwerdeführer den Studiengang berufsbegleitend absolvierte (vgl. oben E. 2.3.2). Auf das Ausmass der eingegangenen Kosten muss ebenfalls nicht mehr näher eingegangen werden.

E. 3.3

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde in Bezug auf die direkte Bundessteuer als unbegründet. III. Staatssteuer

E. 4

Im Bereich der Kantons- und Gemeindesteuer drängt sich dieselbe Beurteilung auf. Die anwendbaren Gesetzesbestimmungen (Art. 9 Abs. 1 StHG und § 33 Abs. 1 lit. d des Steuergesetzes des Kantons Solothurn vom 1. Dezember 1985) stimmen mit den für die direkte Bundessteuer massgeblichen Vorschriften vollumfänglich überein und sind dementsprechend gleich anzuwenden. IV. Kosten

E. 5

Die Beschwerden sind somit abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig und hat keinen Anspruch auf Parteientschädigung (vgl. Art. 65 f. u. 68 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.