

GR_GERICHTE A 2010 30 vom 12. Juli 2010

GR Gerichte, 2010-07-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2010_30

FR: GR_GERICHTE A 2010 30 du 12 juillet 2010

IT: GR_GERICHTE A 2010 30 del 12 luglio 2010

Regeste

Kantons-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer | Einkommenssteuer

Erwägungen

E. 1

... arbeitete nach ihrer Lehre als Kauffrau weiter bei der ... AG, zuletzt noch in einem Umfang von 60%. In der Steuererklärung 2008 machte sie Studienkosten zum Bachelor of Science in Communications an der Fachhochschule für Wirtschaft in Zürich von insgesamt Fr. 19'320.-- geltend, welche aber im Rahmen der Steuerveranlagungen der kantonalen Steuerverwaltung vom 4. November 2009 für die Kantons-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer 2008 (jeweilige Steuerbeträge Fr. 484.--, 219.-- bzw. 87.80) nicht zugelassen wurden. Die durch die Steuerpflichtige dagegen erhobenen Einsprachen vom 30. November 2009 wurden mit Entscheiden vom 26. Februar 2010 vollumfänglich abgewiesen.

E. 2

Dagegen erhob ... am 24. März 2010 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden und beantragte sinngemäss, es sei der Weiterbildungsabzug gemäss Ziff. 9.12 und 9.15 der Steuererklärung für das Jahr 2008 zu berücksichtigen. Der Entscheid für die neue Ausbildung (Bachelor in Business Communications) sei bereits im Jahr 2007 gefallen. Im Gegensatz zu anderen Studierenden aus dem Kanton Graubünden sei ihr der Weiterbildungsabzug schon im Jahr 2007 nicht zugelassen worden. Weiter macht sie geltend, es sei klar zwischen einem Vollzeitstudium an einer Universität oder Fachhochschule und einem berufsbegleitenden Studium an einer Fachhochschule zu unterscheiden. Ein berufsbegleitendes Studium im Bereich „Kommunikation“ werde lediglich von der Hochschule für Wirtschaft in Zürich (nachfolgend HWZ genannt) angeboten, welche staatlich nicht subventioniert werde und daher auch höhere Studiengebühren erhebe. Aus finanziellen Gründen sei für sie jedoch nur ein berufsbegleitendes Studium in

Frage gekommen. Der Bachelor in Business Communications ermögliche ihr einen Berufsaufstieg im angestammten Beruf bei ihrer heutigen Arbeitgeberin, sodass ein sachlicher Zusammenhang zwischen dem angestammten Beruf und den Studienkosten klar gegeben sei. Weiter bringt die Beschwerdeführerin vor, das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) sowie das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) würden aufgrund einer Motion auf den 1. Januar 2011 dahingehend abgeändert, dass jegliche Weiterbildungskosten bis Fr. 10'000.-- pro Jahr abziehbar seien. Es sei daher nicht verständlich, dass die Praxis der Steuerverwaltung des Kantons Graubünden in die entgegen gesetzte Richtung gehe. Weiter fügt sie an, der bisher strenge Kanton Zürich habe inzwischen die gleiche Formulierung wie

der Kanton Graubünden bezüglich der abzugsfähigen Weiterbildungskosten mit dem Unterschied, dass der berufsbegleitende Besuch einer Fachhochschule grundsätzlich auch zum Abzug zugelassen werde. Im Urteil des Bundesgerichts 2C_589/2007 vom 9. April 2008 liege der Grund für die Qualifikation der Studienkosten als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten darin, dass der Zusammenhang zwischen dem Studium und der aktuellen Berufstätigkeit fehle. Bei ihr hingegen sei dieser Zusammenhang voll gegeben.

E. 3

In ihrer Vernehmlassung vom 21. Mai 2010 beantragte die kantonale Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde. Die für das Steuerjahr 2008 geltend gemachten Studienauslagen würden für die HWZ Fr. 11'610.--, für Verpflegung Fr. 1'710.-- und für auswärtiges Zimmer Fr. 6'000.-- erreichen. Massgebend seien Art. 31 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG) bzw. Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG. Demnach könnten mit dem Beruf zusammenhängende Weiterbildungskosten in Abzug gebracht werden. Diese würden sich klar von den nicht abziehbaren reinen Ausbildungskosten nach Art. 37 lit. b StG bzw. Art. 34 lit. b DBG unterscheiden. Lehre, Matur und Studium seien als Ausbildungskosten zu qualifizieren. Fachhochschulen seien Teil einer erweiterten Grundausbildung, weshalb auch deren Kosten als nicht abziehbare Ausbildungskosten zu qualifizieren seien. Wer einen Bachelor oder Master an einer Fachhochschule erreiche, sei gleich zu

behandeln wie ein Uni- oder ETH-Absolvent (Gleichheitsgebot gemäss Art. 8 und 127 BV). Die Fortbildung biete der Beschwerdeführerin ein Betätigungsfeld, das weit über dasjenige ihrer bisherigen Tätigkeit als Sachbearbeiterin im ... hinausgehe. Daran ändere auch die berufsbegleitende Absolvierung des Studiums nichts. Es könnten ferner auch keine Rechte aus früheren Steuerperioden oder der Vorwirkung künftiger Gesetze abgeleitet werden.

E. 4

In der Replik beantragte die Beschwerdeführerin, das steuerbare Einkommen sei auf Fr. 5'480.-- (Kantonssteuer) und Fr. 7'180.-- (direkte Bundessteuer) anzusetzen. Die Qualifizierung der Kosten für ein berufsbegleitendes Studium an der Fachhochschule erfolge heute in der Schweiz kontrovers (Kantone SG, SH, TI und bis vor kurzem GR abzugsberechtigt; TG, SO, LU und NE nicht abzugsberechtigt; der Bund akzeptiere für die direkte Bundessteuer die jeweilige Kantonspraxis). In seiner Praxisfestlegung habe der Kanton Graubünden für die Fachhochschulen, unabhängig von der berufsbegleitenden Ausbildung oder nicht die Gleichstellung mit den Universitäten vorgesehen. Auf Bundesebene gelte Art.

E. 8

der Berufskostenverordnung, der nur am Schluss den Nichtabzug der eigentlichen Ausbildungskosten vorbehalte. Das Gleichheitsgebot verlange, dass der berufsbegleitende Besuch einer Fachhochschule, der klar die Merkmale einer Weiterbildung aufweise und sich insofern vom Vollzeitbesuch einer Fachhochschule, Uni oder ETH unterscheide, berücksichtigt und zum Abzug zugelassen werde. Sicher sei diese wie vorliegend für die klassische Fortsetzungsausbildung gegeben. Die Beschwerdeführerin sei seit ihrer Lehre bei der Swisscom tätig und als Sachbearbeiterin in einem der zwei für KMU zuständigen ... angestellt. Dabei habe sie intensiven Kundenkontakt, der sich nicht nur auf telefonische Betreuung beschränke. In dieser Situation sei ihre Ausbildung an der HWZ geeignet sicherzustellen, dass sie in ihrem angestammten Beruf, bei dem Kommunikation einen

zentralen Stellenwert einnehme, auf dem Laufenden bleibe und zukünftigen steigenden oder neuen Anforderungen genüge (Bestandessicherungsaspekt). Der Fortsetzungsbildungsaspekt sei insofern auch von Belang, als sie an einem Einsatz in der PR-Abteilung bei der Swisscom interessiert sei.

5. In ihrer Duplik ergänzte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden, für die Abzugsberechtigung sei ein enger Zusammenhang zwischen dem gegenwärtig ausgeübten Beruf und den Weiterbildungskosten verlangt. Nicht abziehbar seien indessen Ausbildungskosten für die erstmalige Aufnahme einer Berufstätigkeit oder eines neuen Zusatzberufes. Dies gelte vor allem für Auslagen für eine Fortbildung, die zum Umstieg in einen anderen Beruf diene. Mit dem Bachelor-Studium in Business Communications an der HWZ würden gemäss Ausschreibung solide Managementkompetenzen sowie breites Marketing- und Kommunikationswissen erworben. Das Studium vereine Kommunikationswissen, Betriebswirtschaft, Psychologie, Technologie und handwerkliche Schwerpunktfächer. Der Hochschulabschluss bilde somit eine Basis für die Übernahme von kommunikationsbestimmten Fach- oder Managementtätigkeiten. Das alles ermögliche der Beschwerdeführerin ein neues Wirkungsfeld, das weit über jenes einer Sachbearbeiterin in einem Call-Center hinausgehe. Es dränge sich deshalb die Gleichstellung mit den Uni- und ETH-Absolventen geradezu auf und der Abzug könne nicht zugelassen werden. Auf die weiteren Ausführungen in den Rechtsschriften wird, soweit erforderlich in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Der Einzelrichter zieht in Erwägung: 1. Gemäss Art. 43 Abs. 3 des kantonalen Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG) entscheidet das Verwaltungsgericht in einzelrichterlicher Kompetenz, wenn der Streitwert Fr. 5'000.-- nicht überschreitet und keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu entscheiden sind. Da der Streitwert vorliegend allerhöchstens Fr. 790.80 (gesamter Steuerbetrag für die Kantonssteuer für das Jahr 2008) beträgt und es keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu entscheiden gilt, ist die Zuständigkeit des Einzelrichters offensichtlich gegeben.

2. Anfechtungsobjekt im vorliegenden Beschwerdeverfahren bilden die Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung vom 26. Februar 2010, in welchen der geltend gemachte Steuerabzug für Berufsauslagen für das Jahr 2008 mit der Begründung es handle sich um Ausbildungskosten verweigert wurde. 3. a) Laut Art. 31 Abs. 1 lit. c StG bzw. der entsprechenden Bestimmung in Art. 26 Abs. 1 lit. d 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 beziehungsweise aufgrund einer bei der bisherigen Berufsausübung aufgetretenen Zwangslage einen anderen Beruf ergreifen muss (Bruno Knüsel, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Auflage, N 10 zu Art. 26 DBG). 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). 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; BG-Urteil 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 Berufstätige einen eigentlichen Berufswechsel vollziehen oder einen Zweitberuf erlernen. 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. f) Der Umstand, dass das Studium berufs begleitend an einer Fachhochschule absolviert wird, führt genauso wenig dazu die Kosten als Weiterbildungskosten zu qualifizieren wie die Tatsache, dass es sich bei der Ausbildung an einer Fachhochschule um ein praxisorientiertes und nicht wissenschaftliches Studium handelt (BG-Urteile 2C_589/2007 und 2C_590/2007 vom

April 2008). Auch im Hinblick auf das Gleichbehandlungsgebot (Art. 8 BV) stellen Kosten im Zusammenhang mit dem Besuch von Fachhochschulen Ausbildungskosten dar, zumal sich eine Abgrenzung zu einem Universitätsabschluss nicht begründen lässt. 4. Im Lichte des oben Ausgeführten ergibt sich nun ohne weiteres, dass die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Kosten steuerrechtlich als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu qualifizieren sind. Wie sich nämlich den Akten entnehmen lässt, arbeitete die Beschwerdeführerin nach Abschluss ihrer kaufmännischen Lehre als Sachbearbeiterin in einem ... Parallel dazu nahm sie im Jahr 2007 das Studium in Business Communications an der HWZ auf mit dem Ziel dieses Studium mit dem eidgenössisch und international anerkannten Titel „Bachelor of Science ZFH in Kommunikation“ abzuschliessen. Im Rahmen dieses Studiums der Kommunikation werden das Kommunikationswissen, Betriebswirtschaft, Psychologie, Technologie sowie handwerkliche Schwerpunktfächer auf anspruchsvolle und interdisziplinäre Weise vereint. Bei dieser Ausbildung handelt es sich insgesamt betrachtet um eine (neue) selbständige Grundausbildung, die in keinem direkten und engen Zusammenhang mit der bisherigen ausgeübten Tätigkeit als Sachbearbeiterin in einem ... beziehungsweise Kauffrau steht. Angesichts der unterschiedlichen Betätigungsfelder ist offenkundig, dass sie die Ausbildung nicht auf sich genommen hat, um in ihrem angestammten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben respektive um den steigenden oder neuen Anforderungen in ihrem bisherigen Tätigkeitsfeld zu genügen. Mit der neuen Ausbildung erwirbt die Beschwerdeführerin neue und wesentlich von der bisherigen Berufstätigkeit abweichende Kenntnisse, welche sie zur kommunikationsbestimmten Fach- oder Managementtätigkeit befähigen. Zudem gibt die Beschwerdeführerin an, sie beabsichtige nach Abschluss des Studiums in die PR-Abteilung der Swisscom zu wechseln. Gerade bei diesem von der Beschwerdeführerin beabsichtigten Berufsziel wird sie jedoch zur Hauptsache die neu erworbenen Kenntnisse des Studiums in Kommunikation benötigen und die Anwendung des Gelernten als Kauffrau tritt klar in den Hintergrund. Ferner spricht auch die Dauer der Ausbildung von nicht weniger als 8 Semestern gegen die Auffassung der Beschwerdeführerin, es handle sich bei dem Studium um eine Weiterbildung. Gestützt auf die oben gemachten Ausführungen ist daher festzuhalten, dass es den geltend gemachten Auslagen über Fr. 19'320.- daher an der verlangten engen Beziehung zur bisherigen Berufsausübung fehlt, weshalb sich denn auch die vorinstanzliche Qualifikation als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten als richtig erweist. Die Einspracheentscheide gegen die Kantons-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer 2008 sowie die ihnen zugrunde liegenden Veranlagungsverfügungen sind entsprechend zu schützen und die Beschwerde ist abzuweisen. 5. Es bleibt ferner darauf hinzuweisen, dass die Beschwerdeführerin aus dem vorgebrachten Einwand, voraussichtlich werde ab 1. Januar 2011 eine Gesetzesänderung betreffend abzugsfähige Bildungskosten in Kraft treten, keine Rechte ableiten kann. Wird ein Erlass beziehungsweise zukünftiges Recht bereits wie geltendes Recht angewendet, obwohl dieses noch nicht in Kraft getreten ist, so wird dies als positive Vorwirkung bezeichnet, was dem im Verwaltungsrecht zugrundeliegenden Grundprinzip der Gesetzmässigkeit widerspricht (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Auflage, N 346). Ebenso als unbegründet erweist sich der Einwand der

Beschwerdeführerin, der Kanton Zürich verfolge eine andere Praxis hinsichtlich der abzugsfähigen Berufsauslagen im Zusammenhang mit einem berufsbegleitenden Studium, denn Steuerbehörden sind nicht an die Praxis eines anderen Kantons gebunden (vgl.

BG-Urteile 2C_589/2007 und 2C_590/2007 vom 9. April 2008. E. 4.3). 6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten gestützt auf Art. 73 Abs. 1 des kantonalen Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRG) der unterliegenden Steuerpflichtigen zu überbinden. Den Parteien steht keine aussergerichtliche Entschädigung zu (Art. 78 VRG).

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