

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2003.00063 vom 24. März 2004

ZH Verwaltungsgericht, 2004-03-24, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2003.00063](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2003.00063)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2003.00063 du 24 mars 2004

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2003.00063 del 24 marzo 2004

## Regeste

Einschätzung 2000 | Abgrenzung von Aus- und Weiterbildungskosten Eine Weiterbildung liegt stets vor, wenn das Lernen darauf ausgerichtet ist, das zur Ausübung der betreffenden beruflichen Tätigkeit erforderliche Fachwissen zu aktualisieren, zu vertiefen und zu erweitern (vgl. Art. 30 Abs. 1 lit. a des eidgenössischen Berufsbildungsgesetzes). Das in Frage stehende berufliche Fachwissen kann dabei durchaus in der Praxis erlernt worden sein. Einer diesbezüglichen eigentlichen Grundausbildung - die es im Übrigen für verschiedene berufliche Tätigkeiten gar nicht gibt - bedarf es nicht (E. 1.1). Ob Weiterbildung vorliegt und ob damit die Kosten eines Nachdiplomstudiums als abzugsfähige Kosten zu würdigen sind, kann aber nicht allgemein gesagt werden, sondern beurteilt sich aufgrund der konkreten Umstände, indem es namentlich auf den im Nachdiplomstudium vermittelten Stoff einerseits und die berufliche Tätigkeit oder die Grundausbildung des Nachdiplomabsolventen andererseits ankommt (E. 1.2). Aufgrund der Tätigkeit des Pflichtigen und des im berufsbegleitenden Nachdiplomstudiengang "Post MBA e-Business" gelehrt Fächerkanons Bejahen des Weiterbildungscharakters im vorliegenden konkreten Einzelfall, auch wenn das neu erworbene Wissen nicht vorab das eigentliche materielle Fachgebiet beschlagen hat, sondern die "Werkzeuge", welche bei der Ausübung der beruflichen Tätigkeiten verwendet werden können (E. 1.3).

## Volltext

Zürich Verwaltungsgericht 24.03.2004 SB.2003.00063 Zurich Verwaltungsgericht 24.03.2004 SB.2003.00063 Zurigo Verwaltungsgericht 24.03.2004 SB.2003.00063

Einschätzung 2000 | Abgrenzung von Aus- und Weiterbildungskosten Eine Weiterbildung liegt stets vor, wenn das Lernen darauf ausgerichtet ist, das zur Ausübung der betreffenden beruflichen Tätigkeit erforderliche Fachwissen zu aktualisieren, zu vertiefen und zu erweitern (vgl. Art. 30 Abs. 1 lit. a des eidgenössischen Berufsbildungsgesetzes). Das in Frage stehende berufliche Fachwissen kann dabei durchaus in der Praxis erlernt worden sein. Einer diesbezüglichen eigentlichen Grundausbildung - die es im Übrigen für verschiedene berufliche Tätigkeiten gar nicht gibt - bedarf es nicht (E. 1.1). Ob Weiterbildung vorliegt und ob damit die Kosten eines Nachdiplomstudiums als abzugsfähige Kosten zu würdigen sind, kann aber nicht allgemein gesagt werden, sondern beurteilt sich aufgrund der konkreten Umstände, indem es namentlich auf den im Nachdiplomstudium vermittelten Stoff einerseits und die berufliche Tätigkeit oder die Grundausbildung des Nachdiplomabsolventen andererseits ankommt (E. 1.2). Aufgrund der Tätigkeit des Pflichtigen und des im berufsbegleitenden Nachdiplomstudiengang "Post MBA e-Business" gelehrt Fächerkanons Bejahen des Weiterbildungscharakters im vorliegenden konkreten Einzelfall, auch wenn das neu erworbene Wissen nicht vorab das

eigentliche materielle Fachgebiet beschlagen hat, sondern die "Werkzeuge", welche bei der Ausübung der beruflichen Tätigkeiten verwendet werden können (E. 1.3).

Verwaltungsgericht des Kantons Zürich: SB.2003.00063 Standard Suche | Erweiterte Suche | Hilfe Druckansicht Geschäftsnummer: SB.2003.00063 Entscheidart und -datum:

Endentscheid vom 24.03.2004 Spruchkörper: 2. Abteilung/2. Kammer Weiterzug: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Rechtsgebiet: Steuerrecht Betreff: Einschätzung 2000

Abgrenzung von Aus- und Weiterbildungskosten Eine Weiterbildung liegt stets vor, wenn das Lernen darauf ausgerichtet ist, das zur Ausübung der betreffenden beruflichen Tätigkeit erforderliche Fachwissen zu aktualisieren, zu vertiefen und zu erweitern (vgl. Art. 30 Abs. 1 lit. a des eidgenössischen Berufsbildungsgesetzes). Das in Frage stehende berufliche Fachwissen kann dabei durchaus in der Praxis erlernt worden sein. Einer diesbezüglichen eigentlichen Grundausbildung - die es im Übrigen für verschiedene berufliche Tätigkeiten gar nicht gibt - bedarf es nicht (E. 1.1). Ob Weiterbildung vorliegt und ob damit die Kosten eines Nachdiplomstudiums als abzugsfähige Kosten zu würdigen sind, kann aber nicht allgemein gesagt werden, sondern beurteilt sich aufgrund der konkreten Umstände, indem es namentlich auf den im Nachdiplomstudium vermittelten Stoff einerseits und die berufliche Tätigkeit oder die Grundausbildung des Nachdiplomabsolventen andererseits ankommt (E. 1.2). Aufgrund der Tätigkeit des Pflichtigen und des im berufsbegleitenden Nachdiplomstudiengang "Post MBA e-Business" gelehrten Fächerkanons Bejahen des Weiterbildungscharakters im vorliegenden konkreten Einzelfall, auch wenn das neu erworbene Wissen nicht vorab das eigentliche materielle Fachgebiet beschlagen hat, sondern die "Werkzeuge", welche bei der Ausübung der beruflichen Tätigkeiten verwendet werden können (E. 1.3). Stichworte: AKTUALISIERUNG ANGESTAMMTER BERUF AUSBILDUNGSKOSTEN BERUFKOSTEN EINKOMMENSSTEUER ERWEITERUNG FACHWISSEN KOMMUNIKATIONSMITTEL

LEBENSHALTUNGSKOSTEN MBA VERTIEFUNG WEITERBILDUNGSKOSTEN WERKZEUG WHARTON Rechtsnormen: Art. 30 BBG § 26 Abs. I lit. b StG § 33 lit. b StG Publikationen: RB 2004 Nr. 92 S. 181 Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung) Gewichtung: 1 I. A. A., der 1987 an der Hochschule St. Gallen für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften (HSG) das Handelslehrer-Diplom erwarb, trat im selben Jahr eine Stelle der damaligen Bank D an; er blieb bei der Bank bis April 1997. Zuletzt war er als Stellvertretender Direktor bei der Bank E im Bereich Wertschriftenverkauf "Aktien und Derivate" tätig, wobei zu seinen Aufgaben der Verkauf von Risk Management Produkten an die Schweizer Kundschaft, die Führung der Gruppen "Risk Management Products" und "Convertible Bonds", die Beratung von Schweizer Unternehmen bei Aktien- und Derivategeschäften sowie die Verantwortung für das "Swiss Client Management Committee" mit Bezug auf Aktien zählte. A wechselte in der Folge zur F AG, wo er ebenfalls im Bereich der massgeschneiderten strukturierten Finanzprodukte als Senior Transaction Manager arbeitete. Seit dem 15. Dezember 2000 ist er bei der Bank G als Mitglied der Geschäftsleitung und Mitglied der "Business Area Committee Investment Group" tätig. Auch hier gehört die Führung und Weiterentwicklung des Business-Bereichs Capital Markets – Verkauf von massgeschneiderten strukturierten Finanzprodukten – zu seinem Aufgabenbereich. Vom 27. November 2000 bis 17. März 2001 besuchte A berufsbegleitend ein Nachdiplomstudium ("post MBA-Degree") für Electronic Business (e-Business) an der Universität H in den USA. Die Kosten für das Nachdiplomstudium, einschliesslich Unterkunfts-, Verpflegungs- und Reisekosten, beliefen sich insgesamt auf Fr. 101'446.-; hiervon entfielen Fr. 88'690.- auf das Kursgeld. B. Das kantonale Steueramt

veranlagte die Eheleute A und B für die Steuerperiode 2000 mit Einspracheentscheid vom 6. Juni 2003 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. --.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. --.-. Es liess die als Weiterbildungskosten geltend gemachten Auslagen von Fr. 101'446.- für das Nachdiplomstudium an der Universität H in den USA nicht zum Abzug zu. II. Die Steuerrekurskommission III wies den hiergegen gerichteten Rekurs der Pflichtigen am 26. September 2003 ab. III. Mit Beschwerde vom 31. Oktober 2003 liessen die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht beantragen, sie seien für die Steuerperiode 2000 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. --.- einzuschätzen. Ausserdem verlangten sie eine Parteientschädigung. Sie hielten an ihrer Auffassung fest, bei den Auslagen des Ehemanns für das Nachdiplomstudium handle es sich um abzugsfähige Weiterbildungskosten. Während die Steuerrekurskommission III auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit werden als Berufskosten laut § 26 Abs. 1 lit. d des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) abgezogen die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten. Nicht abzugsfähig sind demgegenüber gemäss § 33 lit. b StG die Ausbildungskosten. 1.1 Unter den Ausbildungskosten sind Aufwendungen zu verstehen, welche die Ausübung eines bestimmten Berufs überhaupt ermöglichen oder hierzu befähigen. Sie bilden mangels qualifiziert engen wesentlichen Zusammenhangs mit einer vorbestehenden so genannten angestammten beruflichen Tätigkeit keine Berufskosten im Sinn des Gesetzes (vgl. RB 1995 Nr. 36, auszugsweise veröffentlicht in StE 1995 B 22.3 Nr. 57), sondern nicht abzugsfähige private Lebenshaltungskosten (vgl. Philip Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, Grusch 1989, S. 95; August Reimann/Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärler, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 2. Bd., Bern 1963, § 25 N. 18). Demgegenüber gelten Aufwendungen, mit welchen die Erhaltung und/oder Sicherung der vom Steuerpflichtigen erreichten beruflichen Stellung oder der Aufstieg in eine gehobene Stellung im angestammten Beruf bezweckt wird, als Weiterbildungskosten und sind damit abzugsfähige Berufskosten (VGr, 3. Juni 1996, StE 1997 B 27.6 Nr. 12 E. 1b mit weiteren Hinweisen). Solche Kosten sind also Auslagen, die getätigt werden, um im angestammten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben oder dessen steigenden oder neuen Anforderungen zu genügen (Ziff. 3.2 Abs. 1 des Kreisschreibens Nr. 26 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 22. September 1995 betreffend Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit, ASA 64 [1995/96] S. 692 ff., 693 f.), aber auch solche Aufwendungen, die den Erwerb besonderer Fachkenntnisse mit Blick auf eine Spezialisierung oder den Aufstieg im angestammten Beruf bezwecken (vgl. Peter Locher, Kommentar zum DBG, Therwil/Basel 2001, Art. 26 N. 62 f.). Zielen die Aufwendungen aber auf einen Aufstieg in eine von der bisherigen Berufstätigkeit zu unterscheidende höhere Stellung oder gar in einen anderen Beruf, so sind die betreffenden Aufwendungen als solche für die Ausbildung zu einem neuen Beruf zu würdigen und demzufolge zu den grundsätzlich nicht abzugsfähigen privaten Lebenshaltungskosten zu rechnen (BGE 113 Ib 114 E. 3 S. 120 f. = StE 1988 B 27.6 Nr. 5; Locher, Art. 26 N. 64; Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A. Basel/Genf/München 2002, Art. 9 StHG N. 11 f.). Im 4. Kapitel "Berufsorientierte Weiterbildung" vermittelt die Vorschrift von Art. 30 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über die Berufsbildung vom 13. Dezember 2002 (Berufsbildungsgesetz, BBG) jedenfalls insofern ein taugliches Kriterium für den Weiterbildungsbegriff von § 26 Abs. 1 lit. d StG, als die berufsorientierte Weiterbildung dazu dient, "durch organisiertes Lernen bestehende

berufliche Qualifikationen zu erneuern, zu vertiefen und zu erweitern [...]". Die in Art. 30 Abs. 1 lit. a und lit. b BBG erwähnten weiteren Zwecksetzungen, "neue berufliche Qualifikationen zu erwerben" bzw. "die berufliche Flexibilität zu unterstützen", erweisen sich indessen als Elemente der Umschulung oder Ausbildung. Eine Weiterbildung liegt stets vor, wenn das Lernen darauf ausgerichtet ist, das zur Ausübung der betreffenden beruflichen Tätigkeit erforderliche Fachwissen zu aktualisieren, zu vertiefen und zu erweitern. Das in Frage stehende berufliche Fachwissen kann in der Praxis erlernt worden sein. Einer diesbezüglichen eigentlichen Grundausbildung – die es im Übrigen für verschiedene berufliche Tätigkeiten gar nicht gibt – bedarf es nicht. Soweit die Allgemeinbildung verbessert werden soll, handelt es sich in der Regel steuerrechtlich um zusätzliche Ausbildung. Werden derartige Kenntnisse im Rahmen der beruflichen Weiterbildung vermittelt, so vermögen sie der Qualifikation der hierfür getätigten Aufwendung als Weiterbildungskosten nichts zu ändern, sofern ihnen nur untergeordneter Charakter zukommt.

1.2 Ob die Kosten eines Nachdiplomstudiums als abzugsfähige Weiterbildungskosten zu würdigen sind, kann nicht allgemein gesagt werden, sondern beurteilt sich aufgrund der konkreten Umstände, indem es namentlich auf den im Nachdiplomstudium vermittelten Stoff einerseits und die berufliche Tätigkeit oder die Grundausbildung des Nachdiplomabsolventen andererseits ankommt. So hat das Verwaltungsgericht in einem Entscheid vom 23. Oktober 2002 (StE 2003 B 22.3 Nr. 74 = RB 2002 Nr. 100, dessen Leitsatz allerdings zu eng formuliert ist) erkannt, dass der von einem Rechtsanwalt an einer amerikanischen Universität absolvierte General Master of Laws (LL.M.)-Lehrgang für ausländische Juristen und Juristinnen offenkundig keine Vertiefung oder Aktualisierung derjenigen Fächer bewirkte, die ein in der Schweiz abgeschlossenes Rechtsstudium bietet bzw. die zürcherische Rechtsanwaltsprüfung im Sinn einer juristischen Grundausbildung verlangt. Vielmehr bildete das Nachdiplomstudium eine Ergänzung dieser Grundausbildung, indem es zur Hauptsache Kenntnisse in ausgewählten Bereichen des amerikanischen Rechts sowie juristischer Methodik, Arbeitsweise und Rechtssprache amerikanischer Juristen vermittelte. Ob der Pflichtige dadurch sein Fachwissen im Rahmen seiner früheren Tätigkeit in einer international ausgerichteten Anwaltskanzlei hatte vertiefen können, blieb im Dunkeln, da der Pflichtige keine nähere Darstellung seiner anwaltlichen Arbeit gegeben hatte.

1.3 Der berufsbegleitende Nachdiplomstudiengang für Electronic Business (e-Business) an der Universität H in den USA bezweckte die Vermittlung von Kenntnissen im Bereich der teilweisen oder vollständigen elektronischen Abwicklung von Geschäften und Geschäftsprozessen. Unterrichtsfächer waren etwa "How Do You create a Virtual Community", "eBusiness Scenarios", "eBusiness Alliances", "Reflection on the Market", "Anchoring Fundamentals", "The eSupply Chain" und "Leadership in eCommerce". Der Pflichtige wirkte sodann in der Arbeitsgruppe "Venture Capital and Private Equity" mit. Der Lehrgang schloss auch allgemein bildende, kulturelle und politische Themen ein, wie "Cultural Transformation and the Internet: China" oder "eBusiness Regulation: The United Nations and International Laws". Diese im Nachdiplomstudiengang vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten sind – wie die Rekurskommission zu Recht ausgeführt hat – grösstenteils nicht auf die spezifischen Tätigkeiten des Pflichtigen im Bereich der Kapitalmärkte, namentlich im Verkauf von massgeschneiderten strukturierten Finanzprodukten, ausgerichtet. So gesehen wurde dessen finanzmarkttechnisches Fachwissen weder vertieft noch auf den neuesten Stand gebracht. Das im Studiengang neu erworbene Wissen beschlägt vielmehr die "Werkzeuge", welche bei der Ausübung beruflicher Tätigkeiten verwendet werden

(können), nämlich der Einsatz elektronischer Kommunikationsmittel auf dem Markt und bei der Abwicklung von Geschäften sowie internen wie externen Geschäftsprozessen. Dass derartige Kenntnisse in praktisch allen Branchen umgesetzt werden können, versteht sich daher von selbst. Dennoch kann nicht gesagt werden, dass allein aus diesem Grund das Erlernte nicht als Weiterbildung gewürdigt werden kann. Denn der Erwerb von Kenntnissen und Fähigkeiten im Umgang mit neuen Werkzeugen – in diesem Fall von elektronischen Kommunikationsmitteln –, welche in Ausübung der bisherigen beruflichen Tätigkeit neu oder vermehrt zum Einsatz kommen, ist eine Massnahme, welche dazu beiträgt oder gar erst ermöglicht, den beruflichen Anforderungen gewachsen zu bleiben. Dieser Fall ist durchaus mit denjenigen Fällen zu vergleichen, in welchen die bisherige Tätigkeit statt mit der Schreibmaschine neu durch einen Computer auszuüben ist und der Steuerpflichtige deswegen einen Computerkurs besucht (vgl. Locher, Art. 26 N. 63) oder der im Tourismus Tätige in einem Sprachkurs eine neue Fremdsprache zu erlernen hat (vgl. Locher, Art. 26 N. 62). In diesem Licht betrachtet erweist sich der Besuch des Nachdiplomstudiengangs für Electronic Business (e-Business) entgegen der vorinstanzlichen Ansicht nicht als "eher breite, umfassende Grundausbildung", sondern als Erweiterung der Kenntnisse und Fähigkeiten über das in der bisher ausgeübten beruflichen Tätigkeit, d.h. vorab im Verkauf von massgeschneiderten strukturierten Finanzprodukten, verwendete Arbeitsinstrumentarium um das neue Wissen über den Einsatz elektronischer Kommunikationsmittel. Die dafür getätigten Auslagen erweisen sich daher als Weiterbildungskosten. Daran ändert nichts, dass das Nachdiplomstudium in gewisser Hinsicht auch zur Erweiterung des Allgemeinwissens beigetragen hat, denn diese erscheint offenkundig als untergeordnet und schadet somit der Würdigung der Aufwendungen für das Studium als Weiterbildungskosten im Sinn von § 26 Abs. 1 lit. d StG nicht. Da dem Pflichtigen für das Nachdiplomstudium, einschliesslich Kursgeld, Unterkunfts-, Verpflegungs- und Reisekosten, unstreitig Kosten von gesamthaft Fr. 101'446.- erwachsen sind, ist die Beschwerde gutzuheissen. 2. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten dem Beschwerdegegner aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und hat dieser den Beschwerdeführenden für das Rekurs- und Beschwerdeverfahren eine Parteientschädigung zu bezahlen (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer : 1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Die Beschwerdeführenden werden für die Steuerperiode 2000 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. --.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. --.- eingeschätzt. 2. Die Rekurskosten werden dem Beschwerdegegner auferlegt. 3. Die Gerichtsgebühr wird festgesetzt auf Fr. 3'000.--; die übrigen Kosten betragen: Fr. 60.-- Zustellungskosten, Fr. 3'060.-- Total der Kosten. 4. Die Gerichtskosten werden dem Beschwerdegegner auferlegt. 5. Der Beschwerdegegner wird verpflichtet, für das Rekurs- und Beschwerdeverfahren den Beschwerdeführenden je eine Parteientschädigung von Fr. 1'500.- (Mehrwertsteuer inbegriffen) zu bezahlen. 6. ...

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