

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00069 vom 3. November 2004

ZH Verwaltungsgericht, 2004-11-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2004.00069

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00069 du 3 novembre 2004

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00069 del 3 novembre 2004

Regeste

Einschätzung 2002 | Abzugsfähigkeit der Kosten für HWV-Studium 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. Die Kenntnisse und Fähigkeiten, die der Pflichtige im berufsbegleitend absolvierten Studium der Betriebsökonomie an der Fachhochschule für Wirtschaft und Verwaltung Zürich erworben hat, gingen indessen weit über seinen hauptsächlich das Marketing und den Verkauf beschlagenden beruflichen Aufgabenbereich als Product Manager Internet hinaus. Er hat nicht vertiefte Kenntnisse und grössere Fähigkeiten auf dem Gebiet des Produktmanagements, sondern ganz allgemein in Betriebsökonomie erworben. Das Studium ist deshalb als Ausbildung zum Betriebsökonom und nicht als Weiterbildung im bisherigen Beruf als Product Manager zu qualifizieren, so dass die Studienkosten als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu würdigen sind. Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung/Einzelrichter Weiterzug: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Rechtsgebiet: Steuerrecht
Betreff: Einschätzung 2002 Abzugsfähigkeit der Kosten für HWV-Studium 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. Die Kenntnisse und Fähigkeiten, die der Pflichtige im berufsbegleitend absolvierten Studium der Betriebsökonomie an der Fachhochschule für Wirtschaft und Verwaltung Zürich erworben hat, gingen indessen weit über seinen hauptsächlich das Marketing und den Verkauf beschlagenden beruflichen Aufgabenbereich als Product Manager Internet hinaus. Er hat nicht vertiefte Kenntnisse und grössere Fähigkeiten auf dem Gebiet des Produktmanagements, sondern ganz allgemein in Betriebsökonomie erworben. Das Studium ist deshalb als Ausbildung zum Betriebsökonom und nicht als Weiterbildung im bisherigen Beruf als Product Manager zu qualifizieren, so dass die Studienkosten als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu würdigen sind. Abweisung der Beschwerde. Stichworte: ABZUGSFÄHIGKEIT ALLGEMEINWISSEN AUSBILDUNG AUSBILDUNGSKOSTEN BETRIEBSÖKONOMIE EINKOMMENSSTEUER FACHHOCHSCHULE HOCHSCHULE FÜR WIRTSCHAFT UND VERWALTUNG MARKETING NOVENVERBOT PRODUKTMANAGEMENT WEITERBILDUNG WEITERBILDUNGSKOSTEN
Rechtsnormen: § 26 Abs. I lit. d StG § 33 lit. b StG
Publikationen: - keine - Gewichtung: (1 von hoher / 5 von geringer Bedeutung)

Gewichtung: 1 I. A. A schloss im Jahr 1997 die Handelsschule ab. Seit dem 1. März 1998 ist er bei C bzw. deren Rechtsnachfolgerin D angestellt, zunächst als "Call Center Agent", hernach als "Sales Administrator", dann als "System Engineer Internet" und schliesslich seit März 2001 als "Product Manager Internet". Im Herbst 2000 hatte er berufsbegleitend den Lehrgang zum dipl. Betriebsökonom FH an der (Fach-)Hochschule für Wirtschaft und Verwaltung Zürich aufgenommen. B. Das kantonale Steueramt veranlagte A mit Einschätzungs- und Einspracheentscheid vom 21. Oktober 2003 bzw. 26. März 2004 für die Steuerperiode 2002 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. Dabei liess es die als Weiterbildungskosten geltend gemachten Aufwendungen für das Hochschulstudium lediglich im Umfang der Ausbildungspauschale von Fr. 400.- zum Abzug zu und würdigte die von der Arbeitgeberin übernommenen Schulkosten von Fr. 9'755.- als zusätzliche steuerbare Erwerbseinkünfte. II. Der Präsident der Steuerrekurskommission III wies den Rekurs des Pflichtigen am 15. Juni 2004 ab. III. Mit Beschwerde vom 3. September 2004 liess der Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, er sei gemäss Steuererklärung, d.h. mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... einzuschätzen. Ausserdem verlangte er eine Parteientschädigung. Er stellte sich auf den Standpunkt, bei den Studienkosten handle es sich vollumfänglich um abzugsfähige Weiterbildungskosten. Der Präsident der Steuerrekurskommission III und das kantonale Steueramt schlossen auf Abweisung der Beschwerde. Der Einzelrichter zieht in Erwägung: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekursinstanz zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch. Ihr Ermessen überschreitet die Behörde, wenn sie den Rahmen des ihr gesetzlich zustehenden Ermessens verlässt, indem sie nach Ermessen entscheidet, obwohl ihr das Gesetz kein solches einräumt. Ein Ermessensmissbrauch liegt vor, wenn die Behörde das Ermessen zwar im gesetzlich vorgegebenen Rahmen ausübt, dieses aber unter sachfremden Gesichtspunkten oder in Missachtung allgemeiner Rechtsprinzipien betätigt; das ist insbesondere der Fall, wenn die Ermessensbetätigung als unhaltbar, als willkürlich und rechtsungleich erscheint (RB 1999 Nr. 147). 1.2 Im Steuerbeschwerdeverfahren gilt das Novenverbot, wonach neue tatsächliche Vorbringen oder Beweismittel vor Verwaltungsgericht ausgeschlossen sind. Für das Gericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für die Rekurskommission. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht im Rekursverfahren – und zwar grundsätzlich während der Rekursfrist – behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen sind, dürfen infolgedessen mit der Beschwerde nicht nachgebracht werden. Ausgenommen sind einzig echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein

zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149).

E. 2.1

Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit werden als Berufskosten laut § 26 Abs. 1 lit. d StG die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten abgezogen. Nicht abzugsfähig sind demgegenüber gemäss § 33 lit. b StG die Ausbildungskosten.

E. 2.2

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 Schärrier, 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. Juli 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 = StE 1988 B 27.6 Nr. 5; Locher, Art. 26 N. 64; Markus Reich in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. A. Basel etc. 2002, Art. 9 StHG N. 11 f.). Im 4. Kapitel "Berufsorientierte Weiterbildung" vermittelt die Vorschrift von Art. 30 lit. a des Berufsbildungsgesetzes vom 13. Dezember 2002 (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 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 (vgl. Michael Beusch, Bildungskosten

– Eine Analyse der Abgrenzung von Aus- und Weiterbildung anhand neuerer Entwicklungen in der Rechtsprechung, zsis) Zeitschrift für Schweizerisches und Internationales Steuerrecht, Aufsätze, www.zsis.ch, Ziff. 24 und 47). 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 an der Qualifikation der hierfür getätigten Aufwendung als Weiterbildungskosten nichts zu ändern, sofern ihnen nur untergeordneter Charakter zukommt.

E. 2.3

Das vom Pflichtigen besuchte, acht Semester dauernde berufsbegleitende Studium der Betriebsökonomie an der (Fach-)Hochschule für Wirtschaft und Verwaltung wird mit dem gesetzlich geschützten Titel eines (dipl.) Betriebsökonom FH (früher: eidg. dipl. Betriebsökonom HWV) abgeschlossen, welcher dem akademischen Grad eines Bachelor entspricht. Fachhochschulen sind nach Art. 2 des Fachhochschulgesetzes vom 6. Oktober 1995 (FHSG) "Ausbildungsstätten der Hochschulstufe, die grundsätzlich auf einer beruflichen Grundausbildung aufbauen". Sie bereiten laut Art. 3 FHSG "durch praxisorientierte Diplomstudien auf berufliche Tätigkeiten vor, welche die Anwendung wissenschaftlicher Erkenntnisse und Methoden erfordern". Sie vermitteln nach Art. 4 FHSG in den Diplomstudien den Studierenden Allgemeinbildung und grundlegendes Wissen und befähigen sie insbesondere, in ihrer beruflichen Tätigkeit selbständig oder innerhalb einer Gruppe Methoden zur Problemlösung zu entwickeln und anzuwenden (lit. a) sowie die berufliche Tätigkeit nach den neuesten Erkenntnissen von Wissenschaft, Technik und Wirtschaft auszuüben (lit. b). Das Fachhochschulstudium vermittelt somit, wie das Universitätsstudium, besonders hoch stehende Berufskennntnisse und unterscheidet sich von diesem im Grunde genommen einzig dadurch, dass es nicht vorrangig wissenschaftlich, sondern vorwiegend praxisorientiert ist. Das Studium an der Hochschule für Wirtschaft und Verwaltung erfordert eine praktische Berufsausübung – zur Hauptsache entweder eine Grundausbildung in einem der Studienrichtung verwandten Beruf bei einer Berufsmaturität (Art. 5 Abs. 1 FHSG) oder eine mindestens einjährige Berufserfahrung auf dem Gebiet der gewählten Studienrichtung bei einem eidgenössisch anerkannten Zeugnis (Art. 5 Abs. 2 FHSG) – und wird daher vielfach berufsbegleitend absolviert. Doch stellen die Kosten eines solchen Studiums allein aus diesem Grund keine Weiterbildungskosten dar. Denn Weiterbildung setzt den Erwerb zusätzlicher oder die Erhaltung bisheriger Kenntnisse und Fähigkeiten für die angestammte Berufsausübung voraus.

E. 2.4

Der Pflichtige war während des Besuchs der Hochschule als "Product Manager Internet" tätig. Die Kenntnisse und Fähigkeiten, die er im Studium der Betriebsökonomie erwarb bzw. erwerben konnte, gingen indessen weit über seinen hauptsächlich das Marketing und den Verkauf (insbesondere die Unterstützung der Produkteentwickler bei der Markteinführung) beschlagenden beruflichen Aufgabenbereich hinaus. Das breite betriebswirtschaftliche Wissen eines "Generalisten", auf welches das Studium angelegt war, hätte ihn befähigt, in verantwortlichen Linien- und Stabsstellen in Wirtschaft und Verwaltung anspruchsvolle Aufgaben und Positionen in zahlreichen Bereichen, wie Finanz- und Rechnungswesen, Controlling, Wirtschaftsprüfung, Marketing und Verkauf, Organisation, Logistik, Wirtschaftsinformatik, Personalwesen, Unternehmungsberatung und Unternehmungsführung, zu übernehmen (vgl. RB 2002 Nr. 99 [Leitsatz] = StE 2003 B 22.3

Nr. 75, auch zum Folgenden; bestätigt durch VGr, 28. April 2004, SB.2003.00069, www.vgrzh.ch). Der Besuch der Hochschule für Wirtschaft und Verwaltung ist für sich betrachtet als persönlicher Leistungsausweis des Pflichtigen für die Erhaltung und Sicherung seiner Stellung im Beruf zweifellos hilfreich. Auch kann dieser einige der im Betriebsökonomiestudium vermittelten allgemeinen Kenntnisse und Fähigkeiten, namentlich auch das Verständnis für betriebswirtschaftliche Zusammenhänge, in seinem angestammten Beruf auf dem Gebiet des Produktmanagements verwenden. Dennoch hat der Pflichtige nicht vertiefte Kenntnisse und grössere Fähigkeiten in diesem Tätigkeitsbereich, sondern ganz allgemein in der Betriebsökonomie erworben. Statt Spezialwissen auf dem Gebiet des Marketings und des Verkaufs hat er sich Allgemeinwissen als betriebswirtschaftlicher Generalist angeeignet. Das aber ist Ausbildung zum Betriebsökonom und nicht Weiterbildung im bisherigen Beruf als Product Manager. Inwiefern die betriebswirtschaftliche Ausbildung des Pflichtigen an der Kantonalen Handelsmittelschule Hottingen (Zürich) dazu führen soll, dass die Aufwendungen für das Hochschulstudium der Betriebsökonomie als abzugsfähige Weiterbildungskosten zu würdigen seien, kann nicht nachvollzogen werden. Im Übrigen wird die diesbezügliche Beschreibung der Ausbildungsinhalte und -strukturen erstmals in der Beschwerde vorgebracht und werden hierfür Beweismittel angeboten. Diese tatsächlichen Behauptungen und Beweismittel sind daher neu; wegen des Novenverbots (vgl. vorn E. 1.2) sind sie infolgedessen nicht zu hören bzw. nicht abzunehmen. Sowenig es der Abzugsfähigkeit von Kosten der Weiterbildung im Sinn von § 26 Abs. 1 lit. d StG schadet, wenn in deren Rahmen in untergeordnetem Mass auch zur Erweiterung des Allgemeinwissens des Lernenden beigetragen wird, sowenig vermag der Umstand, dass im Rahmen einer Ausbildung in untergeordnetem Mass auch Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt werden, die sich im angestammten Beruf verwerten lassen, die (teilweise) Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten zu bewirken. Soweit der Pflichtige derartige Kenntnisse und Fähigkeiten erstmals in der Beschwerdeschrift anführt, erweisen sich die betreffenden Ausführungen als neu und somit als unzulässig (vgl. vorn E. 1.2); doch kann angemerkt werden, dass sie ohnehin nur vage umschrieben sind, weshalb sie weder in qualitativer noch in quantitativer Hinsicht hätten überprüft werden können. Nach alledem sind die Studienkosten gesamthaft als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu würdigen. Das führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 3

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet der Einzelrichter:

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