

Aus- und Weiterbildungskosten

Immer wieder führen Kosten der Weiterbildung, Umschulung und Ausbildung zu Diskussionen. Während im allgemeinen Sprachgebrauch „Ausbildung“ als Oberbegriff für alle denkbaren Bildungsmassnahmen verwendet wird, hat der Begriff steuerrechtlich eine spezifische Bedeutung. Für die steuerliche Behandlung sind die Bildungskosten entweder Weiterbildungskosten, Umschulungskosten oder Ausbildungskosten; Wiedereinstiegskosten sind den Weiterbildungs- und Umschulungskosten gleichgestellt.

Weiterbildungs- und Umschulungskosten gehören zu den abzugsfähigen Berufskosten. Ausbildungskosten sind hingegen zu den nicht abzugsfähigen Kosten zu zählen.

Weiterbildung

Weiterbildungskosten sind gemäss einhelliger Doktrin notwendige und durch die berufliche Tätigkeit verursachte Kosten. Die Weiterbildung umfasst alle Tätigkeiten, die in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem gegenwärtigen Beruf stehen und auf die die steuerpflichtige Person nicht verzichten kann. Der unmittelbare Zusammenhang ist insbesondere dann gegeben, wenn die Weiterbildung dazu dient, im angestammten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, den steigenden Anforderungen zu genügen, das bereits Erlernte aufzufrischen und zu überarbeiten, die Konkurrenzfähigkeit zu erhalten und die Stellung in jenem Beruf zu erhalten oder zu verbessern, welche das in der Berechnungsperiode steuerbare Erwerbseinkommen der steuerpflichtigen Person hervorgebracht hat. Weiterbildungskosten sind Kosten, die objektiv mit dem gegenwärtigen Beruf der steuerpflichtigen Person im Zusammenhang stehen und auf die zu verzichten der steuerpflichtigen Person nicht zugemutet werden kann.

Der ursächliche Zusammenhang muss auch in zeitlicher Hinsicht gegeben sein, d.h., dass die Weiterbildungskosten in der gleichen Zeitperiode, wie Erwerbseinkommen generiert wird, entstehen müssen. Für den Zusammenhang mit der Berufstätigkeit ist die unmittelbar vorangehende oder anschliessende Berechnungsperiode mitzubeachten.

Umschulungskosten

Umschulungskosten sind Kosten, die der steuerpflichtigen Person dazu dienen, sich beruflich völlig neu auszurichten und eine Neuausbildung abzuschliessen, sofern die steuerpflichtige Person durch äussere Umstände wie z.B. Betriebsschliessung, mangelnde berufliche Zukunft in der angestammten Tätigkeit, Krankheit oder Unfall zur Umschulung gezwungen wird. Materielle Interessen oder persönliche Neigungen vermögen indes für sich alleine eine Zweit- oder Drittausbildung nicht als Umschulung erscheinen lassen.

Ausbildungskosten

Unter Ausbildung ist einerseits die Erstausbildung, andererseits die Ausbildung neben einem andern Beruf zu verstehen.

Die Erstausbildung dient der Vorbereitung auf die Berufsausübung, dem Einstieg in die berufliche Tätigkeit und dem Erlernen von notwendigen Fähigkeiten und Kenntnissen zur Ausübung eines Berufes.

Die Ausbildung neben einem anderen Beruf ist die Ausbildung für einen freiwilligen Berufswechsel, der in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerbseinkommen steht. Eine Ausbildung liegt auch dann vor, wenn neben einem bereits ausgeübten Beruf ein Lehrgang im Hinblick auf einen späteren Berufswechsel absolviert wird. Er dient der Ausbildung, die zu einem Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung oder zu einem völlig neuen Beruf führt.

Rechtssprechung

Das Bundesgericht hat mit Urteil vom 18.12.2003 Auslagen für eine berufsbegleitend absolvierte Ausbildung zum Master of Business Administration als Kosten für eine nachgeholt Erstausbildung bzw. als Berufsaufstiegskosten qualifiziert. Es lag der Fall einer steuerpflichtigen Person vor, die nach Abschluss des Gymnasiums ein Ökonomiestudium abbrach und stattdessen direkt ins Berufsleben einstieg. Sie absolvierte in der Folge zunächst den Bachelor of Business Administration und anschliessend den Master of Business Administration. Die Richter hielten in ihrem Urteil fest, dass sich diese Ausbildungsschritte als eigentliche Erstausbildung erwiesen haben, welche anstelle des abgebrochenen Wirtschaftsstudiums traten. Der Ausbildungsgang ermögliche zudem den Aufstieg in eine eindeutig höhere Berufsstellung. Das Bundesgericht führt sodann folgende Beispiele nicht abzugsberechtigter Ausbildung an:

- Nachdiplomstudium in Unternehmensführung für einen Juristen, einen Mathematiker oder einen Computerfachmann;
- Besuch eines Lehrgangs zum diplomierten Wirtschaftsinformatiker durch einen Juristen;
- Primarlehrer, der sich zum Mittelschullehrer ausbilden lässt.

Ähnlich entschied das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich am 3.11.2004 bei einem Studenten der Fachhochschule für Wirtschaft und Verwaltung Zürich, der berufsbegleitend ein Betriebswirtschaftsstudium absolviert hatte. Die Kenntnisse und Fähigkeiten, die der Steuerpflichtige im Zusammenhang mit seinem Betriebswirtschaftsstudium erworben hatte, gingen weit über seinen bisherigen beruflichen Aufgabenbereich hinaus.

Hingegen sind gemäss einer Entscheidung des Luzerner Verwaltungsgerichts vom 24.8.2004 die Aufwendungen einer Handarbeitslehrerin für eine Zusatzausbildung zur Erweiterung der Unterrichtsbefähigung als Primarlehrerin für das 3. und 4. Schuljahr als Umschulungskosten abziehbar, da aufgrund der neuen Lehrer- und Lehrerinnenausbildung der Beruf der Fachlehrerin für Handarbeit in Zukunft in der bisherigen Form nicht mehr weitergeführt wird. Die Eidgenössische Steuerverwaltung bezeichnet Weiterbildungskosten auch als Auslagen, die anfallen, wenn auf einem bereits erlernten, ausgeübten Beruf aufgebaut wird. Als Beispiele werden der kaufmännische Mitarbeiter, der sich zum diplomierten Buchhalter oder Bücherexperten fortbildet sowie der Maler, der die Meisterprüfung ablegt, genannt.

Wenn im Anschluss an das Lizentiat eine Dissertation verfasst wird, gilt die Promotion als eigentlicher Abschluss des Studiums. Die Dissertation stellt somit einen Teil der wissenschaftlichen (Erst-)Ausbildung dar und dient der Vertiefung der Grundausbildung. Dies gilt selbst dann, wenn die Promotion erst nach Aufnahme der Berufstätigkeit, aber nicht lange nach dem Lizentiat, stattfindet. Verwaltungsgericht Graubünden, 6. Juli 2004. Aufgrund der gleichen Argumentationskette ist der MBA-Lehrgang an einer Universität angesichts der wissenschaftlichen Ausrichtung der mehrjährigen Dauer sowie der entsprechend hohen Kosten als nicht abzugsfähige Ausbildung zu qualifizieren, weil damit die beruflichen Möglichkeiten langfristig deutlich verbessert werden. Kantonsgericht Basel-Land, 26.11.03

Der Lehrgang in Verbands- und Nonprofit-Organisationenmanagement richtet sich primär an Führungskräfte von NPO. Übt der Steuerpflichtige dagegen keine eigentliche Managementaufgabe aus, weil ihm kein Mitarbeiterstab unterstellt ist, fehlt der enge sachliche Zusammenhang zu seiner beruflichen Tätigkeit, weshalb die entsprechenden Kosten nicht als Weiterbildungskosten zu qualifizieren sind. Verwaltungsgericht Graubünden, 6. Juli 2004.

Praxis der Urner Steuerbehörden

- Die Urner Steuerbehörden orientieren sich an der Gerichtspraxis der anderen Kantone sowie an den Entscheidungen des Bundesgerichts.