

100.2015.345/346U
HAT/RED/RAP

Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 2. Dezember 2016

Verwaltungsrichter Häberli
Gerichtsschreiber Rechsteiner

A. _____
vertreten durch Fürsprecher ...
Beschwerdeführerin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern
Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern
Beschwerdegegnerin

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2012 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom
27. Oktober 2015; 100 14 265, 200 14 240)



Sachverhalt:

A.

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern veranlagte A._____ für das Steuerjahr 2012 abweichend von deren Selbstdeklaration auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 39'800.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern und Fr. 48'100.-- bei der direkten Bundessteuer (Verfügungen vom 15.1.2014). Die Abweichung beruhte im Wesentlichen darauf, dass die Steuerverwaltung Auslagen für ein Studium in der Höhe von Fr. 9'750.-- nicht als Weiterbildungskosten zum Abzug zulies.

B.

Nach erfolglosem Einspracheverfahren (Entscheide vom 15.4.2014) gelangte A._____ am 13. Mai 2014 mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese wies die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 27. Oktober 2015 ab.

C.

In einer einzigen Rechtsschrift vom 26. November 2015 hat A._____ sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2012 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragt, die vorinstanzlichen Entscheide aufzuheben und Auslagen von Fr. 9'750.-- als Weiterbildungskosten zum Abzug zuzulassen. Eventuell sei die Sache unter Aufhebung der angefochtenen Entscheide an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

Mit Verfügung vom 27. November 2015 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Beschwerdevernehmlassung vom 15. Dezember 2015 bzw. Beschwerdeantwort vom 6. Januar 2016 je auf Abweisung der Beschwerden.

Mit Eingabe vom 25. Februar 2016 hat sich A. _____ erneut zur Streitsache geäußert und weitere Unterlagen eingereicht. Die Steuerverwaltung hat dazu am 11. März 2016 Stellung genommen.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist grundsätzlich einzutreten; nicht einzutreten ist indessen auf das Eventualbegehren, zumal die Beschwerdeführerin den entsprechenden Rückweisungsantrag in ihrer Beschwerdeschrift nicht näher begründet, sondern bloss die unbestimmte Möglichkeit erwähnt, der verfügenden Behörde könnten allenfalls nicht näher erläuterte «konkrete Handlungsanweisungen» zu erteilen sein (vgl. Art. 81 Abs. 1 i.V.m. Art. 32 Abs. 2 VRPG; vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 32 N. 15).

1.2 Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen und in getrennten Verfahren veranlagt werden. Allerdings können die Entscheide in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Weil vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

1.3 Eine Gutheissung der Beschwerden würde sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer zu einer Steuerersparnis von deutlich weniger als Fr. 20'000.-- führen, womit die Behandlung der Beschwerden in die einzelrichterliche Zuständigkeit fällt (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

1.4 Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

2.

Kanton und Bund erheben von den natürlichen Personen insbesondere eine Einkommenssteuer (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 1 Bst. a DBG). Zu diesem Zweck wird das Reineinkommen der Steuerpflichtigen ermittelt, indem von deren gesamten steuerbaren Einkünften (Art. 19-29 StG; Art. 16-24 DBG) die mit der Einkommenserzielung zusammenhängenden Aufwendungen (Gewinnungskosten) und die allgemeinen Abzüge (Art. 31-39 StG; Art. 26-33 DBG) abgezogen werden (Art. 30 Abs. 1 StG; Art. 25 DBG). – Bezüglich der Auslagen für Aus- und Weiterbildungen gelten folgende Regeln:

2.1 Nach geltendem Recht können (unter gewissen Voraussetzungen) Kosten einer berufsorientierten Aus- oder Weiterbildung im Umfang von höchstens Fr. 12'000.-- zum Abzug gebracht werden (vgl. Art. 38 Abs. 1

Bst. n StG; Art. 33 Abs. 1 Bst. j DBG; Art. 9 Abs. 2 Bst. o des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Der entsprechende allgemeine Abzug ist aufgrund der Gesetzesänderungen vom 9. September 2015 bzw. 27. September 2013 an die Stelle des Gewinnungskostenabzugs gemäss Art. 31 Abs. 1 Bst. d StG (BAG 00-124 S. 13) bzw. Art. 26 Abs. 1 Bst. d DBG (AS 1991 1194) getreten. Nach diesen Bestimmungen war der Abzug auf «die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten» beschränkt. Da die Veranlagungen des Steuerjahrs 2012 im Streit liegen, findet hier noch diese bis 31. Dezember 2015 geltende Regelung Anwendung (vgl. BGer 2C_588/2015 und 2C_589/2015 vom 1.2.2016, in StE 2016 B 27.6 Nr. 21 E. 4.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 26 N. 58b).

2.2 Nach der Rechtsprechung von Bundesgericht und Verwaltungsgericht zu Art. 31 Abs. 1 Bst. d StG und Art. 26 Abs. 1 Bst. d DBG können Aufwendungen für eine Weiterbildung zum Abzug gebracht werden, die in einem objektiven und unmittelbaren Zusammenhang mit dem gegenwärtigen Beruf steht. Ein solcher besteht nur, wenn die Kosten im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs anfallen. Abzugsfähig sind Aufwendungen, welche dazu dienen, dass die steuerpflichtige Person den Anforderungen ihrer bisherigen Tätigkeit besser gerecht wird. Dazu gehören nicht nur Anstrengungen, um den Stand schon erworbener Fähigkeiten zu erhalten (Bestandessicherung), sondern auch der Erwerb verbesserter Kenntnisse zur Sicherung der bisherigen Stelle, ohne im Wesentlichen zusätzliche Berufschancen zu vermitteln (Fortsetzungsausbildung; vgl. VGE 2012/277/278 vom 6.1.2014, E. 2.1.1; BGer 2C_666/2014 und 2C_667/2014 vom 16.2.2015, E. 2.1, 2C_743/2012 und 2C_744/2012 vom 7.12.2012, E. 2.1, 2C_1001/2012 und 2C_1002/2012 vom 1.5.2013, in StE 2013 B 27.6 Nr. 18 E. 2.1; vgl. auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 26 N. 71 f.).

2.3 Nicht abziehbar sind umgekehrt Ausbildungskosten (Art. 39 Bst. b StG [BAG 00-124 S. 17] bzw. Art. 34 Bst. b DBG [AS 1991 1197], beide in Kraft bis 31.12.2015). Zu diesen zählen nicht nur die Auslagen für Schulbil-

dung und Studium sowie für das erstmalige Erlernen eines Berufs, sondern auch Aufwendungen im Hinblick auf die Aufnahme eines andern oder zusätzlichen Berufs. Letztere umfassen Aufwendungen, welche die steuerpflichtige Person tätigt, um einen Ausbildungsstand zu erlangen, der sie befähigt, eine höhere Stellung zu bekleiden, als es der gegenwärtige Beruf erlauben würde, oder einen neuen Beruf auszuüben. Gemeint sind Auslagen für eine Fortbildung, die zum Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung (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 und sind selbst dann nicht abzugsfähig, wenn die Fortbildung berufsbegleitend absolviert wird. Um Berufsaufstiegskosten handelt es sich namentlich, 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. VGE 2012/277/278 vom 6.1.2014, E. 2.1.2; BGer 2C_588/2015 und 2C_589/2015 vom 1.2.2016, in StE 2016 B 27.6 Nr. 21 E. 4.2, 2C_666/2014 und 2C_667/2014 vom 16.2.2015, E. 2.2, 2C_743/2012 und 2C_744/2012 vom 7.12.2012, E. 2.2, 2C_1001/2012 und 2C_1002/2012 vom 1.5.2013, in StE 2013 B 27.6 Nr. 18 E. 2.2).

2.4 Wesentlich für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen als Weiterbildungskosten ist dabei nicht nur der Vergleich der vorhandenen Grundausbildung mit den neu erworbenen Kenntnissen, vielmehr sind auch der aktuell ausgeübte Beruf einerseits und die Auswirkungen der Zusatzausbildung auf die gegenwärtige und künftige Berufstätigkeit andererseits zu berücksichtigen (statt vieler VGE 2012/277/278 vom 6.1.2014, E. 2.1.3; BGer 2C_588/2015 und 2C_589/2015 vom 1.2.2016, in StE 2016 B 27.6 Nr. 21 E. 4.3.2).

3.

3.1 Die Beschwerdeführerin hat im Februar 2011 ihr Studium an der Universität Bern mit dem Titel «Master of Science in Psychology» abgeschlossen. Im Oktober 2011 begann sie ein berufsbegleitendes Studium der systemischen Psychotherapie, welches drei bis vier Jahre dauert und mit einem Master of Advanced Studies (MAS) abgeschlossen wird (vgl. Studienbestätigung vom 26.9.2012 [act. 3B pag. 68]; Teilnahmebestätigung vom 13.6.2012 [act. 3A pag. 32]). Für diese Ausbildung fallen insgesamt Kosten von Fr. 28'800.-- zuzüglich Auslagen für «Selbsterfahrung und Supervision im Einzelsetting» sowie allfällige Gebühren für die Erlangung eines Fachtitels an (Kursinformationen, act. 3A pag. 35), wobei die Beschwerdeführerin im Jahr 2012 unbestrittenermassen Fr. 11'733.-- für Kurskosten und Fr. 903.-- für Fachliteratur ausgegeben hat; unter Berücksichtigung der Beiträge Dritter von Fr. 2'886.-- ergibt dies selbstgetragene Aufwendungen von Fr. 9'750.-- (Steuererklärung, act. 3B pag. 44). Berufstätig war die Beschwerdeführerin nach Abschluss ihres Psychologiestudiums zunächst befristet vom 1. September 2011 bis 16. April 2012 bei den B._____ als klinische Psychologin mit einem Beschäftigungsgrad von 60-75 % (Arbeitsvertrag vom 2./6.9.2011, act. 3A pag. 26-24). Seit 6. August 2012 arbeitet sie nun zu 80 % als klinische Psychologin an der Klinik C._____ in ... (Anstellungsvertrag vom 15.6.2012, act. 3A pag. 20).

3.2 Die Vorinstanz hat erwogen, zwar bestehe ein objektiver Zusammenhang zwischen der Ausbildung der Beschwerdeführerin zur Psychologin und dem streitbetroffenen Studiengang Systemische Psychotherapie. Indes vermittele ihr diese neue Ausbildung erst die Kenntnisse und Fähigkeiten, die für eine eigenverantwortliche Tätigkeit als Psychotherapeutin erforderlich seien, zumal das Psychologiestudium fast ausschliesslich theoretische Grundausbildung umfasst habe. Auch wenn die Beschwerdeführerin bereits psychotherapeutische Behandlungen durchzuführen habe, sei sie als Psychologin angestellt worden. Eine entsprechende Berufstätigkeit stelle Zulassungsbedingung für den Studiengang Systemische Psychotherapie dar, der seinerseits Voraussetzung für die Anstellung der Beschwerdeführerin bei den B._____ und an der Klinik C._____ bilde. Weiter

erfordere die Berufsausübungsbewilligung für eine selbständige Betätigung als Psychotherapeutin im Kanton Bern unter anderem eine fachliche Weiterbildung von mindestens vier Jahren nach Abschluss des Psychologiestudiums, sodass das in Angriff genommene Studium eine Spezialausbildung zur Psychotherapeutin im Sinn der einschlägigen gesetzlichen Regelung darstelle. Dieses diene mithin dem beruflichen Aufstieg der Beschwerdeführerin in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung. Die Kosten für die entsprechende Ausbildung stellten demnach steuerlich nicht abziehbare Berufsaufstiegskosten dar (angefochtene Entscheide, E. 4.1).

3.3 Die Beschwerdeführerin wendet zunächst ein, die StRK sei zu Unrecht von einer Anstellung als Psychologin ausgegangen, ergebe sich doch aus ihren Arbeitsverträgen, dass sie im klinischen Bereich als Psychotherapeutin tätig sei. Weiter unterschlage die Vorinstanz, dass die begonnene Weiterbildung Voraussetzung für ihre Anstellung und Letztere Voraussetzung für ihre Zulassung zur Weiterbildung darstelle (Verwaltungsgerichtsbeschwerden, S. 4). Ferner liege insoweit eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör vor, als der Weiterbildungsbegriff des Bundesgesetzes vom 18. März 2011 über die Psychologieberufe (Psychologieberufegesetz, PsyG; SR 935.81) in den angefochtenen Entscheiden nicht erörtert worden sei (Verwaltungsgerichtsbeschwerden, S. 5). – Diese Einwände sind nicht stichhaltig: Die Beschwerdeführerin ist an der Klinik C._____ wie zuvor bei den B._____ als klinische Psychologin angestellt (vorne E. 3.1), wobei die StRK nicht übersehen hat, dass sie im beruflichen Alltag bereits psychotherapeutische Behandlungen durchzuführen scheint (vorne E. 3.2; angefochtene Entscheide, E. 4.1.3 [S. 11]). Ebenso wenig hat die Vorinstanz verkannt, dass sich der Studiengang Systemische Psychotherapie und die Anstellung an der Klinik C._____ wechselseitig bedingen (vorne E. 3.2; angefochtene Entscheide, E. 4.1.3 [S. 12]). Schliesslich liegt keine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör vor (vgl. Art. 21 ff. VRPG; Art. 26 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]; Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]), ist doch nicht erforderlich, dass sich die StRK mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt; vielmehr kann sie sich in ihren

Erwägungen auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (BVR 2012 S. 109 E. 2.3.3, 2009 S. 168 E. 2.3.1; BGE 142 II 154 E. 4.2, 138 I 232 E. 5.1; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 52 N. 5 f.). Nicht zu diesen zählt die Art und Weise, in welcher der Begriff der Weiterbildung innerhalb des PsyG verwendet wird. Für die vorliegende Streitigkeit sind allein die dargestellten steuerrechtlichen Kriterien zur Abgrenzung von Aus- und Weiterbildung massgebend, weshalb sich die Vorinstanz zum Hinweis, dass Art. 8 Abs. 1 Bst. a PsyG einen «Weiterbildungstitel» in Psychotherapie anerkenne (Eingabe vom 23.7.2014 im vorinstanzlichen Verfahren, act. 3A pag. 90), nicht eigens zu äussern brauchte. Im Übrigen hat sie in diesem Zusammenhang immerhin festgehalten, dass die Bezeichnung des Lehrgangs nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht massgebend sei (angefochtene Entscheide, E. 3.3 a.E. und Bst. F).

3.4 In materieller Hinsicht macht die Beschwerdeführerin geltend, es bestehe nicht nur ein objektiver, sondern auch ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen ihrer beruflichen Tätigkeit und dem Studiengang Systemische Psychotherapie. Entgegen der Auffassung der StRK vermittele ihr dieser keine wesentlichen Zusatzkenntnisse. Im Psychologiestudium seien die Bereiche klinische Psychologie, Psychotherapie und Psychopathologie bereits behandelt worden, wobei sie ihr entsprechendes Wissen in Praktika habe anwenden können. Durch den nunmehr begonnenen Studiengang würden diese Kenntnisse lediglich dem aktuellen Entwicklungsstand angepasst (Verwaltungsgerichtsbeschwerden, S. 7 f.). Weiter sei sie im therapeutischen Bereich bereits jetzt fachlich eigenverantwortlich tätig; ein Abschluss der Ausbildung sei lediglich im Hinblick auf eine wirtschaftlich selbständige Tätigkeit erforderlich. So setze zwar die Betätigung als Psychotherapeutin mit eigener Praxis eine Berufsausübungsbewilligung voraus, nicht aber beispielsweise eine Tätigkeit in einem Spital. Deshalb führe der Abschluss des streitbetroffenen Studiengangs nicht zu einem Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung, sondern ermögliche ihr lediglich, ihre bisherige Tätigkeit künftig besser zu meistern (Verwaltungsgerichtsbeschwerden, S. 7 f.; Eingabe vom 25.2.2016, S. 1 f.).

3.4.1 Zwar ist die Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer Anstellung an der Klinik C._____ offenbar bereits therapeutisch tätig. Dies ändert jedoch nichts an der Tatsache, dass sie erst über eine abgeschlossene Ausbildung als Psychologin verfügt und die Zusatzausbildung als Psychotherapeutin neu in Angriff genommen hat. So besteht zwischen dem streitbetroffenen Studiengang und der beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin auch kein unmittelbarer, sondern lediglich ein mittelbarer Zusammenhang, da Ersterer nicht in Bezug auf Letztere, sondern beides zusammen im Hinblick auf eine künftige Tätigkeit als Psychotherapeutin in Angriff genommen wurde. Deshalb kann es sich bei der begonnenen Zusatzausbildung von vornherein nicht um eine blosse Aktualisierung der Kenntnisse ihrer (Grund-)Ausbildung bzw. eine Verbesserung schon erworbener Kenntnisse im Sinn der Rechtsprechung zu Art. 31 Abs. 1 Bst. d StG und Art. 26 Abs. 1 Bst. d DBG handeln. Es ist denn auch nicht ersichtlich, inwiefern eine Aktualisierung bereits vorhandener Kenntnisse erforderlich wäre, nachdem die Beschwerdeführerin ihr Psychologiestudium erst neun Monate vor Beginn der Zusatzausbildung abgeschlossen hat. Ein Blick auf die Ausbildung, welche die Beschwerdeführerin im Rahmen ihres Universitätsstudiums genossen hat, bestätigt dieses Bild: In einem direkten Zusammenhang zur streitbetroffenen Zusatzausbildung stehen nur Haupt- und Vertiefungsmodul «Klinische Psychologie und Psychotherapie», für welche insgesamt (einschliesslich Praktikum) 56 ECTS-Punkte erteilt werden (Diplom vom 10.2.2011, act. 3A pag. 84). Aus dem Umstand, dass im Rahmen der Ausbildung zur Psychotherapeutin weitere 73 ECTS-Punkte zu erwerben sind (Studienprogramm, act. 3A pag. 38), ergibt sich ohne weiteres, dass dieser Studiengang nicht bloss der Vertiefung des Grundstudiums dient, sondern zusätzliche Kenntnisse von bedeutendem Umfang vermittelt. Dementsprechend sind mit dem Studiengang auch relativ hohe Kosten verbunden, was zusätzlich für dessen Qualifikation als Ausbildung gemäss Art. 39 Bst. b StG bzw. Art. 34 Bst. b DBG und nicht als blosse Weiterbildung im Sinn von Art. 31 Abs. 1 Bst. d StG bzw. Art. 26 Abs. 1 Bst. d DBG spricht (vgl. BGer 2A.182/2005 vom 17.10.2005, E. 3.3). Soweit die Beschwerdeführerin beanstandet, dadurch werde die Erarbeitung neuer Erkenntnisse steuerlich «bestraft», was Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung widerspreche (Verwaltungsgerichtsbeschwerden, S. 8 f.), verkennt sie offenbar den Charakter der Auslagen für Weiterbildung als Gewinnungskosten. Dem

Erwerb zusätzlicher Kenntnisse, die auf eine höhere Berufsstellung oder einen Umstieg in einen andern Beruf ausgerichtet sind, fehlt der erforderliche unmittelbare Zusammenhang mit der gegenwärtigen Einkommenserzielung (vgl. auch Botschaft des Bundesrats über die Steuerharmonisierung, in BBI 1983 III 166).

3.4.2 Hinzu kommt, dass die Beschwerdeführerin nur beschränkt mit den Aufgaben argumentieren kann, die sie in ihrer gegenwärtigen Anstellung erfüllt. Wie sie selber zugesteht, hat sie Letztere überhaupt erst im Hinblick auf das Absolvieren ihrer Zusatzausbildung erhalten. Dies bedeutet nichts anderes, als dass sie von ihrer Arbeitgeberin als (blosse) Psychologin nicht angestellt worden wäre oder jedenfalls nicht für die Durchführung von Therapien eingesetzt würde. Es trifft denn auch nicht zu, dass sie bereits aufgrund ihres Psychologiestudiums in eigener fachlicher Verantwortung als Psychotherapeutin tätig sein darf: Die Bewilligungspflicht gemäss Art. 22 Abs. 1 PsyG erfasst jede privatwirtschaftliche Ausübung der Psychotherapie in eigener fachlicher Verantwortung, also sowohl eine selbständige als auch eine unselbständige Berufsausübung im Angestelltenverhältnis (Botschaft des Bundesrats zum PsyG, in BBI 2009 S. 6936). Mangels Regelungskompetenz des Bundes gilt diese Vorschrift zwar nicht für Tätigkeiten im öffentlichen Dienst (vgl. Art. 22 Abs. 1 PsyG), namentlich an kantonalen Spitälern. Im Kanton Bern wird indes nicht zwischen privatwirtschaftlicher Ausübung und öffentlichem Dienst unterschieden und gestützt auf Art. 14 ff. des Gesundheitsgesetzes vom 2. Dezember 1984 (GesG; BSG 811.01) i.V.m. Art. 2 Bst. e der Verordnung vom 24. Oktober 2001 über die beruflichen Tätigkeiten im Gesundheitswesen (Gesundheitsverordnung, GesV; BSG 811.111) für jegliche Betätigung als Psychotherapeutin in eigener fachlicher Verantwortung eine Berufsausübungsbewilligung verlangt. Keiner Bewilligung bedarf gemäss Art. 15a Bst. a GesG einzig, wer unter fachlicher Aufsicht und Verantwortung einer Fachperson mit der entsprechenden Berufsausübungsbewilligung steht (vgl. auch Vortrag des Regierungsrats zum GesG [Teilrevision], in Tagblatt des Grossen Rates 2001, Beilage 45, S. 11). Die Erteilung einer solchen setzt unter anderem eine mindestens vierjährige fachliche Zusatzausbildung nach Studienabschluss (Art. 24 Abs. 2 und 3 GesV) bzw. einen «eidgenössischen Weiterbildungstitel» in Psychotherapie voraus (Art. 24 Abs. 1

Bst. a i.V.m. Art. 5 ff. PsyG). Der Studiengang Systemische Psychotherapie stellt eine entsprechende fachliche Zusatzausbildung dar (vgl. Anhang 2 der Verordnung vom 15. März 2013 über die Psychologieberufe [Psychologieberufeverordnung, PsyV; SR 935.811]), weshalb die Beschwerdeführerin (erst) nach Abschluss der streitbetroffenen Ausbildung in eigener fachlicher Verantwortung als Psychotherapeutin tätig sein darf.

3.4.3 Nach dem Gesagten dient der Abschluss der Zusatzausbildung der Beschwerdeführerin nicht bloss einer besseren Ausübung des erlernten Berufs, sondern bildet vielmehr unerlässliche Voraussetzung für die Erteilung einer Berufsausübungsbewilligung und damit für die Durchführung von Psychotherapie in eigener fachlicher Verantwortung. Der Studiengang Systemische Psychotherapie ermöglicht ihr mithin den Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf einer Psychologin zu unterscheidende höhere Berufsstellung als Psychotherapeutin. Die Beschwerdeführerin wird denn auch nur darum offenbar bereits heute als eigenverantwortliche Therapeutin eingesetzt, weil sie den streitbetroffenen Studiengang absolviert. Die Argumentation, da sie bereits als fachlich selbständige Therapeutin tätig sei, führe die Therapeutenausbildung nicht zu einem beruflichen Aufstieg, greift daher ins Leere. Gleichzeitig zeigt sich daran, dass die Ausbildung der Beschwerdeführerin bereits in gewissem Masse zu verbesserten Berufsaussichten verholfen hat. Letztlich ist die Situation der Beschwerdeführerin mit jener einer Ärztin vergleichbar, die im Anschluss an ihr Universitätsstudium einen Facharzttitle in Medizin erwirbt und deren entsprechende Zusatzausbildung (ebenfalls) als steuerlich nicht absetzbare Ausbildung behandelt wird (BGer 2A.182/2005 vom 17.10.2005, E. 3.1.1 und 3.4, wobei diese in Art. 1 Abs. 3 i.V.m. Art. 17 ff. des Bundesgesetzes vom 23. Juni 2006 über die universitären Medizinalberufe [Medizinalberufegesetz, MedBG; SR 811.11], gleich die Ausbildung zur Psychotherapeutin im PsyG, als «Weiterbildung» bezeichnet wird).

3.5 Zusammenfassend besteht zwar ein objektiver, aber kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem zu beurteilenden Studiengang und dem Beruf der Beschwerdeführerin. Die Fortbildung vermittelt vielmehr wesentliche Zusatzkenntnisse von eigenem Wert und führt zu einer deutlichen Verbesserung der Berufsaussichten, welche es der Beschwerdeführerin

erlauben nach ihrem Abschluss eine höhere Stellung zu bekleiden. Deswegen sind die dafür notwendigen Auslagen nicht als Weiterbildung im Sinn von Art. 31 Abs. 1 Bst. d StG bzw. Art. 26 Abs. 1 Bst. d DBG, sondern als steuerlich nicht abziehbare Berufsaufstiegskosten bzw. als Ausbildung gemäss Art. 39 Bst. b StG bzw. Art. 34 Bst. b DBG zu qualifizieren. – Daran ändert der Einwand der Beschwerdeführerin nichts, im Zusammenhang mit der Neuregelung des Abzugs der Aus- und Weiterbildungskosten sei das hier noch anwendbare Recht als geradezu untauglich bezeichnet worden (Verwaltungsgerichtsbeschwerden, S. 10 f.). Die erwähnte Passage der bundesrätlichen Botschaft bezieht sich entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin nicht auf die Abgrenzung von Aus- und Weiterbildung nach bisherigem Recht, sondern vielmehr auf die Ausgestaltung des neuen allgemeinen Abzugs gemäss Art. 33 Abs. 1 Bst. j DBG und Art. 9 Abs. 2 Bst. o StHG. Konkret ging es um Folgendes: Die Motion der ständerätlichen Kommission für Wirtschaft und Abgaben (WAK-S), auf welche die Gesetzesänderung zurückgeht, verlangte die Abzugsfähigkeit der berufsorientierten Aus- und Weiterbildung, aber unter Ausschluss der berufsqualifizierenden Erstausbildung. Der Bundesrat wendet sich in seinen Ausführungen dagegen, auf die Erstausbildung abzustellen, und schlägt stattdessen vor, den Abschluss der Sekundarstufe II und das vollendete 20. Altersjahr für massgebend zu erklären (vgl. Botschaft des Bundesrats zum Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung der berufsorientierten Aus- und Weiterbildungskosten, in BBl 2011 S. 2611 und 2626 ff.).

4.

Schliesslich rügt die Beschwerdeführerin noch eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebots; die Praxis der Steuerverwaltung sei bezüglich der Qualifikation des Studiengangs Systemische Psychotherapie uneinheitlich, da andere im Kanton Bern veranlagte Teilnehmende ihre Aufwendungen ganz oder teilweise als Weiterbildungskosten hätten zum Abzug bringen können. Als Beleg reicht die Beschwerdeführerin die erste Seite einer Einspracheverfügung der Steuerverwaltung ein, die angeblich eine Kommilitonin betrifft (act. 7A) und bietet die Nachreichung weiterer Unterlagen an; zudem beantragt sie einen Amtsbericht zur Praxis der Steuerverwaltung in

vergleichbaren Fällen. Allerdings hat sie zwischenzeitlich präzisiert, sie beantrage keine Gleichbehandlung im Unrecht, sondern verlange lediglich die korrekte Anwendung der geltenden rechtlichen Bestimmungen (Verwaltungsgerichtsbeschwerden, S. 10; Eingabe vom 25.2.2016, S. 2). – Da die Rechtsanwendung von Steuerverwaltung und Vorinstanz nicht zu beanstanden ist (vorne E. 3), ist nicht ersichtlich (und auch nicht dargetan), inwiefern das Rechtsgleichheitsgebot gemäss Art. 8 Abs. 1 BV und Art. 10 Abs. 1 KV in anderer Hinsicht als bezüglich des Anspruchs auf Gleichbehandlung im Unrecht verletzt sein könnte. Einen solchen anerkennt die Rechtsprechung nur sehr zurückhaltend und verlangt insbesondere, dass die betroffene Behörde in ständiger Praxis vom Gesetz abweicht sowie zu erkennen gibt, auch in Zukunft nicht gesetzeskonform entscheiden zu wollen (vgl. etwa BVR 2013 S. 85 E. 8.1, 2012 S. 494 E. 7.6; BGE 139 II 49 E. 7.1, 136 I 65 E. 5.6). Diese Voraussetzungen sind hier offensichtlich nicht erfüllt, erklärt die Steuerverwaltung doch nachdrücklich, «postgradual absolvierte Studiengänge in Psychotherapie» würden in ständiger Praxis als Ausbildungskosten qualifiziert (Beschwerdeantwort, S. 3; Eingabe vom 11.3.2016). Selbst wenn bei Kommilitoninnen Abzüge für Weiterbildungskosten gewährt worden sein sollten, die sich nicht durch andere Umstände des konkreten Einzelfalls (Ausbildung, beruflicher Werdegang) rechtfertigen sollten, könnte die Beschwerdeführerin deshalb aus einer entsprechenden fehlerhaften Rechtsanwendung nichts zu ihren Gunsten ableiten. Bei diesen Gegebenheiten sind die gestellten Beweisanträge abzuweisen (antizipierte Beweiswürdigung; statt vieler vgl. BVR 2012 S. 252 E. 3.3.3).

5.

Nach dem Gesagten sind die Beschwerden abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist. Bei diesem Ausgang der Verfahren wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2012 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'500.--, werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - der Beschwerdeführerin
 - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

Der Gerichtsschreiber:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.