



Fall-Nr.: I/1-2012/187
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 19.03.2013
Entscheiddatum: 19.03.2013

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 19.03.2013

Abgrenzung Ausbildung/Weiterbildung, Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG (SR 642.11), Art. 39 Abs. 1 lit. d StG (sGS 811.1), Art. 34 lit. b DBG. Die Steuerpflichtige ist gelernte Anlage- und Apparatebauerin und in einem Industriebetrieb tätig. Sie absolvierte berufsbegleitend eine Handelsschule. Anschliessend wurde ihr die Funktion einer Ausbildnerin im angestammten Beruf übertragen. Die Handelsschule wurde von der Veranlagungsbehörde zu Recht nicht als Weiterbildung anerkannt, da sie für die Funktion als Ausbildnerin nicht ausschlaggebend war, obwohl diese Art von Ausbildung vom Arbeitgeber unterstützt wurde. Es handelt sich um Berufsaufstiegs- bzw Umschulungskosten (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 19. März 2013, I/1-2012/187).

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X., Rekurrentin und Beschwerdeführerin,

gegen

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Vorinstanz,

und

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Abteilung Recht, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte,

betreffend



Kantons- und Gemeindesteuer (Einkommen und Vermögen 2011)

Direkte Bundessteuer (Einkommen 2011)

Sachverhalt:

A.- X., geb. 23. Juli 1988, schloss im Jahre 2008 die Lehre als Apparat- und Anlagebauerin bei der Z. AG ab. Danach war sie in diesem Unternehmen weiterhin als Schlosserin/Schweisserin tätig. Per 1. August 2012 übernahm sie eine zusätzliche Aufgabe in der Lehrlingsausbildung (Berufsbildnerin Anlagen- und Apparatebau), führt aber weiterhin allgemeine Schlosser- und Schweissarbeiten aus.

Vom 29. Oktober 2011 bis 29. September 2012 absolvierte X. die berufsbegleitende Handelsschule im ortega-Bildungszentrum, Wil. Sie schloss diese Ausbildung mit dem Bürofachdiplom (BFD) des Verbandes Schweizerischer Handelsschulen ab. In der Steuererklärung 2011 deklarierte sie dafür aufgewendete finanzielle Mittel in der Höhe von Fr. 4'200.-- als abzugsfähige Weiterbildungskosten. Die Steuerbehörde liess den Abzug nicht zu und veranlagte X. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 51'100.-- und ohne Vermögen. Für die direkte Bundessteuer 2011 wurde sie mit einem Einkommen von Fr. 52'200.-- veranlagt. Die dagegen erhobenen Einsprachen wies das Kantonale Steueramt mit Einsprache-Entscheiden vom 6. September 2012 ab. Zur Begründung wurde angeführt, der absolvierte Lehrgang stehe zweifelsfrei nicht im Zusammenhang mit der gegenwärtigen Tätigkeit als Anlage- und Apparatbauerin. Sie diene vielmehr dem Aufstieg in eine vom bisherigen Beruf eindeutig unterscheidbare höhere Berufsstellung oder dem Umstieg in einen anderen Beruf.

B.- Mit Eingabe vom 3. Oktober 2012 erhob X. bei der Verwaltungsrekurskommission Rekurs und Beschwerde gegen die Einsprache-Entscheidung des Kantonalen Steueramtes. Sie beantragte sinngemäss, die geltend gemachten Kosten für die Handelsschule seien als Weiterbildungskosten zum Abzug zuzulassen.



St.Galler Gerichte

Die Vorinstanz liess sich mit Eingabe vom 26. November 2012 vernehmen und beantragte, Rekurs und Beschwerde seien unter Kostenfolge abzuweisen. X. äusserte sich dazu mit Eingabe vom 29. Dezember 2012. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde.

Auf die weiteren Ausführungen der Verfahrensbeteiligten wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Angefochten sind die Einsprache-Entscheide hinsichtlich der Veranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern 2011 sowie der direkten Bundessteuer 2011. Zwar müssen für Rekurs und Beschwerde verschiedene Entscheide ergehen; sie können indessen in einem einzigen Dokument mit Verweisungen und einem gemeinsamen Dispositiv, das die beiden Steuern allerdings auseinanderhält, enthalten sein (vgl. BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3, BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1).

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurs- bzw. Beschwerdeerhebung ist gegeben. Rekurs und Beschwerde vom 3. Oktober 2012 (Postaufgabe 5. Oktober 2012) sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten.

3.- Anfechtungsobjekte sind die Einsprache-Entscheide der Vorinstanz vom 6. September 2012. Dabei ist umstritten, ob die im Zusammenhang mit dem Besuch der Handelsschule angefallenen Kosten von Fr. 4'200.-- in der Steuerveranlagung 2011 zum Abzug zuzulassen sind.



a) Nach Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG bzw. Art. 39 Abs. 1 lit. d StG werden die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten zum Abzug zugelassen. Die Ausbildungskosten sind jedoch nicht abziehbar (Art. 34 lit. b DBG). Mit Blick auf Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG) trifft das kantonale Steuergesetz folglich dieselbe Unterscheidung wie das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_28/2011 vom 15. November 2011 E. 5).

Als Weiterbildungskosten sind nach der Rechtsprechung nur Aufwendungen zu qualifizieren, die im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs entstehen, nicht dagegen die Ausbildungskosten für die erstmalige Aufnahme einer Berufstätigkeit bzw. für einen neuen oder zusätzlichen Beruf. 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, sind keine Weiterbildungskosten im Sinn von Art. 39 Abs. 1 lit. d StG bzw. Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG. Sie werden nicht für eine Weiterbildung im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs erbracht, sondern letztlich für eine neue Ausbildung. Auslagen, die anfallen, um die notwendigen Fähigkeiten und Kenntnisse zur Ausübung eines eigentlichen Berufs zu erlernen (z.B. Lehre, Handelsschule, Matura, Studium, Nachdiplomstudien etc.) sind demnach als Ausbildungskosten auch dann nicht abziehbar, wenn die Fortbildung berufsbegleitend absolviert wird, im Ergebnis aber dem Aufstieg in eine vom bisherigen Beruf eindeutig unterscheidbare höhere Berufsstellung dient. Um Berufsaufstiegskosten handelt es sich auch dann, 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. zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 2C_28/2011 vom 15. November 2011 E. 2.2 mit Hinweisen; ASA 81 S. 324). Die Weiterbildungsmassnahmen müssen demnach einen konkreten Erwerbsbezug haben. Es reicht nicht, dass sie für irgendeine Erwerbstätigkeit von Nutzen sein könnten (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 64 zu Art. 26 DBG).



b) Die Vorinstanz erwog, der Abschluss der Handelsschule stehe in keinem Zusammenhang mit der derzeitigen Tätigkeit der Pflichtigen als Anlage- und Apparatebauerin, in der sie hauptsächlich Schlosser- und Schweisserarbeiten ausführe. Der Lehrgang bezwecke zweifelsfrei einen beruflichen Aufstieg oder Umstieg. Die Pflichtige hält dem entgegen, sie habe die Handelsschule nicht besucht, um einen neuen Beruf zu erlernen, sondern um die betriebswirtschaftliche bzw. kaufmännische Seite eines Unternehmens kennenzulernen. Nur mit derartigen Weiterbildungen erhalte man die Chance, im angestammten Beruf zusätzliche Aufgaben zu übernehmen. Sie habe weder einen neuen Beruf erlernt, noch habe sie eine andere Stelle erhalten. Die Ausbildung habe lediglich zu einer Erweiterung ihres Berufsbildes geführt, was wiederum zu neuen Chancen führen könne. Dabei sei es irrelevant, ob ein Schweisskurs oder eine Handelsschule absolviert werde. Es gehe lediglich darum, sich im gelernten Beruf zu etablieren und Offenheit für Neues zu zeigen.

c) Die Pflichtige ist seit dem Abschluss der Lehre bei der Z. AG als Apparate- und Anlagebauerin tätig. Zwar übernahm sie per 1. August 2012 eine zusätzliche Funktion als Berufsbildnerin; dies änderte jedoch nichts an ihrer beruflichen Hauptaufgabe. Gemäss den Angaben ihrer Arbeitgeberin führt sie weiterhin allgemeine Schlosser und Schweisserarbeiten aus (act. 2/14). Zur Erfüllung dieser Funktion bzw. derjenigen der Ausbildnerin benötigt die Pflichtige keine speziellen kaufmännischen Kenntnisse. Verlangt sind vielmehr eine abgeschlossene Berufslehre oder längere praktische Berufserfahrung als Konstruktions- oder Metallbauschlosser, mehrjährige Erfahrung in der Verarbeitung von Normstahl und sehr gute Deutschkenntnisse (vgl. act. 2/9: Funktionsbild "Ausbilder"; act. 2/8: Funktionsprofil "Anlagen- und Apparatebauer").

Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin macht geltend, es sei ihr in keiner Weise darum gegangen, einen neuen Beruf zu erlernen. Sie habe vielmehr die betriebswirtschaftliche Dimension eines Unternehmens kennenlernen wollen. Dass der Besuch der Handelsschule diesem Zweck dienen kann, steht ausser Zweifel. Unklar ist jedoch, wie die Pflichtige dieses Wissen in ihre derzeitige berufliche Tätigkeit einbringen will; sie macht dazu keine Ausführungen und legt insbesondere nicht dar, inwieweit das erlernte kaufmännische Wissen ihrer Entwicklung als Apparate- und Anlagebauerin förderlich sein könnte. Ihrem Hinweis, sie habe die Funktion als Berufsbildnerin für Lehrlinge aufgrund ihrer Weiterbildung erhalten, stehen die



Ausführungen ihrer Arbeitgeberin entgegen, wonach die neue Stelle nicht im Zusammenhang mit der Weiterbildung stehe (act. 2/14). Dass diese ihre Wahl zur Ausbilderin jedoch begünstigte, wie in einem späteren Schreiben der Arbeitgeberin festgehalten wurde (act. 9), ist nachvollziehbar, sind es doch in der Regel Personen mit überdurchschnittlichem Engagement, die mit derartigen Zusatzaufgaben betraut werden. Die Z. AG hält in ihrem Schreiben vom 27. September 2012 weiter fest, sie unterstütze derartige Weiterbildungen, "da so Zusatzaufgaben in der Werkstatt besser und effizienter erledigt werden könnten". Worin diese "Zusatzaufgaben" bestehen könnten, wird jedoch weder von der Arbeitgeberin noch von der Pflichtigen dargelegt. Es wird lediglich festgehalten, die Rolle der Berufsbildnerin umfasse diverse Tätigkeiten im Büro, für die ein Bürofachdiplom von grossem Nutzen sei. "Exemplarisch" werden sodann verschiedene Tätigkeiten aufgeführt: Betreuung der Lernenden im System, Vorbereiten von Ausbildungsmodulen auf dem Computer, Sitzungsvorbereitung, Bestellwesen inklusive Tabellenkalkulation, Benutzung des Internets, Intranets und von Outlook. Dazu ist allerdings festzuhalten, dass sich die Pflichtige verschiedene dieser Fertigkeiten bereits im Rahmen der Berufsausbildung angeeignet habe dürfte. Im Bildungsplan zur Verordnung des SBFI über die berufliche Grundbildung Anlagen- und Apparatebauerin/Anlagen- und Apparatebauer mit eidgenössischem Fähigkeitszeugnis EFZ (SR 412.101.221.89, unter: <http://www.sbfi.admin.ch/bvz/grundbildung>) sind jedenfalls unter anderem die Planung von Ausbildungssequenzen (S. 33) und die Anwendung verschiedener Informatikmittel, wie Tabellenkalkulation und Präsentation (S. 40) vorgesehen.

Die Ausführungen der Rekurrentin und Beschwerdeführerin lassen darauf schliessen, dass sie die Handelsschule im Hinblick auf eine künftige Führungsfunktion absolvierte. Sie bringt in diesem Zusammenhang vor, ihre Arbeitgeberin unterstütze derartige Weiterbildungen, denn nur so seien Mitarbeiter zu erkennen, die sich in ihrem angestammten Beruf weiterbilden und zusätzliche Aufgaben und Verantwortung übernehmen wollten. Soweit eine solche Weiterbildung jedoch nicht die Weiterentwicklung innerhalb des erlernten Berufs bezweckt bspw. im Zusammenhang mit der Bedienung zusätzlicher Maschinen und Geräte oder dem Erlernen neuer Techniken, dient sie in erster Linie dem beruflichen Aufstieg oder dem Wechsel in eine andere, allenfalls kaufmännische Funktion. Die damit zusammenhängenden Kosten sind, wie erwähnt, gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung als



Berufsaufstiegskosten bzw. Ausbildungskosten zu qualifizieren und kommen als abzugsfähige berufliche Weiterbildungskosten nicht in Betracht.

d) Aufgrund der konkreten beruflichen Situation der Rekurrentin und Beschwerdeführerin ergibt sich somit, dass die von der Pflichtigen absolvierte Ausbildung in keinem ausreichenden Zusammenhang mit dem beruflichen Fortkommen im angestammten Beruf bzw. der Sicherung der aktuellen Stelle steht. Die Vorinstanz hat die Ausbildungskosten von Fr. 4'200.-- deshalb zu Recht nicht zum Abzug zugelassen. Rekurs und Beschwerde sind folglich abzuweisen.

4.- Die Rekurrentin und Beschwerdeführern bringt weiter vor, eine Kollegin von ihr habe die gesamten Kosten für das Bürofachdiplom in Abzug bringen dürfen. Im Sinne einer rechtsgleichen Behandlung sei der Abzug auch ihr in vollem Umfang zu gewähren.

Mangels weiterer Angaben kann dieser Sachverhalt nicht überprüft werden. Selbst wenn es aber zuträfe, dass einer Steuerpflichtigen der Abzug unter identischen Rahmenbedingungen gewährt wurde, kann die Rekurrentin und Beschwerdeführerin für sich daraus nichts ableiten. Wenn eine Behörde in einem Fall eine vom Gesetz abweichende Entscheidung getroffen hat, gibt das den Privaten, die sich in der gleichen Lage befinden, grundsätzlich keinen Anspruch darauf, ebenfalls abweichend von der Norm behandelt zu werden. Es besteht kein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht (Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N 518 ff.; vgl. anstatt vieler: VerwGE B 2011/20 vom 20. September 2011, unter: www.gerichte.ch/Verwaltungsgericht).

5.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufzuerlegen (144 Abs. 1 DBG; Art. 95 Abs. 1 VRP). Da beide Verfahren in einem Entscheid erledigt werden konnten, ist eine Entscheidgebühr von Fr. 600.-- angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 600.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:



1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 600.--

unter Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 600.--.