



Fall-Nr.: I/1-2010/21
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 06.01.2011
Entscheiddatum: 06.01.2011

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 06.01.2011

Art. 39 Abs. 1 lit. d StG (sGS 811.1). Eine Oberstufenlehrerin kann die Auslagen für den Lehrgang "Executive Master in Arts Administration" nicht als Weiterbildungskosten zum Abzug bringen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 6. Januar 2011, I/1-2010/21).

Präsident Nicolaus Voigt, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;
Gerichtsschreiberin Sabrina Häberli

X, Rekurrentin,

gegen

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

betreffend

Staats- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2007)

Sachverhalt:

A.- X ist als Lehrerin der Eingliederungsklasse für Fremdsprachige an der Oberstufe S in W angestellt. In ihrer Freizeit engagiert sie sich unentgeltlich für den Verein des Kellertheaters T, wo sie als Dramaturgin und administrative Leiterin tätig ist. Im Jahr 2007 nahm sie berufsbegleitend an Kursen des Lehrgangs "Executive Master in Arts Administration" (abgekürzt: EMAA) an der Universität Y teil.



B.- In der Steuererklärung 2007 deklarierte X ein steuerbares Einkommen von Fr. 57'725.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 203'624.--. Dabei machte sie einen Weiterbildungskostenabzug von Fr. 30'271.-- geltend (Fr. 30'151.-- für die EMAA-Ausbildung und Fr. 120.-- für eine Weiterbildung Chorleitung). Die Veranlagungsbehörde liess unter anderem die geltend gemachten Weiterbildungs- und Umschulungskosten für die Ausbildung zum "Executive Master in Arts Administration" nicht zum Abzug zu, da es sich dabei um Fortbildungskosten im Bereich der Liebhaberei (Dramaturgie und Leitung eines Kleintheaters) handle und kein ursächlicher und unmittelbarer Zusammenhang mit der gegenwärtigen Berufsausübung als Lehrerin erkennbar sei. Es wurde lediglich der Pauschalabzug von Fr. 400.-- zum Abzug zugelassen. X wurde mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 86'300.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 203'000.-- veranlagt. Die gegen diese Veranlagung erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 18. Januar 2010 ab.

C.- Gegen diesen Einsprache-Entscheid erhob X mit Eingabe vom 17. Februar 2010 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem sinngemässen Antrag, die geltend gemachten Weiterbildungskosten für das EMAA-Programm seien zum Abzug zuzulassen.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 14. April 2010 die Abweisung des Rekurses unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung der Anträge wird, soweit notwendig, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 17. Februar 2010 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf



2.- Umstritten ist vorliegend, ob die Auslagen für den Lehrgang "Executive Master in Arts Administration" im Umfang von Fr. 30'151.-- steuerlich als Weiterbildungs- und Umschulungskosten in Abzug gebracht werden können.

a) Die Vorinstanz stellt sich auf den Standpunkt, der gegenwärtige Beruf der Rekurrentin sei Lehrerin der Eingliederungsklasse für Fremdsprachige. Der absolvierte EMAA-Lehrgang an der Universität Y habe gemäss Ausschreibung zum Ziel Kompetenzen zu vermitteln, die unabdingbar Voraussetzung seien, um die Anforderungen des Führungsalltags von Kunst- und Kulturbetrieben bewältigen zu können. Ein ursächlicher und unmittelbarer Zusammenhang dieses Lehrgangs mit der gegenwärtigen Berufsausübung als Lehrerin sei nicht erkennbar. Dass der Lehrauftrag an der Oberstufe S ein vorwiegend kultureller sein solle, sei nicht nachvollziehbar. Vielmehr sei die Fortbildung dem ehrenamtlichen Engagement der Rekurrentin für das Kellertheater T zuzuschreiben. Steuerrechtlich würden die Weiterbildungskosten als sogenannte Gewinnungskosten gelten. Ein Abzug von Gewinnungskosten setze jedoch Einkünfte aus der entsprechenden Tätigkeit voraus. Demnach seien die Auslagen des absolvierten Lehrgangs der Liebhaberei zuzuordnen, welche als private, nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten zu qualifizieren seien.

Dem hält die Rekurrentin im Wesentlichen entgegen, sie sei seit 15 Jahren als Lehrerin im Spezialsektor "Integration fremdsprachiger Jugendlicher auf der Volksschuloberstufe" tätig. Sie habe längere Zeit nach einer Weiterbildung gesucht, die sie umfassend informiere und als Pädagogin im Bereich Kultur weiterbilde. Das an der Universität Y angebotene Programm sei schweizweit das einzige gewesen, welches sie umfassend über sämtliche Zweige des kulturellen Schaffens, der Vernetzung, der Bedeutung und des Einflusses informiere und ihr die Möglichkeit geboten habe, im pädagogischen Bereich ihre Reflexionen zu vertiefen und zu formulieren. Trotz grosser und oft nicht ganz befriedigender Arbeitsbelastung sei sie dank kontinuierlicher, interessanter Weiterbildung, die ihr auch einen interessanten, konstruktiven Kontakt zu Jungen sichere, nicht ausgebrannt. Der Lehrberuf bringe es mit sich, dass nur andauernde Weiterbildung die Erhaltung, Sicherung und Vertiefung der beruflichen Kenntnisse gewährleiste. Der Stellenwert der Kultur sei in der Lehrerbildung lange vernachlässigt worden. Sie bitte um Anerkennung ihrer gegenwarts- und zukunftsgerichteten Bestrebungen, als Lehrerin am Puls der Zeit zu sein. Die



Schulleitung, die Kollegen und die nutzniessenden Schüler würden bestätigen, dass sie sich dank dem brauchbaren Fachwissen besonders gut in den beruflichen Apparat integrieren und ihn fruchtbar aktiv mitgestalten könne. Dass die Universität die Werbung für die Weiterbildung EMAA speziell an Führungskräfte adressiere, habe natürlich einen taktischen Grund. Nur diese seien fähig und bereit, den hohen Kursbetrag zu entrichten, da dieser von ihrem Arbeitsbetrieb bezahlt werde. Sie sei eine Lehrerin, die ihre Zeit nicht verschwenden wolle, sondern Weiterbildungsprogramme bevorzuge, die umfassend, klar und gründlich informierten und trainierten, wie eben das EMAA-Programm an der gleichen Institution, an welcher sie seinerzeit ausgebildet worden sei.

b) Nach Art. 39 Abs. 1 lit. d StG können die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten von den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit abgezogen werden. Zu den abzugsfähigen Weiterbildungskosten gehören jene Aufwendungen, die dazu dienen, sich im ausgeübten Beruf weiterzubilden, um die berufliche Stellung zu halten oder um einen Aufstieg im bisherigen Beruf zu ermöglichen. Diese Aufwendungen müssen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Berufsausübung stehen und notwendig sein. Abzugsfähig sind insbesondere Fachliteratur, Kurs-, sowie Schulgelder, Lehrmittel, Fahrtkosten, Unterkunft und Verpflegung (VerwGE vom 9. Mai 2006 in SGE 2006 Nr. 2, E. 3b/aa mit Hinweisen). Aus Gründen der Steuerharmonisierung (vgl. Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14) wurde Art. 39 Abs. 1 StG wörtlich an Art. 26 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11) angepasst.

Abzugsfähig sind nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung alle, auch die nicht völlig unerlässlichen Kosten der Weiterbildung, die objektiv mit dem gegenwärtigen Beruf des Steuerpflichtigen im Zusammenhang stehen und die dieser zur Erhaltung seiner beruflichen Stellung als angezeigt hält. Als mit dem Beruf zusammenhängende Weiterbildungskosten sind nur solche abziehbar, die im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs anfallen. Zur Anerkennung als abzugsfähige Gewinnungskosten ist darauf abzustellen, ob die Aufwendungen für die Erzielung des Einkommens nützlich sind und nach der Verkehrsauffassung im Rahmen des Üblichen liegen. Dazu gehören Weiterbildungskosten, die objektiv mit dem gegenwärtigen Beruf



des Steuerpflichtigen im Zusammenhang stehen und die dieser zur Erhaltung seiner beruflichen Chancen für angezeigt hält, auch wenn die Auslage nicht absolut unerlässlich ist, um die gegenwärtige berufliche Stellung nicht einzubüssen (BGE 124 II 29 E. 3a und 3c). Darunter fallen vor allem auch verbesserte Kenntnisse für die Ausübung des gleichen Berufs. Hingegen sind Auslagen für eine Fortbildung, die zum Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung oder gar zum Umstieg in einen anderen Beruf dienen, keine solche Weiterbildungskosten. Sie werden nicht für eine Weiterbildung im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs erbracht, sondern letztlich für eine neue Ausbildung. Auslagen, die das Erlernen notwendiger Fähigkeiten und Kenntnisse zur Ausübung eines eigentlichen Berufs betreffen (z.B. Lehre, Handelsschule, Matura, Studium, Nachdiplomstudium), sind demnach als Ausbildungskosten auch dann nicht abziehbar, wenn die Ausbildung berufsbegleitend absolviert wird, im Ergebnis aber dem Aufstieg in eine vom bisherigen Beruf eindeutig unterscheidbare höhere Berufsstellung oder dem Umstieg in einen anderen Beruf dient (vgl. BGE 124 II 29 3d; Urteil des Bundesgerichts 2C_589/2007 vom 9. April 2008, E. 3.2 mit Hinweisen). Auslagen für eine Fortbildung, die zum Aufstieg in eine bessere Berufsstellung führen bzw. den Wert auf dem Arbeitsmarkt deutlich erhöhen, sind Investitionen in die Zukunft, ergänzen die Grundausbildung und gelten nicht als abzugsfähige Weiterbildungskosten (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.623/2004 vom 6. Juli 2005, E. 3.3 mit Hinweisen). Um Berufsaufstiegskosten handelt es sich namentlich 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. StE 2006 B 22.3 Nr. 85 E. 2.4.4; StR 61/2006, S. 41, E. 3.1.2). Wesentlich für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit der Kosten für Zusatzausbildungen ist nicht nur der Vergleich zwischen der bestehenden Grundausbildung und den neu erworbenen Kenntnissen; zu berücksichtigen sind auch der aktuell ausgeübte Beruf und die Auswirkungen der Zusatzausbildung auf die gegenwärtige und künftige Berufstätigkeit (vgl. StR 61/2006 S. 41, E. 3.2). So wurden in der Praxis etwa die Auslagen für den Besuch eines Nachdiplomstudiums in Unternehmungsführung durch einen ausgebildeten Juristen, durch einen Mathematiker oder Computerfachmann, die Kosten für den Besuch eines Lehrgangs zum diplomierten Wirtschaftsinformatiker für einen Juristen oder die Auslagen des



St.Galler Gerichte

Primarlehrers, der sich zum Mittelschullehrer ausbilden lässt, nicht als Weiterbildungskosten akzeptiert. Insbesondere wurde auch die berufsbegleitend absolvierte Ausbildung zum Master of Business Administration (MBA) eines Steuerpflichtigen, der sein Ökonomiestudium abgebrochen hatte, sich später zum Bachelor of Business Administration (BBA) ausbildete und in der Folge noch den MBA erwarb, nicht zum Abzug zugelassen (vgl. zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 2A. 671/2004 vom 6. Juli 2005 E. 2.2 mit Hinweisen; vgl. auch SGE 2009 Nr. 14). Ebenso wurde keine Weiterbildung oder Umschulung bei einem kaufmännischen Angestellten in der Versicherungsbranche angenommen, der ein juristisches Studium absolviert (VerwGerE vom 18. Dezember 2007 in SGE 2007 Nr. 23, E. 2.4).

Allerdings hat das Bundesgericht in der neusten Rechtsprechung zu Weiterbildungskosten darauf hingewiesen, dass es Aufgabe der Praxis sei, allgemeingültige und gleichzeitig der Verschiedenheit der jeweiligen Einzelfälle gerecht werdende Kriterien zu erarbeiten, um festzulegen, wie stark der Zusammenhang zwischen den getätigten Kosten und dem ausgeübten Beruf sein muss, um die notwendige Intensität aufzuweisen. So wurden die Kosten für ein Nachdiplomstudium "Philosophie und Management" bei einem Journalisten als Weiterbildungskosten zum Abzug zugelassen, da dieser schon mehr als 20 Jahre in seinem Beruf tätig war und es in solchen Situationen durchaus im Rahmen des Üblichen und Nützlichen liege, eingehender über die Hintergründe bzw. Grundlagen und die breiteren Zusammenhänge der ausgeübten Tätigkeit nachdenken zu wollen, was nicht einer Aktualisierung, aber einer Vertiefung der für den bisherigen Beruf bedeutsamen Kenntnisse entspreche. Weil der Journalist als Generalist namentlich im Kulturbereich tätig sei, könnten die neu erworbenen, wenn auch allgemeinen, philosophischen und wirtschaftlichen Kenntnisse durchaus zu einem besseren Verständnis der in seinem Beruf verfolgten und beschriebenen Gesellschafts- bzw. Kulturercheinungen geführt haben. Das gelte in doppelter Hinsicht, einerseits für das durch die Referenten vermittelte Wissen, andererseits für die von den anderen Kursteilnehmern aus ihren jeweiligen Berufssparten und Erfahrungshintergründen mitgebrachten Informationen. Somit könne zumindest das Zusammentreffen dieser beiden Besonderheiten unter Berücksichtigung aller konkreten Umstände darauf schliessen lassen, dass der verlangte Bezug zum erlernten und ausgeübten Beruf hier im notwendigen bzw. genügenden Ausmass gegeben sei und es sich nicht bloss um eine persönliche



St.Galler Gerichte

Bereicherung bzw. eine kulturelle, ausserberufliche Weiterbildung handle. Es liege vielmehr ein ausgesprochener Spezialfall vor. Der vom Journalisten besuchte Kurs "Philosophie und Management" habe zumindest in seinem speziellen Fall nicht zu einem Titel mit eigenständigem Wert geführt oder die beruflichen Aufstiegs- oder Veränderungschancen deutlich verbessert. Er habe dies auch nicht angestrebt (vgl. zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 2C_104/2010 vom 23. Juni 2010, E. 3.2.2 und 3.3.1, veröffentlicht in: StR 12/2010 S. 959 ff.).

c) Die Rekurrentin absolvierte berufsbegleitend den Lehrgang "Executive Master in Arts Administration" der Universität Y und macht in diesem Zusammenhang Weiterbildungskosten von Fr. 30'151.-- geltend, die sich aus Auslagen für Studiengebühren von Fr. 23'375.--, den Kosten für je eine Studienreise nach Berkeley und nach Wien inkl. Transport-, Unterkunfts- und Verpflegungskosten von insgesamt Fr. 4'046.-- sowie Fahrspesen und Verpflegungskosten während der Kurstage in O von Fr. 2'730.-- zusammensetzen.

Die Rekurrentin ist gemäss eigenen Angaben seit über 30 Jahren im Schuldienst tätig. Seit 15 Jahren ist sie Lehrerin an der Oberstufe S in W und betreut dort die Eingliederungsklasse für Fremdsprachige. Sie beschreibt ihren Auftrag als einen vorwiegend kulturellen (act. 9/1.06 und 1.09). Sie sei zuständig für die Integration der zugewanderten fremdsprachigen Jugendlichen im Oberstufenalter. Die kulturelle Sensibilisierung, Auseinandersetzung und die Gestaltung des interkulturellen Zusammenlebens habe dabei eine grosse Bedeutung. Der Unterricht beinhalte schulische Grundlagenvermittlung, politische, soziale und kulturelle Integration, Berufsvorbereitung sowie Familienberatung. Gemäss Bestätigung der Arbeitgeberin (Beilage zu act. 9/2.02) setzt die Rekurrentin in ihrer Eingliederungsklasse immer wieder kulturelle Projekte um, inszeniert Theater oder auch schon mal einen Kulturbetrieb während einer Sonderwoche. Gemäss den vereinbarten Jahreszielen sei sie angehalten worden, eine Weiterbildung im Bereich Projekt-Administration und Administration allgemein zu machen. Zusätzlich engagiert sich die Rekurrentin unentgeltlich für den Verein des Kellertheaters T, wo sie als Dramaturgin und administrative Leiterin tätig ist (vgl. Beilage zu act. 9/2.02).



Der EMAA-Lehrgang an der Universität Y kann sowohl als Masterprogramm, als auch als Diplomprogramm absolviert werden. Zulassungsbedingung ist ein Hochschulabschluss oder ein Diplomabschluss im Bereich der Künste. Damit handelt es sich um ein Nachdiplomstudium. Das erste Studienjahr ist der Erweiterung und Vertiefung theoretischer Kenntnisse gewidmet. Dazu finden in der Regel vierzehntägig, jeweils von Freitag bis Sonntag, Lehreinheiten statt. Im zweiten und dritten Studienjahr werden Praktikas absolviert und eine Diplomarbeit verfasst. Praktikas sind lediglich für das Masterstudium zwingend notwendig. Die Studiengebühren betragen zwischen Fr. 31'000.-- (Diplomprogramm) und Fr. 38'000.-- (Masterprogramm). Ziel des Lehrgangs ist es, künstlerische Administratoren und Führungskräfte für die Leitung und Gesamtführung komplexer Kunst- und Kulturbetriebe auszubilden. Das Zielpublikum sind Persönlichkeiten, die ihre Kompetenzen für derzeitige oder zukünftige Tätigkeiten in Kunst und Kultur erweitern wollen. Dazu werden künstlerische, juristische und wirtschaftlich-administrative Themenfelder behandelt. Der Studiengang ist in verschiedene Module gegliedert. Diese befassen sich mit den Bereichen Recht, Öffentlichkeit und Gesellschaft, darstellende Künste, bildende Kunst, Betriebswirtschaft, Autoren, Werke und Räume sowie Arts Administration (vgl. zum Ganzen www.....ch).

d) Die Rekurrentin hat zwar nur am Lehrgang teilgenommen, ohne einen neuen Titel zu erwerben (vgl. <http://www.....ch/graduates/.....html>), die Möglichkeit dazu hätte jedoch ohne Weiteres bestanden. Sie hat immerhin während eines Jahres 42 Kurstage absolviert (vgl. Beilage zu act. 9/2.02) und die gesamten Kurskosten beliefen sich auf Fr. 23'375.--. Damit hat sie die für die Erlangung eines Diplomabschlusses notwendigen Kurse mehrheitlich besucht. Die hohe Summe bildet einen klaren Anhaltspunkt dafür, dass es um eine langfristige Investition und nicht lediglich um die Auffrischung des bereits vorhandenen Ausbildungsniveaus geht (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.623/2004 vom 6. Juli 2005, E. 3.3). Das Bundesgericht hat bereits Schulungskosten von Fr. 9'550.-- als Aufwand bezeichnet, der für die Annahme von Weiterbildungskosten eher am oberen Rand anzusetzen sei (Urteil des Bundesgerichts 2A.671/2004 vom 6. Juli 2005, E. 3.2.). Auch bei den vom Bundesgericht zugelassenen Weiterbildungskosten eines Journalisten für das Nachdiplomstudium "Philosophie und Management" betragen die Studiengebühren nur Fr. 8'800.-- (vgl. StR 12/2010 S. 959 ff.). In der Streitsache machen somit allein schon die Kursdauer, die Höhe der



Kurskosten und der Umstand, dass ein akademischer Mastergrad oder ein Diplomabschluss hätte erworben werden können, deutlich, dass es sich beim EMAA-Lehrgang nicht um eine Weiterbildung handelt, die nur dazu dient bereits vorhandenes Wissen zu vertiefen, zu wiederholen oder anzupassen (vgl. SGE 2009 Nr. 14, E. 2d)aa)). Vielmehr wurden der Rekurrentin umfangreiche Kenntnisse vermittelt, welche fachlich weit über den Rahmen ihrer angestammten Tätigkeit als Oberstufen-Lehrerin hinausgehen. Die Ausbildung stellt folglich für die Rekurrentin einen Gegenwert dar, indem sie aufgrund des zusätzlich erworbenen Wissens ihre berufliche Leistungsfähigkeit und damit ihre Chancen auf dem Arbeitsmarkt erhöht. Der betriebene Aufwand kann nicht mehr als im Rahmen des Üblichen liegend angesehen werden.

Des Weiteren kann selbst unter Berücksichtigung der bereits mehrjährigen Tätigkeit der Rekurrentin als Lehrerin und einem unter diesen Umständen durchaus im Rahmen des Üblichen und Nützlichen liegenden Bedürfnis, sich eingehender über die Hintergründe bzw. Grundlagen und die breiteren Zusammenhänge der ausgeübten Tätigkeit nachzudenken, nicht gesagt werden, dass es sich beim EMAA-Nachdiplomstudium lediglich um eine Vertiefung und Aktualisierung bereits vorhandener und für den ausgeübten Beruf der Rekurrentin als Oberstufenlehrerin bedeutsame Kenntnisse handelt und ein unmittelbarer ursächlicher Zusammenhang mit diesem Beruf besteht (vgl. StR 12/2010 S. 959 ff., E. 3.2.2); auch dann nicht, wenn sie in ihrer Tätigkeit für die Eingliederungsklasse für Fremdsprachige sicherlich integrativ-kulturelle Fähigkeiten benötigt und mit der Durchführung von kulturellen Projekten und Theaterstücken teilweise auch im künstlerischen-administrativen Bereich tätig ist. Sie absolvierte den Lehrgang zwar berufsbegleitend und er liegt auch im Interesse des Arbeitgebers (vgl. Beilage zu act. 9/2.02), indem die Fortbildung bereits bei der bisherigen Tätigkeit der Rekurrentin nützlich ist. Darüber hinaus ermöglicht sie der Rekurrentin aber ein Wirkungsfeld, das weit über dasjenige ihrer bisherigen Tätigkeit als Lehrerin hinausgeht. Die Kenntnisse und Fähigkeiten, die im Rahmen des Lehrgangs zu erwerben sind, eröffnen jedenfalls erhebliche zusätzliche berufliche Möglichkeiten. Der Lehrgang zielt denn auch dahin, spezifische Kenntnisse zu vermitteln, um Führungspersönlichkeiten für Kulturinstitutionen auszubilden (anders StR 12/2010 S. 959 ff., wo es sich um einen allgemein ausgerichteten Kurs handelte). Eine Oberstufenklasse kann auch bei einem vielfältigen kulturellen Hintergrund nicht als



St.Galler Gerichte

Kulturinstitution bezeichnet werden. Damit sind wohl eher Institutionen wie ein Theater gemeint. Unter den anderen Kursteilnehmern befanden sich keine Pädagogen, die im normalen Schulalltag tätig waren. Wenn diese überhaupt Unterricht erteilten, dann an Schauspielschulen oder Konservatorien. Vorwiegend waren die anderen Kursteilnehmer aber in Leitungen von Theatern, Opern, Festivals, Orchestern, Museen oder Galerien tätig und es handelte sich um Musiker, Schauspieler, Tänzer, Komponisten, Sänger, Dramaturgen, Produzenten, Regisseure, Eventmanager, Dirigenten oder Autoren (vgl. [www.....ch/graduates /...html](http://www.....ch/graduates/...html)). Die von den anderen Kursteilnehmern eingebrachten Erfahrungen und Informationen konnten der Rekurrentin daher wohl kaum zu einem besseren Verständnis der in ihrem Beruf zu erfüllenden Lehrtätigkeit dienen (anders: StR 12/2010 S. 959 ff.). Ein unmittelbarer ursächlicher Zusammenhang einer Ausbildung mit dem ausgeübten Beruf fehlt, wenn es sich hauptsächlich um persönliche Bereicherung oder persönliche Bedürfnisse und Neigungen bzw. eine kulturelle, ausserberufliche Weiterbildung handelt. Wie die Vorinstanz im Einsprache-Entscheid bereits korrekt ausgeführt hat, ist das Nachdiplomstudium wohl eher der Tätigkeit der Rekurrentin für das Kellertheater T zuzuordnen. Diese erfolgt jedoch unentgeltlich und stellt deshalb ein Hobby bzw. eine Liebhaberei der Rekurrentin dar. Damit sind die diesbezüglich entstandenen Auslagen als private, nicht abziehbar Lebenshaltungskosten

e) Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorinstanz den Abzug der von der Rekurrentin geltend gemachten Auslagen für den Lehrgang "Executive Master in Arts Administration" als Weiterbildungskosten zu Recht verweigert hat. Dementsprechend erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der Rekurrentin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 StG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, ABI 2010, S. 4042 ff.). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 500.-- ist zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Rekurrentin bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- unter



Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 500.--.