

## Weiterbildungskosten

### Fachausweis Finanz- und Rechnungswesen

#### Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft Nr. 23/2004 vom 26. März 2004

*Der Erwerb eines eidgenössischen Fachausweises setzt begleitend eine entsprechende Berufspraxis voraus. Der mit dem Erwerb eines solchen Ausweises einhergehende berufliche Aufstieg kann noch als normaler Aufstieg im Rahmen des bisher erlernten und ausgeübten Berufs betrachtet werden, weshalb es sich dabei um abzugsfähige Weiterbildungskosten handelt.*

*Nach dem Grundsatz der Periodizität sind Abzüge für Gewinnungskosten in demjenigen Jahr geltend zu machen, in dem sie entstanden sind.*

#### Sachverhalt:

1. Mit Verfügung vom 21. Oktober 2003 wurde der Steuerpflichtige für die Staatssteuer 2002 definitiv veranlagt. Gegen diese erhob er mit Schreiben vom 24. Oktober 2003 Einsprache. Er machte sinngemäss geltend, es seien die in seiner Steuererklärung unter «übrige berufsbedingte Kosten» deklarierten Auslagen für seinen Fachausweis «Fachmann Finanz- und Rechnungswesen» als Weiterbildungskosten zum Abzug zuzulassen.

2. Mit Entscheid vom 21. November 2003 wies die Steuerverwaltung diese Einsprache ab. Zur Begründung machte sie sinngemäss geltend, dass gemäss § 29 Abs. 1 lit. a des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) in Verbindung mit § 2<sup>ter</sup> Abs. 1 lit. h und i der Regierungsratsverordnung zum Steuer- und Finanzgesetz (RRV) vom 22. Oktober 1974 als Weiterbildungskosten nur die im angestammten Beruf entstandenen Aufwendungen geltend gemacht werden könnten. Nicht abgezogen werden könnten dagegen die Kosten der beruflichen Ausbildung gemäss § 29 Abs. 3 StG.

Kennzeichnend für eine berufliche Ausbildung sei, dass Fähigkeiten und Fertigkeiten entwickelt würden, die einen dazu befähigten, einen Beruf auszuüben. Weitere Indizien seien die Dauer der getroffenen Massnahme sowie ein (erneuter) Berufsabschluss (z.B. Berufstitel).

Nach dem Studium der vom Einspracheführer eingereichten Akten widerspräche der Schulstoff einer Weiterbildung insofern, als Fächer unterrichtet würden, die neu und so umfangreich seien, dass nicht von einer blossen Erhaltung und Vertiefung von bereits Erlerntem ausgegangen werden könne. Ebenfalls könne nach erfolgreicher Absolvierung der Prüfung eine neue und vor allem höhere berufliche Stellung

erreicht werden, die nicht mit einem Aufstieg im normalen Rahmen gleichzusetzen sei.

3. Mit Eingabe vom 9. Dezember 2003 erhob der Pflichtige gegen diesen Entscheid Rekurs.

Zur Begründung machte er sinngemäss geltend, dass er seit 1999 einen kaufmännischen Abschluss habe und seit 2001 die vom Kaufmännischen Verein (KV) Basel angebotene Weiterbildung «Fachmann/Fachfrau Finanz- und Rechnungswesen» mache. Diese baue auf seinem kaufmännischen Abschluss auf und gehe vor allem in Rechnungswesen in die Tiefe. Zurzeit sei er kaufmännischer Leiter der Firma X AG, bei der er unter anderem auch die Buchhaltung führe. Die besagte Weiterbildung diene der Erhaltung und Sicherung der erreichten Stellung und auch, um den stets steigenden Anforderungen gewachsen zu bleiben. Somit liege keine Ausbildung vor.

Genau seinem Fall entspräche der Entscheid des Präsidenten der Steuerrekurskommission (heute Steuergericht) Nr. 177/2001 vom 30. November 2001 (publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra] Bd. XVI, S. 236 ff.). Auf Seite 240 stehe da: «Ebenso sind weiterhin abziehbar die Kosten der Weiterbildung, wenn auf einem bereits erlernten, ausgeübten Beruf aufgebaut wird; z.B. kaufmännischer Angestellter wird dipl. Buchhalter/Bücherexperte», wobei diese Weiterbildung bis vor zwei Jahren noch Buchhalter und nicht Fachmann Finanz- und Rechnungswesen geheissen habe.

Zudem könne diese Weiterbildung nicht mit einem Studium oder Hochschulabschluss verglichen werden, wo es um Fr. 500.– Gebühren pro Semester ginge und der grösste Teil vom Staat subventioniert werde. Hier ginge es um das Fünf- bis Zehnfache.

Schliesslich dürfe er gemäss Art. 8 der Schweizerischen Bundesverfassung (BV) gegenüber seinen Mitschülern, bei welchen es mit dem Steuerabzug keine Probleme gegeben habe, nicht schlechter gestellt werden.

4. Mit Vernehmlassung vom 10. Februar 2004 beantragte die Steuerverwaltung Abweisung des Rekurses.

Zur Begründung führte sie zusammenfassend an, dass es sich bei seiner Ausbildung in Anbetracht der hohen Kosten, der mehrjährigen Dauer der Schulung und der Möglichkeit des Erwerbs eines eidg. anerkannten Fachausweises nicht um eine blosser Vertiefung und Ergänzung von früher erworbenen Kenntnissen handle. Vielmehr liege eine eigentliche Zweitausbildung vor, welche die Chancen des Pflichtigen auf dem Arbeitsmarkt entscheidend verbessere und damit dem Aufstieg in eine gehobene Position diene, die ihm als kaufmännischem Angestellten verschlossen gewesen wäre. Vor allem weise sie noch auf die Breite der Ausbildung hin, wie sie aus der beiliegenden Wegleitung zur besagten Berufsprüfung ersichtlich sei. Aufwendungen für eine solch umfassende Ausbildung seien nicht mehr als abziehbare Weiterbildungskosten zu werten.

### *Erwägungen:*

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 StG zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 1 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.– pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten als Einzelrichter beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Im vorliegenden Fall unterliegt der Beurteilung, ob die vom Rekurrenten geltend gemachten Aufwendungen für den an der Handelsschule des KV Basel besuchten Lehrgang «Fachmann/Fachfrau im Finanz- und Rechnungswesen» als Weiterbildungskosten von seinen steuerbaren Einkünften abgezogen werden können.

3. a) Nach Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 gehören zu den notwendigen Aufwendungen, die von den gesamten steuerbaren Einkünften abgerechnet werden, auch die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten.

Gemäss § 29 Abs. 1 lit. a StG werden bei unselbständig Erwerbstätigen die Erwerbsunkosten, wie unter anderem die mit der Ausübung des Berufes zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten von den steuerbaren Einkünften abgezogen, wobei der Umfang dieser Erwerbsunkosten durch den Regierungsrat näher geregelt wird. Nicht abziehbar sind demgegenüber gemäss § 29 Abs. 3 StG die Auslagen für die berufliche Ausbildung.

Bezüglich Weiterbildungskosten und Kosten für Fachliteratur hält § 2<sup>ter</sup> Abs. 1 lit. h RRV fest, dass diese abgezogen werden können, soweit sie zur Erhaltung oder Sicherung der erreichten Stellung und für den Aufstieg im angestammten Beruf im normalen Rahmen notwendig sind.

b) Demnach sind Weiterbildungskosten vom steuerbaren Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit nur insoweit abziehbar, als sie Erwerbsunkosten bzw. Gewinnungskosten darstellen. Unter Gewinnungskosten sind Aufwendungen zu verstehen, die unmittelbar für die Erzielung des Einkommens gemacht werden und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen. Insbesondere sind nur Kosten für die Weiterbildung im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs als Berufsauslagen abziehbar, nicht dagegen die Kosten einer für die Aufnahme der Berufstätigkeit notwendigen Ausbildung, auch wenn sie neben einem bereits ausgeübten anderen Beruf im Hinblick auf den späteren Berufswechsel absolviert werden (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 113 Ib 114 Erw. 2a, S. 117). Zur Anerkennung als abzugsfähige Weiterbildungskosten ist es aber nicht notwendig, dass der Steuerpflichtige das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielen können; vielmehr ist lediglich darauf abzustellen, ob die Auf-

wendungen für die Erzielung des Einkommens nützlich sind und nach der Verkehrsauffassung im Rahmen des Üblichen liegen (vgl. BGE 124 II 29 Erw. 3a, S. 32). Dazu gehören nicht nur Anstrengungen, um den Stand bereits erworbener Fähigkeiten zu erhalten, sondern vor allem auch der Erwerb verbesserter 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 (sog. Berufsaufstiegskosten) oder gar zum Umstieg in einen anderen Beruf dienen, keine Weiterbildungskosten (vgl. BGE 2A.277/2003 vom 18. Dezember 2003 i.S. M. gegen Kantonales Steueramt Zürich und Bundessteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich, Erw. 2.2, mit weiteren Hinweisen). Abzugsfähig sind jedoch Kosten für Kurse (z.B. Fachkurse; vgl. schon Sten.Bull. NR 1954 S. 379), um bloss den bisherigen Beruf besser ausüben zu können oder darin allenfalls vom gelernten Fachmann zum Vorarbeiter bzw. Vorgesetzten einiger weniger (eventuell angelernter) Berufskollegen und Hilfskräfte befördert zu werden (BGE 113 Ib 114 Erw. 3a, S. 121). Der berufstätige Steuerpflichtige, der die Weiterbildung für die Erhaltung der Chancen im Beruf für angezeigt hält, soll die entsprechenden Kosten abziehen können, auch wenn nicht feststeht, dass die Weiterbildung absolut unerlässlich war, um die gegenwärtige berufliche Stellung nicht einzubüssen (BGE 113 Ib 114 Erw. 2e, S. 119).

In diesem Sinn wird auch zwischen einem Berufsaufstieg im engeren und einem Berufsaufstieg im weiteren Sinn unterschieden (vgl. *Peter Agner/Beat Jung/Gottfried Steinemann*, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, zu Art. 26 S. 111). Demnach umfasst eine Weiterbildung nicht nur Anstrengungen, um den Stand bereits erworbener Fähigkeiten zu erhalten, sondern vor allem auch den Erwerb verbesserter Kenntnisse für die Ausübung des gleichen Berufs. Kosten für die Weiterbildung bzw. den beruflichen Aufstieg (z.B. Ausgaben für Fachkurse) sind demnach abzugsfähig, soweit sie dazu dienen, dass der Steuerpflichtige den bisherigen Beruf besser ausüben kann bzw. den Anforderungen des bisherigen Berufs besser gerecht wird. Berufsaufstiegskosten im engeren Sinn sind dagegen nicht Gewinnungskosten, wenn sie für eine Ausbildung aufgewendet werden, die zum Aufstieg in eine eindeutig vom bisherigen Beruf zu unterscheidende höhere Berufsstellung oder gar zum Umstieg in einen anderen Beruf dienen. Die Auslagen sind in einem solchen Fall nicht für die Weiterbildung im Rahmen des erlernten und ausgeübten Berufes bestimmt, sondern dienen einer neuen Ausbildung und sind daher als nicht abzugsfähige Ausbildungskosten zu werten (BGE 113 Ib 120 E.3a, in ASA 57, 645 sowie *Klaus A. Vallender*, Grundbegriffe des Steuerrechts, 1989, S. 33).

c) In casu hat der Rekurrent seit dem Jahr 1999 einen kaufmännischen Abschluss und besucht seit dem Jahr 2001 an der Handelsschule KV Basel den Lehrgang «Fachfrau/Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen». Bei der X AG ist er seit September 2003 als kaufmännischer Leiter tätig. In dieser Funktion ist er für die ganze Administration der Schweizer Zweigniederlassung dieser in Deutschland ansässigen Firma zuständig. Zuvor war er Buchhalter.

d) Gemäss Art. 27 des Bundesgesetzes über die Berufsbildung (BBG) vom 13. Dezember 2002 wird die höhere Berufsbildung durch eine eidgenössische Berufsprüfung oder eine eidgenössische höhere Fachprüfung (lit. a) oder durch eine eidgenössisch anerkannte Bildung an einer höheren Fachschule (lit. b) erworben. Nach Art. 28 Abs. 1 BBG setzen die eidgenössischen Berufsprüfungen und die eidgenössischen höheren Fachprüfungen eine einschlägige berufliche Praxis und einschlägiges Fachwissen voraus. Nach Abs. 2 regeln die zuständigen Organe der Arbeitswelt die Zulassungsbedingungen, Lerninhalte, Qualifikationsverfahren, Ausweise und Titel. Dabei berücksichtigen sie die anschliessenden Bildungsgänge. Nach Abs. 4 können die Kantone vorbereitende Kurse anbieten. Wer die eidgenössische Berufsprüfung bestanden hat, erhält nach Art. 43 Abs. 1 BBG einen Fachausweis, wer die eidgenössische höhere Fachprüfung bestanden hat, ein Diplom.

Nach der vom Verein für höhere Fachprüfungen im Rechnungswesen und Controlling, dem KV Schweiz und dem Schweizerischen Verband der dipl. Experten in Rechnungslegung und Controlling und der Inhaber des eidg. Fachausweises im Finanz- und Rechnungswesen (VEB) herausgegebenen Wegleitung «Berufsprüfung Fachmann/Fachfrau im Finanz- und Rechnungswesen» (Ausgabe 1999) kann der Inhaber eines solchen Fachausweises eine Leitungs- oder qualifizierte Sachbearbeiterfunktion im gesamten Aufgabenbereich des Finanz- und Rechnungswesens übernehmen. Als mögliche Einsatzgebiete werden aufgezählt: Leiter Rechnungswesen, Kaufmännischer Leiter und Treuhänder. Weiter heisst es, dass die Berufsprüfung der Wirtschaft und Verwaltung die Auswahl ausgewiesener Fachleute des Finanz- und Rechnungswesens erleichtern soll. Bezüglich der Praxisanforderungen wird darauf hingewiesen, dass Berufs- und höhere Fachprüfungen nicht ein Ausweis über schulisches Wissen, sondern über das in der Praxis verfeinerte Können – ergänzt um vertiefte theoretische Kenntnisse – sind, und die Erfolgsaussichten demnach gering einzustufen sind, wenn die praktische Erfahrung in den in der Wegleitung aufgeführten Fachgebieten fehlt. Geprüft werden die Fächer «Finanz- und Rechnungswesen» (dreifach gewichtet), «Steuern» (doppelt gewichtet) sowie «Organisation und Informatik», «Personaladministration» und «Recht» (jeweils einfach gewichtet).

Nach dem von der Handelsschule KV Basel herausgegebenen Berufsbild (vgl. Website [www.hkvbs.ch](http://www.hkvbs.ch)) ist die Fachfrau bzw. der Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen in den wichtigen Bereichen des Finanz- und Rechnungswesens, wie beispielsweise Erstellen von kurzfristigen Plan- und konsolidierten Rechnungen, Analyse von Abschlüssen und/oder Auswertungen, Fragen der Finanzierung sowie Rechts-, Steuer- und Organisationsfragen tätig. Aufbauend auf guten bis sehr guten Kenntnissen der kaufmännischen Lehrabschlussprüfungen soll durch die Schule die Fähigkeit vermittelt werden, ein gesamtes Rechnungswesen selbständig führen zu können. Die Kurse dauern bei zwei Abenden pro Woche 6 1/2 Semester bzw. bei einem Abend und einem Nachmittag pro Woche 5 1/2 Semester. Als Kosten werden für den gesamten Lehrgang exkl. Unterrichtsmittel ca. Fr. 10'500.— angegeben.

Gemäss Art. 21 Abs. 2 des Reglements über die Berufsprüfung «Fachfrau/Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen» (Ausgabe 1999) des Vereins für höhere Fachprüfungen im Rechnungswesen und Controlling ist der Fachausweisinhaber berechtigt, den geschützten Titel «Fachfrau/Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen mit eidgenössischem Fachausweis» zu führen. In Abs. 4 heisst es, dass die Inhaber des bisherigen Titels «Buchhalterin/Buchhalter mit eidgenössischem Fachausweis» berechtigt sind, («nach Durchführung der ersten Prüfung nach diesem Reglement») den neuen Titel «Fachfrau/Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen» zu führen.

e) Der vorliegend zu beurteilende Lehrgang «Fachmann/Fachfrau im Finanz- und Rechnungswesen» geht demnach auf die Bezeichnung «Buchhalter/Buchhalterin mit eidgenössischem Fachausweis» zurück. Dabei handelt es sich nach Art. 27 lit. a BBG um eine eidgenössische Berufsprüfung, die nach Art. 43 Abs. 1 BBG zum Erwerb eines Fachausweises führt.

Die Titelbezeichnung «Fachausweis», die Praxisanforderungen und die starke Einbindung der Berufswelt in den Lehrgang (vgl. Art. 28 Abs. 2 BBG) sowie die starke Gewichtung des Fachgebietes «Finanz- und Rechnungswesen» deuten bei dem vorliegend zu beurteilenden Lehrgang eher auf eine Weiterbildung als auf eine Ausbildung hin. Dabei kann auch der finanzielle (ca. Fr. 10'500.– verteilt auf ca. 3 Jahre, zuzüglich Lehrmittelkosten) und zeitliche Aufwand (ca. zwei Halbtage während ca. 6 Semestern) noch als im Rahmen des für eine Weiterbildung Üblichen angesehen werden. Demnach geht es im vorliegenden Fall vornehmlich um eine Vertiefung und Ergänzung der durch die Erstausbildung zum kaufmännischen Angestellten erworbenen Kenntnisse, um anspruchsvollere Aufgaben in diesem Beruf übernehmen zu können. Der damit einhergehende berufliche Aufstieg des Rekurrenten vom kaufmännischen Angestellten zum kaufmännischen Leiter kann noch als normaler Aufstieg im Rahmen seines bereits erlernten und ausgeübten Berufs angesehen werden. Eine wesentlich andere berufliche Stellung strebt der Rekurrent dabei nicht an. Von einer eigentlichen Zweitausbildung oder einem Aufstieg in eine gehobene Position, die ihm als kaufmännischem Angestellten verschlossen gewesen wäre, kann daher nicht die Rede sein.

f) Die bei diesem Lehrgang an Unterricht und Lehrmitteln angefallenen Auslagen können damit, unter Vorbehalt des noch zu beurteilenden Erfordernisses der Periodizität, als Weiterbildungskosten grundsätzlich von seinem steuerbaren Einkommen abgezogen werden.

4. Da der Rekurrent als Weiterbildungskosten neben seinen Auslagen für das Jahr 2002 auch noch Kosten für das Jahr 2001 geltend macht, stellt sich im Weiteren noch die Frage nach dem zeitlichen Umfang der Abzugsfähigkeit der von ihm geltend gemachten Aufwendungen.

a) Bei den Weiterbildungskosten gemäss § 29 Abs. 1 lit. a StG handelt es sich nach dem Gesagten um Gewinnungskosten. Da nach § 87 Abs. 1 StG die Steuern vom Einkommen und Vermögen für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben werden, wobei nach Abs. 2 das Kalenderjahr als Steuerjahr gilt, muss der unmittelbar ursächliche Zusammenhang der Weiterbildung mit der Berufstätigkeit auch in zeitlicher Hinsicht bestehen. Begriffsnotwendig bei Gewinnungskosten ist, dass es sich um Aufwendungen handelt, welche der Steuerpflichtige macht, um während eines bestimmten Zeitraums (Bemessungsperiode) ein Einkommen zu erzielen. Da bei Lohn Einkünften in der schweizerischen Praxis allgemein auf den Zeitpunkt der Entstehung abgestellt wird, so hat diese Abgrenzung auch bezüglich aufgewendeter Kosten Anwendung zu finden. Wo es sich um mit der Berufsausübung zusammenhängende Weiterbildungskosten handelt, werden diese auch stets mit der Bemessungsperiode, in der sie anfallen, zusammenhängen (vgl. *Hans Zehnder*, Die Behandlung der Kosten für Ausbildung und berufliche Weiterbildung im Schweizerischen Steuerrecht, Diss. Zürich 1985, S. 58). In diesem Sinn sind nach diesem sog. Grundsatz der Periodizität die Abzüge für dasjenige Jahr geltend zu machen, in dem sie tatsächlich entstanden sind. Weder ist es zulässig, solche Kosten vorwegzunehmen, noch sie erst später anzumelden (vgl. *Emanuel Grüninger/Walter Studer*, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, S. 247 ff.).

b) In casu macht der Rekurrent als Weiterbildungskosten neben den Rechnungen der Handelsschule KV Basel für Unterricht und Lehrmittel aus dem Jahr 2002 in der Höhe von insgesamt Fr. 3'621.60 auch eine Rechnung vom 1. März 2002 seines früheren Arbeitgebers Y AG in der Höhe von Fr. 3'329.10 für die Weiterbildungskosten des Vorjahres geltend, die er wegen frühzeitiger Kündigung bei seinem Austritt bar zu begleichen hatte.

c) Bei dieser Rechnung über Fr. 3'329.10 handelt es sich demnach aber um eine interne Abwicklung zwischen ihm und seinem früheren Arbeitgeber von tatsächlich bereits früher entstandenen Kosten. Gemäss den Rechnungen der Handelsschule KV Basel aus dem Jahr 2002 waren die Schul- und Lehrmittelgelder jeweils zu Beginn des jeweiligen Frühjahrs- bzw. Herbstsemesters zu begleichen. Demnach konnten die tatsächlich im Jahr 2001 entstandenen Weiterbildungskosten auch vom steuerbaren Einkommen dieses Jahres abgezogen werden, was der damalige Arbeitgeber des Rekurrenten wohl auch getan hat. Nachdem es der Rekurrent damals unterlassen hat, diese Aufwendungen geltend zu machen, kann er dies nun nicht mehr nachholen. Nicht anders wäre im Übrigen zu entscheiden, wenn der Rekurrent auch noch Kosten früherer, noch weiter zurückliegender Bemessungsjahre zurückzahlen müsste. Ferner liegt auch kein Beleg für eine Begleichung der besagten Rechnung durch den Rekurrenten vor.

d) Damit kann der Rekurrent vor dem Bemessungsjahr 2002 tatsächlich entstandene Weiterbildungskosten nicht von seinem steuerbaren Einkommen abziehen.

5. Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die vom Rekurrenten für den Erwerb des Fachausweises «Fachfrau/Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen» geltend gemachten Weiterbildungskosten grundsätzlich als Gewinnungskosten von seinen steuerbaren Einkünften abgezogen werden können. Aufgrund der Periodizität der Einkommenssteuer können diese aber nur für dasjenige Steuerjahr geltend gemacht werden, in dem sie auch tatsächlich entstanden sind.

6. Der Rekurs ist somit im Sinne der Erwägung teilweise gutzuheissen.

*Demgemäss wird erkannt:*

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen.
2. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, dem Rekurrenten den Betrag von Fr. 3622.– zusätzlich als Weiterbildungskosten zum Abzug zuzulassen und den Rekurrenten neu zu veranlagern.