Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.277/2003 /bmt

Urteil vom 18. Dezember 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Müller, Ersatzrichter Cavelti,
Gerichtsschreiber Fux.

Parteien
M._____, Beschwerdeführer, vertreten durch lic. iur. Claude Lengyel, Fürsprecher,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich, Abteilung Direkte Bundessteuer, Waltersbachstrasse 5, 8090 Zürich,
Bundessteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich, Steinstrasse 21, 8090 Zürich.

Gegenstand
Direkte Bundessteuer 1999 (Weiterbildungskosten),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid der Bundessteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich vom 9. April 2003.

Sachverhalt:
A.
M._____ schloss im Jahr 1988 das Gymnasium mit der Matura (Typ E) ab. Hernach begann er mit einem Oekonomiestudium, das er im Jahr 1990 abbrach. In der Folge arbeitete er zunächst als unabhängiger selbständiger Apple Macintosh Supporter. Im Jahr 1995 stieg er bei der X._____ AG als Arbeitnehmer ein, wo er insbesondere in den Bereichen Akquisition, Beratung und Verkauf tätig war. Im Jahr 1998 wechselte er zur Y._____ AG, wo er seinen Verantwortungsbereich ausbauen konnte und seit Juli 2001 als "Business Development Manager" tätig ist. In den Jahren 1997 bis 1999 liess er sich als "Bachelor of Business Administration" (BBA) ausbilden, wobei die Steuerveranlagungsbehörden des Kantons Zürich die Kosten für den Lehrgang steuerlich als Weiterbildungskosten zum Abzug zuliessen.

Im Einschätzungsverfahren der Steuerperiode 1999 machte M._____ unter dem Titel "Berufsauslagen" unter anderem Weiterbildungs- und Umschulungskosten in der Höhe von Fr. 27'542.– geltend, da er sich im Rahmen einer Weiterbildung bei der Z._____-Schule berufsbegleitend zum "Master of Business Administration" (MBA) habe ausbilden lassen. Neben dem Schulgeld in der Höhe von Fr. 16'850.– waren in dieser Summe auch Fr. 5'742.– für einen Computer sowie Fr. 4'950.–für ein Lernzimmer in seiner Privatwohnung enthalten.

Das Kantonale Steueramt Zürich stellte dem Steuerpflichtigen am 23. Januar 2001 die Einschätzung für die direkte Bundessteuer 1999 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 117'700.– zu, wobei statt der deklarierten Weiterbildungs- und Umschulungskosten lediglich ein Pauschalabzug in der Höhe von Fr. 400.– berücksichtigt worden war. Gegen die am 18. Mai 2001 formell eröffnete Steuerveranlagung erhob M._____ in der Folge Einsprache, die vom kantonale Steueramt am 11. Januar 2002 abgewiesen wurde.
B.
Eine gegen den Einspracheentscheid erhobene Beschwerde wurde von der Bundessteuer-Rekurskommission

des Kantons Zürich am 9. April 2003 abgewiesen. Die Rekurskommission erwog im Wesentlichen, die Kosten des MBA-Lehrgangs seien nicht als Weiterbildungs-, sondern als Ausbildungskosten zu qualifizieren und damit steuerlich nicht abziehbar. Sie könnten auch nicht als abziehbare Berufsaufstiegskosten gewertet werden, weil sie nicht im Hinblick auf den Aufstieg im angestammten Beruf geleistet worden seien; vielmehr habe die MBA-Ausbildung dem Steuerpflichtigen einen Karrieresprung in eine andere, höhere Berufsstellung ermöglicht.
C.
M._____ hat am 10. Juni 2003 Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht erhoben. Er beantragt, der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes vom 11. Januar 2002 sowie der Entscheid der Bundessteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich vom 9. April 2003 seien aufzuheben und die Weiterbildungskosten für den MBA-Lehrgang sowie die damit verbundenen notwendigen Aufwendungen für Arbeitszimmer und Computer seien zum Abzug zuzulassen; demzufolge sei das steuerbare Einkommen auf Fr. 90'600.– festzusetzen. Eventualiter sei die Sache zur ergänzenden Abklärung des Sachverhalts und zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Zur Begründung macht der Beschwerdeführer geltend, er sei in sämtlichen Funktionen immer im Wesentlichen als Verkäufer tätig gewesen. Ein Karrieresprung sei mit der MBA-Ausbildung nicht erfolgt. Vielmehr habe sich die Ausbildung als notwendig erwiesen, um den gestiegenen Anforderungen der Kunden gerecht werden zu können. Er sei lediglich vom qualifizierten Verkäufer zum Meisterverkäufer in einer spezialisierten Branche aufgestiegen. Er habe sich mit anderen Worten lediglich in seinem angestammten Beruf weitergebildet.
D.
Die Bundessteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich und das Kantonale Steueramt Zürich beantragen, die Beschwerde abzuweisen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt, den angefochtenen Entscheid zu bestätigen. Sie weist in ihrer Vernehmlassung vom 11. September 2003 insbesondere darauf hin, dass die MBA-Ausbildung keinen unmittelbaren Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf als "Senior Sales Representative" habe. Vielmehr ermögliche die Ausbildung in objektiver Hinsicht dem Beschwerdeführer einen Karrieresprung in eine andere, höhere Berufsstellung.
E.
Der Beschwerdeführer hat mit Eingabe vom 29. Oktober 2003 ein Gesuch um einen zweiten Schriftenwechsel eingereicht und gleichzeitig unaufgefordert zu den Ausführungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung Stellung genommen; zudem weist er auf "diverse Verfügungen in gleichartigen Fällen" hin.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Entscheide der Kantonalen Bundessteuer-Rekurskommission unterliegen der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht (Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer, DBG; SR 642.11). Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Entscheid beschwert und nach Art. 103 lit. a OG zur Beschwerdeführung legitimiert. Auf die frist- und formgerechte Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten. Anfechtungsobjekt kann allerdings nur der Entscheid der Rekurskommission sein, nicht auch der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes (vgl. BGE 104 Ib 412 E. 1c S. 416).
1.2 Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Hat jedoch - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden und den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften festgestellt, ist das Bundesgericht an ihre Sachverhaltsfeststellungen gebunden (Art. 105 Abs. 2 OG). Offensichtlich unrichtig ist eine Sachverhaltsermittlung nicht schon dann, wenn sich Zweifel anmelden, sondern erst, wenn sie eindeutig und augenfällig unzutreffend ist (Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 286 mit Hinweisen). Im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wendet das Bundesgericht das Bundesrecht von Amtes wegen an. In Abgabestreitigkeiten ist es weder an die Begehren noch an deren Begründung gebunden (Art. 114 Abs. 1 OG). Es kann die Beschwerde auch aus andern als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 128 II 34 E. 1c; 145 E. 1.2.2 S. 150 f., je mit Hinweisen).
1.3 Der Beschwerdeführer beantragt die Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels. Ein solcher findet nur ausnahmsweise statt (Art. 110 Abs. 4 OG). Er ist nach den Grundsätzen des rechtlichen Gehörs zu gewähren, wenn in der Vernehmlassung der Gegenpartei oder der Mitbeteiligten neue tatsächliche Behauptungen

aufgestellt werden, deren Richtigkeit nicht ohne weiteres aktenkundig ist und die für die Entscheidung von wesentlicher Bedeutung sind (BGE 119 V 317 E. 1 S. 323 mit Hinweisen). Was allfällige neue rechtliche Argumente anbetrifft, ist zu berücksichtigen, dass das Bundesgericht, wie erwähnt, das Recht von Amtes wegen anzuwenden hat. Der blosse Umstand, dass in der Vernehmlassung der Eidgenössischen Steuerverwaltung eine andere Würdigung der beruflichen Tätigkeit erfolgte, rechtfertigt aber noch keine Gewährung des Replikrechts, weshalb das Gesuch um Durchführung eines zweiten Schriftenwechsels abzuweisen ist.

2.

2.1 Der Bund erhebt eine Einkommenssteuer von den natürlichen Personen (Art. 1 lit. a DBG). Zu diesem Zweck wird das Reineinkommen ermittelt, indem von den gesamten steuerbaren Einkünften nach Art. 16 bis 23 DBG die Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge nach Art. 26 bis 33 DBG abgezogen werden (Art. 25 DBG). Unselbständigerwerbende können als Berufskosten unter anderem die "übrigen für die Ausübung des Berufs erforderlichen Kosten" vom Erwerbseinkommen in Abzug bringen (Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG). Darunter sind zur Berufsausübung erforderliche Auslagen zu verstehen, wie sie für Berufswerkzeuge (inkl. EDV-Hard- und Software), Fachliteratur, privates Arbeitszimmer, Berufskleider, besonderen Schuh- und Kleiderverschleiss, Schwerarbeit und Vergleichbares anfallen (Art. 7 Abs. 1 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer; SR 642.118.1; Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 22. September 1995 betreffend Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit, in: ASA 64, 692 ff.). Nach Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG können sodann "die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und
Umschulungskosten" abgezogen werden. Damit soll nach dem Willen des Gesetzgebers das gleiche Kriterium angewendet werden wie bei den Gewinnungskosten Selbständigerwerbender, wo nach Art. 27 Abs. 1 DBG die "geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten" abgezogen werden können (Botschaft über die Steuerharmonisierung, in: BBl 1983 III 166). Aufwendungen sind im Rahmen einer Unternehmung dann geschäftsmässig begründet, wenn sie mit dem erzielten Erwerb unternehmungswirtschaftlich in einem unmittelbaren und direkten Zusammenhang stehen (BGE 113 Ib 114 E. 2c S. 118; 124 II 29 E. 3c S. 33). Demnach hat der Gesetzgeber auf die vom Bundesgericht unter der Geltung des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die direkte Bundessteuer (BdBSt) entwickelte Praxis zu den Weiterbildungskosten der Unselbständigerwerbenden abgestellt, die sich bereits damals an den für Selbständigerwerbende geltenden Grundsätzen orientiert hatte (vgl. BGE 113 Ib 114 E. 2c - 2e S. 118 f.; bestätigt in BGE 124 II 29 E. 3a - 3d S. 32 ff.). Der Begriff der Erforderlichkeit wurde dementsprechend weitherzig ausgelegt: Es waren alle Kosten der Weiterbildung abzugsfähig, die objektiv mit dem gegenwärtigen Beruf des Steuerpflichtigen im Zusammenhang standen und
die der Steuerpflichtige zur Erhaltung seiner beruflichen Chancen für angezeigt hielt, auch wenn sich die Ausgabe als nicht absolut unerlässlich erwies, um die gegenwärtige berufliche Stellung nicht einzubüssen (BGE 124 II 29 E. 3c S. 33 mit Hinweisen). Dass Art. 26 DBG betreffend die Weiterbildungskosten den Begriff der Erforderlichkeit nicht enthält, steht dem Rückgriff auf die zum Bundesratsbeschluss ergangene Rechtsprechung somit nicht entgegen (Urteil 2A.130/2002 vom 8. August 2002, E. 4.1.1).

2.2 Als "mit dem Beruf zusammenhängende Weiterbildungskosten" sind nur solche Kosten abziehbar, die im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs anfallen, nicht dagegen die "Ausbildungskosten" im Sinn von Art. 34 lit. b DBG für die erstmalige Aufnahme einer Berufstätigkeit bzw. für einen neuen (zusätzlichen) Beruf (BGE 113 Ib 114 E. 2a S. 117). Der unmittelbare ursächliche Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf besteht sodann lediglich, wenn sich die Weiterbildung auf Kenntnisse bezieht, die bei der Berufsausübung verwendet werden; er fehlt, wenn es nur um persönliche Bereicherung- etwa im Sinne kultureller Weiterbildung - geht (BGE 113 Ib 114 E. 3b S. 121). 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 Aufwendungen für die Erzielung des Einkommens nützlich sind und nach der Verkehrsauffassung im Rahmen des Üblichen liegen (BGE 124 II 29 E. 3a S. 32 mit Hinweisen). 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 dient, keine Weiterbildungskosten im Sinn von 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 (BGE 113 Ib 114 E. 3a S. 120; ASA 60, 356; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, N 62 - 64 zu Art. 26; Bruno Knüsel, in: Zweifel/ Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, Basel 2000, N 8 f. zu Art. 26; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 1998, Basel und Frankfurt am Main, § 7, N 144, S. 116 f.; Agner/ Jung/Steinmann, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, N 6 zu Art. 26; Ernst Känzig, Die eidgenössische Wehrsteuer, I. Teil, 2. Aufl. 1982, N 18 zu Art. 22bis WStB; Philip Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, Diss. St. Gallen 1988, S. 95 ff.).

Demgegenüber sind Auslagen, die anfallen, um die notwendigen Fähigkeiten und Kenntnisse zur Ausübung eines Berufs zu erlernen, (z.B. Lehre, Handelsschule, Matura, Studium usw.) als Ausbildungskosten nicht abziehbar (Art. 34 lit. b DBG; Locher, a.a.O., N 61 zu Art. 26). Als Ausbildungskosten gelten auch Auslagen, die zum Aufstieg in eine sich vom bisherigen Beruf eindeutig unterscheidende höhere Berufsstellung dienen (BGE 124 II 29 E. 3d S. 34). Dazu gehören etwa der 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 Primarlehrers, der sich zum Mittelschullehrer ausbilden lässt (vgl. Locher, a.a.O., N 20 zu Art. 34; Markus Reich, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, N 14 zu Art. 34, je mit Hinweisen). Selbst die Kosten für die LL.M.-Ausbildung eines ausgebildeten Juristen und Rechtsanwalts wurden dann nicht als Ausbildungskosten zum Abzug zugelassen, wenn der Steuerpflichtige den Nachweis nicht erbrachte, inwiefern er durch das absolvierte Nachdiplomstudium sein Fachwissen, das er im Rahmen seiner
Tätigkeit in einer international ausgerichteten Anwaltskanzlei zwingend benötigt, hat vertiefen können (vgl. Urteil 2A.130/2002 vom 8. August 2002, E. 4.1.2, mit zahlreichen Hinweisen).
2.3 Die vom Beschwerdeführer berufsbegleitend absolvierte Ausbildung zum Master of Business Administration ist im Lichte dieser Rechtsprechung zu würdigen. Dabei fällt auf, dass er nach der Matura zwar ein Wirtschaftsstudium begonnen, aber nach rund zwei Jahren ohne Abschluss abgebrochen hat. Er ist sodann direkt in die Praxis eingestiegen und gemäss eigenen Angaben aufgrund des "learning by doing on the job" sukzessive beruflich aufgestiegen. Die mit dem beruflichen Aufstieg verbundenen neuen Aufgabenbereiche machten in der Folge deutlich, dass er in Bezug auf sein berufliches Wissen verschiedene Defizite aufwies, die es zu schliessen galt. Demzufolge absolvierte er vorerst den Bachelor of Business Administration (BBA) und anschliessend den Master of Business Administration (MBA). Diese Ausbildungsschritte erwiesen sich damit als eigentliche Erstausbildung, welche anstelle des abgebrochenen Wirtschaftsstudiums trat. Dies ergibt sich auch aus den vom Beschwerdeführer ins Recht gelegten Modulbeschreibungen MBA und der zu absolvierenden Studienblöcke: "Corporate Strategy": eine praxisorientierte Vermittlung der wichtigsten Management-Skills zur Stärkung der Fähigkeit, Ursachen und Symptome von Business-Problemen zu erkennen;
"Finance/Controlling": die Bearbeitung von Finanzanalysen, Voraussagen, Budgetierungen, Unternehmensbewertungen, Kapitalkosten, kurz- und langfristige Finanzpläne usw.; "Human Resource Management": Mitarbeiterrekrutierung, Lohnsysteme, Jobdesign, Trainings usw.; "Marketing": Analysierung von Marketingkonzepten im Hinblick auf die Kreativität, Systematik und Effektivität, Marktanalyse und Wettbewerbsstrategien; "Management of Information Systems and Technology": Einführung in die Computertechnologie, Expertensysteme, Kontrollsystem, Internet, Cyberworld Strategies, E-Commerce/E-Business usw.; "Operationsmanagement/Logistics": Schulung des Verständnisses für Zusammenhänge zwischen Angebot und Nachfrage und verschiedenen Produktionsmethoden, Verbesserung von logistischen Prozessen aller Art, Nutzung neuer Technologien, Geschäftspraktiken und Informationssysteme. Diese Modulbeschreibungen machen deutlich, dass der Beschwerdeführer damit eine eigentliche wirtschaftswissenschaftliche, praktisch und theoretisch ausgerichtete Ausbildung nachholte, etwas, was er offensichtlich mit dem Abbruch seines Oekonomiestudiums im Jahre 1990 verpasst hat. So wenig die Kosten für ein Wirtschaftsstudium im Anschluss an die Matura als
Weiterbildungskosten steuerlich abzugsfähig gewesen wären oder die Aufwendungen des Besuchs einer Höheren Wirtschafts- und Verwaltungsschule (HWV) nach einer kaufmännischen Lehre oder die Kosten des Besuchs des Abendtechnikums eines Feinmechanikers, um sich zum Ingenieur HTL ausbilden zu lassen (vgl. Locher, a.a.O., N 20 zu Art. 34), so wenig können die Kosten für eine nachgeholte Erstausbildung steuerlich abgezogen werden.
2.4 Auch in anderer Hinsicht erweisen sich die Kosten für die MBA-Ausbildung als steuerlich nicht abzugsfähig: Die Modulbeschreibungen machen deutlich, dass Ziel der MBA-Ausbildung ist, den Studienteilnehmern

die für eine Managerkarriere notwendigen Fähigkeiten zu vermitteln. Zwar mag es zutreffen, dass der Beschwerdeführer, wie er geltend macht, immer Verkäufer war und sich lediglich "vom qualifizierten Verkäufer zum Meisterverkäufer in einer spezialisierten Branche" entwickelt hat. Dies ist indessen nicht entscheidend; wesentlich ist vielmehr, dass mit dem vom Beschwerdeführer absolvierten Ausbildungsgang der Aufstieg in eine höhere Berufsstellung ermöglicht wird. Es handelt sich somit um eigentliche Berufsaufstiegskosten, die nicht für eine Weiterbildung im Rahmen des bereits erlernten und ausgeübten Berufs als EDV-Verkäufer erbracht wurden, sondern letztlich für eine neue - vorliegend erstmalige - Ausbildung (vgl. BGE 113 Ib 114 E. 3a S. 120; Locher, a.a.O., N 20 zu Art. 34); als solche sind sie gemäss Art. 34 lit. b DBG nicht abziehbar.

Der Einwand des Beschwerdeführers, die zuständige kantonale Veranlagungsbehörde habe die Kosten für die Ausbildung zum Bachelor of Business Administration zum Abzug zugelassen, führt zu keinem anderen Ergebnis. Wie die Vorinstanz zu Recht ausführt, entfaltet eine einzelne Steuerveranlagung bloss für die betreffende Steuerperiode Wirkung und kann in späteren Jahren jederzeit einer Neuprüfung unterzogen werden, weshalb der Steuerpflichtige von vornherein nicht verlangen kann, gleich wie im vergangenen Steuerjahr behandelt zu werden.

Unbehelflich ist ferner der Hinweis auf die für die MBA-Ausbildung vorausgesetzte fünfjährige berufliche Praxiserfahrung. Auch die Ausbildung zum Betriebsökonom HVW oder Ingenieur HTL setzt Berufspraxis voraus, ohne dass diese Zusatzausbildungskosten als Weiterbildungskosten steuerlich zum Abzug zugelassen würden (vgl. Locher, a.a.O., N 20 zu Art. 34).

Fehl geht schliesslich der Einwand der rechtsungleichen Behandlung im Vergleich zu Arbeitnehmern, deren Arbeitgeber die Ausbildung finanzieren. Wie die Veranlagungsbehörde zu Recht geltend macht, wäre die Übernahme von privaten Lebenshaltungskosten, zu denen die Ausbildungskosten gehören, als geldwerter Vorteil nach Art. 17 Abs. 1 DBG zu besteuern.

3.

Der Beschwerdeführer macht weiter geltend, seine Aufwendungen für Computer und Lernzimmer seien steuerlich zum Abzug zuzulassen.

3.1 Nachdem die MBA-Ausbildung nicht als Weiterbildung zu qualifizieren ist, fällt eine Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen im Rahmen von Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG von vornherein ausser Betracht. Es stellt sich höchstens die Frage, ob sie zu den "übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten" zu zählen und als solche gemäss Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG abzugsfähig sind.

3.2 Bezüglich der Kosten für die Benutzung des privaten Arbeitszimmers hat das Bundesgericht die Voraussetzungen umschrieben, die für die Gewährung eines Abzugs für die Kosten erfüllt sein müssen (ASA 60, 341 ff.): Ein solcher Abzug kann dann gewährt werden, wenn der Steuerpflichtige regelmässig einen wesentlichen Teil seiner beruflichen Arbeit zu Hause erledigen muss, weil der Arbeitgeber ein geeignetes Arbeitszimmer nicht zur Verfügung stellt und wenn der Steuerpflichtige in seiner Privatwohnung über einen besonderen Raum verfügt, der zur Hauptsache beruflichen und nicht privaten Zwecken dient. Beide Voraussetzungen sind vorliegend nicht erfüllt: Weder ist der Beschwerdeführer darauf angewiesen, einen wesentlichen Teil seiner beruflichen Tätigkeit zu Hause zu erledigen, noch weist er nach, dass er einen besonderen Raum für die Ausübung der beruflichen Tätigkeit reserviert hat (vgl. auch Knüsel, a.a.O., N 13 zu Art. 26).

3.3 Ähnlich ist die Lage bei der steuerlichen Abzugsfähigkeit von EDV-Kosten. Berufskosten nach Art. 26 DBG sind Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen (Art. 1 Abs. 1 der erwähnten Berufskostenverordnung vom 10. Februar 1993; oben E. 2.1). Nicht notwendig ist dabei, dass eine rechtliche Pflicht zur Tätigung der entsprechenden Ausgaben besteht; es genügt, dass diese nach wirtschaftlichem Ermessen als der Gewinnung des Einkommens förderlich erachtet werden können und dass ihre Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar war (ASA 69, 872 E. 2 mit Hinweisen).

Der Beschwerdeführer ist in der EDV-Branche tätig. Es wäre daher grundsätzlich nicht ausgeschlossen, dass er für Vorbereitungen seiner geschäftlichen Besprechungen und die Betreuung seiner Kunden auch zu Hause seinen privaten Computer für geschäftliche Zwecke einsetzt. Er macht indessen sowohl vor Bundesgericht wie auch in der Beschwerde an die Vorinstanz ausschliesslich geltend, er benötige den persönlichen Computer für

seine Weiterbildung. Auch den bei den Akten liegenden Bestätigungen der Arbeitgeberin lässt sich nichts anderes entnehmen. Ein Zusammenhang der Anschaffung eines Computers mit der beruflichen Tätigkeit ist somit nicht erstellt, und für die MBA-Ausbildung lässt sich die Abzugsfähigkeit nach dem Gesagten nicht begründen.
4.
Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die bundesgerichtlichen Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 153, 153a und 156 OG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 159 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht :
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 3'000.– wird dem Beschwerdeführer auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, dem Kantonalen Steueramt Zürich, Abteilung Direkte Bundessteuer, und der Bundessteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 18. Dezember 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: