



Steuerliche Absetzbarkeit von Ausbildungskosten

JOHANNA MÖLLS

► **Aufwendungen, die zum Erwerb, zur Sicherung und Erhaltung von Einkünften erfolgen, können laut § 9 EStG als Werbungskosten abgesetzt werden, sofern sie beruflich veranlasst sind. Dies betrifft z. B. Kosten für eine berufliche Weiterbildung. Doch wie sieht es mit Aufwendungen aus, die vor Ausübung eines Berufs entstanden sind und somit nicht direkt einkommensmindernd geltend gemacht werden können? Mit dieser Frage hat sich der Bundesfinanzhof in zwei aktuellen Entscheidungen befasst, die hier skizziert und in ihrer weiteren Bedeutung eingeschätzt werden.**

SACHVERHALT

Eine Ärztin und ein Berufspilot hatten beim Finanzamt die steuerliche Absetzbarkeit der ihnen entstandenen Ausbildungskosten als vorweggenommene Werbungskosten begehrt. Bei vorweggenommenen Werbungskosten erfolgt über den sogenannten Verlustvortrag eine spätere Verrechnung von ausbildungsbedingten Kosten mit den Einkünften in den ersten Jahren der Berufsausübung. Die Finanzverwaltung hatte die ausbildungsbedingten Kosten der Erstausbildung nach dem Schulabschluss unter Berufung auf § 12 Abs. 5 EStG nicht als Werbungskosten berücksichtigt und auch keine Verlustfeststellung getroffen. In der ersten Instanz wurden die Finanzämter in ihrer Praxis bestätigt. Der Bundesfinanzhof (BFH) aber hat beiden Klägern in seinen Urteilen vom 28. Juli 2011 Recht in ihrer Auffassung gegeben (BFH Az. IV R 7/10 und IV R 38/10.).

BEWERTUNG VON AUFWENDUNGEN FÜR DIE ERSTAUSBILDUNG DURCH DEN BUNDESFINANZHOF

Der BFH hat die aktuelle Gesetzeslage in deutlichen Worten kritisiert und sieht sie nicht im Einklang mit den steuerrechtlichen Grundsätzen wie dem Nettoprinzip, dem Veranlassungsprinzip und auch dem Gleichheitsgebot. Im Jahr 2004 war der Abzug von Berufsausbildungskosten neu geregelt und § 12 Abs. 5 ins Einkommenssteuergesetz aufgenommen worden, sodass ausbildungsbedingte Aufwendungen nur bis höchstens 4.000 EUR pro Kalenderjahr als Sonderausgaben geltend gemacht werden können. Die Geltendmachung dieser Ausgaben setzt somit voraus, dass im selben Jahr höhere Einkünfte erzielt werden. Das dürfte während der Absolvierung einer kostenpflichtigen Ausbildung wie Studium oder schulische Berufsausbildung nur in Ausnahmefällen zutreffen.

In der vorgenommenen Gesetzesänderung aus dem Jahr 2004 sieht der BFH einen grundlegenden Systemwechsel, der nicht allein über die konkrete Vorschriftenänderung, sondern im Rahmen einer grundlegenden Änderung des Normengefüges im Steuerrecht hätte umgesetzt werden müssen, die aber nicht erfolgt sei. In seinen Urteilen führt er aus, dass beruflich veranlasste Aufwendungen dem Grunde nach vorweggenommene Werbungskosten sind. Damit kritisiert er im konkreten Fall die Anwendung des § 12 Nr. 5 EStG durch die Finanzverwaltung. Eine berufliche Veranlassung sieht das oberste Steuergericht regelmäßig dann als gegeben an, wenn die erstmalige Berufsausbildung Berufswissen vermittelt und auf diese Weise auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist. Ausreichend sei, wenn die Ausgaben den Beruf der Arbeitnehmerin/des Arbeitnehmers im weitesten Sinne fördern.

BEDEUTUNG DER BFH-URTEILE – ERSTE SCHLUSSFOLGERUNGEN

Die Grundsatzurteile des Bundesfinanzhofs bedeuten noch keine konkrete Neuregelung für die Rechtsanwendung und damit keine gesicherte Entlastung von Berufsanfängerinnen und Berufsanfängern. Denn die Entscheidungen des Bundesfinanzhofs entfalten unmittelbare Wirkung zunächst nur gegenüber den Klägerinnen und Klägern und betreffen direkt nur ihre anhängigen Steuerfeststellungsverfahren. Die Finanzverwaltung könnte aber die Feststellungen und Vorgaben des obersten Steuergerichts auch in anderen Verfahren und damit bei anderen Steuerpflichtigen begünstigend berücksichtigen, wenn nicht das Bundesfinanzministerium mit einem sogenannten Nichtanwendungserlass reagiert. Ein solcher Nichtanwendungserlass würde den Finanzämtern vorschreiben, die Vorgaben des Bundesfinanzhofs unberücksichtigt zu lassen. Sie dürften sich dann in vergleichbaren Verfahren nicht zugunsten von Steuerpflichtigen auf die beiden Grundsatzurteile stützen. Ein solcher Nichtanwendungserlass ist allerdings noch

nicht ergangen. Das Bundesfinanzministerium (BMF) prüft weiterhin die gesetzgeberischen und verwaltungstechnischen Möglichkeiten im Rahmen der Vorgaben des Bundesfinanzhofs (vgl. BMF vom 19.08.2011 zum Urteil des Bundesfinanzhofs¹).

Für Absolventinnen und Absolventen einer kostenpflichtigen und kostenintensiven Ausbildung dürften die Urteile des Bundesfinanzhofs zumindest als positives Signal der Steuergerichtsbarkeit zu bewerten sein. Auszubildende im dualen System aber haben durch die Ausbildungsvergütung bereits während der Ausbildungszeit zumeist die Ausgaben übersteigende Einnahmen. Sie können also schon während der Ausbildung ausbildungsbedingte Kosten (also Sonderausgaben) geltend machen, die ihre Steuerlast im laufenden Jahr senken. Im Einzelfall kann die hier beschriebene Entwicklung aber auch für Auszubildende im dualen System vorteilhaft sein. Zu denken ist an Kosten wie Wohnungsmiete am Ausbildungsort, Fahrten zur Ausbildungsstätte, Telekommunikationskosten oder Lernmaterial, soweit diese Kosten höher sind als die Berücksichtigungsfähigkeit als Sonderausgabe nach der bisherigen Praxis.

Teilweise wird Betroffenen als Reaktion auf die BFH-Urteile empfohlen, die ausbildungsbedingten Kosten in ihrer Steuererklärung als vorweggenommene Werbungskosten geltend zu machen. Diese wären dann als Verlust einzutragen, der bei späterem Einkommen vorgetragen werden könne. Eine Geltendmachung sei rückwirkend bis zum Jahr 2007 möglich (vgl. Empfehlung des Bunds der Steuerzahler „Studienkosten doch Werbungskosten“ vom 17.08.2011²).

Es bleibt abzuwarten, wie mit dem politisch umstrittenen Thema weiter umgegangen wird. Kritiker des Bundesfinanzhofs in dieser Sache bringen vor, dass der Staat die Ausbildung junger Menschen bereits ausreichend über die Fortdauer der Auszahlung von Kindergeld und der Abziehbarkeit von Sonderausgaben bei den Eltern fördere (vgl. Frankfurter Allgemeine Zeitung vom 18.08.2011, S. 16). Die Umsetzung der Empfehlungen und Feststellungen des Bundesfinanzhofs würde so auch zu Steuerausfällen in Milliardenhöhe führen. ■

1 URL: http://www.bundesfinanzministerium.de/nm_53988/DE/Buergerinnen__und__Buerger/Arbeit__und__Steuererklaerung/20110819-BFH.html?__nnn=true (Stand: 19.10.2011).

2 URL: <http://www.steuerzahler.de/Studienkosten-doch-Werbungskosten/37521c45464i1p1520/index.html> (Stand: 19.10.2011).

Anzeige

Kosten und Nutzen

Welche Faktoren beeinflussen die Ausbildungskosten und die Ausbildungsentscheidung von Betrieben?

Das BIBB befragte rund 3.000 Betriebe zu den Kosten und den Nutzen von Ausbildung, zur Übernahme von Auszubildenden und zu ihren Ausbildungsmotiven.

Der Band stellt die Ergebnisse der Befragung differenziert nach alten und neuen Bundesländern, Ausbildungsbereichen und Ausbildungsjahren sowie Betriebsgrößenklassen und Berufen vor. Analysiert wird, welche Faktoren die Ausbildungskosten und die Ausbildungsentscheidung der Betriebe beeinflussen.



G. Schönfeld, F. Wenzelmann,
R. Dionisius, H. Pfeifer, G. Walden

Kosten und Nutzen der dualen Ausbildung aus Sicht der Betriebe

Ergebnisse der vierten
BIBB-Kosten-Nutzen-Erhebung

Berichte zur beruflichen Bildung

2010, 239 S., 29,90 € (D)

ISBN 978-3-7639-1138-7

Best.-Nr. 111-036

wbv.de

W. Bertelsmann Verlag
Bestellung per Telefon 0521 91101-11 per E-Mail service@wbv.de

