

## Neuregelung der einkommensteuerlichen Behandlung von Berufsausbildungskosten

Das BMF hat erneut zur Neuregelung der einkommensteuerlichen Behandlung von Berufsausbildungskosten Stellung genommen.

BMF, Schr. v. 22.9.2010 – IV C 4 – S 2227/07/10002 :002

Ab dem VZ 2004 stellen Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium nach § 12 Nr. 5 EStG keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten dar, es sei denn, die Bildungsmaßnahme findet im Rahmen eines Dienstverhältnisses statt. Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung, die nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen, können nach § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG bis zu 4.000 € im Kalenderjahr als Sonderausgaben abgezogen werden. Ist einer Berufsausbildung oder einem Studium eine abgeschlossene erstmalige Berufsausbildung oder ein abgeschlossenes Erststudium vorausgegangen (weitere Berufsausbildung oder weiteres Studium), handelt es sich bei den durch die weitere Berufsausbildung oder das weitere Studium veranlassten Aufwendungen um Betriebsausgaben oder Werbungskosten, wenn ein hinreichend konkreter, objektiv feststellbarer Zusammenhang mit späteren im Inland steuerpflichtigen Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit besteht. Die zu dieser gesetzlichen Neuordnung bisher ergangenen BMF-Schreiben v. 4.11.2005 (BMF v. 4.11.2005 – IV C 8 – S 2227 – 5/05, BStBl. I 2005, 955) und v. 21.6.2007 (BMF v. 21.6.2007 – IV C 4 – S 2227/07/0002, BStBl. I 2007, 492) wurden jetzt unter Einbeziehung der Rechtsfolgen aus der allgemeinen Anwendung des zur Veröffentlichung anstehenden BFH-Urteils v. 18.6.2009 (BFH v. 18.6.2009 – VI R 14/07) durch ein geändertes Schreiben ersetzt.

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen noch offenen Fällen ab dem VZ 2004 anzuwenden. Anlehnend an das BFH-Urteil v. 18.6.2009 - VI R 14/07 stellt die Verwaltung klar, dass es sich bei den Aufwendungen für ein Erststudium nach einer abgeschlossenen nichtakademischen Berufsausbildung ebenfalls um Betriebsausgaben oder Werbungskosten handelt, wenn ein hinreichend konkreter, objektiv feststellbarer Zusammenhang mit späteren im Inland steuerpflichtigen Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit besteht. Ein Studium stellt deshalb dann ein erstmaliges Studium i.S.d. § 12 Nr. 5 EStG dar, wenn es sich um eine Erstausbildung handelt. Es darf ihm kein anderes durch einen berufsqualifizierenden Abschluss beendetes Studium oder keine andere abgeschlossene nichtakademische Berufsausbildung vorangegangen sein. Dies gilt auch in den Fällen, in denen während eines Studiums eine Berufsausbildung erst abgeschlossen wird, unabhängig davon, ob die beiden Ausbildungen sich inhaltlich ergänzen. In diesen Fällen ist eine Berücksichtigung der Aufwendungen für das Studium als Werbungskosten/Betriebsausgaben erst – unabhängig vom Zahlungszeitpunkt – ab dem Zeitpunkt des Abschlusses der Berufsausbildung möglich. Davon ausgenommen ist ein Studium, das im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

**Beraterhinweis:** Die Regelung des § 12 Nr. 5 EStG, die nach ihrem Wortlaut unterschiedslos alle Aufwendungen für ein Erststudium vom Abzug ausschließt, unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige zuvor bereits eine nichtakademische Berufsausbildung durchlaufen hat oder nicht, ist nach Auffassung des BFH verfassungskonform dahingehend einzuschränken, dass nur die Fälle des Erststudiums erfasst werden, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt und nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Anderenfalls würden Steuerpflichtige, die nach abgeschlossener Berufsausbildung erstmalig ein Studium aufnehmen, gegenüber anderen, die ein Zweitstudium, eine zweite nichtakademische Ausbildung oder ein Erststudium im Rahmen eines Dienstverhältnisses aufnehmen, in gleichheitswidriger Weise benachteiligt. **Beachten Sie:** Nach wie vor ist vorrangig zuerst festzustellen, ob es sich bei den Bildungsaufwendungen um Betriebsausgaben oder Werbungskosten handelt. Das gilt auch für ein erstmaliges Hochschulstudium, wenn es konkret berufsbezogene Kenntnisse vermittelt. Es kommt insoweit nicht darauf an, dass das Studium oder der Studiengang bereits auf eine ganz bestimmte berufliche Tätigkeit zugeschnitten ist. Nur dann, wenn gleichsam „ins Blaue hinein“ studiert wird oder ansonsten private Gründe für die Aufnahme des Studiums nicht ausgeschlossen werden können, fehlt der notwendige Veranlassungszusammenhang (BFH v. 1.2.2007 – VI R 62/03, BFH/NV 2007, 1291).

- red -

**Service:** BMF, Schr. v. 22.9.2010 – IV C 4 – S 2227/07/10002 :002

**Bericht zu:** FG Baden-Württemberg, Gerichtsbescheid v. 19.1.2010 - 11 K 4253/08 (Kosten für eine erstmalige Berufsausbildung keine Werbungskosten), StBW 2010, 581  
BFH, Urt. v. 18.6.2009 - VI R 14/07 (Werbungskosten bei Studium nach abgeschlossener Berufsausbildung), EStB 2009, 338

Paus, BFH zu Aufwendungen für ein Erststudium, EStB 2009, 434