

Abziehbarkeit von Aufwendungen für Berufsausbildung und Studium

Gesetzgeber kippt die für den Steuerpflichtigen günstige BFH-Rechtsprechung

Bei der Abziehbarkeit von Berufsausbildungskosten als Werbungskosten oder Betriebsausgaben wurde in der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) lange (bis ca. Ende des Jahres 2001) zwischen den Ausbildungskosten und den Fortbildungskosten unterschieden.

Ausbildungskosten = Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen für die Ausbildung zu einem erstmaligen oder neuen Beruf entstehen. Dazu zählten auch die Kosten für ein Erststudium. Diese Aufwendungen wurden der Kosten der Lebensführung zugerechnet, für die lediglich ein begrenzter Sonderausgabenabzug möglich war.

Fortbildungskosten = Aufwendungen für die Fortbildung in einem ausgeübten Beruf, um auf dem Laufenden zu bleiben und besser voran zu kommen. Im Gegensatz zu den Ausbildungskosten waren die Fortbildungs- oder Weiterbildungskosten als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar.

Nach der neuen Rechtsprechung des BFH aus den Jahren 2002 und 2003 sollten Aufwendungen für die erste Berufsausbildung und das Erststudium in voller Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden können, da diese Aufwendungen letztlich auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet sind.

Diese neue Rechtsprechung eröffnete die Möglichkeit, Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung und das Erststudium als vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben in voller Höhe geltend zu machen, was in Jahren ohne Einkommen, insbesondere bei Studenten, zu einem negativen Gesamtbetrag der Einkünfte und damit zu einem Verlust führen würde, der durch Einreichung einer Einkommensteuererklärung gesondert festgestellt und mit späteren Einkünften aus dem neuen Beruf verrechnet werden könnte.

Die Finanzverwaltung wendete die neue Rechtsprechung des BFH in Fällen der beruflichen Umschulung und des berufsbegleitenden Erststudiums allgemein an. Bei einer erstmaligen Berufsausbildung akzeptierte die Finanzverwaltung den Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug lediglich in Fällen, bei denen eine Ausbildung mit einem Schulungsvertrag vorlag. In allen anderen Fällen der erstmaligen Berufsausbildung und auch im Fall des Studiums im Anschluss an das Abitur wird ein Abzug der Aufwendungen als (vorweggenommene) Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgelehnt, weil nach Ansicht der Finanzverwaltung hier lediglich ein allgemeiner Berufsabschluss angestrebt werde. Dies wird jedoch der Ansicht der BFH-Richter nicht gerecht, da die Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder das Erststudium nach dem Abitur letztlich auf die Erzielung von zukünftigen Einnahmen gerichtet sind und damit in einem sachlichen und auch zeitlichen Zusammenhang mit den angestrebten späteren Einnahmen aus einer beruflichen Tätigkeit stehen.

Jeder, der eine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium nach dem Abitur angetreten hat, sollte daher durch Abgabe einer Einkommensteuererklärung für die Jahre 2002 und 2003 die ihm entstandenen Aufwendungen (z. B. Fahrtkosten, Kosten für Auswärtige Unterbringung, Studiengebühren, Fachliteratur, Kosten für Computer und sonstige Arbeitsmittel, die im Rahmen der Ausbildung oder des Studiums verwendet werden) geltend machen und entsprechende Verlust feststellen lassen. Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 muss dabei für die Durchführung einer sog. Antragsveranlagung bis zum Ende des Jahres 2004, die Erklärung für 2003 bis Ende des Jahres 2005 beim Finanzamt eingereicht werden.

Gegen Ablehnungsbescheide des Finanzamts sollte unbedingt, unter Verweis auf die geänderte Rechtsprechung des BFH, Einspruch erhoben werden (z. B. Grundsatzurteile des BFH v. 4.12.2002, VI R 120/01, BStBl II 2003, S. 403 und vom 17.12.2002, VI R 137/01, BStBl II 2003, S.407).

Dieser Möglichkeit der Ansammlung von Verlusten und der Verrechnung mit späteren Einkünften aus der beruflichen Tätigkeit hat der Gesetzgeber mit dem Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und weiterer Gesetze vom 09.07.2004 einen Riegel vorgeschoben.

Damit wird die für den Steuerpflichtigen günstige neue Rechtsprechung des BFH, die sich insbesondere in den

Jahren 2002 und 2003 entwickelt hat, mit Wirkung ab dem 01.01.2004 wieder gekippt.

Die Änderung des Einkommensteuergesetzes auf Grund der Initiative des Gesetzgebers und damit die Aushebelung der steuerzahlerfreundlichen Rechtsprechung des BFH führt nun rückwirkend ab dem 01.01.2004 zu folgenden Gegebenheiten: Der Abzug der Aufwendungen für die Berufsausbildung in voller Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben ist ab 2004 nur noch möglich

- wenn ein Ausbildungs- oder Dienstverhältnis besteht (z. B. Lehrlinge bzw. Azubis)
- nach Abschluss der ersten Berufsausbildung (bei einem Berufswechsel)
- nach dem abgeschlossenen Erststudium (Aufnahme eines Zweitstudiums)

Aufwendungen für die erste Berufsausbildung und das Erststudium nach dem Abitur können ab 2004 nur noch als Sonderausgaben bis zu einem Betrag von 4.000 EUR abgezogen werden (Fahrtkosten, Kosten für Auswärtige Unterbringung, Studiengebühren, Fachliteratur, Kosten für Computer und sonstige Arbeitsmittel, die im Rahmen der Ausbildung oder des Studiums verwendet werden), jedoch nicht als Werbungskosten. Bei Studenten ohne eigene Einkünfte oder mit nur geringen Einkünften verpufft dieser Sonderausgabenabzug wirkungslos, da es dabei keine Verlustfeststellung gibt. Aufwendungen für ein berufsbegleitendes Erststudium an einer privaten Hochschule oder einer privaten Bildungseinrichtung (z. B. AKAD) können ab 2004 ebenfalls nur noch als Sonderausgaben mit höchstens 4.000 EUR vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Damit wird die berufliche Weiterbildung oder Umschulung im Wege eines berufsbegleitenden Erststudiums gegenüber einer nicht akademischen Weiterbildung ohne Umschulung ungerechtfertigt diskriminiert. Die diesbezügliche Änderung des Einkommensteuergesetzes verstößt damit gegen den im Grundgesetz verankerten Gleichheitsgrundsatz und dürfte Zündstoff für weitere Konflikte mit der Finanzverwaltung bieten.

(Veröffentlicht im Oktober 2004)

