

BFH: Vorab entstandene Werbungskosten bei Bildungsmaßnahmen mit Einkünfteerzielungsabsicht

Vorab entstandene Werbungskosten bei Bildungsmaßnahmen mit Einkünfteerzielungsabsicht

EStG § 9 Abs. 1 Satz 1

Aufwendungen für Umschulungs- oder Qualifizierungsmaßnahmen (hier: zur ärztlich geprüften Gesundheitsberaterin), die auf Einkünfteerzielung gerichtet sind, stellen auch dann Werbungskosten dar, wenn die angestrebte Erwerbstätigkeit nicht alsbald nach Abschluss der Bildungsmaßnahme aufgenommen werden kann.

BFH, *Urteil* vom 22. 6. 2006 - VI R 71/04

NV

Sachverhalt:

I. Streitig ist, ob Aufwendungen für eine Bildungsmaßnahme als vorab entstandene Werbungskosten anzuerkennen sind.

Die Kläger und Revisionskläger (Kl.) sind im Streitjahr 1999 zur Einkommensteuer zusammen veranlagte Ehegatten. Sie sind Eltern eines 1990 geborenen Kindes. Die Klägerin (Klin.) war bis zur Geburt des Kindes als Versicherungskauffrau tätig. Nach Ende des Mutterschaftsurlaubs konnte sie ihre frühere Tätigkeit nicht wieder aufnehmen. Versuche, eine neue Arbeitsstelle zu finden, hatten keinen Erfolg. Im Streitjahr nahm sie an verschiedenen Seminaren der Gesellschaft für Gesundheitsberatung e. V. (GGB) teil. Nach bestandener Prüfung erhielt sie mit Urkunde vom 6. 4. 2000 das Recht, die Bezeichnung „Ärztlich geprüfte Gesundheitsberaterin (GGB)“ zu führen.

Die Klin. machte im Streitjahr mit den Seminarbesuchen im Zusammenhang stehende Aufwendungen i. H. von 8 878 DM als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das FA) sah die Aufwendungen als Ausbildungskosten an und berücksichtigte lediglich 1 800 DM als Sonderausgaben. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Das FG war der Auffassung, bei den Seminarkosten handele es sich nicht um vorab entstandene Werbungskosten. Zwar habe der BFH zwischenzeitlich entschieden, dass Ausgaben für eine auf die Erzielung von Einkünften gerichtete Umschulung vorab entstandene Werbungskosten sein könnten. Voraussetzung sei aber, dass die Kosten in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit ständen. Ein solcher Zusammenhang erfordere auch, dass die Tätigkeit alsbald nach Bestehen der Abschlussprüfung ausgeübt werde. Daran fehle es vorliegend. Die Klin. habe bislang keine entsprechende Tätigkeit aufgenommen. Die theoretische Möglichkeit, künftig Einkünfte zu erzielen, genüge für einen hinreichend konkreten Zusammenhang nicht.

Mit der Revision rügen die Kl. die Verletzung materiellen Rechts.

BFH: Vorab entstandene Werbungskosten bei Bildungsmaßnahmen mit Einkünfteerzielungsabsicht
Die Kl. beantragen sinngemäß, das vorinstanzliche Urteil und die Einspruchsentscheidung aufzuheben und die Einkommensteuer

für das Streitjahr unter Berücksichtigung der streitigen Aufwendungen i. H. von 8 878 DM festzusetzen.

Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Gründe:

II. Die Revision der Kl. ist begründet; sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO).

1. Aufwendungen für eine Bildungsmaßnahme können, sofern sie beruflich veranlasst sind, Werbungskosten oder Betriebsausgaben sein. Liegt ein erwerbsbezogener Veranlassungszusammenhang vor, kommt es für die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen nicht darauf an, ob ein anderer oder ein erstmaliger Beruf ausgeübt werden soll. Erforderlich ist ein hinreichend konkreter, objektiv feststellbarer Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen. Zur Begründung im Einzelnen wird auf die geänderte und im Streitjahr maßgebliche Rechtsprechung des Senats in den Urteilen vom 4. 12. 2002 (VI R 120/01, BFHE 201, 156, BStBl II 2003, 403, DStR 2003, 70, zur Umschulung), vom 17. 12. 2002 (VI R 137/01, BFHE 201, 211, BStBl II 2003, 407, DStR 2003, 150, zum berufsbegleitenden Erststudium) und vom 27. 5. 2003 (VI R 33/01, BFHE 202, 314, BStBl II 2004, 884, DStR 2003, 1160, zur erstmaligen Berufsausbildung) verwiesen.

Erzielt der Steuerpflichtige noch keine Einnahmen, liegen vorab entstandene Werbungskosten vor, wenn die Aufwendungen in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit späteren Einnahmen stehen. Der erforderliche Veranlassungszusammenhang kann bei jedweder berufsbezogenen Bildungsmaßnahme erfüllt sein, zumal in § 9 EStG keine Sonderregelung zu Berufsausbildungskosten enthalten ist. Er wird häufig bei einer Umschulungs- oder Qualifizierungsmaßnahme gegeben sein. Denn in diesen Fällen werden die Voraussetzungen dafür geschaffen, dass der Steuerpflichtige das hierdurch erworbene Berufswissen am Arbeitsmarkt einsetzen kann, um künftig Einnahmen zu erzielen (BFH v. 4. 12. 2002, VI R 120/01, a. a. O.; v. 22. 7. 2003, VI R 137/99, BFHE 202, 561, BStBl II 2004, 888, DStR 2002, 1611).

2. Im Streitfall ergibt sich aus dem vom FG festgestellten Sachverhalt, dass die Aufwendungen der Klin. für die Bildungsmaßnahme dem Grunde nach beruflich veranlasst waren. Dabei kann die zwischen den Beteiligten umstrittene Frage, ob es sich um eine Umschulungs- oder Qualifizierungsmaßnahme gehandelt hat, dahinstehen. Die Maßnahme bereitet die Klin. jedenfalls konkret und gezielt auf eine Tätigkeit als ärztlich geprüfte Gesundheitsberaterin vor. Da diese Qualifikation auf die Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen gerichtet war, sind hiermit im Zusammenhang stehende Aufwendungen dem Grunde nach als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abziehbar. Entgegen der Auffassung des FG hängt die berufliche Veranlassung einer Umschulungs- oder Qualifizierungsmaßnahme regelmäßig nicht von der Länge des Zeitraums bis zur Aufnahme der angestrebten Tätigkeit ab (BFH v. 13. 5. 2004, IV R 47/02, BeckRS 2004, 25006706, BFH/NV 2004, 1402; v. 4. 11. 2003, VI R 1/03, DStRE 2004, 1001). Denn bei einer zur Vermeidung einer drohenden oder zur Beseitigung einer bereits eingetretenen Arbeitslosigkeit vorgenommenen Berufsbildungsmaßnahme kann grundsätzlich nicht davon ausgegangen werden, dass diese vorrangig der Erweiterung der Allgemeinbildung gedient hat. Kommt es entgegen der Erwartung des Steuerpflichtigen nicht zur Erzielung von Erwerbseinnahmen, ist von vergeblich vorab entstandenen Werbungskosten auszugehen (BFH v. 22. 7. 2003, VI R 48/02, BeckRS 2003, 25002506, BFH/NV 2004, 34).

3. Die Sache ist nicht spruchreif. Da das FG - von seinem Standpunkt aus zu Recht - zu den einzelnen von der Klin. geltend gemachten Aufwendungen keine Feststellungen getroffen hat, war die Sache an das FG zurückzuverweisen.