

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Redaktionelle Änderung des Einleitungssatzes als Folge der geänderten Systematik des § 10 Abs. 1 und 1a.
- ▶ Aufhebung des bisher in Nr. 5 geregelten und seit 2011 in § 4 Abs. 9, § 9 Abs. 6 überführten Abzugsverbots für Erstausbildungskosten.
- ▶ Fundstelle: Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (ZollkodexAnpG) v. 22.12.2014 (BGBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58).

§ 12

idF des EStG v. 8.12.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
 zuletzt geändert durch ZollkodexAnpG v. 22.12.2014 (BGBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58)

Soweit in § 10 Absatz 1 **Nummer 1**, Nummer 2 bis 5, 7 und 9 **sowie Absatz 1a Nummer 1**, den §§ 10a, 10b und den §§ 33 bis 33b nichts anderes bestimmt ist, dürfen weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden

1. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge. ²Dazu gehören auch die Aufwendungen für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen;
2. freiwillige Zuwendungen, Zuwendungen auf Grund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht und Zuwendungen an eine gegenüber dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehegatten gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder deren Ehegatten, auch wenn diese Zuwendungen auf einer besonderen Vereinbarung beruhen;
3. die Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern sowie die Umsatzsteuer für Umsätze, die Entnahmen sind, und die Vorsteuerbeträge auf Aufwendungen, für die das Abzugsverbot der Nummer 1 oder des § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 bis 5, 7 oder Absatz 7 gilt; das gilt auch für die auf diese Steuern entfallenden Nebenleistungen;
4. in einem Strafverfahren festgesetzte Geldstrafen, sonstige Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, bei denen der Strafcharakter überwiegt, und Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, soweit

die Auflagen oder Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen.

5. *Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung und für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden.*

Autor: Hans-Ulrich **Fissenewert**, Richter am FG, Stuttgart
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

J 14-1 **Inhalt der Änderungen:**

- ▶ **Einleitungssatz:** Mit der Änderung des bisherigen Verweises auf § 10 Abs. 1 Nr. 1 in einen Verweis auf § 10 Abs. 1 Nr. 1a wird der Einleitungssatz an die geänderte Gesetzessystematik zum stl. SA-Abzug von Trennungs- und Scheidungsunterhaltsleistungen angepasst.
- ▶ **Nr. 5:** Die Streichung der Nr. 5 steht in Zusammenhang mit der 2011 erfolgten Neuregelung des Abzugsverbots für Kosten der Erstausbildung als BA oder WK in § 4 Abs. 9, § 9 Abs. 6.

J 14-2 **Rechtsentwicklung:**

- ▶ **zur Gesetzesentwicklung bis 2008** s. § 12 Anm. 2.
- ▶ **StVereinfG 2011 v. 1.11.2011** (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986): Redaktionelle Folgeänderung des Einleitungssatzes im Zusammenhang mit der Aufhebung des § 9c und der modifizierten Übernahme in § 10 Abs. 1 Nr. 5 (Abzug von Kinderbetreuungskosten).
- ▶ **BeitrRLUmsG v. 7.12.2011** (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171): In Nr. 5 wurde das Abzugsverbot für bestimmte Erstausbildungskosten (Erststudium als Zweitausbildung) gelockert.
- ▶ **ZollkodexAnpG v. 22.12.2014** (BStBl. I 2014, 2417; BStBl. I 2015, 58): Als Folge der geänderten Systematik des § 10 Abs. 1, Abs. 1a und der Neuregelung des Abzugsverbots für die Kosten der erstmaligen Berufsausbildung in § 4 Abs. 9, § 9 Abs. 6 wurden der Einleitungssatz redaktionell geändert und Nr. 5 aufgehoben.

- J 14-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Neuregelungen sind im Hinblick auf Art. 16 Abs. 2 ZollkodexAnpG ab dem 1.1.2015 anzuwenden.

Grund und Bedeutung der Änderungen:

J 14-4

► **Der Einleitungssatz** ist aus redaktionellen Gründen an die geänderte Systematik des § 10 (Zusammenfassung der Nr. 1, 1a und 1b aus § 10 Abs. 1 in einem neuen § 10 Abs. 1a) angepasst worden. Der vom Abzugsverbot ausgenommene neue § 10 Abs. 1a Nr. 1 entspricht wortgleich dem bisherigen § 10 Abs. 1 Nr. 1 (BTDrucks. 18/3441, 60). Die Neufassung eröffnet iVm. § 10 Abs. 1a Nr. 1 wie bisher und im gleichen Umfang wie bislang iVm. Abs. 1 Nr. 1 den Abzug von Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten als SA.

► **Die Aufhebung der Nr. 5** ist erfolgt, weil der Vorschrift seit der Überführung des Abzugsverbots für die Kosten der Erstausbildung in die – den Abzug als BA und als WK ausschließenden – Tatbestände des § 4 Abs. 9, § 9 Abs. 6 auch nach Auffassung des Gesetzgebers kein eigenständiger Regelungsinhalt mehr zukam (BTDrucks. 18/3017, 44). Der BFH hatte bereits vorher entschieden, dass sich das vom Gesetzgeber offenkundig beabsichtigte Verbot, die Kosten der Erstausbildung oder des Erststudiums als WK abzuziehen, aus Nr. 5 nicht entnehmen ließ (BFH v. 28.7.2011 – VI R 5/07, BFH/NV 2011, 1776; v. 28.7.2011 – VI R 7/10, BFH/NV 2011, 1779; v. 28.7.2011 – VI R 38/10, BFH/NV 2011, 1782; anders noch BFH v. 9.6.2011 – III R 28/09, BFH/NV 2011, 1597; später offen gelassen in BFH v. 22.9.2011 – III R 38/08, BFH/NV 2012, 111; s. im Einzelnen Anm. J 11-7). Die Neuregelung des Abzugsverbots systematisch unmittelbar bei den Vorschriften über den BA- und WKAbzug war – als Reaktion des Gesetzgebers auf diese BFH-Rspr. – bereits durch das BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171) erfolgt. Die funktionslose Nr. 5 konnte daher gestrichen werden.

▷ **Verfassungsmäßigkeit:** Die Streichung der Nr. 5 ändert nichts daran, dass – wegen der gesonderten Regelung in § 4 Abs. 9, § 9 Abs. 6 – für den Stpfl. auch weiterhin keine Möglichkeit besteht, die Kosten seiner erstmaligen Berufsausbildung oder seines Erststudiums als BA oder als WK abzuziehen, weil der Gesetzgeber sie der privaten Lebensführung zuordnet (vgl. BTDrucks. 17/7524, 5, 10). Der BFH hält diese Abzugsverbote für verfassungswidrig und hat deswegen das BVerfG angerufen (BFH v. 17.7.2014 – VI R 2/12, BFH/NV 2014, 1954, Az. des BVerfG 2 BvL 23/14; v. 17.7.2014 – VI R 8/12, BFH/NV 2014, 1970, Az. des BVerfG 2 BvL 24/14; aA noch BFH v. 5.11.2013 – VIII R 22/12, BStBl. II 2014, 165). Die Aufhebung der Nr. 5 als solche ist demgegenüber verfassungsrechtl. unbedenklich, zumal dem Einleitungssatz zufolge die Möglichkeit des SA-Abzugs nach § 10 Abs. 1 Nr. 7 bestehen bleibt (BTDrucks. 18/3017, 44).

