

§ 3 Nr. 19 Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers

eingefügt durch WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019 (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17), zuletzt geändert durch JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6)

Steuerfrei sind

...

19. ¹Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten

- a) für Maßnahmen nach § 82 Absatz 1 und 2 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch oder
- b) die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen.

²Steuerfrei sind auch Beratungsleistungen des Arbeitgebers oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur beruflichen Neuorientierung bei Beendigung des Dienstverhältnisses. ³Die Leistungen im Sinne der Sätze 1 und 2 dürfen keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben;

...

Autor und Mitherausgeber:

Dr. Winfried *Bergkemper*, Richter am BFH aD, Lenggries

	Anm.		Anm.
A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 19	1	Beendigung des Dienstverhältnisses	3
B. Erläuterungen zu Satz 1: Steuerfreie Leistungen zur Weiterbildung	2	D. Erläuterungen zu Satz 3: Kein überwiegender Belohnungscharakter	4
C. Erläuterungen zu Satz 2: Steuerfreie Leistungen bei			

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 19

1

Grundinformation zu Nr. 19: Nr. 19 stellt Leistungen des ArbG im Zusammenhang mit beruflichen Weiterbildungsmaßnahmen seiner ArbN stfrei. Dabei geht es vorrangig um staatlich geförderte Maßnahmen entsprechend § 82 SGB III.

Rechtsentwicklung der Nr. 19:

KgfEG v. 30.1.1954 (BGBl. I 1954, 5): Die Vorschrift wurde erstmals in den Befreiungskatalog des § 3 aufgenommen. Nr. 19 regelte die StBefreiung von Entschädigungen aufgrund des *KgfEG*, das mW ab 1.1.1993 aufgehoben wurde.

StVereinfG 2011 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986): Die StBefreiung wurde mW ab VZ 2011 aufgehoben (BTDrucks. 17/5125, 34 [35]).

In der Folgezeit war Nr. 19 nicht besetzt.

WElektroMobFördG („JStG 2019“) v. 12.12.2019 (BGBl. I 2019, 2451; BStBl. I 2020, 17): Erneute Einfügung von Nr. 19: Die Vorschrift befreit mit Wirkung ab VZ 2029 (Art. 39 Abs. 1 WElektroMobFördG/„JStG 2019“) ArbG-Leistungen zur Weiterbildung von ArbN, sofern es sich um Maßnahmen nach § 82 Abs. 1 und 2 SGB III handelt oder um solche, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit dienen.

JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6): Die Vorschrift wurde mW ab VZ 2020 (Art. 50 Abs. 1 JStG 2020) neu gefasst und geändert. Steuerfrei sind nunmehr – im bisherigen Umfang – nicht nur eigene Weiterbildungsleistungen des ArbG, sondern auch solche, die auf dessen Veranlassung von einem Dritten erbracht werden. Steuerfrei sind nach dem neu eingefügten Satz 2 zudem Beratungsleistungen des ArbG oder eines Dritten zur beruflichen Neuordnung bei Beendigung des Dienstverhältnisses. Der bisherige Satz 2 wurde Satz 3.

Bedeutung der Nr. 19:

Zielsetzung des Gesetzgebers: Durch die mW ab VZ 2019 geänderte Vorschrift des § 82 SGB III soll die politisch gewollte Weiterbildungsförderung von im Arbeitsverhältnis stehenden ArbN gefördert werden. Für die Förderung durch die Bundesagentur für Arbeit, die in § 82 Abs. 1 SGB III im Einzelnen beschrieben wird, ist allerdings ein angemessener ArbG-Beitrag zu den Lehrgangskosten Voraussetzung (§ 82 Abs. 2 SGB III). Die StFreiheit dieser und sonstiger Weiterbildungsleistungen des ArbG durch Nr. 19 wird als flankierende Maßnahme der vom Gesetzgeber verfolgten Weiterbildungsstrategie verstanden (BRDrucks. 356/19, 95).

Steuersystematische Bedeutung: Vom ArbG finanzierte Weiterbildungsmaßnahmen für ArbN iSd. Satzes 1 werden regelmäßig im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des ArbG durchgeführt (§ 8 Anm. 180 „Fortbildung“; § 19 Anm. 185, 186; BRDrucks. 356/19, 95; R 19.7 LStR) und sind schon deshalb nicht stbar. Die StBefreiung hat insoweit lediglich deklaratorischen Charakter.

Geltungsbereich der Nr. 19:

Sachlicher Geltungsbereich: Wie sich aus den in der Vorschrift erwähnten Begriffen „Arbeitgeber“ und „Arbeitnehmer“ ergibt, erstreckt sich der Anwendungsbereich der Nr. 19 nur auf ArbN und damit auf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Persönlicher Geltungsbereich: Nr. 19 betrifft unbeschränkt und beschränkt EStpfl.; § 50 enthält insoweit keine Sonderregelung.

2 B. Erläuterungen zu Satz 1: Steuerfreie Leistungen zur Weiterbildung

Steuerfrei sind Leistungen, dh. Aufwendungen, des ArbG zur Weiterbildung der ArbN, soweit es sich um Maßnahmen nach § 82 Abs. 1 und 2 SGB III handelt. Steuerfrei sind darüber hinaus sonstige Weiterbildungsleistungen des ArbG, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit der ArbN dienen. Die Weiterbildung muss der ArbG nicht selbst leisten. Sie kann auch – was die Regel sein dürfte – von einem Dritten, zB einem Weiterbildungsinstitut, durchgeführt werden. Erforderlich ist lediglich, dass der ArbG die Weiterbildung veranlasst hat. Das ist durch die Änderung der Vorschrift durch das JStG 2020 (vgl. Anm. 1) klargestellt worden.

Weiterbildung nach § 82 SGB III: § 82 SGB III idF ab VZ 2019 (s. dazu BRDrucks. 356/19, 95) betrifft die Förderung von ArbN bei beruflicher Weiterbil-

dung im Rahmen eines bestehenden Arbeitsverhältnisses durch die Bundesagentur für Arbeit. Die Förderung erfolgt durch die volle oder teilweise Übernahme von Weiterbildungskosten unter den in § 82 Abs. 1 SGB III im Einzelnen genannten Voraussetzungen. Allerdings hat die staatliche Förderung zur Voraussetzung, dass sich der ArbG in angemessenem Umfang an den Lehrgangskosten (s. dazu § 84 SGB III) beteiligt (§ 82 Abs. 2 Satz 1 SGB III). Was „angemessen“ ist, wird im Einzelnen in § 82 Abs. 2 Satz 2 SGB III genannt. Für die Angemessenheit sind Betriebsgröße und Beschäftigtenzahl maßgeblich. In Betrieben mit weniger als zehn Beschäftigten kann von einer Kostenbeteiligung des ArbG abgesehen werden (§ 82 Abs. 2 Satz 3 SGB III).

Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen nach § 82 Abs. 1 und 2 SGB III: Übernimmt die Bundesagentur für Arbeit die Weiterbildungskosten nach Maßgabe des § 82 Abs. 1 und 2 SGB III ganz oder teilweise, sind die vom ArbG ergänzend zu tragenden Kosten stfrei. Zu den Weiterbildungskosten iSd. § 82 SGB III gehören die Lehrgangskosten, Fahrtkosten, Kosten für Unterkunft und Verpflegung und die Kosten für die Betreuung von Kindern (§ 83 SGB III).

Zu den dem ArbG obliegenden und stfrei gestellten Leistungen zählt in jedem Fall sein Beitrag zu den Lehrgangskosten, denn dieser ist Voraussetzung für die Förderung der Weiterbildung durch die Bundesagentur für Arbeit (§ 82 Abs. 2 Satz 2 SGB III). Beteiligt sich der ArbG darüber hinaus an den Weiterbildungskosten, sind auch diese Leistungen stfrei.

Sonstige Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers: Steuerfrei sind auch sonstige Weiterbildungsleistungen des ArbG, wenn sie der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des ArbN dienen. Diese Leistungen müssen keinen Bezug zum SGB III haben und bedürfen auch nicht der Förderung durch die Bundesagentur für Arbeit. Voraussetzung ist ein bestehendes Arbeitsverhältnis und die Qualifizierung der Maßnahme als berufliche Weiterbildung.

Berufliche Weiterbildung ist jeder Bildungsvorgang, der eine vorhandene berufliche Vorbildung vertieft und erweitert. Vorausgegangen sind idR frühere Bildungsphasen und eine zwischenzeitliche Berufstätigkeit (s. Wikipedia).

Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit: Die vom ArbG unterstützten Weiterbildungsmaßnahmen müssen der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit der ArbN dienen. Das trifft auf Maßnahmen zu, die nicht arbeitsplatzbezogen sind (zB Sprach- und Computerkurse; BRDrucks. 356/19, 95).

C. Erläuterungen zu Satz 2: Steuerfreie Leistungen bei Beendigung des Dienstverhältnisses

3

Steuerfrei sind nach der Änderung der Vorschrift durch das JStG 2020 (vgl. Anm. 1) auch Beratungsleistungen zur beruflichen Neuorientierung des ArbN bei Beendigung des Dienstverhältnisses.

Beratungsleistungen zur Neuorientierung: Die stfrei gestellten Leistungen, dh. Aufwendungen, müssen im Zusammenhang mit der Beendigung des Dienstverhältnisses stehen. Der ArbG übernimmt die Kosten der Beratung zur beruflichen Neuordnung des ArbN. Satz 2 zielt auf die sog. Outplacement-Beratung oder auch Newplacement-Beratung (BTDrucks. 19/25160, 207; *Niermann*, DB 2021, 142). Dabei handelt es sich um eine Dienstleistung von Beratungsunternehmen, die da-

rauf abzielt, ausscheidende Mitarbeiter in deren weiteren beruflichen Werdegang zu begleiten und bei der Jobfindung oder auch dem Beginn der Selbständigkeit zu unterstützen. Soweit die Dienstleistung vom bisherigen ArbG finanziert wird, wird damit das Ziel verfolgt, einem oder mehreren Mitarbeitern schnell eine neue Perspektive außerhalb des Unternehmens zu eröffnen und so den Trennungsprozess möglichst reibungslos zu vollziehen.

Leistungen des Arbeitgebers oder eines Dritten: Wie im Fall von Satz 1 muss der ArbG die Beratungsleistung nicht selbst erbringen. Es genügt, wenn sie ein Dritter vornimmt und der ArbG sie initiiert hat (s. Anm. 2).

4 D. Erläuterungen zu Satz 3: Kein überwiegender Belohnungscharakter

Bedeutung von Satz 3: Satz 3 schränkt dem Wortlaut nach die in Satz 1 und 2 normierte StFreiheit der Leistungen ein. Danach dürfen die Aufwendungen des ArbG iSd. Satzes 1 und 2 keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben. Allerdings geht der Gesetzgeber zu Recht davon aus, dass zumindest die Weiterbildungsleistungen nach Maßgabe des § 82 SGB III (s. Satz 1) im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des ArbG erfolgen und schon deshalb nicht stbar sind (BRDrucks. 356/19, 95; s. auch Anm. 1).

Überwiegendes Eigeninteresse: Die Einschränkung, dass eine als grds. stfrei qualifizierte ArbG-Leistung keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben darf, findet sich ansonsten im Befreiungskatalog des § 3 nicht. Die Begrifflichkeit erklärt sich aus der Rspr. zum überwiegenden Eigeninteresse des ArbG an Zuwendungen gegenüber den ArbN. Nach der Rspr. führt überwiegendes Eigeninteresse des ArbG zur Nichtsteuerbarkeit des gewährten Vorteils. Derartige Zuwendungen sind zwar durch den Betrieb veranlasst, dienen aber nicht in erster Linie zur Entlohnung der ArbN. In diesem Sinne liegt auch die berufliche Weiterbildung der ArbN im ganz überwiegenden Eigeninteresse des ArbG (R 19.7 LStR; § 19 Anm. 185, 186; s. Anm. 1).