

EINKOMMENSTEUER

## Erleichterte Feststellung von Verlustvorträgen: Wird ein positives BFH-Urteil erneut ausgehebelt?

von StB Dipl.-Kffr. (FH) Ulrike Geismann, Köln

Ein verbleibender Verlustvortrag ist auch dann erstmals gemäß § 10d Abs. 4 EStG gesondert festzustellen, wenn ein ESt-Bescheid für das Verlustentstehungsjahr wegen Eintritts der Festsetzungsverjährung nicht mehr erlassen werden kann (BFH 13.1.15, IX R 22/14, Abruf-Nr. 176530). Das ist die gute Nachricht. Die schlechte ist, dass bereits ein Nichtanwendungsgesetz im Gespräch ist.

### Sachverhalt

Eine Steuerpflichtige absolvierte in den Streitjahren 2005 bis 2007 eine berufliche Erstausbildung. 2012 reichte sie die ESt-Erklärungen für die Streitjahre sowie Erklärungen zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs erstmalig ein. Das FA erließ zunächst ESt-Bescheide mit Nullfestsetzungen und berücksichtigte die Berufsausbildungskosten als Sonderausgaben. Eine Verlustfeststellung erfolgte mangels ausgleichsfähiger negativer Einkünfte nicht. Die Steuerpflichtige legte hiergegen Einspruch ein und machte den Werbungskostenabzug für die Ausbildungskosten geltend. Zudem seien entsprechende Verlustfeststellungen durchzuführen. Daneben beantragte sie das Ruhen der Einspruchsverfahren bis zur Entscheidung des BFH über die anhängigen Revisionsverfahren (Az. VI R 2/12 und VI R 8/12) zur Frage der Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots für die Kosten einer beruflichen Erstausbildung oder eines Erststudiums.

Mit Einspruchsentscheidung vom 5.12.13 hob das FA die ESt-Bescheide wieder auf und wies die Einsprüche als unbegründet zurück. Ein Verlustfeststellungsbescheid könne nicht mehr erlassen werden, wenn der Grundlagenbescheid – hier der jeweilige ESt-Bescheid für die VZ 2005 bis 2007 – wegen Festsetzungsverjährung nicht mehr erlassen werden kann. Hiergegen klagte die Steuerpflichtige und bekam sowohl vor dem FG Düsseldorf als auch vor dem BFH Recht.

### Anmerkungen

Auch wenn der ESt-Bescheid kein Grundlagenbescheid ist, wird über § 10d Abs. 4 S. 4 EStG eine Bindungswirkung des Verlustfeststellungsbescheids an den ESt-Bescheid erreicht. Die Verlustfeststellung entfällt, sofern der ESt-Bescheid des betroffenen VZ nicht mehr änderbar ist.

Diese Bindungswirkung greift jedoch nur, wenn den Besteuerungsgrundlagen eine Steuerfestsetzung zugrunde liegt. Wurde für das Verlustentstehungsjahr jedoch keine ESt-Veranlagung durchgeführt oder wurde sie wegen Ablaufs der Festsetzungsverjährung wieder aufgehoben, kann auch keine Bindungswirkung entstehen, sodass der Erlass eines Verlustfeststellungsbescheids weiterhin möglich ist.



IHR PLUS IM NETZ  
mbp.iww.de  
Abruf-Nr. 176530

Steuerpflichtige  
begehrt Werbungs-  
kostenabzug für ihre  
Ausbildungskosten

Ohne Steuerfest-  
setzung auch keine  
Bindungswirkung

### Praxishinweise

Praktische Bedeutung hat dieses Urteil vor allem für Steuerpflichtige, die sich in einer Ausbildung befinden oder ihre Ausbildung vor kurzem abgeschlossen haben. Da regelmäßig keine bzw. nur geringe Einnahmen erzielt werden, führen Werbungskosten oftmals zu einem vortragsfähigen Verlust.

In diesem Zusammenhang ist allerdings das Abzugsverbot für Erstausbildungskosten zu beachten. Nach § 9 Abs. 6 EStG sind Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung oder für sein Studium nämlich nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn er zuvor bereits eine Erstausbildung (Berufsausbildung oder Studium) abgeschlossen hat oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Anderenfalls werden nur (nicht vortragsfähige) Sonderausgaben bis zu 6.000 EUR pro Jahr anerkannt.

Der für den Betriebsausgabenabzug zuständige 8. Senat des BFH, hatte hinsichtlich des Abzugsverbots des § 4 Abs. 9 EStG keine verfassungsrechtlichen Bedenken (BFH 5.11.13, VIII R 22/12). Diese Ansicht teilte der für Lohnsteuerfälle zuständige 6. Senat des BFH jedoch nicht. Nach seinem Verständnis sind Berufsausbildungskosten beruflich veranlasst und als Werbungskosten zu berücksichtigen (BFH 17.7.14, VI R 8/12, VI R 61/11, VI R 38/12, VI R 2/13 und VI R 72/13). Demzufolge hat er dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob die gesetzliche Regelung verfassungswidrig ist (anhängig unter Az. 2 BvL 22 bis 27/14).

**PRAXISHINWEIS** | Wurde in der Vergangenheit keine ESt-Erklärung abgegeben und kann eine Veranlagung wegen eingetretener Festsetzungsverjährung nicht mehr durchgeführt werden, kann innerhalb der Verjährungsfrist für die Verlustfeststellung diese noch beantragt werden. Sollte das BVerfG die Verfassungswidrigkeit der gesetzlichen Regelung herausstellen, könnten auch Steuerpflichtige mit Erstausbildungskosten profitieren.

Ob das Abzugsverbot einer verfassungsrechtlichen Überprüfung standhält, ist derzeit völlig offen. Darüber hinaus scheint die Freude über das positive BFH-Urteil nicht von langer Dauer zu sein. Denn obwohl der BFH die aktuelle Entscheidung erst am 29.4.15 veröffentlicht hat, ist bereits ein Nichtanwendungsgesetz im Gespräch.

In seiner Stellungnahme zum „Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ bittet der Bundesrat die Bundesregierung zu prüfen, ob § 10d Abs. 4 EStG derart geändert werden sollte, dass ein Verlustfeststellungsbescheid nicht mehr ergehen kann, wenn für das Verlustentstehungsjahr kein ESt-Bescheid existiert und wegen Festsetzungsverjährung auch nicht mehr erlassen werden kann (BR-Drs. 121/15 (B) vom 8.5.15). Durch diese gesetzliche Neuregelung soll die Bindungswirkung endgültig hergestellt werden.

Lohnsteuersenat  
des BFH hält  
Abzugsverbot für  
verfassungswidrig

Verlustfeststellung  
beantragen

Bundesrat  
schlägt bereits  
eine gesetzliche  
Neuregelung vor