



## **Prüfung der Geltendmachung von Ausbildungskosten bis zum Veranlagungszeitraum 2003**

In dem letzten Beitrag wurde die Berücksichtigung der Ausbildungskosten als Werbungskosten bis zum Jahre 2003, und ab 2004 durch die Gesetzesänderung nur noch in wenigen Ausnahmen möglich, dargestellt.

Trotz allem möchte ich nochmals auf die Möglichkeit der gesonderten Feststellung eines Verlustvortrages von Ausbildungskosten für die Veranlagungszeiträume 2003 und früher eingehen.

In einigen Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof eine klare Differenzierung aufgezeigt.

### **Die nachträgliche gesonderte Feststellung von Verlusten ist möglich, wenn:**

- eine Einkommensteuerveranlagung für das **Verlustentstehungsjahr** unter dem Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 Abs. 1 AO steht. Dann ist dies auf dem Bescheid vermerkt.
- eine Einkommensteuerveranlagung nicht vorgenommen wurde.
- eine Einkommensteuerveranlagung vorgenommen wurde, der Einkommensteuerbescheid bestandskräftig ist, aber keinen positiven Gesamtbetrag der Einkünfte ausweist.

Unter diesen Voraussetzungen ist innerhalb der Festsetzungsverjährung von vier Jahren zuzüglich einer Anlaufhemmung von drei Jahren die Beantragung eines Verlustvortrages möglich.

M.a.W., wenn Ausbildungskosten im Jahre 1999 entstanden sind, dann ist bis zum 31. Dezember 2006 eine Beantragung des Verlustvortrages im Einzelfall möglich.

**Keine** gesonderte Feststellung ist möglich, wenn für das Verlustentstehungsjahr ein bestandskräftiger Einkommensteuerbescheid **mit positivem Gesamtbetrag der Einkünfte** vorliegt.

Nun ist es nach der Entwicklung der Rechtsprechung möglich, **über die 7-jährige Frist** hinaus, den **Verlustvortrag im Einzelfall zu beantragen**.

Dies wurde auch in der Begründung zu dem **Entwurf des Jahressteuergesetzes** aufgenommen. Diese **Gesetzeslücke** soll dann mit Verkündung des Gesetzes geschlossen werden.

D.h. es besteht nun **Handlungsbedarf**.

### **Nachfolgend auszugsweise die Gesetzesbegründung:**

Der am Schluss eines jeden Veranlagungszeitraums verbleibende Verlustvortrag wird durch einen Feststellungsbescheid festgestellt, § 10d Abs. 4 Satz 1 EStG. In diesem Verlustfeststellungsbescheid wird bindend über die Höhe des zu diesem Zeitpunkt verbleibenden Verlustvortrags entschieden.

Soweit der Verlust in dem nachfolgenden Veranlagungszeitraum nicht abgezogen werden kann, wird er – gegebenenfalls zusammen mit neu entstehenden Verlusten dieses Veranlagungszeitraums – in dem darauf folgenden Verlustfeststellungsbescheid erneut festgestellt. Dieses Verfahren setzt sich in weiteren Perioden fort, bis der Verlust aufgezehrt worden ist. Ein Verlustfeststellungsbescheid stellt daher einen Grundlagenbescheid entweder für die nachfolgende Steuerfestsetzung oder für einen nachfolgenden Verlustfeststellungsbescheid dar. R. 10 d Abs. 8 Satz 4 EStR 2005.

Die Feststellung des Verlustvortrags unterliegt gemäß § 181 Abs. 1 AO i.V. mit §§ 169, 170 AO der Festsetzungsverjährung. Nach den Urteilen des Bundesfinanzhofes vom 01. März 2006 und 12. Juni 2002 ist auf die Feststellung des Verlustvortrages § 181 Abs. 5 AO anzuwenden. Nach dieser Vorschrift kann eine Feststellung auch nach Ablauf der für sie geltenden Feststellungsfrist erfolgen,



wenn sie für eine Steuerfestsetzung von Bedeutung ist, für die die Festsetzungsfrist im Zeitpunkt der Feststellung noch nicht abgelaufen ist. Entsprechendes gilt, wenn die Feststellung einen Grundlagenbescheid für einen anderen Feststellungsbescheid darstellt. Diese Voraussetzungen liegen nach den Entscheidungen des Bundesfinanzhofes bei der Feststellung des Verlustvortrags vor. Entweder werden die Verluste in unmittelbar darauf nachfolgenden Veranlagungszeitraum abgezogen und haben somit einen Einfluss auf die Steuerfestsetzung oder sie wirken sich auf die nachfolgende Verlustfeststellung aus. Diese Rechtsprechung führt letztlich dazu, dass bei der Verlustfeststellung des § 10d Abs. 4 EStG die Feststellungsfrist nicht endet, also grundsätzlich keine Feststellungsverjährung eintritt.

Eine Verlustfeststellung nach § 10d Abs. 4 Satz 4 und 5 EStG ist nur durchzuführen, soweit sich die für den Verlustvortrag maßgeblichen Beträge ändern und der entsprechende Einkommensteuerbescheid noch zu erfassen, aufzuheben oder zu korrigieren ist, oder diese Folgerungen mangels steuerlicher Auswirkung unterbleiben. Der Bundesfinanzhof geht in dem Urteil vom 01. März 2006 davon aus, dass diese Vorschriften nur eingreifen, wenn sich die Bezugsgröße für die Bemessung des Verlustvortrages – als der Betrag der negativen Einkünfte – ändert. Nach dem Urteil soll § 10d Abs. 4 Satz 4 EStG Widersprüche zwischen der Steuerfestsetzung und dem Feststellungsbescheid verhindert. Liegt für das Verlustentstehungsjahr kein Einkommensteuerbescheid vor, und kann dieser auch nicht mehr erlassen werden, weil die für Steuerbescheide geltende Festsetzungsverjährung eingetreten ist, können solche Widersprüche nicht entstehen. Entsprechendes gilt, wenn der Einkommensteuerbescheid nicht mehr ergehen kann, weil die zweijährige Ausschlussfrist des § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG abgelaufen ist. Innerhalb dieser Frist können Arbeitnehmer, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen und nicht zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet sind, eine Einkommensteuererklärung beantragen.

Wird in derartigen Fällen später erstmals die Feststellung eines verbleibenden Verlustes geltend gemacht, bleibt nach den genannten Entscheidungen des Bundesfinanzhofes die Verpflichtung zum Erlass eines Verlustfeststellungsbescheides **zeitlich unbegrenzt** bestehen, da die Feststellungsfrist wegen § 181 Abs. 5 AO nicht endet und die Regeln des § 10d Abs. 4 Satz 4 und 5 EStG nicht eingreifen.