



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

Bundeszentralamt für Steuern  
- Referat Q 7 -

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin  
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

DATUM 10. Januar 2019

BETREFF **Vorläufige Steuerfestsetzung im Hinblick auf anhängige Musterverfahren  
(§ 165 Absatz 1 Satz 2 AO); Aussetzung der Steuerfestsetzung nach § 165 Absatz 1  
Satz 4 AO;  
Aufhebung der Aussetzung der Steuerfestsetzung hinsichtlich § 8c Satz 1 KStG a.F.  
sowie des § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG a.F.;**

BEZUG BMF-Schreiben vom 15. Januar 2018 (BStBl I S. 2) und vom 18. Juni 2018 (BStBl I S. 702)

GZ **IV A 3 - S 0338/17/10007**

DOK **2018/1023483**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Die Vorschrift des § 8c Satz 1 KStG (in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14. August 2007, BGBl. I S. 1912 [§ 8c Satz 1 KStG a.F.]) sowie des § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG (in der Fassung des Gesetzes zur Modernisierung der Rahmenbedingungen für Kapitalbeteiligungen vom 12. August 2008, BGBl. I S. 1672, und den nachfolgenden Fassungen bis zum Inkrafttreten des Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften vom 20. Dezember 2016, BGBl. I S. 2998 [§ 8c Absatz 1 Satz 1 KStG a.F.]) werden durch Artikel 6 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (fortan UStAVermG), BGBl. I S. 2338, rückwirkend ab dem 1. Januar 2008 ersatzlos aufgehoben.

Mit der Neuregelung wird der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 29. März 2017 (2 BvL 6/11, BGBl. I S. 1289) Rechnung getragen. Darin hatte das Gericht die Verfassungswidrigkeit der Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c Satz 1 KStG a.F. bzw. § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG a.F. festgestellt und hatte den Gesetzgeber verpflichtet, sie bis zu einer gesetzlichen Neuregelung nicht anzuwenden. Zur Umsetzung dieses Beschlusses wurden die Vorschriften § 8c Satz 1 KStG a.F. bzw. § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG a.F. bei Festsetzungen

der Körperschaftsteuer und des Gewerbesteuer-Messbetrags für Veranlagungs- bzw. Erhebungszeiträume 2008 bis 2015 und bei abweichendem Wirtschaftsjahr und einem schädlichen Beteiligungserwerb i. S. v. § 8c Satz 1 KStG a.F. bzw. § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG a.F. vor dem 1. Januar 2016 auch für den Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraum 2016 nach § 165 Absatz 1 Satz 2 Nr. 2 i. V. m. Satz 4 AO ausgesetzt. Entsprechendes galt bei gesonderten Feststellungen nach §§ 2a, 10d, § 15 Absatz 4, §§ 15a, 15b EStG, § 4h EStG in Verbindung mit § 8a KStG, § 14 Absatz 5 KStG, § 10 Absatz 3 Satz 5 AStG und § 10a GewStG für Feststellungszeitpunkte 31. Dezember 2008 bis 31. Dezember 2015.

Mit dem Inkrafttreten des UStAVermG am 15. Dezember 2018 ist der Grund für die vorläufige Aussetzung der Anwendung von § 8c Satz 1 KStG a.F. bzw. § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG a.F. entfallen.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt daher Folgendes:

#### I.

In der Anlage zum BMF-Schreiben vom 15. Januar 2018, BStBl I S. 2, die zuletzt durch BMF-Schreiben vom 18. Juni 2018, BStBl I S. 702, geändert worden ist, wird der Abschnitt B (Aussetzung der Steuerfestsetzung) mit sofortiger Wirkung aufgehoben. Ein Ruhenlassen außergerichtlicher Rechtsbehelfsverfahren kommt insoweit nicht mehr in Betracht.

#### II.

Die Anlage zum BMF-Schreiben vom 15. Januar 2018, a. a. O., wird mit sofortiger Wirkung wie folgt gefasst:

#### „Abschnitt A (Vorläufige Steuerfestsetzung)

##### I.

Steuerfestsetzungen sind hinsichtlich folgender Punkte gemäß § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 AO im Hinblick auf die Verfassungsmäßigkeit und verfassungskonforme Auslegung der Norm vorläufig vorzunehmen:

- 1.a) Abziehbarkeit der Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder ein Studium als Werbungskosten oder Betriebsausgaben (§ 4 Absatz 9, § 9 Absatz 6, § 12 Nummer 5 EStG)  
- für die Veranlagungszeiträume 2004 bis 2014 -

- 1.b) Abziehbarkeit der Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder ein Studium als Werbungskosten oder Betriebsausgaben (§ 4 Absatz 9, § 9 Absatz 6 EStG)  
- für Veranlagungszeiträume ab 2015 -
2. Höhe der kindbezogenen Freibeträge nach § 32 Absatz 6 Sätze 1 und 2 EStG
3. Abzug einer zumutbaren Belastung (§ 33 Absatz 3 EStG) bei der Berücksichtigung von Aufwendungen für Krankheit oder Pflege als außergewöhnliche Belastung.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummern 1.a) und 1.b) ist im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sämtlichen Einkommensteuerbescheiden für Veranlagungszeiträume ab 2004 beizufügen. Ferner ist er im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sämtlichen Ablehnungen einer Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags (§ 10d Absatz 4 EStG) beizufügen, wenn der Ablehnungsbescheid einen Feststellungszeitpunkt nach dem 31. Dezember 2003 betrifft und die Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Berücksichtigung von Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder ein Studium als Werbungskosten oder als Betriebsausgaben beantragt wurde.

Für eine Aussetzung der Vollziehung in den Fällen der Nummern 1.a) und 1.b) gilt Folgendes:

- Ein mit einem zulässigen Rechtsbehelf angefochtener Einkommensteuerbescheid für einen Veranlagungszeitraum ab 2004 ist auf Antrag in der Vollziehung auszusetzen, soweit die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung oder sein Studium als Werbungskosten oder Betriebsausgaben strittig ist und bei einer Berücksichtigung dieser Aufwendungen die Einkommensteuer herabzusetzen wäre. Die Vollziehungsaussetzungsbeschränkung gemäß § 361 Absatz 2 Satz 4 AO und § 69 Absatz 2 Satz 8 FGO gilt nicht (AEAO zu § 361, Nummer 4.6.1, vierter Absatz).

Ein Einkommensteuerbescheid, der die Steuer auf 0 € festsetzt, ist kein vollziehbarer Verwaltungsakt (AEAO zu § 361, Nummer 2.3.2, erster Beispielfall) und kann auch nicht im Hinblick auf die Bindungswirkung der Besteuerungsgrundlagen für eine Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags in der Vollziehung ausgesetzt werden, da § 10d Absatz 4 Satz 4 EStG zwar § 171 Absatz 10, § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und § 351 Absatz 2 AO, nicht aber § 361 Absatz 3 Satz 1 AO und § 69 Absatz 2 Satz 4 FGO für entsprechend anwendbar erklärt.

- Die Ablehnung der Feststellung eines verbleibenden Verlustvortrags (§ 10d Absatz 4 EStG) ist auf Antrag in der Vollziehung auszusetzen, wenn sie einen Feststellungszeitpunkt nach dem 31. Dezember 2003 betrifft, die Ablehnung der Feststellung mit

einem zulässigen Rechtsbehelf angefochten wurde und der Steuerpflichtige die Feststellung zur Berücksichtigung von Aufwendungen für seine Berufsausbildung oder für sein Studium als Werbungskosten oder Betriebsausgaben beantragt hatte. Weitere Voraussetzung für eine Aussetzung der Vollziehung ist, dass im Zeitpunkt der Entscheidung über den Vollziehungsaussetzungsantrag erkennbar ist, dass sich eine Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags in den Folgejahren steuerlich auswirken würde. Solange dies nicht der Fall ist, sind Anträge auf Aussetzung der Vollziehung wegen eines fehlenden Rechtsschutzinteresses abzulehnen. Zur Tenorierung einer Bewilligung der Aussetzung der Vollziehung gelten die Ausführungen im dritten Satz der Nummer 5.3 des AEAO zu § 361 entsprechend.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 2 ist im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sämtlichen Einkommensteuerfestsetzungen für Veranlagungszeiträume ab 2001 mit einer Prüfung der Steuerfreistellung nach § 31 EStG sowie den mit derartigen Einkommensteuerfestsetzungen verbundenen Festsetzungen des Solidaritätszuschlags und der Kirchensteuer beizufügen. In Rechtsbehelfsverfahren gegen die Festsetzung der Einkommensteuer, des Solidaritätszuschlags und der Kirchensteuer für den Veranlagungszeitraum 2014 gestellten Anträgen auf Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO, § 69 Absatz 2 FGO) ist zu entsprechen, soweit unter Berücksichtigung eines um 72 Euro erhöhten Kinderfreibetrags je Kind die Steuer herabzusetzen wäre und im Übrigen die Voraussetzungen des § 361 AO oder des § 69 FGO erfüllt sind. Ein Einkommensteuerbescheid ist hinsichtlich des Kinderfreibetrags kein Grundlagenbescheid für die Festsetzung des Solidaritätszuschlags und der Kirchensteuer (BFH-Urteile vom 27. Januar 2011, III R 90/07, BStBl II S. 543, und vom 15. November 2011, I R 29/11, BFH/NV 2012 S. 921); § 361 Absatz 3 Satz 1 AO und § 69 Absatz 2 Satz 4 FGO sind daher insoweit nicht anwendbar.

Der Vorläufigkeitsvermerk gemäß Nummer 3 ist in Fällen unbeschränkter Steuerpflicht im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sämtlichen Einkommensteuerfestsetzungen beizufügen.

## **II.**

Ferner sind im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sämtliche Festsetzungen des Solidaritätszuschlags für die Veranlagungszeiträume ab 2005 hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 vorläufig gemäß § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 AO vorzunehmen.

### **Abschnitt B (Aussetzung der Steuerfestsetzung)**

(aufgehoben)“

Seite 5 Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.