

BFH: Anwendung des Teilabzugsverbots bei Rückzahlung von Stammkapital

Auch im Verlustfall sind bei der Rückzahlung von Stammkapital im Rahmen einer Liquidation (§ 17 Abs. 4, 1 EStG) Teileinkünfteverfahren und Teilabzugsverbot anzuwenden. Diese Situation ist nicht vergleichbar mit der Zurückzahlung von Beträgen aus dem steuerlichen Einlagekonto außerhalb einer Liquidation (vgl. BFH-Urteil vom 19.02.2013).

Sachverhalt

Die Klägerin war – wesentlich i.S.d. § 17 Abs. 1 EStG – an einer GmbH beteiligt. Im Streitjahr 2009 erzielte sie nach Auflösung der GmbH einen Liquidationsverlust, da das an sie ausgekehrte Stammkapital niedriger war als die von ihr gezahlte Stammeinlage (Anschaffungskosten).

Diesen Verlust machte sie in ihrer Einkommensteuererklärung in voller Höhe geltend. Das Finanzamt wendete jedoch das Teileinkünfteverfahren und das Teilabzugsverbot an und berücksichtigte den Verlust nur zu 60%. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Entscheidung

Das FG habe zu Recht das Teileinkünfteverfahren und das Teilabzugsverbot (§ 3 Nr. 40 S. 1 Buchst. c, § 3c Abs. 2 EStG) im Streitfall angewendet.

Die Auflösung einer Kapitalgesellschaft gilt gem. § 17 Abs. 4 EStG als Veräußerung i.S.d. § 17 Abs. 1 EStG. Unter den – hier erfüllten Voraussetzungen des § 17 Abs. 1 EStG – sind auf einen solchen Veräußerungsgewinn bzw. -verlust das Teileinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 S. 1 Buchst. c EStG) sowie das Teilabzugsverbot (§ 3c Abs. 2 S. 1 EStG) anzuwenden. Daher seien der Veräußerungspreis – der ausgekehrte Betrag – und die Anschaffungskosten – die Stammeinlage – jeweils zu 60% zu berücksichtigen. Das haben das Finanzamt und das Finanzgericht getan. Diese Behandlung entspreche dem Sinn und Zweck des Teileinkünfteverfahrens und der §§ 17 Abs. 1, 4 EStG. Auch im Verlustfall seien Teileinkünfteverfahren und Teilabzugsverbot anzuwenden (BFH-Urteil vom 17.07.2009).

Durch diese Entscheidung setze sich der BFH nicht in Widerspruch zu seinem Urteil vom 19.02.2014. In jenem Urteil hatte der BFH festgestellt, dass bei Zurückzahlung von Beträgen aus dem steuerlichen Einlagekonto i.S.d. § 27 KStG (§ 17 Abs. 4 S. 1 EStG) außerhalb einer Liquidation die Anschaffungskosten nur dann Erwerbsaufwendungen bildeten, soweit die Zurückzahlung die Anschaffungskosten übersteige. Allein der übersteigende Teil des Rückzahlungsbetrags sei – unter Berücksichtigung des Teileinkünfteverfahrens – eine steuerbare Einnahme. Seien die zurückgezahlten Beträge aus dem steuerlichen Einlagekonto i.S.d. § 27 KStG aber niedriger als die Anschaffungskosten, minderten sie die Anschaffungskosten der Beteiligung erfolgsneutral und führten eben nicht zu steuerbaren Einnahmen.

Im wie hier vorliegenden Fall der Liquidation einer Beteiligung sei der Auflösungsverlust jedoch steuerbar, auch wenn die Liquidation deshalb zu einem negativen Ergebnis führe, weil die Zuteilung oder Rückzahlung des Vermögens der Kapitalgesellschaft die Anschaffungskosten in Gestalt des Stammkapitals nicht übersteige.

Anmerkung

Die Neuregelung des § 3 c Abs. 2 S. 2 EStG durch das Jahressteuergesetz 2010, wonach für die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens die Absicht zur Erzielung von Einnahmen ausreicht, gilt erst ab dem Veranlagungszeitraum 2011.

Betroffene Norm

§ 17 Abs. 4 EStG, § 3 Nr. 40 S. 1 Buchst. c EStG, § 3c Abs. 2 S. 1 EStG
Streitjahr 2009

Vorinstanz

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 16.05.2013, 12 K 2963/12 E, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 19.02.2013, IX R 24/12

BFH, Urteil vom 17.07.2009, IX R 8/09

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.