

FG Münster: Verfassungsmäßigkeit des Betriebsausgabenabzugsverbots bei Teilwertzuschreibungen

Aktuell: Der BFH hat die Sache an das FG zur weiteren Aufklärung zurückverwiesen. Demgemäß bestand in diesem Verfahrensstadium für den BFH auch keine Veranlassung, sich mit den zwischen den Beteiligten diskutierten Fragen zur Verfassungsmäßigkeit des pauschalen Betriebsausgaben-Abzugsverbots zu befassen.

BFH, Urteil vom 26.09.2018, I R 11/16, BFH/NV 2019, S. 416

FG Münster (Vorinstanz)

Auch Gewinne aus Teilwertaufholungen, denen in den Vorjahren Teilwertabschreibungen vorausgegangen sind, unterliegen dem 5 %-igen Betriebsausgabenabzugsverbot. Der Beschluss des BVerfG vom 12.10.2010 zur Verfassungsmäßigkeit des § 8b Abs. 3 S.1 und Abs. 5 S.1 KStG lässt trotz anderem Sachverhalt keine erneute Überprüfung der Normen zu.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft, begründete ihren gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Streitjahr 2006 eingelegten Einspruch und später eingereichte Klage mit der Verfassungswidrigkeit des § 8b Abs. 3 KStG. Das 5 %-ige Betriebsausgabenabzugsverbot für Teilwertzuschreibungen auf verschiedene im Umlaufvermögen gehaltene Aktien, denen in Vorjahren Teilwertabschreibungen aufgrund von gesunkenen Kursen vorausgegangen waren, wertete die Klägerin als verfassungswidrige Ungleichbehandlung. Das gelte deshalb, weil die früheren Gewinnminderungen seinerzeit in vollem Umfang gem. § 8b Abs. 3 S. 3 KStG bei der Ermittlung des Einkommens nicht berücksichtigt werden konnten.

Entscheidung

Das Finanzamt habe zu Recht von den von der Klägerin erklärten Gewinnen einen Betrag von 5% als nicht abziehbare Betriebsausgaben gemäß § 8b Abs. 3 S. 1 KStG (Teilwertzuschreibungen) und § 8b Abs. 5 S. 1 KStG (Dividenden) behandelt.

Das BVerfG habe mit Urteil vom 12.10.2010 den § 8b Abs. 3 S. 1 und Abs. 5 S. 1 KStG für verfassungsgemäß erklärt. Das FG sei insoweit an einer erneuten verfassungsrechtlichen Überprüfung dieser Vorschriften gehindert.

Die Pauschalierungsregelung des § 8 b Abs. 3 S. 1 sowie Abs. 5 S. 1 KStG sei – wie das BVerfG ausgeführt habe – durch hinreichende Rechtfertigungsgründe gedeckt und verstoße daher nicht gegen die verfassungsrechtlichen Gebote der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und der Folgerichtigkeit der Besteuerung.

Zu berücksichtigen sei, dass dem hier vorliegenden Fall ein anderer Sachverhalt zugrunde lag als der BVerfG-Entscheidung. Im dortigen Fall ging es um einen Gewinn aus der Veräußerung einer Tochtergesellschaft durch Verkauf von Aktien sowie um Dividendenerträge aus Beteiligungen. Demgegenüber ging es im Streitfall nicht nur um Veräußerungsgewinne, sondern zudem um Teilwertaufholungen nach vorangegangenen Teilwertabschreibungen. Nach Ansicht des FG beziehe eine gesetzeskräftige Normbestätigung des BVerfG sich jedoch nicht nur auf den dieser Entscheidung zugrunde liegenden Sachverhalt, sondern auf den gesamten Prüfungsmaßstab, mit welchem das BVerfG die Norm überprüft hat.

Selbst wenn im Streitfall dem Gewinn aus der Veräußerung und der Teilwertaufholung von Aktien in Vorjahren Gewinnminderungen in Form von „hüpfenden“ Kursen vorausgegangen sind, welche steuerlich gemäß § 8b Abs. 3 S. 3 KStG außer Ansatz geblieben sind, führe die Anwendung des 5%-igen Abzugsverbots gemäß § 8b Abs. 3 S. 1 KStG dennoch nicht zu einer Verfassungswidrigkeit, da der vom BVerfG zugrunde gelegte Prüfungsmaßstab diesen Fall umfasse. Der Entscheidung des BVerfG lasse sich kein Vorbehalt in dem Sinne entnehmen, dass der – von der Klägerin so bezeichnete – „horizontale Kaskadeneffekt“ eine andere

verfassungsrechtliche Beurteilung notwendig erscheinen lassen könnte.

Auch die neue Rechtsprechung des BFH gehe ohne Einschränkungen von der Verfassungskonformität des § 8b Abs. 3 S. 1 KStG aus (vgl. BFH-Urteil vom 12.03.2014 und 09.04.2014).

Das BVerfG habe zudem hinreichende Gründe dargelegt, warum die Regelung des § 8b Abs. 5 S. 1 KStG verfassungskonform sei.

Betroffene Normen

§ 8b Abs. 3 und Abs. 5 KStG

Streitjahr 2006

Anmerkung

Die Frage, ob der bei mehrstufigen Beteiligungsstrukturen mögliche „vertikale Kaskadeneffekt“ im Extremfall eine abweichende verfassungsrechtliche Beurteilung des pauschalen 5%-igen Betriebsausgabenabzugsverbots erfordern kann, hat das BVerfG in seinem Beschluss vom 12.10.2010 ausdrücklich offen gelassen. Diese Frage bleibt auch weiterhin offen, da die Klägerin das Vorliegen eines solchen Extremfalls im Streitfall nicht hat beweisen können. Für die Praxis dürfte es auch außerordentlich schwierig sein, sowohl den Umfang des „Kaskadeneffekts“ darzustellen als auch zu festzustellen, ab wann von einem „Extremfall“ gesprochen werden kann.

Fundstellen

BFH, Urteil vom 26.09.2018, [I R 11/16](#), BFH/NV 2019, S. 416

FG Münster, Urteil vom 13.01.2016, [13 K 1973/13 K](#), EFG 2016 S. 509

Weitere Fundstellen

BVerfG, Urteil vom 12.10.2010, 1 BvL 12/07, BGBl. I 2010, S. 1766

BFH, Urteil vom 12.03.2014, [I R 45/13](#), BStBl. II 2014, S. 719

BFH, Urteil vom 09.04.2014 [I R 52/12](#), BStBl. II 2014, S. 861, siehe [Deloitte Tax-News](#)

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.

