

Hintergrund

Die Rechtsprechung des BFH beschäftigt sich mit dem Ausgabenabzug beim **Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren**, welches für steuerpflichtige Dividenden und Veräußerungsergebnisse bei Anteilen an Kapitalgesellschaften Anwendung findet, soweit sie nicht seit 2009 der Abgeltungssteuer unterliegen.

Beim Halbeinkünfteverfahren erfolgt grundsätzlich eine Besteuerung der Einnahmen zu 50% und ein Abzug von korrespondierendem Aufwand von ebenfalls 50% (seit dem ab 2009 gültigen Teileinkünfteverfahren sind die Prozentsätze auf jeweils 60% erhöht). Hierbei ist darauf hinzuweisen, dass zwischen Einnahmen und Aufwand kein zeitlicher Zusammenhang bestehen muss.

Keine Anwendung findet die Rechtsprechung bei Einkünften, die der **Abgeltungssteuer** unterliegen. Dies betrifft grundsätzlich alle im steuerlichen Privatvermögen erhaltenen Dividenden (sofern nicht die Option zum Teileinkünfteverfahren möglich und ausgeübt wird) sowie Veräußerungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei einer Beteiligung von weniger als 1%, die nach dem 31.12.2008 erworben wurde.

Rechtsprechung

In seinem neuesten Beschluss, der in einem Verfahren zur Aussetzung der Vollziehung ergangen ist, hat der BFH erneut seine Rechtsprechung des letzten Jahres bekräftigt, wonach das Halbabzugsverbot dann nicht zur Anwendung kommt, wenn keinerlei Einnahmen erzielt werden.

Beschluss des BFH vom 18.3.2010 (IX B 227/09) nach den Urteilen des BFH vom 25.6.2009 (IX R 42/08) und vom 14.7.2009 (IX R 8/09)

Bei allen drei entschiedenen Sachverhalten besaßen die Steuerpflichtigen jeweils Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die nach Abschluss des Insolvenzverfahrens keine Zahlungen an ihre Gesellschafter leisten konnte. Daraufhin machten die jeweiligen Kläger, die aufgrund ihrer Beteiligungshöhe eine wesentliche Beteiligung i.S.d. § 17 EStG innehatten, den Auflösungsverlust in voller Höhe geltend, wohingegen das Finanzamt gemäß § 3c Abs. 2 EStG nur den hälftigen Verlust zum Abzug zulassen wollte.

Der BFH gab den Klägern jeweils Recht. Die Richter sehen die Abzugsbeschränkung des § 3c Abs. 2 EStG als Korrektiv zu der Begünstigung des Halbeinkünfteverfahrens, bei der die Einnahmen aus Anteilen an Kapitalgesellschaften nur hälftig zu besteuern sind. Sofern allerdings keine Einkünfte vorliegen, besteht hierfür keine Notwendigkeit, da kein doppelter steuerlicher Vorteil erzielt werden kann.

Dementsprechend ist der **Abzug von Erwerbsaufwand** im Rahmen des Halbeinkünfteverfahrens nicht auf die Hälfte begrenzt, wenn der Steuerpflichtige keine durch die Beteiligung vermittelten Einnahmen erzielt.

Finanzverwaltung Die Finanzverwaltung hatte auf das Urteil vom 25.6.2009 am 15.2.2010 mit einem **Nichtanwendungserlass** reagiert. Nach dem erneuten, sehr eindeutigen Beschluss des BFH hat sich die Finanzverwaltung nun dazu entschieden, den Nichtanwendungserlass in seinem jetzigen Schreiben **aufzuheben** und erwartungsgemäß eine rechtsprechungsbrechende Gesetzesänderung zu initiieren. Diese soll im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010 erfolgen, dessen Regierungsentwurf bereits vorliegt. Danach soll § 3c Absatz 2 EStG um einen Satz 2 ergänzt werden, wonach für die Anwendung des Satzes 1 die Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen ausreichend sein soll. Diese Änderung soll ab 2011 gelten.

Erlasse des BMF vom 15.2.2010 (IV C 6 – S 2244/09/10002) sowie vom 28.6.2010 (IV C 6 – S 2244/09/10002)

Zweifelsfragen **Nicht ganz geklärt** ist weiterhin, ob die Urteilsgrundsätze nur dann anzuwenden sind, **wenn** tatsächlich überhaupt keine Einnahmen aus der Beteiligung erzielt werden.

So ist insbesondere bei der **Kapitalrückzahlung** aus dem Einlagekonto oder dem Stammkapital fraglich, ob dies eine schädliche Einnahme ist (u.E. wohl zu bejahen). Auch bei **Veräußerungs- oder Aufgabeverlusten** könnte es möglich sein, dass diese vollabzugsfähig sind (u.E. zu verneinen, vom BFH in seinem Beschluss jedoch bewusst offen gelassen).

Geklärt sein dürfte, dass bereits ein **geringfügiger Dividendenbezug** zu einer Anwendung der Abzugsbeschränkung führt. Dies dürfte nach der Rechtsprechung der Finanzgerichte auch dann gelten, wenn diese Dividenden vor der Einführung des Halbeinkünfteverfahrens bezogen wurden.

Praxishinweise Steuerpflichtigen, die Aufwendungen in voller Höhe geltend machen wollen, ist anzuraten, entsprechende Bescheide **verfahrensrechtlich offen zu halten**. Dies dürfte allerdings aufgrund der geplanten Gesetzesänderung nur noch dann von praktischem Interesse sein, wenn eine Liquidation der Gesellschaft noch vor 2011 erfolgt bzw. erfolgt ist. Im Zweifel kann es von Interesse sein, auf zwischenzeitliche geringe Ausschüttungen oder Auskehrungen zu verzichten, da der zusätzliche Steuervorteil aus dem vollen Abzug der Verluste eine solche Dividende deutlich übersteigen kann.

Für Rückfragen steht Ihnen gerne Frau StBin Theodora Hill zur Verfügung.

Hill & Partner (www.hill-tax-partner.de) ist eine auf die Gestaltungs- und Abwehrberatung fokussierte und spezialisierte Steuerberatungskanzlei mit den Schwerpunktthemen Internationales Steuerrecht, Unternehmenssteuerrecht, Mergers & Acquisitions sowie Private Client.

Disclaimer

Die in dieser News dargebotenen Informationen und Rechtsansichten dienen lediglich der allgemeinen Information. Die Anwendbarkeit und Wirkung der Gesetze kann unter Berücksichtigung des jeweils konkreten Sachverhaltes deutlich variieren. Dementsprechend ist für die Informationen, die in dieser Zusammenfassung zur Verfügung gestellt werden, zu berücksichtigen, dass die dargestellten Informationen eine professionelle Steuerberatung nicht ersetzen können und sollen.