


URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/private-einkommensteuer/ofd-frankfurt-am-aufloesung-einer-kapitalgesellschaft-para-17-abs-4-estg.html>

 26.05.2021

Private Einkommensteuer

OFD Frankfurt a.M.: Auflösung einer Kapitalgesellschaft (§ 17 Abs. 4 EStG)

Die OFD Frankfurt a.M. nimmt in ihrer Verfügung vom 12.02.2021 ausführlich zur Auflösung einer Kapitalgesellschaft nach § 17 Abs. 4 EStG Stellung und geht dabei insbesondere auf den Zeitpunkt der steuerlichen Berücksichtigung des Auflösungsgewinns bzw. -verlusts ein.

Gesetzliche Grundlage

Nach § 17 Abs. 4 S. 1 EStG gilt als Veräußerung i.S. des § 17 Abs. 1 EStG auch die Auflösung einer Kapitalgesellschaft. Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört somit auch der Gewinn aus der Auflösung von Kapitalgesellschaften, wenn der Gesellschafter innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft zu mindestens 1 % beteiligt war und er die Beteiligung in seinem Privatvermögen hält. Entsprechendes gilt für die aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft entstehenden Verluste, sofern die Verlustberücksichtigung nicht nach § 17 Abs. 2 S. 6 EStG ausgeschlossen ist.

Verwaltungsanweisung

Zur Auflösung einer Kapitalgesellschaft gem. § 17 Abs. 4 EStG sowie zur Berücksichtigung eines daraus entstehenden Auflösungsgewinns oder -verlusts trifft die OFD Frankfurt a.M. in ihrer Verfügung vom 12.02.2021 im Wesentlichen die folgenden Aussagen:

Zivilrechtliche Auflösung einer Kapitalgesellschaft

Die Entstehung eines Auflösungsgewinns oder -verlusts setzt die zivilrechtliche Auflösung der Kapitalgesellschaft voraus (vgl. BFH-Urteil vom 03.06.1993, VIII R 81/91).

Zeitpunkt der steuerlichen Berücksichtigung des Auflösungsgewinns bzw. -verlusts

Von dem Zeitpunkt der zivilrechtlichen Auflösung der Kapitalgesellschaft ist der Zeitpunkt der steuerlichen Berücksichtigung des Auflösungsgewinns bzw. -verlusts zu unterscheiden. Dieser bestimmt sich nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung, insbesondere dem sog. Realisationsprinzip.

Die Realisation des Auflösungsgewinns bzw. -verlusts setzt neben der zivilrechtlichen Auflösung der Gesellschaft voraus,

- dass der Gesellschafter mit Zuteilungen und Rückzahlungen aus dem Gesellschaftsvermögen nicht mehr rechnen kann (Vermögenslage auf Ebene der Gesellschaft) und
- dass feststeht, ob und in welcher Höhe noch nachträgliche Anschaffungskosten oder sonstige im Rahmen des § 17 Abs. 2 EStG zu berücksichtigende wesentliche Aufwendungen anfallen werden (Vermögenslage auf Ebene des Gesellschafters).

Diese hinreichende Konkretisierung ist zu dem Zeitpunkt eingetreten, "in dem mit einer wesentlichen Änderung des bereits feststehenden Verlustes nicht mehr zu rechnen ist" (vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 10.02.2009, IX B 196/08). Somit ist einerseits die Vermögenslage auf der Ebene der Gesellschaft und andererseits die Vermögenslage auf der Ebene des Gesellschafters entscheidend. Dies ist regelmäßig erst mit Abschluss der Liquidation der Fall.

Insolvenzfremde Auflösung

Bei der insolvenzfremden Auflösung entsteht nach den vorstehenden Grundsätzen der Auflösungsgewinn bzw. -verlust regelmäßig erst in dem Zeitpunkt, in dem weder mit einer Auskehrung von Gesellschaftsvermögen an den Gesellschafter noch mit einer wesentlichen Änderung der durch die Beteiligung veranlassten Aufwendungen wie Veräußerungskosten, Aufgabekosten oder nachträglichen Anschaffungskosten mehr zu rechnen ist.

Ausnahmsweise kann der Zeitpunkt der steuerlichen Berücksichtigung des Auflösungsgewinns bzw. -verlusts schon vor Abschluss der Liquidation liegen, wenn die Kapitalgesellschaft entsprechend ihrer vorgelegten Bilanz bereits im Zeitpunkt des Auflösungsbeschlusses vermögenslos war und deshalb mit einer wesentlichen Änderung des Auflösungsgewinns bzw. -verlusts nicht mehr zu rechnen ist. Dies gilt allerdings nicht für den Fall der Überschuldung einer Gesellschaft.

Auflösung bei Insolvenz

Im Fall der Durchführung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen einer Gesellschaft, ist der Auflösungsverlust i.S.v. § 17 Abs. 4 EStG regelmäßig erst mit Beendigung des Insolvenzverfahrens realisiert, denn erst dann steht fest, ob und in welcher Höhe der Gesellschafter mit einer Zuteilung und Rückzahlung von Vermögen der Gesellschaft rechnen kann (vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 21.10.2014, VIII R 48/12). Der Zeitpunkt des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens ist ohne Bedeutung (vgl. BFH-Urteil vom 13.03.2018, IX R 38/16).

Maßgebliche Beteiligungsgrenze

Bei der Prüfung, ob „innerhalb der letzten fünf Jahre“ eine relevante Beteiligung nach § 17 Abs. 1 S. 1 EStG bestand, richtet sich die Beteiligungsgrenze nach der im Jahr der Gewinn- bzw. Verlustrealisierung geltenden Beteiligungsgrenze (vgl. BFH-Urteil vom 01.05.2005, VIII R 25/02). Sie ist nicht für jeden VZ nach der jeweils geltenden Beteiligungsgrenze zu bestimmen.

Betroffene Normen

§ 17 Abs. 4 EStG

Fundstelle

OFD Frankfurt a.M., Verfügung vom 12.02.2021, [S-2244 A - 21 - St519](#)

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 13.03.2018, IX R 38/16, BFH/NV 2018, S. 721

BFH, Urteil vom 21.10.2014, VIII R 48/12, BStBl II 2015, S. 270, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 10.02.2009, IX B 196/08, BFH/NV 2009 S. 761

BFH, Urteil vom 01.05.2005, VIII R 25/02, BStBl II 2005, S. 436

BFH, Urteil vom 03.06.1993, VIII R 81/91, BStBl II 1994, S. 162

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.