Bundesministerium
der Finanzen

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

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

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de
DATUM 5. April 2019

BETREFF **Nachträgliche Anschaffungskosten bei § 17 EStG;**
Auswirkungen der BFH-Urteile vom 11. Juli 2017 (IX R 36/15), vom 6. Dezember 2017 (IX R 7/17) und vom 20. Juli 2018 (IX R 5/15),

BEZUG BMF-Schreiben vom 20. Oktober 2010
(IV C 6 - S 2244/08/10001, DOK 2010/0810418, BStBl I S. 832)

GZ **IV C 6 - S 2244/17/10001**
DOK **2019/0225994**
(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung der BFH-Urteile vom 11. Juli 2017 (IX R 36/15, BStBl 2019 II S. xxxx), vom 6. Dezember 2017 (IX R 7/17, BStBl 2019 II S. xxxx) und vom 20. Juli 2018 (IX R 5/15, BStBl 2019 II S. xxxx) Folgendes:

Das BMF-Schreiben vom 21. Oktober 2010 (IV C 6 - S 2244/08/10001, DOK 2010/0810418, BStBl I S. 832) zur Behandlung nachträglicher Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 Absatz 2 EStG ist aus Vertrauensschutzgründen weiterhin in allen offenen Fällen anzuwenden, bei denen auf die Behandlung des Darlehens/der Bürgschaft die Vorschriften des MoMiG anzuwenden sind, wenn die bisher als eigenkapitalersetzend angesehene Finanzierungshilfe bis einschließlich 27. September 2017 gewährt wurde oder wenn die Finanzierungshilfe bis einschließlich 27. September 2017 eigenkapitalersetzend geworden ist. Ein Darlehen ist nach den Vorschriften des MoMiG zu behandeln, wenn das Insolvenzverfahren bei einer GmbH nach dem 31. Oktober 2008 eröffnet wurde oder wenn Rechtshandlungen, die nach § 6 AnfG der Anfechtung unterworfen sind, nach dem 31. Oktober 2008 vorgenommen wurden.

In allen übrigen Fällen ist nach den Grundsätzen der oben genannten BFH-Entscheidungen § 255 HGB für die Bestimmung der Anschaffungskosten i. S. v. § 17 Absatz 2 EStG maßgeblich. Nachträgliche Anschaffungskosten stellen damit nur noch solche Aufwendungen dar, die nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen zu einer offenen und verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen. Hierzu zählen insbesondere Nachschüsse (§§ 26ff GmbHG) und sonstige Zuzahlungen (§ 272 Absatz 2 Nummer 4 HGB) wie Einzahlungen in die Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine werthaltige Forderung. Aufwendungen aus Fremdkapitalhilfen wie der Ausfall eines Darlehens oder der Ausfall mit einer Bürgschaftsregressforderung führen hingegen grundsätzlich nicht mehr zu Anschaffungskosten der Beteiligung. Etwas anderes gilt, wenn die vom Gesellschafter gewährte Fremdkapitalhilfe aufgrund der vertraglichen Abreden mit der Zuführung einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen wirtschaftlich vergleichbar ist. Dies kann der Fall sein bei einem Gesellschafterdarlehen, dessen Rückzahlung auf Grundlage der von den Beteiligten getroffenen Vereinbarungen, wie beispielsweise der Vereinbarung eines Rangrücktritts i. S. des § 5 Absatz 2a EStG, im Wesentlichen denselben Voraussetzungen unterliegt wie die Rückzahlung von Eigenkapital (vgl. BFH-Urteil vom 30. November 2011, I R 100/10, BStBl 2012 II S. 332). In einem solchen Fall kommt dem Darlehen auch bilanzsteuerrechtlich die Funktion von zusätzlichem Eigenkapital zu (BFH-Urteil vom 15. April 2015, I R 44/14, BStBl II S. 769). Die rein gesellschaftsintern wirkende Umgliederung einer freien Gewinnrücklage in eine zweckgebundene Rücklage führt gleichfalls nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten auf den Geschäftsanteil des veräußernden Gesellschafters.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt veröffentlicht.

Im Auftrag

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