Downloaded from Blogs on 16.11.2026 21:00h

By PwC Deutschland | 15. Februar 2023

Wirtschaftlicher Zusammenhang i.S.d. § 3c Abs. 2 EStG bei Betriebsausgaben einer Holdinggesellschaft im Zusammenhang mit teilweise steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. d EStG

Das Finanzgericht Köln hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Betriebsausgaben und steuerfreien Einkünften auch dann vorliegt, wenn die Aufwendungen lediglich mittelbar erforderlich sind, um den Geschäftszweck des Unternehmens zu erfüllen.

Downloaded from Blogs on 16.11.2026 21:00h

Sachverhalt

Die Klägerin, eine Holdinggesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG (KG), erzielte in den Streitjahren 2013-2017 ausschließlich Dividendenerträge gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) aus der Beteiligung an einer GmbH.

Die Dividendenerträge wurden auf Ebene der Kommanditisten dem Teileinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. d EStG) entsprechend zu 40% steuerfrei gestellt. Anderweitige Einnahmen erzielte die KG nicht.

Streitig war, ob Betriebsausgaben (Abschluss- und Prüfungskosten sowie Rechts- und Beratungskosten und Beiträge), die mit den erzielten Dividendenerträgen lediglich in einem mittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, korrespondierend nur zu 60% abgezogen werden können (§ 3c Abs. 2 Satz 1 EStG).

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Köln ist der Auffassung des Finanzamts gefolgt und hat die Klage als unbegründet abgewiesen. Nach seiner Auffassung stehen bei der Klägerin, die ausschließlich teilweise steuerbefreite Dividendeneinnahmen erzielte, alle Aufwendungen im wirtschaftlichen Zusammenhang mit diesen Einnahmen im Sinne des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG.

Zur Begründung stellte das Finanzgericht maßgeblich auf den Gesetzeszweck ab, welcher das Ziel habe, eine inkongruente Begünstigung durch die Zulassung von Betriebsausgaben im Zusammenhang mit zu 40% steuerfreien Einnahmen zu vermeiden.

Darüber hinaus führte das Finanzgericht aus, dass in Ermangelung einer weiteren Einnahmequelle der KG die Betriebsausgaben mittelbar somit auch wirtschaftlich den Dividendenerträgen zuzuordnen seien (Rz. 48). Der erforderliche Zusammenhang zwischen den Einnahmen und Betriebsausgaben könne entgegen der zum Teil in der Literatur vertreten Ansicht (von Beckerath in: Kirchhof, EStG, 20. Auflage 2021, § 3c Rn. 10, 19/20; Desens in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG, Stand Juni 2019, § 3c EStG Rn. 58; Schmitt in: Bott/Walter, KStG, Stand April 2004, § 3c EStG, Rn.87) auch nicht dadurch erschüttert werden, dass die Betriebsausgaben zum Teil das Resultat einer zu erfüllenden Rechtspflicht seien, die die Klägerin treffe, wie dies bspw. bei der Aufstellung und Offenlegung des Konzernabschlusses nach §§ 290 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Nr. 1, 325 Abs. 1, 264a Abs. 1 HGB der Fall sei (Rz. 50). Eine bestehende rechtliche Verpflichtung, die Aufwendungen zu tätigen, schließe den wirtschaftlichen Zusammenhang mit teilweise steuerbefreiten Einnahmen nicht aus.

Ebenso wenig sei es richtig, Aufwendungen als nicht von § 3c Abs. 2 EStG erfasst anzusehen, die auch dann angefallen wären, wenn der Steuerpflichtige gar keine Einnahmen gehabt hätte (wie z.B. die Gebühren für die Mitgliedschaft in der IHK).

Fundstelle

Finanzgericht Köln, Urteil vom 25. August 2022 (**3 K 999/20**); die Revision ist beim BFH unter dem Az.: IV R

Downloaded from Blogs on 16.11.2026 21:00h

25/22 anhängig.

Schlagwörter

Betriebsausgaben, Einkommensteuerrecht, Teileinkünfteverfahren