

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/internationales-steuerrecht/schleswig-holsteinisches-fg-europarechtskonforme-auslegung-von-p-1-abs-1-astg-im-fall-eines-zinslosen-gesellschafterdarlehens.html>

📅 04.03.2013

*Internationales Steuerrecht*

## **Schleswig-Holsteinisches FG: Europarechtskonforme Auslegung von § 1 Abs. 1 AStG im Fall eines zinslosen Gesellschafterdarlehens**

Mit Urteil vom 25.06.2014 hat der BFH das Urteil des FG Schleswig-Holstein aufgehoben und festgestellt, dass eine Einkünfteberichtigung nach § 1 Abs. 1 AStG wegen Gewährung eines zinslosen Gesellschafterdarlehens an eine ausländische Tochtergesellschaft bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen nicht unionsrechtswidrig ist. Als Bewertungsmaßstab für eine Korrektur durch Hinzurechnung fiktiver Zinsen kann nicht § 8a KStG herangezogen werden.

BFH, Urteil vom 25.06.2014, I R 88/12, siehe [Deloitte Tax-News](#)

-----  
Schleswig-Holsteinisches FG:

Eine europarechtskonforme Auslegung des § 1 Abs. 1 AStG ergibt, dass die Voraussetzungen für eine Hinzurechnung fiktiver Zinsen nicht vorliegen, soweit ein unverzinsliches Gesellschafterdarlehen an eine ausländische Tochtergesellschaft 40 % der Summe aus Eigenkapital und Gesellschafterdarlehen nicht übersteigt. In diesem Umfang ist ein wirtschaftlicher Grund für die Gewährung eines zinslosen Darlehens anzunehmen.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin, eine deutsche GmbH, ist Alleingesellschafterin einer belgischen Kapitalgesellschaft. Gegenüber dieser bestand im Streitjahr 2001 eine unverzinsliche Darlehensforderung der Klägerin i.H.v. 7.026.449,11 Euro. Das Eigenkapital der belgischen Tochtergesellschaft betrug im Streitjahr unter Berücksichtigung von Gewinn- und Verlustvorträgen 44.610 Euro.

Streitig ist, ob die Unverzinslichkeit des Darlehens eine nicht einlagefähige Vorteilsgewährung der Klägerin an ihre ausländische Tochtergesellschaft darstellt und damit zu einer außerbilanziellen Hinzurechnung nach § 1 Abs. 1 AStG führt, wovon das Finanzamt ausgeht.

### **Entscheidung**

Das Finanzamt hat für das Streitjahr zu Unrecht eine Hinzurechnung nach § 1 Abs. 1 AStG vorgenommen, soweit die fiktiven Zinsen auf den Darlehensbetrag entfallen, der zusammen mit dem Eigenkapital der ausländischen Tochtergesellschaft 40 Prozent der Summe aus Eigenkapital und Gesellschafterdarlehen ausmacht. Selbst wenn insoweit eine Geschäftsbeziehung i.S.d. § 1 Abs. 1 AStG vorliegen sollte, liegt im genannten Umfang ein wirtschaftlicher Grund für eine zinslose Darlehensgewährung vor, der im Wege einer europarechtskonformen Auslegung der Vorschrift zu berücksichtigen ist.

Werden Einkünfte eines Steuerpflichtigen aus einer Geschäftsbeziehung zum Ausland mit einer ihm nahe stehenden Person dadurch gemindert, dass er seiner Einkünfteermittlung andere Bedingungen, insbesondere Preise (Verrechnungspreise), zugrunde legt, als sie voneinander unabhängige Dritte unter gleichen oder vergleichbaren Verhältnissen vereinbart hätten (Fremdvergleichsgrundsatz), sind seine Einkünfte unbeschadet anderer Vorschriften so anzusetzen, wie sie unter den zwischen voneinander unabhängigen Dritten vereinbarten Bedingungen angefallen wären (§ 1 Abs. 1 S. 1 AStG).

Eine europarechtskonforme Auslegung des § 1 Abs. 1 AStG ergibt, dass die Voraussetzungen für eine Hinzurechnung fiktiver Zinsen nicht vorliegen, soweit ein unverzinsliches Gesellschafterdarlehen 40 % der Summe aus Eigenkapital und Gesellschafterdarlehen nicht übersteigt. In diesem Umfang ist ein wirtschaftlicher Grund für die Gewährung eines zinslosen Darlehens anzunehmen.

§ 1 AStG stellt eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit dar. Diese Beschränkung ist jedoch gerechtfertigt: zum einen durch das Interesse an einer Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedsstaaten, zum anderen durch das Interesse, Steuerumgehungen durch „künstliche Gestaltungen“ zu vermeiden. Für das Vorliegen einer „künstlichen Gestaltung“ ist der Fremdvergleichsmaßstab ein taugliches Kriterium. Allerdings ist dem Steuerpflichtigen aus Gründen der Verhältnismäßigkeit die Möglichkeit einzuräumen, die Indizwirkung des Abweichens vom Fremdüblichen zu beseitigen, indem wirtschaftliche Gründe für das Verhalten nachgewiesen werden. § 1 Abs. 1 AStG enthält zwar keine ausdrückliche Regelung zur Möglichkeit eines Gegenbeweises, die Regelung ist jedoch europarechtskonform entsprechend auszulegen (vgl. dazu BFH, Urteil vom 21.10.2009). Es kann demnach bei einem zinslos gewährten Darlehen des Alleingeschafters typischerweise davon ausgegangen werden, dass ein wirtschaftlicher Grund für die gewählte Gestaltung besteht, soweit das Darlehen 40 % der Summe aus Eigenkapital und Gesellschafterfremdkapital nicht übersteigt. Diese typisierende Wertung ergibt sich aus § 8a KStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung, wonach die Vergütung für Gesellschafterfremdkapital zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führt, soweit das Gesellschafterfremdkapital das Eineinhalbfache des Eigenkapitals übersteigt.

Im Ergebnis sind bei der Klägerin für den Teil des Darlehens, der 40 % der Summe aus Eigenkapital und Gesellschafterdarlehen übersteigt (=  $60\% \times (7.026.449,11 \text{ Euro} + 44.610 \text{ Euro})$ ), fiktive Zinsen nach § 1 Abs. 1 AStG hinzuzurechnen.

Das FG hat offengelassen, ob abweichend von der aus § 8a KStG a.F. abgeleiteten Quote von einem höheren verkehrsüblichen verzinslichen Fremdkapitalanteil ausgegangen werden kann, wenn die Ertragskraft der Darlehensnehmerin offensichtlich ausreicht, um eine nicht vom Gesellschafter gegebene – über den genannten Anteil hinausgehende – Fremdfinanzierung zu marktüblichen Konditionen zu erhalten.

Betroffene Norm  
§ 1 Abs. 1 AStG  
Streitjahr 2001

Fundstellen  
BFH, Urteil vom 25.06.2014, I R 88/12, siehe [Deloitte Tax-News Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht](#), Urteil vom 29.11.2012, 1 K 118/07, BFH-anhängig: I R 88/12; zu Bewertung und Praxishinweisen zum Urteil siehe [Deloitte Tax-News](#)

Weitere Fundstellen  
BFH, Urteil vom 23.06.2010, I R 37/09, BStBl II 2010, S. 895, siehe [Deloitte Tax-News](#)  
BFH, Urteil vom 21.10.2009, I R 114/08, BStBl II 2010, S. 774 siehe [Deloitte Tax-News](#)

[www.deloitte-tax-news.de](http://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.