

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-bestimmung-der-10-grenze-im-rahmen-der-zinsschranke.html>

03.03.2016

Unternehmensteuer

BFH: Bestimmung der 10%-Grenze im Rahmen der Zinsschranke

Bei der Bestimmung der 10%-Grenze für eine schädliche Gesellschafter-Fremdfinanzierung im Rahmen der Zinsschranke (§ 8a Abs. 3 S. 1 KStG), sind die Fremdkapitalvergütungen an die einzelnen wesentlich beteiligten Gesellschafter nicht zu addieren (entgegen BMF-Schreiben vom 04.07.2008).

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH und Organträgerin. Sie hatte im Streitjahr 2008 Zinsaufwendungen, von denen auch Aufwendungen an zwei jeweils zu über 25 % (wesentlich) beteiligte Gesellschafter entfielen. Die Klägerin beehrte den vollen Zinsabzug, da sie nach Prüfung der Anwendung der Regelungen der sog. Zinsschranke zu dem Schluss kam, dass sie die Voraussetzungen der Escape-Klausel (§ 8a Abs. 3 S. 1 KStG i.V.m. § 4h Abs. 2 S. Buch. c EStG) wegen einer im Vergleich zum gesamten Konzern besseren EK-Quote (Eigenkapitalvergleich) erfülle. Das Finanzamt folgte dem nicht, da es – nach Addition der Zinsaufwendungen an die beiden wesentlich beteiligten Gesellschafter – der Ansicht war, dass die Rückausnahme gem. § 8a Abs. 3 S. 1 KStG einschlägig sei, da mehr als 10 % des Zinssaldos an wesentlich beteiligte Gesellschafter gezahlt worden sei (schädliche Gesellschafter-Fremdfinanzierung). Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Entscheidung

Das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der Zinsschranke vorliegen. Die Klägerin könne sich auf die tatbestandliche Ausnahme des § 4h Abs. 2 S. 1 Buchst. c EStG berufen. Auf an ihr qualifiziert (über 25 %) beteiligte Gläubiger der Fremdkapitalvergütungen entfielen nicht mehr als 10 % ihrer die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen, sodass die Rückausnahme des § 8a Abs. 3 S. 1 KStG nicht erfüllt sei.

Nach § 8a Abs. 3 S. 1 KStG ist § 4h Abs. 2 S. 1 Buchst. c EStG nur anzuwenden, "wenn die Vergütungen für Fremdkapital der Körperschaft ... an einen zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar am Kapital beteiligten Gesellschafter einer konzernzugehörigen Gesellschaft, eine diesem nahe stehende Person ... oder einen Dritten, der auf den ... Gesellschafter oder eine diesem nahe stehende Person zurückgreifen kann, nicht mehr als 10 Prozent der die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen ... betragen und die Körperschaft dies nachweist".

Die Entlastung durch § 4h Abs. 2 S. 1 Buchst. c EStG stehe daher nur für jene Kapitalgesellschaften offen, die nachweisen, dass ihre Fremdkapitalvergütungen zu mindestens 90 % des negativen Zinssaldos an nicht qualifiziert beteiligte Gesellschafter fließen. Insoweit unterstelle der Gesetzgeber den qualifiziert beteiligten Gesellschaftern aufgrund des Umfangs der kapitalmäßigen Beteiligung an der Körperschaft einen maßgebenden Einfluss auf die Finanzierungsverhältnisse des Unternehmens.

Aus dem Wortlaut von Satz 1 ("... an einen ... Gesellschafter ...") werde teilweise abgeleitet, dass jeder qualifiziert Beteiligte im Sinne der Vorschrift isoliert betrachtet werden müsse – d.h. die Zinssaldo-Grenze auf jeden Gesellschafter getrennt angewendet werde –, was im Ergebnis den Anwendungsbereich der belastenden Rückausnahme des § 8a Abs. 3 S. 1 KStG einschränke. Nach anderer Ansicht finde eine Addition der an den angeführten Personenkreis geleisteten Fremdkapital-Vergütungen nach Art einer Gesamtbetrachtung statt. Diese Auffassung entspreche auch der Verwaltungspraxis (vgl. BMF-Schreiben vom 04.07.2008).

Der BFH folge angesichts des insoweit eindeutigen Wortlauts der ersteren Auslegung. Gesetzessystematische Gründe, die die Gegenansicht für sich haben mögen, können wegen des grundlegenden Erfordernisses, die Eingriffsvoraussetzungen klar und eindeutig zu formulieren, eine Belastung nicht rechtfertigen.

Betroffene Norm

§ 8a Abs. 3 S. 1 KStG, § 4h EStG

Anmerkung

Abzuwarten bleibt, ob die Finanzverwaltung das BFH-Urteil im BStBl veröffentlichen und damit allgemein anwenden wird oder ob nicht vielmehr zukünftig eine Änderung des Gesetzeswortlautes erfolgen wird, da der Gesetzgeber die vom BFH aus dem derzeitigen Gesetzeswortlaut gezogene Schlussfolgerung wohl eher nicht beabsichtigt hat.

Vorinstanz

FG Niedersachsen, Urteil vom 11.07.2013, 6 K 226/11, EFG 2013, S. 1790, siehe [Deloitte Tax News](#)

Fundstelle

BFH, Urteil vom 11.11.2015, [I R 57/13](#), BStBl II 2017 Seite 319

Weitere Fundstellen

BMF, Schreiben vom 04.07.2008, BStBl. I 2008, S. 718

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.