

BFH: Einkünfteberichtigung bei Gewährung eines zinslosen Gesellschafterdarlehens

Eine Einkünfteberichtigung nach § 1 Abs. 1 AStG wegen Gewährung eines zinslosen Gesellschafterdarlehens an eine ausländische Tochtergesellschaft ist bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen nicht unionsrechtswidrig. Als Bewertungsmaßstab für eine Korrektur durch Hinzurechnung fiktiver Zinsen kann nicht § 8a KStG herangezogen werden.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine deutsche GmbH, welche im Streitjahr 2001 Alleingesellschafterin einer belgischen Kapitalgesellschaft war und dieser ein zinsloses Darlehen gewährte. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die unentgeltliche Nutzungsüberlassung sei eine nicht einlagefähige Vorteilsgewährung der Klägerin an ihre ausländische Tochtergesellschaft und außerbilanziell nach § 1 Abs. 1 AStG durch eine entsprechende Hinzurechnung zu korrigieren. Die erhobene Klage hatte dahingehend Erfolg, dass das FG den Hinzurechnungsbetrag im Wege einer europarechtskonformen Auslegung der Vorschrift des § 1 Abs. 1 AStG verminderte.

Entscheidung

Die im Streitfall in Betracht kommende Anwendung des § 1 Abs. 1 AStG sei entgegen der Auffassung des FG nicht unionsrechtswidrig.

Nach § 1 Abs. 1 AStG (a.F.) werden Einkünfte eines Steuerpflichtigen aus Geschäftsbeziehungen mit einer ihm nahe stehenden Person so angesetzt, wie sie unter den zwischen unabhängigen Dritten vereinbarten Bedingungen angefallen wären, wenn sie dadurch gemindert sind, dass er im Rahmen solcher Geschäftsbeziehungen zum Ausland Bedingungen vereinbart, die von denen abweichen, die voneinander unabhängige Dritte unter gleichen oder ähnlichen Verhältnissen vereinbart hätten. Die Berichtigung der Einkünfte hängt davon ab, dass es um ein Verhältnis zwischen einem Steuerpflichtigen und einer ihm nahe stehenden Person geht, das als „Geschäftsbeziehung“ (§ 1 Abs. 4 AStG) qualifiziert werden kann.

Die Gewährung eines unverzinslichen Gesellschafterdarlehens sei – in Übereinstimmung mit der Auffassung des FG – dann nicht Gegenstand einer "Geschäftsbeziehung", wenn die Darlehensgewährung eine unzureichende Eigenkapitalausstattung der Kapitalgesellschaft ausgleiche und eine notwendige Bedingung dafür sei, dass diese Gesellschaft die ihr zugeordnete wirtschaftliche Funktion erfüllen könne (BFH-Urteil vom 23.06.2010). Das FG sei zu Recht zu dem Schluss gekommen, dass sich das Darlehen im Streitfall teilweise als eigenkapitaleretzend darstelle. Nur für den Restbetrag des Darlehens komme eine Einkünftekorrektur aufgrund einer Geschäftsbeziehung in Betracht.

Eine Einkünftekorrektur komme insoweit in Betracht, als die Darlehensbedingungen von denen abweichen, die voneinander unabhängige Dritte unter gleichen oder ähnlichen Verhältnissen vereinbart hätten. Allerdings könne § 8a KStG – entgegen der Ansicht des FG – nicht als Bewertungsmaßstab für eine Korrektur nach Maßstab eines fremdüblichen Entgelts herangezogen werden. Hieraus könne keine auf die konkrete Geschäftsbeziehung abzielende Bemessung einer fremdvergleichsgerechten Verzinsung abgeleitet werden.

Die Anwendung des § 1 Abs. 1 AStG sei nicht unionsrechtswidrig. Die belastende Wirkung der Rechtsnorm beschränke sich im Streitfall darauf, dem Umstand einer unentgeltlichen Darlehensgewährung der Muttergesellschaft an die Tochtergesellschaft durch Ansatz eines fremdvergleichsgerechten Leistungsentgelts Rechnung zu tragen. Die Korrektur einer unentgeltlichen Darlehensgewährung auf der Grundlage des (allgemeinen) Fremdvergleichs sei als Maßnahme zur Wahrung einer ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsrechte zwischen den Mitgliedstaaten geeignet und jedenfalls nicht unverhältnismäßig. Die steuerliche Berichtigung müsse sich aber auf den Teil beschränken, der über das hinausgeht, was ohne die gegenseitige Verflechtung dieser Gesellschaften vereinbart worden wäre.

Betroffene Norm

§ 1 Abs. 1 AStG a.F.
Streitjahr 2001

Vorinstanz

FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 29.11.2012, 1 K 118/07, EFG 2013, S. 279, siehe [Deloitte Tax-News](#)

Fundstelle

[BFH, Urteil vom 25.06.2014, I R 88/12](#)

Weitere Fundstelle

[BFH, Urteil vom 23.06.2010, I R 37/09, BStBl II 2010, S. 895, siehe \[Deloitte Tax-News\]\(#\)](#)

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.