

## **BFH: Schuldzinsen einer Personengesellschaft für Darlehen ihres Gesellschafters**

Mit Urteil vom 12.02.2014 hat der BFH die Entscheidung des FG Düsseldorf aufgehoben. Das FG sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass Zinsen, die eine Personengesellschaft an ihren Gesellschafter zahlt, unter § 4 Abs. 4a EStG fielen. Die Anwendung von § 4 Abs. 4a EStG setze denotwendig voraus, dass die Schuldzinsen tatsächlich auch gewinnwirksam (aufwandswirksam) bei der steuerlichen Gewinnermittlung berücksichtigt worden sind. Die hier streitigen Zinsen seien jedoch durch die Hinzurechnung der Zinseinnahmen als Sondervergütung der Muttergesellschaft wieder hinzugerechnet worden.

BFH, Urteil vom 12.02.2014, [IV R 22/10](#)

-----  
FG Düsseldorf (Vorinstanz):

Schuldzinsen auf Überentnahmen (§ 4 Abs. 4a EStG) einer Kommanditistin, die Teil eines kapitalistischen Konzerns ist, sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn die entnommenen Beträge im Konzern verbleiben. Der Wortlaut der Vorschrift umfasse - typisierend - jede Form der Entnahme, unabhängig davon, wie die Entnahme verwendet wird.

Verfassungsrechtliche Zweifel an der Vorschrift des § 4 Abs. 4a EStG würden durch die Ungleichbehandlung von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften nicht begründet. Eine konzernbezogene Betrachtungsweise ist nicht vorgesehen.

### **Sachverhalt**

Das Finanzgericht Düsseldorf hat in zwei ähnlich gelagerten Sachverhalten über die Anwendung des § 4 Abs. 4a EStG im kapitalistischen Konzern entschieden. An der Spitze der Konzerne stehen jeweils Kapitalgesellschaften, die (mittelbar über Personengesellschaften) an den Klägerinnen beteiligt sind. Streitig ist, ob auf die Entnahmen der Kommanditistinnen die Begrenzung des Schuldzinsenabzugs auf Überentnahmen (§ 4 Abs. 4a EStG) anzuwenden ist, obwohl die entnommenen Beträge im Konzern verbleiben und für betriebliche Zwecke verwendet werden.

### **Entscheidungen**

Nach § 4 Abs. 4a Satz 1 EStG in der in den Streitjahren (1999-2003) gültigen Fassung sind Schuldzinsen nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. Die nicht abziehbaren Schuldzinsen werden typisiert mit 6 % ermittelt.

Ursprünglich sollte sich die Vorschrift gegen die BFH-Rechtsprechung zum Zwei- bzw. Dreikontenmodell richten und die missbräuchliche Verlagerung von Schuldzinsen vom privaten in den betrieblichen Bereich verhindern. Diese Einschränkung der missbräuchlichen Ausnutzung des Grundsatzes der Finanzierungsfreiheit hat jedoch im Gesetz keinen Niederschlag gefunden. Der Gesetzgeber hat eine gesetzliche Fiktion des Inhalts aufgestellt, dass die Fremdfinanzierung von Überentnahmen im Sinne des § 4 Abs. 4a EStG grundsätzlich nicht betrieblich veranlasst ist. Dabei greift die Vorschrift auf den in § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG legal definierten Begriff der Entnahme zurück und stellt nicht auf einzelne Privatvorgänge ab. Unerheblich ist, ob die Entnahmen für betriebliche oder private Zwecke verwendet werden. Die Entnahme des (handelsrechtlichen) Gewinnanteils der Kommanditistin ist als Entnahme im vorgenannten Sinne anzusehen. Aus der Perspektive der Klägerin stellt die Verwendung des Gewinnanteils für Zwecke ihrer Kommanditistin eine Verwendung für betriebsfremde Zwecke dar. Eine - zur Vermeidung zweckwidriger Besteuerung möglicherweise erforderliche - konzernbezogene Betrachtungsweise sieht § 4 Abs. 4a EStG nicht vor.

Dem Entnahmecharakter der Zahlungen steht nicht entgegen, dass die entnommenen Beträge im Konzern verblieben und damit letztlich der Muttergesellschaft, die als Kapitalgesellschaft keine außerbetriebliche Sphäre besitzt, zugeflossen sind. Ebenso wenig ist von Bedeutung, dass es mangels Beteiligung natürlicher Personen an den

Konzerngesellschaften nicht zu einem Abfluss der Mittel in die Privatsphäre eines Gesellschafters gekommen ist. Denn auch Kapitalgesellschaften als Gesellschafter von Personengesellschaften fallen in den Anwendungsbereich des § 4 Abs. 4a EStG.

Im Hinblick auf diese gesetzgeberische Typisierung hält der Senat eine teleologische Einschränkung des Entnahmebegriffs für ausgeschlossen. Der Senat hat auch keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 4 Abs. 4a EStG im Hinblick auf die Ungleichbehandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften, die daraus resultiert, dass Kapitalgesellschaften betriebliche Geschäfte unabhängig von einer Eigenkapitalminderung durch Ausschüttungen für Privatzwecke der Gesellschafter steuerwirksam fremdfinanzieren können, wohingegen Personengesellschaften unter § 4 Abs. 4a EStG fallen.

#### **Anmerkungen**

Der BFH hat die Klage im Verfahren IV R 20/10 (FG Düsseldorf, 11 K 2486/08 F) als unzulässig abgewiesen. Die Klagebefugnis der Personengesellschaft war mit deren Umwandlung im Wege des Formwechsels in eine GmbH erloschen. Das FG durfte daher über den Klageantrag nicht sachlich entscheiden.

BFH, Urteil vom 11.04.2013, [IV R 20/10](#)

#### **Fundstellen**

BFH, Urteil vom 12.02.2014, [IV R 22/10](#)

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 08.04.2010, 11 K 3720/08 F

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 18.03.2010, 11 K 2486/08 F, Klage als unzulässig abgewiesen durch: BFH, Urteil vom 11.04.2013, [IV R 20/10](#)

#### [Englische Zusammenfassung](#)

[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.