

**Informationsbrief Dezember 2018**

für

**GmbH-Gesellschafter bzw. -Geschäftsführer****1. Können Refinanzierungskosten für Gesellschafterdarlehen abgezogen werden?**

**Verzichtet ein Gesellschafter auf sein Gesellschafterdarlehen, um die Eigenkapitalbildung und Ertragskraft der Gesellschaft zu stärken, kann er die weiterhin anfallenden Refinanzierungskosten nicht als Werbungskosten im Zusammenhang mit früheren Zinseinkünften steuerlich geltend machen.**

**Hintergrund**

Die Eheleute waren in den Jahren 2009 und 2010 zu 66 % und zu 8 % am Stammkapital einer GmbH beteiligt. Sie hatten zur Finanzierung ihrer Stammeinlagen ein Bankdarlehen aufgenommen. Sie gewährten der GmbH über mehrere Jahre verschiedene Darlehen, die sie selbst bei Banken refinanzierten. Für die Jahre 2009 und 2010 machten sie die Refinanzierungskosten sowie weitere Aufwendungen (Steuerberatungs-/Finanzierungskosten, Bankgebühren, Fachliteratur) als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Bei mehreren Darlehen waren Darlehens- und Zinsverzichte gegen Besserungsschein vereinbart worden. Für ein Darlehen wurde Zins gezahlt, obwohl ein Forderungsverzicht vorlag. Für ein weiteres Darlehen war nur ein Teilverzicht auf Rückzahlung und Zinsen ausgesprochen worden, dennoch wurden für den verbliebenen Teil keine Zinsen gezahlt.

Das Finanzamt unterstellte den Eheleuten fehlende Einkünfteerzielungsabsicht und lehnte den Abzug von Werbungskosten ab. Das Finanzgericht verwies auf das Verbot des Werbungskostenabzugs für der Abgeltungsteuer unterliegende Einkünfte aus Kapitalvermögen und wies die Klage ab.

**Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Schuldzinsen für das Bankdarlehen zur Refinanzierung der Stammeinlagen unter das Abzugsverbot fallen. Die Eheleute wollten aus der Gesellschaft Beteiligungserträge (Gewinnanteile) erzielen. Die Schuldzinsen standen deshalb im Zusammenhang mit Beteiligungserträgen, die der Abgeltungsteuer unterlagen. Die Regelung, nach der das Abzugsverbot für Kapitalerträge nicht anzuwenden ist, wenn vom Gesellschafter ein Antrag gestellt wird, fand keine Anwendung. Denn die Eheleute stellten keinen entsprechenden Antrag. Dieser musste spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung gestellt und konnte nicht nachgeholt werden.

Soweit die Eheleute vollständig auf Zins- und Rückzahlung gegenüber der GmbH verzichteten, bestand für die Schuldzinsen kein wirtschaftlicher Zusammenhang zu künftigen Kapitalerträgen, sondern nur zu den Beteiligungserträgen aus der GmbH. Denn der Verzicht auf die Ansprüche aus den Gesellschafterdarlehen hatte zur Folge, dass sich der ursprüngliche wirtschaftliche Zusammenhang der Refinanzierungszinsen zu den Kapitalerträgen aus den Ge-

sellschafterdarlehen zu den Beteiligungserträgen verlagerte. Durch den Verzicht sollte bis zum Eintritt des Besserungsfalls die Ertragslage der GmbH und die Substanz der Beteiligung gefördert werden. Da kein wirksamer Antrag vorlag, galt auch hier das Abzugsverbot.

Hinsichtlich des Darlehens, für das die Eheleute nur einen Teilverzicht erklärt hatten, galt dagegen das Werbungskostenabzugsverbot für die Refinanzierungskosten und die weiteren Kosten (Steuerberatungskosten usw.) nicht. Es reichte aus, dass die Zinsen von der GmbH zivilrechtlich geschuldet wurden. Keine Rolle spielte, dass sie tatsächlich nicht gezahlt wurden. Im Ergebnis war daher das Werbungskostenabzugsverbot nicht auf die Schuldzinsen und sonstigen Kosten anzuwenden, soweit sie mit dem teilweise fortbestehenden Gesellschafterdarlehen in wirtschaftlichem Zusammenhang standen.

## **2. Bilanzänderung: Steuerlicher Gewinn ist maßgebend**

**Es ist zulässig, wenn eine Bilanzänderung in Höhe der aus der Bilanzberichtigung resultierenden steuerlichen Gewinnauswirkung vorgenommen wird und nicht lediglich in Höhe der Gewinnänderung, die sich aus der Steuerbilanz ergibt.**

### **Hintergrund**

Die Klägerin und das Finanzamt einigten sich im Rahmen einer tatsächlichen Verständigung dahingehend, dass der Bilanzansatz einer GmbH-Beteiligung um 800.000 DM erhöht wird. Zudem wurde eine Teilwertabschreibung auf Forderungen der GmbH i. H. v. 500.000 DM nicht anerkannt. Die Klägerin wollte diese Gewinnerhöhungen im Wege der Bilanzänderung durch Berücksichtigung von Sonderabschreibungen ausgleichen. Das Finanzamt meinte jedoch, dass nur die Änderung des Steuerbilanzgewinns für die Bemessung des Änderungsrahmens maßgeblich war.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht entschied, dass unter dem Begriff "Gewinn" der steuerliche Gewinn und nicht der Bilanzgewinn zu verstehen ist. Damit ist eine Bilanzänderung in Höhe der aus der Bilanzberichtigung resultierenden steuerlichen Gewinnauswirkung und nicht lediglich in Höhe der sich aus der Steuerbilanz ergebenden Gewinnänderung zulässig.

Voraussetzung für eine Änderung der Bilanz ist, dass der Gewinn durch eine Bilanzberichtigung erhöht wird. Eine außerbilanzielle Gewinnerhöhung reicht dafür nicht aus. Daraus folgt aber nicht, dass eine Bilanzänderung nur in Höhe der aus der Bilanzberichtigung resultierenden Erhöhung des Steuerbilanzgewinns möglich sein soll.

Sowohl nach dem gesetzlichen Wortlaut als auch der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs darf durch die Bilanzänderung maximal das steuerliche Ergebnis erreicht werden, das vor der Durchführung der Bilanzberichtigung bestanden hatte. Dem bilanzierenden Steuerpflichtigen soll die Möglichkeit eröffnet werden, durch eine Bilanzänderung die aus der Bilanzberichtigung resultierenden steuerlichen Folgen vollständig auszugleichen.

### 3. Steuerbare Umsätze einer Holding können zum Vorsteuerabzug berechtigen

**Rechtsberatungsleistungen, die von einer Holding bezogen und den Tochtergesellschaften in Rechnung gestellt werden, führen zu steuerbaren Umsätzen. Damit ist die Holding zum Abzug der Vorsteuer aus den entsprechenden Eingangsleistungen berechtigt.**

#### Hintergrund

Die Klägerin A, eine GmbH & Co. KG, war als sog. Zwischen-Holding in eine Unternehmensgruppe eingebunden. Diese vertrieb Fonds, die in Solarparks im EU-Ausland investierten. A erwarb Anteile an 3 italienischen Projektgesellschaften, die jeweils einen Solarpark erwarben und betrieben. Die Klägerin bezog Rechtsberatungsleistungen einer Anwaltskanzlei, deren Entgelte nach dem Verhältnis der Nennleistungen der Solarparks auf die Klägerin und eine Schwestergesellschaft aufgeteilt wurden. Die der A in Rechnung gestellten Beträge stellte diese dann wiederum ihren Tochtergesellschaften in Rechnung, und zwar ebenfalls nach dem Verhältnis der Nennleistungen der Solarparks.

Die Klägerin machte daraus den Vorsteuerabzug geltend. Sie war der Ansicht, dass sie im Wege der Dienstleistungskommission an ihre Tochtergesellschaften Leistungen erbracht hatte. Diese waren am Sitz der jeweiligen Leistungsempfängerin in Italien steuerbar. Das Finanzamt lehnte die Unternehmereigenschaft der Klägerin ab, denn es ging von einer nicht-steuerbaren Weiterberechnung von verauslagten Rechtsberatungskosten aus.

#### Entscheidung

Die Klage hatte vor dem Finanzgericht Erfolg. Zur Begründung führten die Richter aus: Bezieht eine Holding Beratungsleistungen, die gleichartige eigene Angelegenheiten mehrerer Tochtergesellschaften betreffen, im eigenen Namen und stellt sie die Kosten den Tochtergesellschaften in einem festen, wirtschaftlich begründeten Verhältnis in Rechnung, erbringt die Holding an die Tochtergesellschaften umsatzsteuerbare Umsätze. Die Klägerin erbrachte damit Leistungen an ihre Tochtergesellschaften im Wege der Dienstleistungskommission.

Dem Vorsteuerabzug stand nicht entgegen, dass die Eingangsleistungen nach einem festen Schlüssel der Klägerin in Rechnung gestellt wurden. Es war auch nicht zu beanstanden, dass die Klägerin ihrerseits die Leistungen nach einem festen Schlüssel, der wirtschaftlich begründbar und vernünftig erscheint, an ihre Tochtergesellschaften fakturierte. Da die Klägerin darüber hinaus keine weiteren passiven Beteiligungen hielt, konnte sie den Vorsteuerabzug aus sämtlichen Eingangsleistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb und der Verwaltung ihrer Tochtergesellschaften geltend machen.

=====