

# Die Zinsschranke im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 2008

Bearbeitet von  
Miriam Elisabeth Johanna Ernst

1. Auflage 2015. Taschenbuch. 136 S. Paperback  
ISBN 978 3 95485 294 9  
Format (B x L): 19 x 27 cm

[Recht > Handelsrecht, Wirtschaftsrecht > Unternehmensrecht > Unternehmen und Steuern, Investitionszulage](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](http://beck-shop.de) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

# Leseprobe

## Textprobe

### Kapitel II, Rechtsfolge und Wirkungen

#### 1, Begrenzung der Abzugsfähigkeit

Rechtsfolge der Zinsschranke ist die eingeschränkte Abzugsfähigkeit der Zinsen als Betriebsausgabe auf Ebene des die Zinsen zahlenden Unternehmens. Gemäß § 4 h Abs. 1 EStG können Zinsaufwendungen unbegrenzt in Höhe der Zinserträge abgezogen werden. Sobald jedoch ein negativer Zinssaldo entsteht, d.h. die Zinsaufwendungen höher als die Zinserträge sind, kann dieser nur bis zu 30 Prozent des steuerlichen EBITDA als steuermindernder Betriebsausgabenabzug geltend gemacht werden, sofern die Freigrenze von einer Million Euro überschritten wird. Die nicht abziehbaren Zinsen werden in einem Zinsvortrag gemäß § 4 h Abs. 1 Satz 2, 3 EStG in die folgenden Wirtschaftsjahre zeitlich unbegrenzt vorgetragen. Somit werden die Zinsaufwendungen dieser Wirtschaftsjahre entsprechend erhöht. Dies betrifft aber nicht den maßgeblichen Gewinn. Der Zinsvortrag ist gemäß § 4 h Abs. 4 Satz 1 EStG gesondert festzustellen

Kommt in den nächsten Jahren die Zinsschranke nicht zur Anwendung, da die Zinserträge höher sind als die Zinsaufwendungen oder die Freigrenze von einer Million Euro nicht überschritten wird, kann der Zinsvortrag in der Höhe genutzt werden, bis die kritische Grenze erreicht wird, um in die Anwendungsbereich der Zinsschranke zu fallen

Ist bereits das EBITDA negativ, so sind lediglich die Zinsaufwendungen in Höhe der Zinserträge abziehbar. Es kommt zu keiner Verminderung des Abzugs durch 30 Prozent des negativen EBITDA

#### 2, Zinsvortrag

Die Zinsschranke führt temporär zu nicht abziehbaren Zinsaufwendungen. Diese werden über einen Zinsvortrag in die nachfolgenden Wirtschaftsjahre vorgetragen und gemäß § 4 h Abs. 4 EStG gesondert festgestellt

Wie im ersten Absatz desselben Paragraphen durch den Gesetzgeber angeordnet, erhöht der Zinsvortrag die Zinsaufwendungen der entsprechend nachfolgenden Wirtschaftsjahre, nicht jedoch den maßgeblichen Gewinn. Auf diese Weise soll verhindert werden, dass durch den Zinsvortrag

die Bemessungsgrundlage für die Zinsschranke erhöht wird. Schaden/Käshammer sehen dies als systemgerecht an, denn die vorgetragenen Zinsaufwendungen haben bereits den maßgeblichen Gewinn und das Abzugsvolumen des Entstehungsjahres erhöht. Allerdings ist nicht sichergestellt, dass der Zinsvortrag auch tatsächlich genutzt werden kann. Zum einen müsste sich das Verhältnis der Zinsaufwendungen zu den Zinserträgen wesentlich verbessern, so dass kein negativer Zinssaldo mehr entsteht, oder aber es müsste ein wesentlich höheres steuerliches EBITDA erreicht werden. Um einen Euro des Zinsvortrags abziehen zu können, müssen 3,33 EUR mehr EBITDA erwirtschaftet werden. Dies ist durch die 30 Prozent Regelung bedingt. Zum anderen kann der Zinsvortrag i.S.d. § 4 h Abs. 5 EStG auch untergehen. Dem Wortlaut der Vorschrift nach, soll der Zinsvortrag bei Aufgabe oder Übertragung des Betriebs untergehen. Zur Konkretisierung dieser Aussage setzen Schaden/Käshammer am Begriff „Betrieb“ an. Sie sehen eine weite Betriebsbegriffsauslegung für angemessen und nicht lediglich eine, die an § 10 a GewStG, § 16 EStG oder § 20 UmwStG anknüpft. Aufgrund dieser Auffassung gelangen sie zu dem Ergebnis, dass für Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Versicherungsvereine die Aufgabe eines Teilbetriebs für einen Untergang des Zinsvortrags nicht ausreicht, eine vollständige Betriebsaufgabe lediglich bei einer Liquidation in Betracht kommt und somit auch nur dann der Zinsvortrag untergehen kann. Die Übertragung des Teilbetriebs reicht ebenfalls nicht für den Untergang aus (Bestätigung durch § 15 Abs. 3 UmwStG). Aufgrund der Gewerblichkeitsfiktion des § 8 Abs. 2 KStG ist die Betriebsübertragung bei inländischen Kapitalgesellschaften nicht denkbar. Inländische Kapitalgesellschaften unterhalten stets einen Gewerbebetrieb. Der Zinsvortrag bleibt somit erhalten. Dies gilt auch für Einbringungen i.S.d. § 20 UmwStG. Aufgrund dieser Ausführungen kann der Untergang des Zinsvortrages lediglich bei Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4 bis 6 KStG und beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften von praktischer Relevanz sein

Gemäß Schaden/Käshammer ist auch die Übertragung von Mitunternehmeranteilen oder Anteilen an Körperschaften kein Fall einer Betriebsübertragung, sondern einer Übertragung von Anteilen, die nicht unter den Anwendungsbereich des § 4 h Abs. 5 Satz 1 EStG fällt

Die Praxisrelevanz dieser Regelung ist somit eher gering, jedoch ist fraglich, ob die Finanzverwaltung dieser Auffassung eines weiten Betriebsbegriffs folgen wird

Bei einem Formwechsel einer Kapital- in eine Personengesellschaft oder einer Verschmelzung auf eine Personengesellschaft ist § 4 Abs. 2 Satz 2 UmwStG anzuwenden. Der Zinsvortrag geht nicht auf den übernehmenden Rechtsträger über. Aufgrund § 12 Abs. 3 UmwStG i.V.m. § 4 Abs. 2 UmwStG gilt dies auch für Verschmelzungen auf andere Körperschaften. Der Verlustvortrag wird bei einer Verschmelzung einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft oder eine natürliche Person und beim Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft gemäß § 4 Abs. 2 UmwStG genauso behandelt wie der gerade erläuterte Zinsvortrag. Der Verlustvortrag geht auch bei einer Verschmelzung von Körperschaften unter

Verlustvorträge sind personenbezogen. Zinsvorträge sind betriebsbezogen. Die Gleichbehandlung

des Zinsvortrages und des Verlustvortrages stellt somit einen Systembruch dar. Die Verschmelzung ist lediglich eine Änderung des „Rechtskleides“. Bei einer betriebsbezogenen Betrachtungsweise sollte also ein Zinsvortrag dem „Betrieb in einem neuen Rechtskleid“ erhalten bleiben

Im Ergebnis kann auch der Zinsvortrag bei einer Abspaltung nicht übertragen werden. Der Zinsvortrag der übertragenden Körperschaft mindert sich nach § 15 Abs. 3 UmwStG in dem Verhältnis, in dem bei Zugrundelegung des gemeinen Werts das Vermögen auf eine andere Körperschaft übergeht. Gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 UmwStG i.V.m. §§ 11 bis 13 UmwStG kann auch der Übergang des Zinsvortrags auf den übernehmenden Rechtsträger nicht erfolgen. Bei einer Aufspaltung einer Körperschaft auf mehrere Körperschaften geht der Zinsvortrag bei der übertragenden Körperschaft bereits nach § 4 h Abs. 5 Satz 1 EStG unter, da in diesem Fall eine vollständige Betriebsübertragung stattfindet. Die übernehmende Körperschaft kann gemäß § 15 Abs. 1 i.V.m. § 12 Abs. 3, § 4 Abs. 2 UmwStG den Zinsvortrag nicht übernehmen. Bei einer Abspaltung oder Aufspaltung einer Körperschaft auf eine Personengesellschaft gilt das Geschriebene entsprechend aufgrund von § 16 Satz 1 UmwStG

Bei der Sacheinlage sind zwei Seiten zu unterscheiden: Zum einen der Zinsvortrag des eingebrachten Betriebs und zum anderen der Zinsvortrag beim übertragenden Rechtsträger. Gemäß § 20 Abs. 9 UmwStG geht der Zinsvortrag des eingebrachten Betriebs nicht auf die übernehmende Gesellschaft über. Im Gegensatz dazu regelt dieser Paragraf aber nicht den Zinsvortrag beim übertragenden Rechtsträger. Schaden/Käshammer führen für den übertragenden Rechtsträger aus, dass der Zinsvortrag gemäß § 4 h Abs. 5 Satz 1 EStG untergeht, jedoch ist dies nur in seltenen Fällen gegeben, da der Betriebsbegriff sehr weit ausgelegt wird und somit ihrer Meinung nach eine Betriebsübertragung fast nie stattfindet. An dieser Stelle bleibt die Einschätzung der Finanzverwaltung abzuwarten. Denkbar wäre laut Stangl/Hageböke eine Interpretation dahin gehend, dass der Zinsvortrag eines Betriebs als eine Betriebsübertragung i.S.d. § 4 h Abs. 5 Satz 1 EStG verstanden wird und somit untergeht. Je nach Auffassung der Betriebsübertragung – ob weit i.S.v. Schaden /Käshammer oder enger – kann dies von praktischer Relevanz sein oder nicht. Bei weiter Auslegung würde in vielen Fällen der Zinsvortrag beim übertragenden Rechtsträger erhalten bleiben

Ungeklärt ist nach Stangl/Hageböke weiterhin das Schicksal des Zinsvortrags bei der Einbringung eines Teilbetriebs oder eines Mitunternehmeranteils, da beide Fälle nicht in § 20 Abs. 9 UmwStG geregelt sind. Stangl/Hageböke zufolge könnte ein Zinsvortrag, welcher mit dem zu Buchwerten eingebrachten Teilbetrieb verknüpft ist, auf den übernehmenden Rechtsträger übergehen, da dieser in die steuerliche Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträger gemäß § 23 Abs. 1, § 12 Abs. 3, 1. HS UmwStG eintritt. Schaden /Käshammer teilen diese Auffassung. Jedoch bezweifeln dieselben Autoren, dass die Finanzverwaltung ebenfalls dieser Auffassung sein wird. Im Gegensatz dazu sehen sie aber die Verhältnisse auf Ebene des übertragenden Rechtsträgers eindeutig. Der Tatbestand des § 4 h Abs. 5 Satz 1 EStG sei nicht erfüllt und somit solle es auch

nicht zu einem Untergang des Zinsvortrages kommen. Hinsichtlich dieser Problematik enthält der Entwurf eines Anwendungserlasses zur Zinsschranke vom 20.02.2008 keine weiteren Details, so dass lediglich zu hoffen bleibt, dass dies durch die Finanzverwaltung in Form eines weiteren BMF-Schreibens oder durch Einfügen eines entsprechenden Absatzes in den vorliegenden Entwurf bald geklärt wird.