

## § 8a Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen bei Körperschaften (Zinsschranke)

idF des KStG v. 15.10.2002 (BGBl. I 2002, 4144; BStBl. I 2002, 1169), zuletzt geändert durch „JStG 2018“ v. 11.12.2018 (BGBl. I 2018, 2338; BStBl. I 2018, 1377)

(1) <sup>1</sup>§ 4h Abs. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass anstelle des maßgeblichen Gewinns das maßgebliche Einkommen tritt. <sup>2</sup>Maßgebliches Einkommen ist das nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und dieses Gesetzes ermittelte Einkommen mit Ausnahme der §§ 4h und 10d des Einkommensteuergesetzes und des § 9 Abs. 1 Nr. 2 dieses Gesetzes. <sup>3</sup>Die §§ 8c und 8d gelten für den Zinsvortrag nach § 4h Absatz 1 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes mit der Maßgabe entsprechend, dass stille Reserven im Sinne des § 8c Absatz 1 Satz 6 nur zu berücksichtigen sind, soweit sie die nach § 8c Absatz 1 Satz 5 und § 8d Absatz 2 Satz 1 abziehbaren nicht genutzten Verluste übersteigen. <sup>4</sup>Auf Kapitalgesellschaften, die ihre Einkünfte nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes ermitteln, ist § 4h des Einkommensteuergesetzes sinngemäß anzuwenden.

(2) § 4h Abs. 2 Satz 1 Buchstabe b des Einkommensteuergesetzes ist nur anzuwenden, wenn die Vergütungen für Fremdkapital an einen zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar am Grund- oder Stammkapital beteiligten Anteilseigner, eine diesem nahe stehende Person (§ 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes vom 8. September 1972 – BGBl. I S. 1713 –, das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 28. Mai 2007 – BGBl. I S. 914 – geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung) oder einen Dritten, der auf den zu mehr als einem Viertel am Grund- oder Stammkapital beteiligten Anteilseigner oder eine diesem nahe stehende Person zurückgreifen kann, nicht mehr als 10 Prozent der die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen der Körperschaft im Sinne des § 4h Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes betragen und die Körperschaft dies nachweist.

(3) <sup>1</sup>§ 4h Abs. 2 Satz 1 Buchstabe c des Einkommensteuergesetzes ist nur anzuwenden, wenn die Vergütungen für Fremdkapital der Körperschaft oder eines anderen demselben Konzern zugehörenden Rechtsträgers an einen zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar am Kapital beteiligten Gesellschafter einer konzernzugehörigen Gesellschaft, eine diesem nahe stehende Person (§ 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes) oder einen Dritten, der auf den zu mehr als einem Viertel am Kapital beteiligten Gesellschafter oder eine diesem nahe stehende Person zurückgreifen kann, nicht mehr als 10 Prozent der die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen des Rechtsträgers im Sinne des § 4h Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes betragen und die Körperschaft dies nachweist. <sup>2</sup>Satz 1 gilt nur für Zinsaufwendungen aus Verbindlichkeiten, die in dem voll konsolidierten Konzernabschluss nach § 4h Abs. 2 Satz 1 Buchstabe c des Einkommensteuergesetzes ausgewiesen sind und bei Finanzierung durch einen Dritten einen Rückgriff gegen einen nicht zum Konzern gehörenden Gesellschafter oder eine diesem nahe stehende Person auslösen.

Autor: Dr. André *Kruschke*, Rechtsanwalt, Frankfurt am Main  
Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna *Hey*, Köln

**A. Allgemeine Erläuterungen zu § 8a**

<b>I. Grundinformation zu § 8a</b> . . . . .	1	<b>III. Bedeutung des § 8a</b>	
<b>II. Rechtsentwicklung des § 8a</b>		1. Rechtliche Bedeutung . . . . .	4
1. Begrenzung der Gesellschafter-		2. Wirtschaftliche Bedeutung . . . . .	5
Fremdfinanzierung (1994–2007) . . . . .	2	3. Rechtsvergleichung . . . . .	6
2. Körperschaftsteuerliche Besonder-		<b>IV. Geltungsbereich des § 8a</b> . . . . .	7
heiten der Zinsschranke (seit 2008) . . . . .	3	<b>V. Verhältnis des § 8a zu anderen</b>	
		<b>Vorschriften</b> . . . . .	8

**B. Erläuterungen zu Abs. 1:  
Besonderheiten der Zinsschranke bei Körperschaften**

<b>I. Modifizierte Anwendung der einkommensteuerlichen Zinsschranke bei Körperschaften (Abs. 1 Satz 1)</b>		<b>III. Entsprechende Geltung der §§ 8c und 8d für den Zinsvortrag mit Rechtsfolgenverweis auf Stille-Reserven-Klausel (Abs. 1 Satz 3)</b>	
1. Steuersystematische Einordnung des Rechtsverweises in Abs. 1 Satz 1 . . . . .	9	1. Dynamischer Rechtsverweis auf § 8c und § 8d für den Zinsvortrag . . . . .	13
2. Bedeutung der Bezugnahme auf maßgebliches Einkommen statt auf maßgeblichen Gewinn . . . . .	10	2. Stille-Reserven-Klausel . . . . .	14
3. Besondere Anwendungsfragen der körperschaftsteuerlichen Zinsschranke . . . . .	11	3. Keine Anwendung des § 8c auf EBITDA-Vortrag . . . . .	15
<b>II. Definition des maßgeblichen Einkommens (Abs. 1 Satz 2)</b> . . . . .	12	<b>IV. Sinngemäße Anwendung der Zinsschranke bei (ausländischen) Kapitalgesellschaften mit Überschusseinkünften gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG (Abs. 1 Satz 4)</b> . . . . .	16

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:  
Besonderheiten der Öffnungsklausel für konzernungebundene Körperschaften bei Gesellschafter-Fremdfinanzierung**

<b>I. Überblick: Verschärfung der Stand-alone-Klausel des § 4h Abs. 2 Satz 1 Buchst. b EStG</b>		2. Wesentlich beteiligte Anteilseigner . . . . .	20
1. Anwendungsbereich und Bedeutung der Öffnungsklausel für konzernungebundene Körperschaften . . . . .	17	3. Nahestehende Person . . . . .	21
2. Abgrenzung zum Anwendungsbereich des Abs. 3 . . . . .	18	4. Rückgriffsberechtigter Dritter . . . . .	22
<b>II. Personelle Voraussetzungen für Gesellschafter-Fremdfinanzierung beim Vergütungsempfänger</b>		<b>III. Sachliche Voraussetzungen für unschädliche Gesellschafter-Fremdfinanzierung: Vergütungen für Fremdkapital an bestimmten Personenkreis betragen nicht mehr als 10 % der die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen der Körperschaft</b> . . . . .	23
1. Gesetzliche Fallgruppenunterscheidung . . . . .	19	<b>IV. Nachweis unschädlicher Gesellschafter-Fremdfinanzierung erforderlich</b> . . . . .	24