



MR Ulrich Wolff
Vertreter Unterabteilungsleiter IV B

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder
beim Bund

Bundesministerien

Präsident des
Bundesrechnungshofs

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 18 88 6 82-0

FAX

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

TELEX 88 66 45

DATUM 22. Juli 2005

BETREFF **Bürgschaftsgesicherte Fremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften
nach § 8a Abs. 1 Satz 2 KStG (Gesellschafter-Fremdfinanzierung)**

BEZUG Anwendung der Textziffern 19 ff. des BMF-Schreibens vom 15. Juli 2004
(BStBl I 2004 S. 593)

GZ **IV B 7 - S 2742a - 31/05** (bei Antwort bitte angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird zu Anwendungsfragen des § 8a Abs. 1 Satz 2 2. Alternative KStG (sog. Rückgriffsregelung) in der Fassung des Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22. Dezember 2003 (BGBl. I 2003 S. 2840) in Ergänzung zu dem BMF-Schreiben vom 15. Juli 2004 (BStBl I 2004 S. 593) wie folgt Stellung genommen:

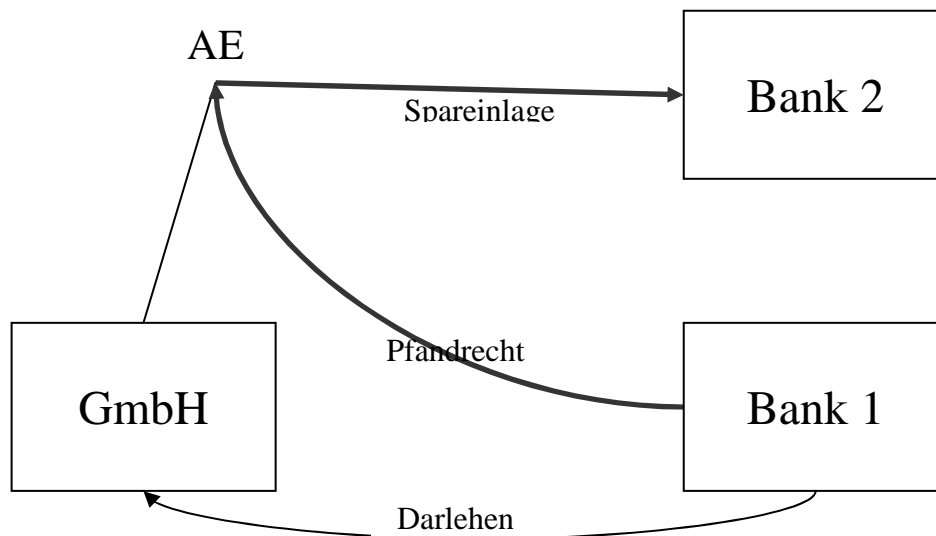
- 1 § 8a Abs. 1 Satz 2 2. Alternative KStG ist grundsätzlich nur auf solche Sachverhalte gerichtet, in denen der Anteilseigner oder eine diesem nahe stehende Person eine Kapitalforderung besitzt und über diese aus Anlass der Darlehensgewährung eine Verfügungsbeschränkung zu Gunsten des rückgriffsberechtigten Darlehensgebers getroffen wird. § 8a Abs. 1 Satz 2 2. Alternative KStG findet damit grundsätzlich nur auf folgende Sachverhalte Anwendung:

1. Dingliche Sicherheit

- 2 Zu Gunsten des rückgriffsberechtigten Darlehensgebers besteht eine dingliche Sicherheit an der Kapitalforderung.

Beispiel 1 (dingliche Sicherheit):

Die GmbH nimmt bei Bank 1 ein Darlehen auf. Der Anteilseigner (AE) unterhält bei Bank 2 eine Spareinlage und gewährt für das Darlehen als Sicherheit ein Pfandrecht an der Spareinlage.



Lösung:

Das Pfandrecht an der Spareinlage des Anteilseigners bei der Bank 2 ist eine dingliche Sicherheit. Es räumt der Bank 1 im Sicherheitsfalle eine unmittelbare Zugriffsmöglichkeit auf die Spareinlage ein. Die Voraussetzungen eines schädlichen Rückgriffs sind erfüllt.

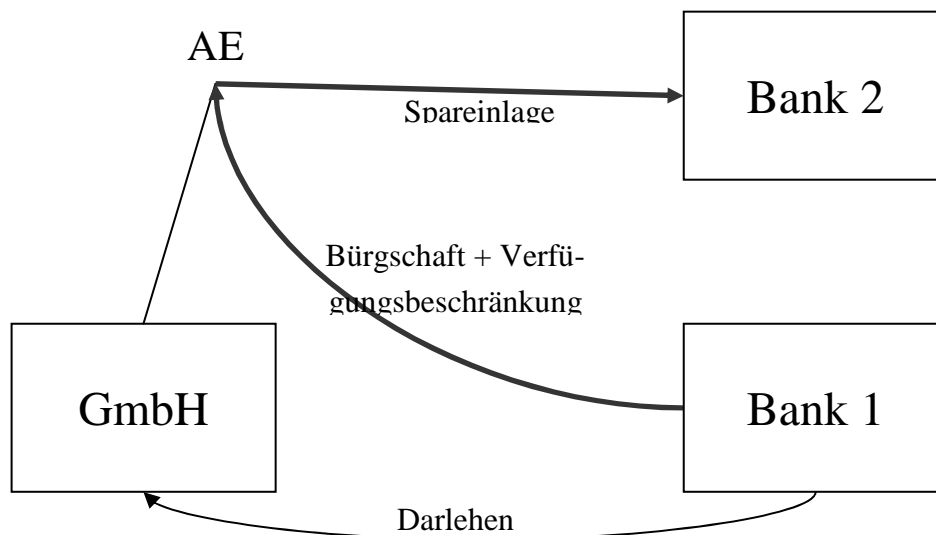
- 3 Eine dingliche Sicherheit in diesem Sinne besteht auch in den Fällen, in denen aufgrund einer Bürgschaftserklärung nach den Allgemeinen Geschäftsbedingungen des Darlehensgebers ein Pfandrecht an den Kapitalforderungen des Bürgen im Bereich des Darlehensgebers vereinbart worden ist (Nr. 14 AGB-Pfandrecht, Muster BdB).

2. Verfügungsbeschränkung oder Unterwerfung unter die sofortige Zwangsvollstreckung

- 4 Der Darlehensgeber hat einen schuldrechtlichen Anspruch gegen den Anteilseigner oder eine diesem nahe stehende Person, verbunden mit einer Verfügungsbeschränkung hinsichtlich der Kapitalforderung oder einer Unterwerfung unter die sofortige Zwangsvollstreckung durch den Anteilseigner oder die nahe stehende Person.

Beispiel 2 (Verfügungsbeschränkung):

Die GmbH nimmt bei Bank 1 ein Darlehen auf. Der Anteilseigner (AE) unterhält bei Bank 2 eine Spareinlage und erklärt gegenüber der Bank 1, bis zur vollständigen Tilgung des Darlehens und der daraus resultierenden Zinsverpflichtungen nicht über die Spareinlage zu verfügen.

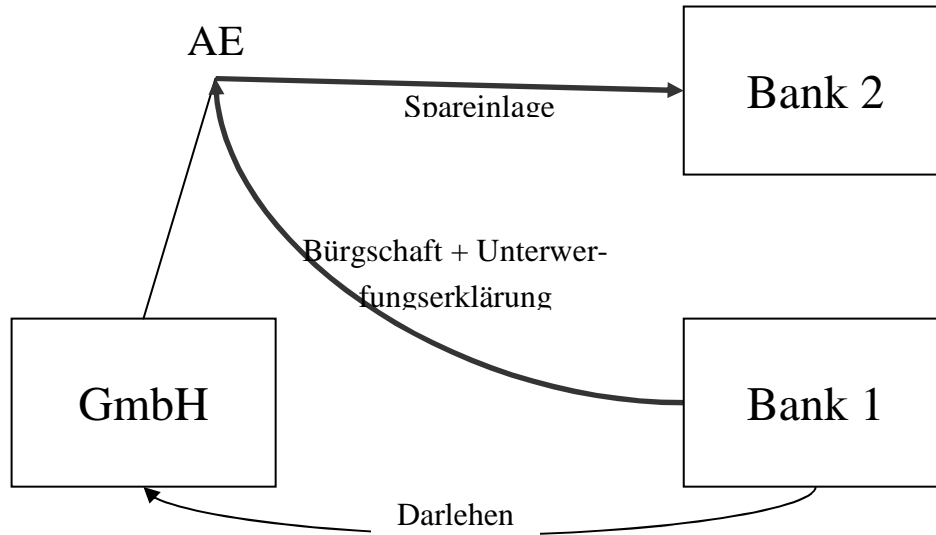


Lösung:

Die Bank 1 kann im Sicherungsfalle infolge der beschränkten Verfügungsmöglichkeiten des Anteilseigners auf die Spareinlage zugreifen. Es liegt ein schädlicher Rückgriff vor.

Beispiel 3 (Unterwerfung unter die sofortige Zwangsvollstreckung):

Sachverhalt wie in Beispiel 2. Der Anteilseigner (AE) beschränkt sich allerdings nicht in seinen Verfügungsmöglichkeiten über die Spareinlage, sondern unterwirft sich im Rahmen der Bürgschaftserklärung der sofortigen Zwangsvollstreckung in sein gesamtes Vermögen.



Lösung:

Die Bank 1 kann im Sicherungsfalle sofort auf die Spareinlage zugreifen. Es liegt ein schädlicher Rückgriff vor.

- 5 Die Beweislast dafür, dass kein Fall des § 8a Abs. 1 Satz 2 2. Alternative KStG vorliegt, liegt beim Steuerpflichtigen. Für die Beweisführung ist es erforderlich, dass eine Bescheinigung des rückgriffsberechtigten Darlehensgebers vorgelegt wird, in der Auskunft über die in Folge der Darlehensausreichung an die Kapitalgesellschaft gewährten Sicherheiten erteilt wird.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik 'Steuern und Zölle' - 'Steuern' - 'Veröffentlichungen zu Steuerarten' - 'Körperschaftsteuer / Umwandlungssteuerrecht' -

(<http://www.bundesfinanzministerium.de/Steuern/Koerperschaftsteuer/-/Umwandlungssteuerrecht-.659.htm>) zum Download bereit.

Im Auftrag
Wolff