

Steuerrecht Unternehmer

1. Computer und Software: Nutzungsdauer von 3 Jahren ist passé

Computer wurden bisher über eine Nutzungsdauer von 3 Jahren abgeschrieben. Künftig gilt eine Nutzungsdauer von nur noch 1 Jahr.

Neue Nutzungsdauer

Die bisherige Nutzungsdauer wird von grundsätzlich 3 Jahren auf nur noch 1 Jahr verkürzt.

Für welche Hard- und Software gilt das?

Die Finanzverwaltung rechnet der "Computerhardware" praktisch sämtliche Wirtschaftsgüter einer PC-Anlage und deren Peripherie zu. Konkret genannt und definiert werden:

- Computer,
- Desktop-Computer,
- Notebook-Computer (wie z. B. Tablet, Slate, oder mobiler Thin-Client),
- Desktop-Thin-Client,
- Workstation,
- mobile Workstation,
- Small-Scale-Server,
- Dockingstation,
- externes Netzteil,
- Peripherie-Geräte (wie z.B. Tastatur, Maus, Scanner, Kamera, Mikrofon, Headset),
- externe Speicher (Festplatte, DVD-/CD-Laufwerk, USB-Stick, Streamer),
- Ausgabegeräte (wie z. B. Beamer, Plotter, Headset, Lautsprecher, Monitor oder Display), sowie
- Drucker (Laser-, Tintenstrahl- oder Nadeldrucker).

Diese Aufzählung soll abschließend sein. Auch müssen die Geräte den EU-Vorgaben für umweltgerechte Gestaltung von Computern und Computerservern entsprechen.

Unter Software wird jegliche Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung gefasst. Dazu rechnen auch die nicht technisch physikalischen Anwendungsprogramme eines Systems zur Datenverarbeitung, alle Standardanwendungen, doch auch individuell abgestimmte Anwendungen (z. B. ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme, etc.).

Inkrafttreten

Die neue Regelung gilt für alle Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden. Zudem kann in dem nach dem 31.12.2020 endenden Wirtschaftsjahr der Restbuchwert von bereits zuvor angeschafften bzw. hergestellten Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens vollends abgeschrieben werden. Diese Regeln gelten ab dem Veranlagungszeitraum 2021 auch für Wirtschaftsgüter des Privatvermögens. Damit ist die bisherige AfA-Tabelle letztmals in Wirtschaftsjahren anzuwenden, die vor dem 1.1.2021 enden.

2. Gemischt genutzte Gebäude: Wie wird die Vorsteuer aufgeteilt?

Bei gemischt genutzten Gebäuden mit erheblichen Ausstattungsunterschieden müssen die Vorsteuerbeträge nach dem objektbezogenen Umsatzschlüssel aufgeteilt werden. Der Bundesfinanzhof bestätigt insoweit seine bisherige Rechtsprechung.

Hintergrund

Die X-KG errichtete in den Jahren 2009 und 2010 einen Gebäudekomplex ("Stadtteilzentrum"). Dazu gehörten ein umsatzsteuerpflichtig verpachteter Supermarkt und eine umsatzsteuerfrei vermietete Wohnanlage. Zur Vorsteueraufteilung wählte sie in ihren Umsatzsteuer-Erklärungen zunächst den Flächenschlüssel, sodass nur rund 1/3 der Vorsteuer abziehbar war. Das Finanzamt folgte zunächst dieser Aufteilung. Später machte X geltend, dass wegen der stark unterschiedlichen Ausstattung der Gebäudeteile der Umsatzschlüssel anzuwenden war, sodass X rund die Hälfte der Vorsteuer abziehen könnte.

Sowohl Finanzamt als auch Finanzgericht lehnten die Anwendung des Umsatzschlüssels ab. Sie hielten den Flächenschlüssel für sachgerecht, da die Eingangsbezüge trotz der erheblichen Ausstattungsunterschiede von Supermarkt und Wohnanlage im Wesentlichen gleichartig waren.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof war anderer Ansicht und hob das Finanzgerichtsurteil auf. Denn bei erheblichen Unterschieden in der Ausstattung der Räumlichkeiten ist nicht der Flächenschlüssel, sondern der objektbezogene Umsatzschlüssel sachgerecht.

Für die Aufteilung gelten folgende Grundsätze:

In einer ersten Phase (Phase der direkten und unmittelbaren Zuordnung) sind die auf der Eingangsstufe erworbenen Gegenstände und Dienstleistungen zunächst den verschiedenen Ausgangsumsätzen zuzuordnen. Für die Herstellungskosten ist davon auszugehen, dass nicht ein bestimmter Gebäudeteil, sondern ein bestimmter Prozentsatz des Gebäudes für steuerpflichtige bzw. steuerfreie Umsätze genutzt wird. Eine räumlich-gegenständliche Zuordnung scheidet hier aus. Denn bei einem späteren Tausch solcher Räume (der zu keiner prozentualen Änderung der Quote führt) besteht keine Möglichkeit zur Vorsteuerberichtigung.

In einer zweiten Phase (Aufteilung der in Phase 1 nicht direkt und unmittelbar zugeordneten Vorsteuerbeträge) ist bei der Errichtung eines gemischt genutzten Gebäudes grundsätzlich eine Vorsteueraufteilung nach dem objektbezogenen Flächenschlüssel vorzunehmen. Bestehen aber erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume oder ist eine Aufteilung nach dem Flächenschlüssel aus sonstigen Gründen nicht präziser, sind die Vorsteuerbeträge nach einem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel aufzuteilen.

Die Annahme des Finanzgerichts, dass die Eingangsleistungen nach dem Flächenschlüssel aufzuteilen sind, weil sich die Eingangsleistungen gleichmäßig auf die Flächen verteilen, widerspricht dieser Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs. Dabei hat das Finanzgericht auch nicht ausreichend beachtet, dass die Aufteilung der Eingangsleistungen für die Errichtung prozentual und nicht räumlich-gegenständlich vorzunehmen ist. Dies verbietet die Betrachtung von konkreten Baukosten einzelner konkreter Teile des einheitlichen Gebäudes, weil keine Berichtigung vorzunehmen ist, wenn z. B. später Räume getauscht werden, ohne dass sich der prozentuale Anteil der steuerpflichtigen Nutzung ändert.

Der Flächenschlüssel ist darüber hinaus nur anzuwenden, wenn er präziser ist als ein Umsatzschlüssel. Der Bundesfinanzhof hat dies dahingehend präzisiert, dass dies nur dann gilt, wenn der Flächenschlüssel nicht nur genauer ist als der Gesamtumsatzschlüssel, sondern auch genauer ist als ein objektbezogener Umsatzschlüssel.

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück, da die Höhe der Vorsteuerbeträge und das Vorliegen entsprechender Rechnungen unklar geblieben waren.

3. Innergemeinschaftlicher Pkw-Verkauf und die formellen Nachweispflichten

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liegt grundsätzlich nicht vor, wenn der Lieferer seinen Nachweispflichten nicht nachkommt. Eine Ausnahme besteht dann, wenn aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass der gelieferte Pkw in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist.

Hintergrund

Bei der Klägerin, einer Fahrzeugverkäuferin, bestellte die in Italien ansässige Firma E. am 14.8.2017 einen gebrauchten Pkw unter Benennung einer gültigen italienischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.). Der Pkw wurde am 22.8.2017 von Herrn D. am Unternehmenssitz der Klägerin unter Vorlage seines italienischen Passes sowie einer auf D. ausgestellte Vollmacht der Firma E. abgeholt. Der Kaufpreis wurde per Banküberweisung vor der Abholung des Pkw bezahlt. Die Klägerin erklärte den Verkauf in der Umsatzsteuererklärung und in der Zusammenfassenden Meldung als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. In der ohne Umsatzsteuerausweis erteilten Rechnung fehlte jedoch der erforderliche Hinweis auf die Steuerfreiheit gem. § 6a UStG.

Laut Auskunft der italienischen Finanzverwaltung hatte die Erwerberin E. den Pkw-Kauf in Italien nicht als korrespondierenden innergemeinschaftlichen Erwerb gemeldet. Daraufhin behandelte das Finanzamt der Klägerin den Pkw-Verkauf als umsatzsteuerpflichtig, da z. B. eine Gelangensbestätigung der Erwerberin E. nicht vorlag.

Laut einem von der Klägerin eingeholten Online-Auszug aus einem Fahrzeugmelderegister in Italien wurde der gelieferte Pkw am 26.9.2017 in Italien angemeldet – jedoch ohne Benennung des Anmelders. Nach Auffassung der Klägerin war ihr damit der Beweis des Gelangens des Pkw nach Italien gelungen.

Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Für die Steuerfreiheit nach § 6a UStG hat der Lieferer nachzuweisen, dass er oder der Abnehmer den Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Als eindeutig und leicht nachprüfbar gilt insbesondere ein Nachweis durch das Doppel der Rechnung und die sog. Gelangensbestätigung, mit der der Abnehmer bestätigt, dass der Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Vorliegend fehlt jedoch eine durch die Erwerberin ausgestellte Gelangensbestätigung. Anstatt der Gelangensbestätigung reicht bei der Lieferung von durch den Abnehmer beförderten Fahrzeugen, für die eine Zulassung für den Straßenverkehr erforderlich ist, ein Nachweis über die Zulassung des Fahrzeugs auf den Erwerber im Bestimmungsland der Lieferung. Dies gilt grundsätzlich auch für Lieferungen an einen im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Fahrzeughändler. Vorliegend fehlt jedoch der Nachweis, dass der Pkw auf die Firma E. in Italien zugelassen worden ist. Weder anhand des Online-Auszugs noch aus der Auskunft des Kraftfahrt-Bundesamtes ist erkennbar, auf wen das Fahrzeug in Italien zugelassen wurde.

Trotz Nichterfüllung der formellen Nachweispflichten kommt die Steuerfreiheit ausnahmsweise infrage, wenn aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass die gelieferten Pkw zum Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wurden. Vorliegend steht jedoch nach der objektiven Beweislage nicht fest, dass der Abholer D. den Pkw bestimmungsgemäß an die Firma E. nach Italien befördert hat. Es besteht die Möglichkeit, dass der Pkw z. B. von der Firma E. noch in Deutschland weiterveräußert und an einen in Italien ansässigen Dritterwerber befördert worden ist. Dafür spricht wiederum, dass die Firma E. zumindest in Italien keinen zum Verkauf des Fahrzeugs korrespondierenden innergemeinschaftlichen Erwerb angemeldet hat.

Schließlich scheitert die Steuerfreiheit der Pkw-Lieferung auch am Fehlen des Rechnungshinweises auf die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung. Dieser Hinweis ist erforderlich, um dem Erwerber vor Augen zu führen, dass er den innergemeinschaftlichen Erwerb zu versteuern hat.

4. Tätigkeitsvergütungen für Kommanditisten: erweiterte Gewinnkürzung?

Die erweiterte Gewinnkürzung gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ist bei Personengesellschaften für Tätigkeitsvergütungen an Gesellschafter nicht möglich. Eine teleologische Reduktion dieser Norm ist nicht angezeigt.

Hintergrund

Eine GmbH & Co. KG ist im Bereich der Vermietung eigener Immobilien tätig. Neben der A-GmbH als Komplementärin gibt es 8 Kommanditisten. Diese halten ihre Beteiligung an der KG jeweils im Privatvermögen. Das Finanzamt verwehrt der KG die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG insoweit, als der Gewinn aus Gewerbebetrieb auf Tätigkeitsvergütungen für die Kommanditisten entfällt. Dagegen wehrt sich die KG mit ihrer Klage.

Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass das Finanzamt die Haftungsvergütung für die Komplementärin und die Tätigkeitsvergütungen an die Kommanditisten zu Recht von der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags ausgenommen hat. Dieser Ausschluss beruht auf der Regelung des § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1a GewStG, wonach für solche Sondervergütungen die erweiterte Kürzung nicht in Anspruch genommen werden kann.

Zudem verneint das Finanzgericht eine von der KG beantragte einschränkende Auslegung des § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1a GewStG. Einer teleologischen Reduktion steht der eindeutige Wortlaut der Vorschrift entgegen. Auch ist für das Finanzgericht keine verdeckte Regelungslücke ersichtlich, wonach die Norm nach ihrem Zweck auf eine bestimmte Gruppe von Fällen nicht anzuwenden wäre. Die Richter sehen keinen triftigen Grund, dass für im Privatvermögen gehaltene KG-Beteiligungen der Wortlaut nach dem Sinn und Zweck der Norm zu weit geraten sei. So sei nicht ersichtlich, dass der Gesetzgeber die Anwendung nur auf missbräuchliche Bankenbeteiligungsmodelle beschränken wollte.

5. Vorsteuerabzug einer Funktionsholding: Vorlage an den EuGH

Bezieht eine Funktionsholding Dienstleistungen von Dritten, die sie gegen die Gewährung einer Beteiligung am allgemeinen Gewinn in die Tochtergesellschaften einlegt, stellt sich die Frage, ob ihr das Recht auf Vorsteuerabzug für diese Dienstleistungen zusteht. Eine Antwort muss nun der EuGH finden.

Hintergrund

Die A-GmbH war gemeinsam mit anderen Gesellschaftern als Kommanditistin an der X-KG und der Y-KG beteiligt. Diese errichteten Bauobjekte und veräußerten die einzelnen Wohneinheiten überwiegend umsatzsteuerfrei. Während die anderen KG-Gesellschafter Bareinlagen zu erbringen hatten, erbrachte die A-GmbH unentgeltliche Dienstleistungen für X/Y in Form von Architektenleistungen, Planungen, Vertrieb. Außerdem sollte sie gegen Entgelt Buchführungs- und Geschäftsführungsleistungen erbringen. Die von der GmbH als Gesellschafterbeitrag geschuldeten Dienstleistungen wurden nicht nur von dritten Unternehmern erbracht, sondern teilweise von ihr selbst mit eigenem Personal und Gerät.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die unentgeltlichen Gesellschafterbeiträge der GmbH für X/Y nichtsteuerbare Tätigkeiten darstellten, da sie nicht der Erzielung von Einnahmen im

umsatzsteuerlichen Sinn dienten und deshalb nicht der unternehmerischen Tätigkeit der GmbH zuzuordnen waren. Den Vorsteuerabzug verweigerte das Finanzamt insoweit.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass die Erbringung von Sachleistungen als Gesellschafterbeitrag Teil der unternehmerischen Tätigkeit der aktiven Beteiligungsverwaltung war.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof setzte das Revisionsverfahren aus und legte die Problematik dem EuGH zur Entscheidung vor.

Insbesondere ist fraglich, ob dem Vorsteuerabzug entgegensteht, dass die KGs steuerfreie Ausgangsumsätze erbracht haben. Die Leistungen könnten nicht für das Unternehmen der GmbH und ihre besteuerten Umsätze bezogen sein, da sie in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den weitgehend umsatzsteuerfreien Tätigkeiten der Tochtergesellschaften stehen. Die GmbH könnte die Leistungen letztlich nicht für ihr eigenes Unternehmen bezogen haben, sondern für die Unternehmen ihrer Töchter. Sie stünden dann im Zusammenhang mit den steuerfreien Umsätzen der Tochtergesellschaften. Wenn die GmbH den Einkauf für die jeweilige Tochter auf eigene Rechnung übernimmt und anschließend die eingekauften Leistungen in ihre Tochter einlegt, könnte in einem solchen "Durchleitungsfall" der Leistungsbezug für das Unternehmen der GmbH zu verneinen sein. Denn mit den von der GmbH an die Töchter erbrachten Leistungen oder ihrer eigenen Stellung als geschäftsleitende Holding hätte dies nichts zu tun.

Bei grundsätzlicher Bejahung des Vorsteuerabzugs ist fraglich, ob die Zwischenschaltung einer Muttergesellschaft in den Leistungsbezug der Tochtergesellschaft zur Erlangung eines an sich nicht zustehenden Vorsteuerabzugs typischerweise rechtsmissbräuchlich ist. Es stellt sich die Frage, ob aus Gründen der Systematik und zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen (Bevorzugung von Holding-Konstruktionen gegenüber einstufigen Unternehmen) typischerweise von einem Missbrauch auszugehen ist, auch wenn (angebliche) außersteuerrechtliche Gründe geltend gemacht werden.

6. Wenn ein Unternehmen keinen Erfolg hat: Vorsteuerberichtigung ja oder nein?

Wenn bei einem gemischt genutzten Gegenstand die Verwendung für steuerpflichtige Umsätze entfällt, die Verwendung für steuerfreie Umsätze dagegen fort dauert, berechtigt dies das Finanzamt zu einer Vorsteuerberichtigung.

Hintergrund

Eine GmbH betreibt ein Alten- und Pflegeheim, was eine umsatzsteuerfreie Tätigkeit darstellt. Im Jahr 2003 errichtete sie in einem Anbau eine Cafeteria, die für Besucher und für Heimbewohner zugänglich war. Die GmbH vertrat die Auffassung, dass sie die Cafeteria ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze nutzte. Das Finanzamt nahm dagegen eine steuerfreie Nutzung zu 10 % an, da auch Versammlungen der Heimbewohner dort stattfanden, und korrigierte die Vorsteuer entsprechend.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass die GmbH in 2008 den Betrieb der Cafeteria eingestellt hatte. Aufgrund der weiterhin bestehenden Nutzung durch die Heimbewohner änderte sich das Nutzungsverhältnis auf eine nunmehr 100 %ige Nutzung durch Heimbewohner. Dementsprechend berichtigte das Finanzamt den Vorsteuerabzug für die Jahre 2009 bis 2012.

Die GmbH wandte ein, dass die Nutzung durch die Heimbewohner nach wie vor lediglich 10 % betrug. Wegen der entsprechenden Verwendungsabsicht sei auf den Leerstand weiterhin die Nutzung als Café anzuwenden.

Entscheidung

Entfällt bei einem zunächst gemischt für steuerpflichtige und steuerfreie Umsätze genutzten Gegenstand die Verwendung für die steuerpflichtigen Umsätze, setzt der Unternehmer jedoch die Verwendung für die steuerfreien Umsätze fort, kann dies zu einer Vorsteuerberichtigung führen. Dagegen bewirkt der bloße Leerstand ohne Verwendungsabsicht keine Änderung der Verhältnisse.

Werden die Räume weiterhin genutzt, und zwar nunmehr ausschließlich für steuerbefreite Umsätze, liegt eine Änderung der für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse vor, die zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs führt.

Bei einem bloßen Leerstand tätigt der Unternehmer dagegen überhaupt keine Umsätze. Eine Berichtigung kommt nicht in Betracht.

Im vorliegenden Fall ist somit entscheidend, ob die Räume der Cafeteria leer standen oder nunmehr ausschließlich im Rahmen steuerfreier Umsätze genutzt wurden. Das Finanzgericht ging davon aus, dass nur die "steuerpflichtige Nutzung durch die auswärtigen Besucher weggefallen" war, während die Nutzung durch die Heimbewohner "im bisherigen Umfang" fortgesetzt wurde. Entscheidend ist jedoch, ob die Räume der Cafeteria verschlossen waren und eine nur punktuelle Verwendung für Veranstaltungen des Heims mit einem Leerstand ohne Verwendungsabsicht im Übrigen vorlag. Denn im Umfang eines derartigen Leerstands liegt keine Nutzung für steuerfreie Umsätze vor. Für diesen Fall käme nur eine anteilige Vorsteuerberichtigung im Umfang der Verwendung für die (steuerfreien) Veranstaltungen, nicht aber eine vollumfängliche Berichtigung für das gesamte Jahr in Betracht. Hierzu sind vom Finanzgericht in einem zweiten Rechtsgang weitere Feststellungen zu treffen.

7. Zur Finanzierung einer stillen Beteiligung und Hinzurechnung von Schuldzinsen

Wendet ein Mitunternehmer Schuldzinsen im Zusammenhang mit dem Erwerb einer mitunternehmerischen Beteiligung an einem Finanzdienstleistungsinstitut auf, können diese von der Hinzurechnung zum Gewinn aus Gewerbebetrieb ausgenommen sein.

Hintergrund

Die M-KG führte in den Jahren 2009 bis 2013 ausschließlich Finanzierungsleasing und damit Finanzdienstleistungen i. S. v. § 1 Abs. 1a Satz 2 Nr. 10 Kreditwesengesetz (KWG) durch. In den Jahren 2009 bis 2013 bestand eine stille Beteiligung der L-KG an der M-KG. Die L-KG hatte ihre Einlage zum Teil fremdfinanziert. Die dafür von der L-KG aufgewandten Zinsen machte die M-KG im Rahmen ihrer Gewinnfeststellungserklärungen als Sonderbetriebsausgaben der L-KG geltend.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die von der L-KG zur Finanzierung ihrer Einlage bei der M-KG gezahlten Schuldentgelte dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen sind.

Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses muss bei einer weiteren Sachaufklärung klären, ob eine typisch oder atypisch stille Beteiligung vorliegt. Danach entscheidet sich die Frage der Hinzurechnung.

Die typisch stille Beteiligung wird ertragsteuerrechtlich trotz ihres gesellschaftsrechtlichen Charakters wie eine Kapitalforderung behandelt. Sie ist keine Mitunternehmerschaft. Die Gesellschafter können deshalb kein Sonderbetriebsvermögen haben, denn Sonderbetriebsvermögen setzt eine mitunternehmerische Beteiligung voraus. Wird im Streitfall eine typische stille Beteiligung angenommen, hätte dies einerseits die Wirkung, dass die Hinzurechnung der Zinsen beim Gewinn unterbleiben müsste. Andererseits wäre der gesamte, bisher berücksichtigte Betriebsausgabenabzug

der von der L-KG gezahlten Schuldentgelte beim Gewerbeertrag ausgeschlossen. Einer dadurch rechnerisch möglichen gewerbesteuerlichen Verschlechterung stünde allerdings das finanzgerichtliche Verböserungsverbot entgegen, sodass im Ergebnis die Klage erfolglos wäre.

Bestand zwischen der L-KG und der M-KG dagegen eine atypisch stille Gesellschaft (Mitunternehmerschaft), mindern die von der L-KG geleisteten Zinsen für das Darlehen zur Finanzierung ihrer Beteiligung den Gewerbeertrag der Gesellschaft. Denn Darlehen zur Finanzierung der Beteiligung des Mitunternehmers an der Mitunternehmerschaft sind passives Sonderbetriebsvermögen II des Mitunternehmers bei der Mitunternehmerschaft. Die dafür geleisteten Schuldzinsen sind Sonderbetriebsausgaben dieses Mitunternehmers. Sie mindern den Gewerbeertrag der Mitunternehmerschaft.

Die als Sonderbetriebsausgaben abziehbaren Zinsen wären allerdings nicht hinzuzurechnen. Denn nach § 19 Abs. 4 Satz 1 GewStDV unterbleibt eine Hinzurechnung von Schuldentgelten bei Finanzdienstleistungsinstituten, soweit die Entgelte unmittelbar auf Finanzdienstleistungen i. S. d. § 1 Abs. 1a Satz 2 KWG entfallen. Der erforderliche Zusammenhang ist weit zu verstehen. Es genügt ein notwendiger Veranlassungszusammenhang zwischen Schuldzins und privilegierter Finanzdienstleistung. Deshalb ist die Ausnahme von der Hinzurechnung auch auf indirekt zuordenbare Aufwendungen zu erstrecken, wenn diese den Finanzdienstleistungen nach einem sachgerechten Verteilungsschlüssel zugeordnet werden können.

Die Zuordnung von Schuldzins zur privilegierten Finanzdienstleistung kann sich auch aus dem Verwendungszweck des Darlehens ergeben, wenn das Kapital ausschließlich zur Finanzierung der Finanzdienstleistungen und nicht für andere Tätigkeiten des Finanzdienstleistungsinstituts eingesetzt wird. So verstanden erfasst der Wortlaut des § 19 Abs. 4 GewStDV auch Schuldentgelte aus dem Sonderbetriebsvermögen, die der Finanzierung eines Darlehens dienen, mit dem eine Einlage bei einem als atypisch stille Gesellschaft organisierten Finanzdienstleistungsinstitut finanziert wird, das – wie im vorliegenden Fall – ausschließlich Finanzdienstleistungen i. S. v. § 1 Abs. 1a Satz 2 KWG erbringt.