Downloaded from Blogs on 30.10.2026 07:44h

By PwC Deutschland | 27. Januar 2022

Update: Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall: Vermietungseinkünfte aus in der Schweiz belegenem Grundbesitz

Einkünfte eines in Deutschland ansässigen Steuerpflichtigen aus der Vermietung eines in der Schweiz belegenen Grundstücks sind von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen, wenn das Grundstück einer Betriebsstätte "dient", die ihre Gewinne aus einer der in Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 Buchst. a Halbsatz 1 DBA-Schweiz 1971/2002 beschriebenen Tätigkeiten erzielt.

Downloaded from Blogs on 30.10.2026 07:44h

Dies setzt voraus, dass es sich bei den Vermietungseinkünften um Nebenerträge handelt, die nach der Verkehrsauffassung zu der Tätigkeit gehören, bei der das Schwergewicht der in der Betriebsstätte ausgeübten Unternehmenstätigkeit liegt (funktionale Betrachtungsweise).

In einem aktuell veröffentlichten Beschluss führt der Bundesfinanzhof hierzu weiter aus, dass die Hinzurechnung von in den Wirtschaftsjahren 2004 bis 2006 erzielten Zwischeneinkünften i.S. des § 8 Abs. 1 Außensteuergesetz (AStG) einer in der Schweiz ansässigen Zwischengesellschaft zwar die Kapitalverkehrsfreiheit beschränke, dies aber gerechtfertigt sei und daher nicht gegen geltendes Unionsrecht verstoße. (Fortführung des EuGH-Urteils X vom 26.02.2019 - C-135/17 und des Senatsurteils vom 22.05.2019 - I R 11/19 (I R 80/14)).

Im Streitfall war der Kläger in den Jahren 2004 bis 2006 Alleingesellschafter der J-GmbH mit Sitz in der Schweiz. Daneben war der er Gesellschafter der S-GmbH ebenfalls mit Sitz in der Schweiz, die wiederum Gesellschafterin der Schweizer S-AG war. In den Jahren 2004 bis 2006 hatte er Wohnsitze sowohl im Inland als auch in der Schweiz. Ehefrau und Kinder lebten zunächst überwiegend in der Schweiz, während sich der Ehemann regelmäßig an seinem inländischen Wohnsitz aufhielt. Ab September 2005 hatten sowohl Kläger als auch seine Familie ihren Lebensmittelpunkt im Inland.

Die J-GmbH und die S-AG besaßen zwei nebeneinander liegende Grundstücke in einer Gewerbe- und Industriezone der Schweiz. Die J-GmbH, die ihr Grundstück in ihren Bilanzen als Anlagevermögen führte, erzielte aus der Vermietung von Grundstücksteilen in den Wirtschaftsjahren 2004 bis 2006 Einkünfte, die in der Schweiz einer Steuerbelastung von weniger als 25 % unterlagen. Im Jahr 2008 reichten die J-GmbH und die S-AG gemeinsam ein sog. Umzonungsgesuch ein mit dem Ziel, das Areal in eine Wohn- und Gewerbezone umzuwandeln. Daraufhin erließ das Finanzamt für die Feststellungsjahre 2005 bis 2007 (Wirtschaftsjahre 2004 bis 2006) auf der Grundlage von § 18 des Gesetzes über die Besteuerung von Auslandsbeziehungen in der in den Jahren 2004 bis 2007 geltenden Fassung (Außensteuergesetz --AStG--) Bescheide über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, in denen es dem Kläger aufgrund seiner Beteiligung an der J-GmbH und der von dieser erzielten Vermietungseinkünfte Hinzurechnungsbeträge nach Maßgabe der §§ 7 ff. AStG zurechnete.

Kläger: Vermietungseinnahmen sind Nebeneinkünfte zur Haupttätigkeit der GmbH

Der Kläger war demgegenüber der Auffassung, die Voraussetzungen der Hinzurechnung lägen nicht vor. Seine Begründung: Bei den Vermietungseinnahmen handele es sich um Nebeneinkünfte zur Haupttätigkeit der J-GmbH, die auf den gewerblichen Grundstückshandel gerichtet gewesen sei. Die J-GmbH und die S-AG hätten ab dem Jahr 2005 bereits mit Vorbereitungen zu dem im Zusammenhang mit der Umzonung geplanten gewerblichen Grundstückshandel begonnen. Außerdem verstoße die Hinzurechnungsbesteuerung u.a. gegen die unionsrechtliche Kapitalverkehrsfreiheit.

BFH: Einkünfte aus der Vermietung in der Schweiz unterliegen der Hinzurechnungsbesteuerung

Im weiteren Verlauf hat der Senat das Revisionsverfahren mit Beschluss vom 11.04.2017 - I R 78/14 bis zur Entscheidung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) über das Vorabentscheidungsersuchen

Downloaded from Blogs on 30.10.2026 07:44h

des Senats vom 12.10.2016 - I R 80/14 ausgesetzt. Der EuGH hat mit Urteil X vom 26.02.2019 - C-135/17 über das Vorabentscheidungsersuchen entschieden. In der Folge hält der Senat die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Danach habe das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass die in den Jahren 2004 bis 2006 von der J-GmbH erzielten Einkünfte aus der Vermietung des in der Schweiz belegenen Grundstücks beim Kläger der Hinzurechnungsbesteuerung unterliegen und die angefochtenen Feststellungsbescheide daher rechtmäßig sind.

Richterliche Begründung: Sind unbeschränkt Steuerpflichtige an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes (KStG), die weder Geschäftsleitung noch Sitz im Geltungsbereich dieses Gesetzes hat und die nicht gemäß § 3 Abs. 1 KStG von der Körperschaftsteuerpflicht ausgenommen ist, zu mehr als der Hälfte beteiligt, so sind die Einkünfte, für die diese Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, bei jedem von ihnen mit dem Teil steuerpflichtig, der auf die ihm zuzurechnende Beteiligung am Nennkapital der Gesellschaft entfällt. Zu mehr als der Hälfte beteiligt sind unbeschränkt Steuerpflichtige i.S. von § 7 Abs. 1 AStG u.a. dann, wenn ihnen allein am Ende des Wirtschaftsjahrs der Gesellschaft, in dem diese die Einkünfte nach § 7 Abs. 1 AStG bezogen hat, mehr als 50 % der Anteile oder Stimmrechte an der ausländischen Gesellschaft zuzurechnen sind.

Eine ausländische Gesellschaft ist i.S. von § 7 Abs. 1 AStG Zwischengesellschaft für Einkünfte, die einer niedrigen Besteuerung unterliegen und nicht aus jenen Einkünften stammen, die in § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 9 AStG aufgelistet sind. Die hiernach steuerpflichtigen Einkünfte sind bei dem unbeschränkt Steuerpflichtigen mit dem Betrag, der sich nach Abzug der Steuern ergibt, die zu Lasten der ausländischen Gesellschaft von diesen Einkünften sowie von dem diesen Einkünften zugrunde liegenden Vermögen erhoben worden sind, anzusetzen (= Hinzurechnungsbetrag). Der Hinzurechnungsbetrag gehört zu den Einkünften i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) und gilt unmittelbar nach Ablauf des maßgebenden Wirtschaftsjahrs der ausländischen Gesellschaft als zugeflossen. Die Voraussetzungen einer Hinzurechnung seien im Streitfall insoweit gegeben.

Update (27. Januar 2022)

Hinsichtlich des Urteils I R 12/19 wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt. Das Aktenzeichen lautet 2 BvR 923/21.

Fundstelle

Beschluss vom 30. September 2020, I R 12/19 (I R 78/14)

Schlagwörter

Hinzurechnungsbesteuerung, Internationales Steuerrecht, Schweiz, Zwischeneinkünfte