Downloaded from Blogs on 03.11.2026 02:39

By PwC Deutschland | 05 February 2021

Update: Kürzung des Gewinns aus Gewerbebetrieb um Hinzurechnungsbetrag für Zwischeneinkünfte

Bei dem Hinzurechnungsbetrag für niedrig besteuerte ausländische Einkünfte handelt es sich um einen Teil des Gewerbeertrags eines inländischen Unternehmens, der auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfällt. Der gewerbesteuerliche Gewinn ist deswegen bei Ermittlung des Gewerbeertrags um diesen Betrag zu kürzen.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 02:39

Gewerbesteuerlich wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen gekürzt um den Teil des Gewerbeertrags eines inländischen Unternehmens, der auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfällt. Fraglich war nun, ob bzw. inwieweit ein Hinzurechnungsbetrag nach § 10 Abs. 1 Außensteuergesetz (AStG) für niedrig besteuerte ausländische Beteiligungseinkünfte aus passivem Erwerb der Kürzungsvorschrift unterliegt. In dem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall war eine GmbH Alleingesellschafterin einer singapurischen Gesellschaft (einer Ltd.), die Einkünfte aus passiver Tätigkeit erzielte und die dem körperschaftsteuerliche Einkommen der GmbH hinzugerechnet wurden. Dies war auch unstreitig. Davon ausgehend kürzte die GmbH jedoch ihren um den Hinzurechnungsbetrag erhöhten Gewinn aus Gewerbeertrag entsprechend um diesen Betrag.

Im Gegensatz zu den Vorinstanzen bejahte der BFH die Kürzung. Gehören Anteile an der ausländischen Gesellschaft zu einem Betriebsvermögen, so gehört der Hinzurechnungsbetrag zu den Einkünften (hier) aus Gewerbebetrieb. Zwar handele es sich bei der in Rede stehenden ausländischen Betriebsstätte um eine Betriebsstätte der Zwischengesellschaft - nämlich der Ltd. - und nicht der GmbH. Dies sei aber unerheblich, denn es genüge, wenn Einkünfte auf "eine" nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfallen (so der Gesetzeswortlaut). Aber auch anderenfalls wäre das Ergebnis gleich: Indem nämlich das Gesetz die Einkünfte der Zwischengesellschaft in solche der an ihr qualifiziert beteiligten Inlandsgesellschaft umformt, eröffnet es nach Dafürhalten des BFH zugleich ein erweiterndes Betriebsstättenverständnis.

Schließlich bewirke auch die in § 10 Abs. 2 AStG getroffene Zuordnung des Hinzurechnungsbetrages zu den Einkünften aus Kapitalvermögen nichts anderes: Dadurch wird der Hinzurechnungsbetrag lediglich fiktiv einer Einkunftsart zugeordnet; an der Zuordnung des zugrundeliegenden Gewerbeertrags zu der Betriebsstätte der Zwischengesellschaft ändert dies nichts.

Eine gewerbesteuerliche Erfassung würde zudem eine unsystematische Doppelbesteuerung nach sich ziehen, weil die Steuern, die im Ausland zu Lasten der Zwischengesellschaft von den dem Hinzurechnungsbetrag zugrundeliegenden Einkünften erhoben worden sind, nur auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer, nicht aber auf die Gewerbesteuer angerechnet werden. Überdies würden ausländische Tochtergesellschaften und Betriebsstätten ansonsten ungleich behandelt. Genau dies soll aber für die außensteuerrechtliche Hinzurechnungsbesteuerung gerade vermieden werden.

Anmerkung/Update: Nach inzwischen veröffentlichten gleich lautenden Ländererlassen soll das Urteil über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht angewendet werden.

Update (05. Februar 2021)

Nach den am 5. Februar 2021 veröffentlichten gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 04. Februar 2021 werden die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 14. Dezember 2015, BStBl I S. 1090 **aufgehoben**.

Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 11. März 2015, I R 10/14, sind damit **in allen offenen Fällen** über den entschiedenen Einzelfall hinaus **für Erhebungszeiträume bis einschließlich 2016** allgemein anzuwenden.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 02:39

Für **Erhebungszeiträume ab 2017** sind § 7 Satz 7 und § 9 Nr. 3 Satz 1 erster Halbsatz GewStG anzuwenden (vgl. § 36 Absatz 3 Satz 3 und § 36 Absatz 5 Satz 1 GewStG, jeweils eingefügt durch das Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020, BGBl. I 2020 S. 3096).

Fundstelle

BFH-Urteil vom 11. März 2015 (I R 10/14), veröffentlicht am 6. Mai 2015

Eine englische Zusammenfassung dieses Urteils finden Sie **hier** (*No foreign passive income attribution for trade tax*).

Keywords

Gewerbeertrag, Gewerbeertragskürzung, Gewerbesteuerrecht, Hinzurechnungsbetrag, Zwischeneinkünfte