Downloaded from Blogs on 03.11.2026 04:44

By PwC Deutschland | 24 September 2021

Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Gewinnanteilen eines im Drittland ansässigen stillen Gesellschafters

Die Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 3 Gewerbesteuergesetz a.F. verstößt nach einem Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf bei einem in den USA ansässigen stillen Gesellschafter nicht gegen das Diskriminierungsverbot des DBA USA und die Kapitalverkehrsfreiheit.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 04:44

Hintergrund

Die in den USA ansässige A war sowohl Mehrheitsgesellschafterin der Klägerin, einer inländischen Kapitalgesellschaft, als auch deren stille Gesellschafterin. Bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags der Klägerin für das Jahr 2000 wurde der an die A als stille Gesellschafterin gezahlte Gewinnanteil erklärungsgemäß hinzugerechnet.

Während einer anschließenden Außenprüfung beantragte die Klägerin unter Bezugnahme auf eine Verfügung der Oberfinanzdirektion Münster vom 11.02.2008, den Gewinnanteil der stillen Gesellschafterin wegen eines Verstoßes gegen die Kapitalverkehrsfreiheit von der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung auszunehmen.

Die Prüfer vertraten die Ansicht, dass für DBA-Staaten bei außerhalb der EU/EWG-Gebiete ansässigen stillen Gesellschaftern die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 3 GewStG a.F. weiterhin zu erfolgen habe. Nach erneuter Abstimmung auf Bundesebene sei die bisherige Verwaltungsanweisung durch einen Erlass vom 30.04.2009 geändert worden.

In dem nach Abschluss der Außenprüfung erlassenen geänderten Gewerbesteuerbescheid hielt das Finanzamt an der Hinzurechnung des Gewinnanteils der stillen Gesellschafterin fest. Die Klägerin wandte dagegen ein, dass die gewerbesteuerliche Hinzurechnung gegen die Kapitalverkehrsfreiheit sowie gegen den Freundschaftsvertrag Deutschland/USA, das WTO-Übereinkommen/GATS und das DBA USA 1989 verstoße.

Entscheidung des Finanzgerichts

Das Finanzgericht entschied, dass der Gewinnanteil, den die Klägerin an ihre in den USA ansässige stille Gesellschafterin im Jahr 2000 gezahlt hat, bei der Ermittlung ihres Gewerbesteuermessbetrags nach § 8 Nr. 3 GewStG a.F. hinzuzurechnen ist.

Diese Hinzurechnung verstoße nicht gegen die in dem **DBA USA 1989** enthaltenen Diskriminierungsverbote. Zahlungen an stille Gesellschafter seien hinzuzurechnen, wenn sie beim Empfänger nicht zur Gewerbesteuer heranzuziehen sind. Dies betreffe nicht nur Auslandsfälle, sondern auch Zahlungen an inländische stille Gesellschafter, bei denen die stille Beteiligung zum Privatvermögen zählt, oder Zahlungen an von der Gewerbesteuer befreite inländische Betriebe. Die gewerbesteuerliche Hinzurechnung knüpfe somit nicht an die Ansässigkeit des stillen Gesellschafters an.

Die von der Klägerin genannten Regelungen des sog. **Freundschaftsvertrags** seien nicht einschlägig. Auf einen etwaigen Verstoß gegen das **GATS-Abkommen** könne sich die Klägerin nicht mit Erfolg berufen, weil dieses Abkommen dem Einzelnen keine subjektiven Rechte gewähre.

Die Richter sahen zudem keine Verletzung der auch für Drittstaatenfälle geltenden **Kapitalverkehrsfreiheit**. Die im Streitfall gegebene Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit sei aufgrund der so genannten Standstill-Klausel (Art. 57 Abs. 1 EGV) zulässig. Nach dieser Ausnahmevorschrift berühre die

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 04:44

Kapitalverkehrsfreiheit nicht die Anwendung derjenigen Beschränkungen auf dritte Länder, die am 31.12.1993 aufgrund einzelstaatlicher oder gemeinschaftlicher Rechtsvorschriften für den Kapitalverkehr mit dritten Ländern im Zusammenhang mit Direktinvestitionen bestanden hätten. Die stille Beteiligung der A sei eine solche Direktinvestition. Es handele sich um eine Investition zur Schaffung und Aufrechterhaltung dauerhafter und direkter Beziehungen zwischen der A, die die Mittel in Form der stillen Beteiligung bereitgestellt habe, und der Klägerin, der die Mittel zum Zwecke einer wirtschaftlichen Tätigkeit zur Verfügung gestellt worden seien. Für diese Einordnung spreche die Dauer der Vertragsbindung und der Umstand, dass die Kapitalüberlassung nach dem Vorbringen der Klägerin nach aufsichtsrechtlichen Regelungen für die Kapitalausstattung der Klägerin erforderlich gewesen sei.

Die Revision wurde vom Finanzgericht trotz der Tatsache, dass es sich bei § 8 Nr. 3 GewStG a.F. um ausgelaufenes Recht handelt, im Hinblick auf die nicht abschließend geklärten Auslegungsfragen zum abkommensrechtlichen Vergleichsmaßstab nach Art. 24 Abs. 3 und 4 DBA-USA 1989 wegen grundsätzlicher Bedeutung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zugelassen.

Anmerkung: Bis 2007, d. h. bis zum Wirksamwerden der Unternehmenssteuerreform 2008 wurden nach § 8 Nr. 3 GewStG **a.F.** dem Gewinn aus Gewerbebetrieb u.a. die Gewinnanteile des stillen Gesellschafters, wenn sie beim Empfänger nicht zur Steuer nach dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen sind hinzugerechnet. In § 8 GewStG **n.F.** sind erhebliche Verschärfungen im Bereich der Hinzurechnung von direkten und indirekten Zinsanteilen eingeflossen. Ab 2008 erfolgt eine Hinzurechnung von 25 % der Entgelte für alle Schulden. Zu diesen „Entgelten für Schulden“ gehören auch Gewinnanteile stiller Gesellschafter.

Fundstelle

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 25. Juni 2021 (**2 K 622/18 G**); Newsletter des Finanzgerichts Düsseldorf August/September 2021. - Die **Revision** ist beim BFH unter dem Az. I R 33/21 anhängig.

Keywords

Gewerbesteuerrecht, gewerbesteuerliche Hinzurechnung, stiller Gesellschafter