

NEUIGKEITEN UND TIPPS AUS DER PRAXIS

BETRIEBSSTÄTTE DBA CH-DE: VORAUSSETZUNG DER UNTERNEHMERISCHEN TÄTIGKEIT

Das Bundesgericht hat in einem kürzlich ergangenen Entscheid erläutert, welche Mindestanforderungen eine Einrichtung erfüllen muss, damit sie als Betriebsstätte qualifiziert.

Bei persönlicher Zugehörigkeit eines Steuersubjektes in der Schweiz ist die Steuerpflicht unbeschränkt, sie erstreckt sich jedoch nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland (vgl. Art. 6 Abs. 1 DBG). Eine Betriebsstätte wird gemäss Art. 4 Abs. 2 DBG als feste Geschäftseinrichtung definiert, in der die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Deutschland (DBA CH-DE) regelt die Zuteilung von Unternehmensgewinnen (Art. 7 Abs. 1), indem die Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates nur in diesem Staat besteuert werden können, es sei denn, dass die Tätigkeit durch eine im anderen Staat gelegene Betriebsstätte ausgeübt wird. Dann werden die der Betriebsstätte zurechenbaren Gewinne im anderen Staat besteuert.

Art. 5 Abs. 1 DBA CH-DE umschreibt Betriebsstätten als feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Somit ist der einzige Unterschied zur Definition im DBG, dass lediglich eine Tätigkeit und nicht eine Geschäftstätigkeit erforderlich ist.

Dies hat zur Folge, dass auch Einrichtungen, in welchen keine kaufmännische Tätigkeit ausgeübt wird, beispielsweise lediglich Vermögensverwaltungstätigkeiten, eine Betriebsstätte im Sinne des DBA CH-DE darstellen können (nicht aber nach DBG).

Gegenstand von Art. 7 Abs. 1 DBA CH-DE sind allerdings Unternehmensgewinne. Der Begriff des Unternehmens ist im Abkommen selber nicht definiert, somit kommt grundsätzlich die Definition nach schweizerischem Recht zur Anwendung. Als Unternehmen gilt gemäss Bundesgericht eine organisierte Einheit von Arbeit und Kapital, die selbstständig, gegen aussen sichtbar und planmässig wirtschaftliche Leistungen für Dritte erbringt.

Wird eine Tätigkeit als blosser private Vermögensverwaltung qualifiziert, dann fehlt es an einer selbstständigen bzw. unternehmerischen Tätigkeit. Damit liegt auf jeden Fall eines der Elemente nicht vor, die gegeben sein müssen, um die entsprechenden Erträge und Zuwendungen einer Betriebsstätte zuweisen zu können.

Mit Bezug auf die Entscheidungsharmonie ist im Weiteren festzuhalten, dass auch nach deutscher Auffassung eine auf Gewinnerzielung gerichtete Tätigkeit oder eine dazu dienende Betriebseinheit vorliegen muss und, dass die Tätigkeit selbstständig ausgeübt werden muss. Negativ wird daraus abgeleitet, dass blosser vermögensverwaltende Tätigkeiten nicht erfasst sind. Dies gilt selbst dann, wenn es sich um ein erhebliches Vermögen handelt.

Daraus ergibt sich der wichtige Schluss, dass doppelbesteuerungsrechtlich zwar lediglich eine Tätigkeit und nicht unbedingt eine eigentliche Geschäftstätigkeit in den Betriebsstätteeinrichtungen ausgeübt werden muss, um der Qualifikation als Betriebsstätte zu genügen. Als Mindestvoraussetzung für die Qualifikation als Betriebsstätte ist aber erforderlich, dass eine **zumindest andernorts ausgeübte** unternehmerische bzw. auf Gewinnerzielung gerichtete Tätigkeit vorhanden sein muss.

Oktober 2018