Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/arbeitnehmerentsendung-personal/steuerrecht/fg-baden-wuerttemberg---leitende-angestellte-im-sinne-des-dba-schweiz.html

01.08.2018

Steuerrecht

FG Baden-Württemberg: „Leitende Angestellte“ im Sinne des DBA Schweiz

Aktuell: Mit Urteil vom 30.09.2020, I R 60/17 hat der BFH entschieden, dass Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 keine Eintragung der Funktion des Steuerpflichtigen in das Handelsregister voraussetzt. Die anders lautende Regelung des § 19 Abs. 2 Sa. 2 KonsVerCHEV vom 20.12.2010 verstoße gegen den Grundsatz des Vorrangs des Gesetzes (Art. 20 Abs. 3 GG).

BFH, Urteil vom 30.09.2020, I R 60/17

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 13.07.2017, 3 K 2439/14 (Vorinstanz)

Die im DBA Deutschland/Schweiz enthaltene Sonderreglung für leitende Angestellte kann auch für Personen, die mit „Kollektivunterschrift zu zweien“ ohne Funktionsbezeichnung im Schweizer Handelsregister eingetragen sind, anwendbar sein.

Sachverhalt
Der Steuerpflichtige ist im vorliegenden Fall unbeschränkt einkommensteuerpflichtig in Deutschland, weil er einen Wohnsitz im Inland hat. Im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und der Schweiz (DBA Schweiz) war der Steuerpflichtige in Deutschland ansässig.

Der Steuerpflichtige erzielte als langjähriger Angestellter einer Schweizer Aktiengesellschaft (AG) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Durch einen Zirkulationsbeschluss im Jahr 2008 wurde ihm im die „Kollektivunterschrift zu zweien“ (einschließlich der Prokura) erteilt und im Dezember 2009 im Handelsregister mit „Kollektivunterschrift zu zweien“ ohne Funktionsangabe eingetragen.

Im Streitjahr 2011 übte der Steuerpflichtige seine nichtselbständige Tätigkeit an 63 von 240 Arbeitstagen in Deutschland und Drittstaaten aus. In der Schweiz wurde der Steuerpflichtige als leitender Angestellter im Sinne des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz angesehen und somit seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vollumfänglich der schweizerischen Besteuerung unterworfen.

Das deutsche Finanzamt unterwarf bei der Einkommensteuerfestsetzung 2011 jedoch den Teil seiner Vergütung, der auf in Deutschland und in Drittstaaten ausgeübte Arbeitstage entfällt (63/240), der inländischen Besteuerung. Das Finanzamt sah den Steuerpflichtigen aufgrund der „Kollektivunterschrift zu zweien“ ohne Funktionsbezeichnung nicht als sogenannten „leitenden Angestellten“ im Sinne des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz, da der Steuerpflichtige nicht mit einer in dieser Vorschrift abschließend aufgezählten Funktionen oder Prokura im Handelsregister eingetragen ist.

Entscheidung
Die Klage des Steuerpflichtigen wurde vom Finanzgericht stattgegeben. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind, auch soweit sie auf Tätigkeiten in Deutschland und Drittstaaten entfallen, von der deutschen Besteuerung auszunehmen, da der Steuerpflichtige nach Auffassung des Senats zu dem in Art. 15 Abs. 4 abschließend genannten Personenkreis gehört.

In der Urteilsbegründung wird ausgeführt, dass der Steuerpflichtige aus zivilrechtlicher Sicht eine Stellung in der AG einnehmen muss, die mit Bezug auf die hiermit verbundene Leitungs- und Vertretungsmacht derjenigen der in Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz aufgeführten Rechtsträger (Direktoren, Geschäftsführer, Prokuristen) mindestens gleichsteht. Art. 15 Abs. 4 beinhaltet keine Einschränkung auf Einzelprokura, so dass Prokurist im Sinne der Vorschrift ebenfalls ein Kollektivprokurist ist (FG Baden-Württemberg, Urteil vom 05.06.2008, 3 K 2565/08).

Die Vertretungsmacht „Kollektivunterschrift zu zweien“ bezeichnet nach gewonnenen Erkenntnissen des Finanzgerichts zum Schweizer Recht regelmäßig die organschaftliche

Vertretungsmacht von Direktoren im Schweizer Zivilrecht. Bei der Eintragung der „Kollektivunterschrift zu zweien“ ohne Funktionsbezeichnung lässt sich die Vertretungsmacht der Personen nach „oben" (kein Mitglied des Verwaltungsrats) und nach „unten“ (keine Stellung als Prokurist oder Handlungsbevollmächtigter) eingrenzen. Die Voraussetzung des Art. 19 Abs. 2 S. 2 der Deutsch-Schweizerischen Konsultationsvereinbarung ist erfüllt, da aus Sicht des Senats die Kollektivprokura nach Schweizer Recht weiter geht als die Prokura. Der Einbeziehung des Steuerpflichtigen in den Personenkreis des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz steht nicht entgegen, dass der Steuerpflichtige ohne Funktionsbezeichnung im Handelsregister eingetragen ist.

Betroffene Normen
DBA Schweiz Art. 15 Abs. 4

DBA Schweiz Art. 24 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Buchstabe d

KonsVerCHEV Art. 19 Abs. 2 S. 1

KonsVerCHEV Art. 19 Abs. 2 S. 1

Anmerkungen
Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz ist eine Sonderregelung für leitende Angestellte und beinhaltet eine Fiktion des Arbeitsortes. Demnach kann bei Anwendbarkeit dieser Regelung der Quellenstaat (hier Schweiz), in dem die arbeitgebende Kapitalgesellschaft ansässig ist, unabhängig von dem Ort der tatsächlichen Ausübung der Tätigkeit den gesamten Arbeitslohn des Steuerpflichtigen besteuern, sofern die Tätigkeit nicht so abgegrenzt ist, dass sie lediglich Aufgaben außerhalb der Schweiz umfasst. In Deutschland wird eine Doppelbesteuerung in Anwendung des DBA Schweiz durch Steuerfreistellung vermieden. Der Arbeitslohn wird lediglich für die Berechnung des Steuersatzes (sog. Progressionsvorbehalt) herangezogen.

Fundstellen
BFH, Urteil vom 30.09.2020, I R 60/17

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 13.07.2017, 3 K 2439/14.

Ihre Ansprechpartner

Jana Hoock
Senior Manager
jhoock@deloitte.de
Tel.: 040 32080-4504

Peter Mosbach
Of Counsel
pmosbach@deloitte.de
Tel.: 0211 8772-2309

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.