Downloaded from Blogs on 03.11.2026 09:07

By PwC Deutschland | 01 April 2021

DBA-Schweiz: Tätigkeitsortfiktion für leitende Angestellte auch ohne Registereintrag wirksam

Artikel 15 Absatz 4 des DBA-Schweiz zur Frage der Besteuerungszuordnung bei leitenden Angestellten setzt nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs keine Eintragung der Funktion des Steuerpflichtigen in das Handelsregister voraus. Die anders lautende Regelung in der betreffenden Verordnung zur Umsetzung von Konsultationsvereinbarungen verstößt gegen den Grundsatz des Vorrangs des Gesetzes.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 09:07

Ausgangslage und Sachverhalt

Der Kläger wohnte im Inland und war als Arbeitnehmer der X AG mit Sitz Schweiz (X AG) beschäftigt. Dort war er seit der "Corporate Executive Group" (CEG) zugeordnet. Die CEG ist kein Leitungsgremium mit Kompetenzen/Zuständigkeiten, sondern bezeichnet eine Managementstufe, die auch die höchste Managementebene der X AG umfasst. Im Rahmen seiner Funktion als "Chief Financial Officer" (CFO) einer niederländischen Konzerngesellschaft erteilte der Verwaltungsrat der X AG dem Kläger mit besonderem Beschluss die "Kollektivunterschrift zu zweien (einschließlich der Prokura)", die im Jahr 2009 *ohne Funktionsbezeichnung* in das Handelsregister eingetragen wurde. Das Finanzamt unterwarf den erzielten Arbeitslohn des Klägers der inländischen Besteuerung, soweit er auf eine Tätigkeit für die X AG in Drittstaaten oder im Inland entfiel. Die Eintragung des Klägers in das Handelsregister mit einer "Kollektivunterschrift zu zweien" *ohne Funktionsbezeichnung* reiche nicht, um die Voraussetzungen des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 zu erfüllen. Nach dieser Vorschrift kann eine natürliche Person, die in einem Vertragsstaat ansässig, aber als Vorstandsmitglied, Direktor, Geschäftsführer oder Prokurist einer in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Kapitalgesellschaft tätig ist, mit den Einkünften aus dieser Tätigkeit in diesem anderen Staat (hier: der Schweiz) besteuert werden, sofern diese nicht so abgegrenzt ist, dass sie lediglich Aufgaben außerhalb der Schweiz umfasst. Das Finanzgericht hatte zuvor der Klage stattgegeben.

Entscheidung des BFH

Der BFH bestätigte die Vorinstanz und wies die Revision des Finanzamts zurück. Es reiche aus, wenn der Steuerpflichtige aus zivilrechtlicher Sicht eine Stellung einnimmt, die im Hinblick auf die damit verbundene Leitungs- und Vertretungsmacht mit den ausdrücklich in Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz genannten Personen vergleichbar ist. Im Streitfall hat der Verwaltungsrat der X AG dem Kläger mit Zirkulationsbeschluss die "Kollektivunterschrift zu zweien (einschließlich der Prokura)" gewährt. Durch die in das Handelsregister eingetragene "Kollektivunterschrift zu zweien" ohne Funktionsbezeichnung habe der Kläger im Außenverhältnis die organschaftliche Vertretungsmacht eines Direktors, mindestens aber die rechtsgeschäftliche Vertretungsmacht eines Prokuristen erlangt, da eine Handlungsvollmacht i. S. des Art. 462 des Schweizerischen Obligationenrechts (OR), die nicht zur Anwendung des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz 1971/2010 ausgereicht hätte, keine eintragungsfähige Tatsache gewesen wäre.

Nichts anderes gelte auch unter Berücksichtigung des § 19 Abs. 2 Satz 2 der Verordnung zur Umsetzung von Konsultationsvereinbarungen zwischen Deutschland und der Schweiz vom 20.12.2010 (KonsVerCHEV), nach dessen Wortlaut Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz nur für diejenigen Personen anwendbar sein soll, "deren vom Anwendungsbereich der Vorschrift umfasste Funktion oder Prokura im Handelsregister eingetragen ist". Die Vorschrift des § 19 Abs. 2 Satz 2 KonsVerCHEV, so der BFH, verstößt gegen den Grundsatz des Vorrangs des Gesetzes (hier: Art. 20 Abs. 3 Grundgesetz) und ist hier unwirksam. Durch die insgesamt im Rang einer Rechtsverordnung stehende KonsVerCHEV könne keine Regelung getroffen werden, die dem im Rang eines Gesetzes stehenden DBA-Schweiz widerspricht oder

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 09:07

dessen Lücken ergänzt. Auch der Umstand, dass es sich bei den in Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz genannten Funktionen um eintragungspflichtige Tatsachen handelt, führt nach dem Verständnis des BFH zu keinem anderen Ergebnis. Daraus hätte nur dann auf die Notwendigkeit einer Eintragung in das Handelsregister geschlossen werden können, wenn die Eintragung sämtlicher in Art. 15 Abs. 4 genannter Funktionen konstitutive Wirkung hätte. Dies treffe aber nicht zu.

Anmerkung mit Hinweis auf eine weitere Entscheidung des BFH vom selben Tag zur Grenzgängerregelung im DBA-Schweiz: Dort hat der BFH die Regelungen des § 8 Abs. 1 Satz 3 KonsVerCHEV (zur Übernahme von Reisekosten) und Abs. 5 Satz 2 (bei eintägigen Geschäftsreisen in Drittstaaten) ebenfalls aus den oben genannten Gründen verworfen (**BFH Urteil I R 37/17 im Blog**).

Fundstelle

BFH-Urteil vom 30. September 2020 (**I R 60/17**) veröffentlicht am 1. April 2021.

Keywords

Arbeitnehmerbesteuerung, Besteuerung leitender Angestellter, Einkommensteuerrecht