Urteil vom 30. September 2020, I R 60/17

Anwendbarkeit des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 auch ohne Eintragung der Funktion in das Handelsregister

ECLI:DE:BFH:2020:U.300920.IR60.17.0

BFH I. Senat

DBA CHE Art 15 Abs 4, DBA CHE Art 24 Abs 1 Nr 1 S 1 Buchst d, GG Art 20 Abs 3, AO § 2 Abs 2 S 1, KonsVerCHEV § 19 Abs 2 S 2, OECDMustAbk Art 25 Abs 3, GG Art 80 Abs 1 S 2, EStG VZ 2012 , OECD-MA Art 25 Abs 3

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 12. Juli 2017, Az: 3 K 2439/14

Leitsätze

Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 setzt keine Eintragung der Funktion des Steuerpflichtigen in das Handelsregister voraus. Die anders lautende Regelung des § 19 Abs. 2 Satz 2 KonsVerCHEV vom 20.12.2010 verstößt gegen den Grundsatz des Vorrangs des Gesetzes (Art. 20 Abs. 3 GG).

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg, Außensenate Freiburg, vom 13.07.2017 - 3 K 2439/14 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten über die steuerliche Behandlung der Einkünfte des Klägers und Revisionsbeklagten (Kläger) aus seiner Tätigkeit als "CFO Group ..." einer Schweizerischen Aktiengesellschaft.

2 Der Kläger wohnte im Streitjahr (2012) im Inland. Dort war er auch ansässig i.S. des Art. 4 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11.08.1971 (BGBl II 1972, 1022, BStBl I 1972, 519) i.d.F. des Änderungsprotokolls vom 27.10.2010 (BGBl II 2011, 1092, BStBl I 2012, 513) --DBA-Schweiz 1971/2010--.

3 Der Kläger war Arbeitnehmer der X AG mit Sitz in Z/Schweiz (X AG). Dort war er seit April 2002 der "Corporate Executive Group" (CEG) zugeordnet. Die CEG ist kein Leitungsgremium mit Kompetenzen/Zuständigkeiten, sondern bezeichnet eine Managementstufe mit ca. ... Managern, 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 Zirkulationsbeschluss vom ...2008 die "Kollektivunterschrift zu zweien (einschließlich der Prokura)", die im Jahr 2009 ohne Funktionsbezeichnung in das Handelsregister des Kantons Z eingetragen wurde. Im Streitjahr hatte der Kläger die Funktion des "CFO Group ...", die ebenfalls dem CEG zugeordnet war. In dieser Funktion berichtete der Kläger direkt an den "Head of Group ..." und fachlich an den "Chief Financial & Administration Officer"; beide gehörten zum ... Mitglieder umfassenden "... Executive Committee" (...EC), dem der Verwaltungsrat der X AG die aktive Geschäftsleitung übertragen hatte. Der Kläger selbst war nicht Mitglied des ...EC.

4 Im Streitjahr kehrte der Kläger an mehr als 60 Arbeitstagen aufgrund seiner Arbeitsausübung nicht an seinen Wohnort im Inland zurück. Er übte seine Tätigkeit an 63 von 240 Arbeitstagen in Drittstaaten und im Inland aus.

5 Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 06.03.2014 unterwarf der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) den im Streitjahr erzielten Arbeitslohn des Klägers der inländischen Besteuerung, soweit er auf eine Tätigkeit für die X AG in Drittstaaten oder im Inland entfiel (63/240 = ... €), und setzte die Einkommensteuer auf ... € fest. 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. Die Berechnung des Steuersatzes erfolgte unter Einbeziehung der nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die von der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) für den gesamten Arbeitslohn festgesetzte und vom Kläger gezahlte Quellensteuer wurde nicht angerechnet.

6 Im Rahmen des hiergegen gerichteten Einspruchsverfahrens ergingen der Änderungsbescheid vom 02.06.2014 und die Teileinspruchsentscheidung vom 25.06.2014 (§ 367 Abs. 2a der Abgabenordnung in der für das Streitjahr geltenden Fassung --AO--), mit denen die Einkommensteuer auf ... € festgesetzt wurde.

7 Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg, Außensenate Freiburg, setzte die Einkommensteuer mit Urteil vom 13.07.2017 - 3 K 2439/14 (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2017, 1870) auf ... € herab. Der Kläger unterliege mit seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit insgesamt nicht der inländischen Besteuerung, da er auch ohne Eintragung einer Funktionsbezeichnung in das Handelsregister zum Personenkreis des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 gehöre. Dass er zivilrechtlich über die Vertretungsmacht eines Direktors, zumindest aber über die Vertretungsmacht eines Prokuristen verfüge, ergebe sich bereits aus der in das Handelsregister eingetragenen "Kollektivunterschrift zu zweien". Art. 19 Abs. 2 Satz 2 der Verordnung zur Umsetzung von Konsultationsvereinbarungen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 20.12.2010 (BGBl I 2010, 2187, BStBl I 2011, 146 --KonsVerCHEV--) sei deshalb so auszulegen, dass eine solche Eintragung ausreiche.

8 Das FA macht mit seiner Revision die Verletzung materiellen Rechts geltend und beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.

9 Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

10 Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ist dem Verfahren gemäß § 122 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) beigetreten. Es hat keinen Antrag gestellt.

Entscheidungsgründe

II.

11 Die Revision des FA ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 und 4 FGO). Das FG hat im Ergebnis zu Recht entschieden, dass die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit, die er im Streitjahr als "CFO Group ..." der Schweizerischen X AG bezogen hat, von der inländischen Besteuerung freizustellen sind und lediglich dem Progressionsvorbehalt unterliegen.

12 1. Der Kläger war gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (EStG) unbeschränkt steuerpflichtig. Nach den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) hatte er einen Wohnsitz im Inland und unterlag daher mit sämtlichen im Streitjahr erzielten Einkünften i.S. des § 2 Abs. 1 EStG der inländischen Einkommensteuer.

13 2. Hinsichtlich der streitigen Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) war die Ausübung des Besteuerungsrechts aber durch Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 Buchst. d DBA-Schweiz 1971/2010 eingeschränkt. Nach dieser Vorschrift werden bei einer in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) ansässigen Person (unten a) die aus der Schweiz stammenden Gehälter, Löhne und ähnlichen Vergütungen i.S. des Art. 15 DBA-Schweiz 1971/2010, soweit sie nicht unter Art. 17 DBA-Schweiz 1971/2010 fallen, von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ausgenommen, sofern sie nach dem Abkommen in der Schweiz besteuert werden können (unten b) und die Arbeit in der Schweiz ausgeübt wird (unten c). Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt.

14 a) Das FG ist in Übereinstimmung mit den Beteiligten davon ausgegangen, dass der Kläger gemäß Art. 4 Abs. 1 DBA-Schweiz 1971/2010 in Deutschland ansässig war. Insoweit sind keine Rechtsfehler erkennbar.

15 b) Das Besteuerungsrecht der Schweiz für die von der Schweizerischen X AG an den Kläger gezahlten Vergütungen i.S. des Art. 15 DBA-Schweiz 1971/2010 hat das FG rechtsfehlerfrei aus Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010

abgeleitet. Danach können vorbehaltlich des Art. 15a DBA-Schweiz 1971/2010 die Einkünfte einer in Deutschland ansässigen Person aus einer Tätigkeit als Vorstandsmitglied, Direktor, Geschäftsführer oder Prokurist einer in der Schweiz ansässigen Kapitalgesellschaft in der Schweiz besteuert werden, sofern die Tätigkeit nicht so abgegrenzt ist, dass sie lediglich Aufgaben außerhalb der Schweiz umfasst. Besteuert die Schweiz diese Einkünfte nicht, können sie in Deutschland besteuert werden (Art. 15 Abs. 4 Satz 2 DBA-Schweiz 1971/2010).

16 aa) Der Kläger war kein Grenzgänger i.S. des vorrangigen Art. 15a DBA-Schweiz 1971/2010. Die Beteiligten gehen insoweit übereinstimmend davon aus, dass der Kläger im Streitjahr mehr als 60 Nichtrückkehrtage i.S. des Art. 15a Abs. 2 Satz 2 DBA-Schweiz 1971/2010 nachgewiesen hat. Dem ist das FG ohne erkennbare Rechtsfehler gefolgt.

17 bb) Des Weiteren ist das FG zutreffend davon ausgegangen, dass der Kläger im Streitjahr zu dem in Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 genannten Personenkreis gehörte.

18 (1) Angesichts des Ausnahmecharakters des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 kommt grundsätzlich keine Ausweitung des dort genannten Personenkreises in Betracht. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass der Hintergrund der Ausnahmeregelung in der besonderen Art der dort genannten Tätigkeiten liegt, die ihre Wirkungen grundsätzlich am Sitz der Gesellschaft entfalten (vgl. Senatsbeschluss vom 19.04.1999 - I B 141/98, BFH/NV 1999, 1317 unter Hinweis auf den Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15.11.1971 - GrS 1/71, BFHE 103, 433, BStBl II 1972, 68). Deshalb reicht es 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 1971/2010 genannten Personen vergleichbar ist (Senatsurteil vom 14.03.2011 - I R 23/10, BFHE 233, 385, BStBl II 2013, 73). Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt.

19 (2) Nach den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) zum Schweizerischen Recht wird die X AG nach außen durch den Verwaltungsrat vertreten; dieser kann die Vertretung einem oder mehreren Mitgliedern (Delegierte) oder Dritten (Direktoren) übertragen und Prokuristen oder andere Bevollmächtigte ernennen (Art. 718 Abs. 1 und 2 sowie Art. 721 des Schweizerischen Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Fünfter Teil: Obligationenrecht] vom 30.03.1911 --OR--). Die Mitglieder des Verwaltungsrats und die Direktoren haben organschaftliche Vertretungsmacht, die --ebenso wie die rechtsgeschäftliche Vertretungsmacht in Form der Prokura (Art. 458 Abs. 1 OR)-- in das Handelsregister einzutragen ist. Die Eintragung hat aber keine konstitutive Wirkung. Der Verwaltungsrat kann neben der Vertretung auch die Geschäftsführung oder einzelne Zweige derselben übertragen (Art. 716 Abs. 2 und Art. 716b OR).

20 Im Streitfall hat der Verwaltungsrat der X AG dem Kläger mit Zirkulationsbeschluss vom ...2008 die "Kollektivunterschrift zu zweien (einschließlich der Prokura)" gewährt. Daraufhin ist der Kläger im Jahr 2009 mit der "Kollektivunterschrift zu zweien" ohne Funktionsbezeichnung in das Handelsregister eingetragen worden. Die aktive Geschäftsleitung hat der Verwaltungsrat der X AG dem ...EC übertragen. Die Leitungsmacht des zum CEG gehörenden Klägers war hierarchisch eine Stufe tiefer angesiedelt.

21 (3) Auf Grundlage dieser Feststellungen hat das FG unter Berücksichtigung der Statuten der X AG und des im Streitjahr gültigen Unterschriftenreglements der X AG rechtsfehlerfrei geschlossen, dass der Kläger im Außenverhältnis die organschaftliche Vertretungsmacht eines Direktors, mindestens aber die rechtsgeschäftliche Vertretungsmacht eines Prokuristen erlangt hat. Dies folgt insbesondere aus der in das Handelsregister eingetragenen "Kollektivunterschrift zu zweien", da eine Handlungsvollmacht i.S. des Art. 462 OR, die nicht zur Anwendung des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 ausgereicht hätte (vgl. Senatsbeschluss in BFH/NV 1999, 1317), keine eintragungsfähige Tatsache gewesen wäre.

22 Dass die interne Leitungsmacht des Klägers geringer als die interne Leitungsmacht der Mitglieder des ...EC war und er bei Ausübung seiner Vertretungsmacht das "vier-Augen-Prinzip" beachten musste, hat das FG für die Anwendung des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 zutreffend als unerheblich eingestuft.

23 Hinsichtlich der internen Leitungsmacht folgt dies bereits aus den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO), dass der ausdrücklich in Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 genannte Titel "Direktor" gemäß Art. 718 Abs. 2 OR allein an die Vertretungsmacht nach außen und nicht an die internen Geschäftsführungskompetenzen anknüpft; die Vertretungsmacht nach außen stand dem Kläger aufgrund seiner Eintragung in das Handelsregister aber uneingeschränkt zu. Darüber hinaus hatte er nach den Feststellungen des FG jedenfalls die üblicherweise Prokuristen zugesprochene Leitungsmacht inne.

24 Hinsichtlich des "vier-Augen-Prinzips" ist zu berücksichtigen, dass dieses nach den Feststellungen des FG (§ 118

Abs. 2 FGO) für sämtliche Mitarbeiter einschließlich der in das Handelsregister eingetragenen Personen galt. Im Übrigen kann Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 keine Beschränkung auf zur Einzelvertretung berechtigte Personen entnommen werden.

25 (4) Die fehlende Eintragung der Funktion des Klägers in das Handelsregister führt zu keinem anderen Ergebnis. Dies gilt auch unter Berücksichtigung des § 19 Abs. 2 Satz 2 KonsVerCHEV, nach dessen Wortlaut Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 nur für diejenigen Personen anwendbar sein soll, "deren vom Anwendungsbereich der Vorschrift umfasste Funktion oder Prokura im Handelsregister eingetragen ist".

26 Ermächtigungsgrundlage für die KonsVerCHEV ist der durch das Jahressteuergesetz 2010 vom 08.12.2010 (BGBl I 2010, 1768, BStBl I 2010, 1394) eingefügte § 2 Abs. 2 Satz 1 AO. Mit dieser Regelung wollte der Gesetzgeber zwischenstaatlichen Konsultationsvereinbarungen i.S. des Art. 25 Abs. 3 des Musterabkommens der Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD-Musterabkommen) den Rang einer Rechtsverordnung verleihen. Hintergrund war die Rechtsprechung des Senats (Urteile vom 02.09.2009 - I R 111/08, BFHE 226, 276, BStBl II 2010, 387; I R 90/08, BFHE 226, 267, BStBl II 2010, 394), dass behördliche Konsultationsvereinbarungen für Gerichte keine bindende Wirkung haben.

27 Zwar kann § 19 Abs. 2 Satz 2 KonsVerCHEV --entgegen der Auffassung des FG-- nicht dahin ausgelegt werden, dass jede Eintragung in das Handelsregister genügt, die auf eine entsprechende Leitungs- und Vertretungsmacht schließen lässt; dies widerspricht dem klaren Wortlaut der Vorschrift, der ausdrücklich eine Eintragung der "Funktion oder Prokura" fordert (zu einer etwaigen Auslegungsfähigkeit hinsichtlich des Zeitpunkts der Eintragung vgl. FG Münster, Urteil vom 21.03.2019 - 6 K 2185/17 E, EFG 2019, 958, Revision BFH I R 23/19).

28 § 19 Abs. 2 Satz 2 KonsVerCHEV verstößt aber gegen den Grundsatz des Vorrangs des Gesetzes (Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes --GG--) und ist daher vom Senat als unwirksam zu verwerfen. Durch die im Rang einer Rechtsverordnung stehende KonsVerCHEV kann keine Regelung getroffen werden, die dem im Rang eines Gesetzes stehenden DBA-Schweiz 1971/2010 widerspricht oder dessen Lücken ergänzt. Vielmehr ist die "Grenzmarke" des Wortlauts des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 zu beachten (Senatsurteil vom 10.06.2015 - I R 79/13, BFHE 250, 110, BStBl II 2016, 326, m.w.N.). Diesen Anforderungen wird § 19 Abs. 2 Satz 2 KonsVerCHEV nicht gerecht.

29 § 19 Abs. 2 Satz 2 KonsVerCHEV sieht mit dem Erfordernis der Eintragung der Funktion in das Handelsregister ein zusätzliches Tatbestandsmerkmal vor, das dem Wortlaut des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 nicht zu entnehmen ist. Vielmehr stellt der Wortlaut des Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 allein auf die vom Steuerpflichtigen übernommenen Funktionen sowie auf die damit verbundene Leitungs- und Vertretungsmacht ab (vgl. auch Brandis in Wassermeyer, Schweiz Art. 15 Rz 103; Kempermann in Flick/Wassermeyer/Kempermann, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Schweiz, Art. 15 Rz 107; Anger/Capozzi, Internationales Steuerrecht 2018, 575, 580; Brettschneider, EFG 2017, 1875, 1876; Kubaile, Internationale Wirtschaftsbriefe 2012, 23, 27). Auf die Schlussfolgerungen der Völkerrechtskommission der Vereinten Nationen, auf die das BMF im Revisionsverfahren ausdrücklich Bezug genommen hat und die mit der Resolution A/Res/73/202 vom 20.12.2018 von der Generalversammlung der Vereinten Nationen offiziell zur Kenntnis genommen worden sind, kommt es unter diesen Umständen nicht an. Zwar wird in diesen Schlussfolgerungen ausgeführt, "spätere Übereinkünfte" und eine "spätere Praxis" gemäß Art. 31 Abs. 3 des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge vom 23.05.1969 (BGBl II 1985, 927) seien Mittel zur Auslegung eines völkerrechtlichen Vertrags. Dies gilt aber nur im Rahmen möglicher Auslegungen des völkerrechtlichen Vertrags und kann nicht zu einer Überschreitung der Wortlautgrenze führen.

30 Auch der Umstand, dass es sich bei den in Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 genannten Funktionen um eintragungspflichtige Tatsachen handelt, führt zu keinem anderen Ergebnis. Daraus hätte nur dann auf die Notwendigkeit einer Eintragung in das Handelsregister geschlossen werden können, wenn die Eintragung sämtlicher Funktionen, die in Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 genannt wird, konstitutive Wirkung hätte. Dies trifft aber nicht zu.

31 (5) Ob § 19 Abs. 2 Satz 2 KonsVerCHEV darüber hinaus wegen fehlender Bestimmtheit (Art. 80 Abs. 1 Satz 2 GG) der Ermächtigungsgrundlage des § 2 Abs. 2 AO zu verwerfen ist oder insoweit der Bezugsrahmen der Zustimmungsgesetze zum DBA-Schweiz 1971/2010 den Anforderungen an die Bestimmtheit genügt (vgl. auch Senatsurteile in BFHE 250, 110, BStBl II 2016, 326 zu § 24 Abs. 1 Satz 2 KonsVerCHEV; vom 30.05.2018 - I R 62/16, BFHE 262, 54 zu § 9 Abs. 1 KonsVerCHEV), braucht unter diesen Umständen nicht weiter erörtert zu werden. Entsprechendes gilt für den Umfang der Verwerfungskompetenz des Senats im Fall einer fehlenden Bestimmtheit der Ermächtigungsgrundlage.

32 cc) Nach den bindenden Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) hat der Kläger durch seine Tätigkeit als "CFO Group ..." nicht nur Aufgaben außerhalb der Schweiz übernommen. Darüber hinaus hat die ESTV für den gesamten Arbeitslohn Schweizerische Quellensteuer festgesetzt, die der Kläger auch gezahlt hat. Dadurch entfallen sowohl die Voraussetzungen der abkommensrechtlichen Rückfallklausel in Art. 15 Abs. 4 Satz 2 DBA-Schweiz 1971/2010 als auch die Voraussetzungen der unilateralen Rückfallklausel in § 50d Abs. 8 EStG.

33 c) Indem die Voraussetzungen des Art. 15 Abs. 4 Satz 1 DBA-Schweiz 1971/2010 erfüllt sind, hat der Kläger seine Arbeit auch i.S. des Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 Buchst. d DBA-Schweiz 1971/2010 in der Schweiz ausgeübt. Dass seine Einkünfte teilweise auf Tätigkeiten in Drittländern oder im Inland beruhten, ist hierfür unerheblich. Das FG hat insofern zutreffend auf die ständige Rechtsprechung des Senats hingewiesen, wonach die in Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/2010 enthaltene Fiktion eines Tätigkeitsorts im Ansässigkeitsstaat der Kapitalgesellschaft auch für die Voraussetzungen des Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 Buchst. d DBA-Schweiz 1971/2010 gilt (Senatsurteile vom 25.10.2006 - I R 81/04, BFHE 215, 237, BStBl II 2010, 778; vom 11.11.2009 - I R 83/08, BFHE 227, 402, BStBl II 2010, 781; in BFHE 233, 385, BStBl II 2013, 73).

34 3. Schließlich ist auch die Anwendung des Progressionsvorbehalts gemäß § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Sie ergibt sich aus Art. 15 Abs. 4 i.V.m. Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 DBA-Schweiz 1971/2010.

35 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de