

# 01 | Schenkweise Übertragung von Gesellschaftsanteilen an Führungskräfte zur Unternehmensnachfolge

April 2025

Die verbilligte Überlassung von Kapitalbeteiligungen an Arbeitnehmende führt in der Regel zu einem geldwerten Vorteil, der als Arbeitslohn zu versteuern ist. In seinem richtungsweisenden Urteil vom 20. November 2024 (VI R 21/22) hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun entschieden, dass bei einer schenkweisen Übertragung im Rahmen der Unternehmensnachfolge nicht uneingeschränkt von Arbeitslohn auszugehen ist. Die schenkweise Übertragung von Gesellschaftsanteilen an Führungskräfte bietet folglich eine strategische Möglichkeit, die Unternehmensnachfolge zu sichern. Dieser Beitrag beleuchtet die steuerlichen und rechtlichen Aspekte, die bei der Umsetzung zu beachten sind.



Ein Familienunternehmen an die nächste Generation zu übergeben, kann sich aus verschiedenen Gründen als schwierig erweisen, insbesondere wenn die Nachkommen nicht über die nötige Erfahrung oder die unternehmerischen Fähigkeiten verfügen. In diesem Kontext gewinnt der Einbezug erfahrener Führungskräfte in die Nachfolgeplanung zunehmend an Bedeutung. Um Führungskräfte langfristig an das Unternehmen zu binden, kann ihnen eine Kapitalbeteiligung am Arbeitgeber eingeräumt werden. Bei verbilligter Überlassung ist jedoch grundsätzlich problematisch, dass von einem geldwerten Vorteil ausgegangen wird, der grundsätzlich als Arbeitslohn (§ 19 Einkommensteuergesetz (EStG)) zu versteuern ist. Dies hat eine Besteuerung ohne Liquiditätszufluss – sogenanntes Dry Income – zur Folge.

In seinem richtungsweisenden Urteil vom 20. November 2024 (VI R 21/22) entschied der BFH, dass die schenkweise Übertragung von Gesellschaftsanteilen an Führungskräfte im Rahmen der Unternehmensnachfolge nicht pauschal als Arbeitslohn zu qualifizieren ist.

## Sachverhalt

Die Gründungsgesellschafter einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) übertragen knapp 75 Prozent ihrer Geschäftsanteile unter Nießbrauchsvorbehalt an ihren Sohn. Die verbleibenden Anteile wurden zu gleichen Teilen unentgeltlich an fünf langjährige Führungskräfte überlassen. Gemäß Protokoll der vorangegangenen Gesellschafterversammlung diente die Einbindung der Führungskräfte als Gesellschafter der Sicherung der Unternehmensnachfolge. Aufgrund beruflicher Verpflichtungen des Sohnes als Arzt und fehlender unternehmerischer Erfahrung seinerseits sei eine langfristige Führung und Leitung des Unternehmens durch ihn allein nicht zu leisten. Die Übertragungen an die Führungskräfte waren nicht an Bedingungen oder Beschränkungen wie den Fortbestand der Arbeitsverhältnisse geknüpft (keine Vesting oder Leaver Vereinbarungen).

Es wurde lediglich eine Rückfallklausel für den Fall vereinbart, dass die Finanzverwaltung die Steuerbefreiung nach §§ 13a, 13b, 19a Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) nicht gewährt oder nach § 13a Abs. 5 ErbStG zum Nachteil des Erwerbers ändert.

Im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung vertrat das zuständige Finanzamt die Auffassung, dass die unentgeltliche Überlassung der Geschäftsanteile zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führe. Das Finanzamt erhöhte daraufhin die Einkünfte des Klägers. Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt entschied jedoch mit Urteil vom 27. April 2022 (3 K 161/21), dass vorliegend kein Arbeitslohn in Betracht kommt, da die unentgeltliche Überlassung nicht maßgeblich durch das Dienstverhältnis veranlasst war.

### Entscheidungsgründe des BFH

Der BFH schloss sich der Entscheidung des Finanzgerichts an und erläuterte, warum in diesem Sachverhalt kein Arbeitslohn vorliegt. Zunächst stellt der BFH klar, dass der bloße Erwerb einer Beteiligung am Unternehmen des Arbeitgebers keinen geldwerten Vorteil darstellen kann. Ein geldwerter Vorteil kommt nur bei einer Verbilligung in Betracht. Liegt ein geldwerter Vorteil aufgrund einer verbilligten Überlassung vor, setzt die Qualifizierung als Arbeitslohn darüber hinaus voraus, dass der geldwerte Vorteil „für“ eine Beschäftigung gewährt wird, also durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst ist. Der Annahme von Arbeitslohn steht dabei grundsätzlich nicht entgegen, dass ein Dritter die Zuwendung gewährt. Es liegt allerdings kein Arbeitslohn vor, wenn ein Vorteil aufgrund einer eigenen Rechtsbeziehung oder anderer, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmenden und Arbeitgeber gewährt wird.



### Unternehmensnachfolge als zentrale Motivation

Ob die Zuwendung durch das Arbeitsverhältnis oder durch eigenständige (Rechts-)Beziehungen veranlasst ist, ist anhand einer Würdigung der Gesamtumstände vorzunehmen. Zentrales Motiv für die Überlassung der Geschäftsanteile war im vorliegenden Streitfall die Unternehmensnachfolge. Dieses Motiv ist im Protokoll der Gesellschafterversammlung dokumentiert und hat über die vereinbarte erbschaftsteuerliche Rückfallklausel mittelbar Eingang in den Übertragungsvertrag gefunden. Die Anteilsübertragung ist darüber hinaus nicht an den

Fortbestand des Arbeitsverhältnisses geknüpft (keine Vesting oder Leaver Regelungen). Dies und der Umstand, dass der geldwerte Vorteil im Vergleich zum Bruttoarbeitslohn deutlich aus dem Rahmen fällt, bekräftigt, dass kein Entgelt für in der Vergangenheit erbrachte oder künftig zu erbringende Dienste vorliegt. Der Umstand, dass die Anteilsübertragung naturgemäß auch im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis steht, tritt vor dem Hintergrund der vorstehend gefundenen Tatsachen zurück. Es fehlt an einer maßgeblichen Veranlassung durch das Arbeitsverhältnis.

## Fazit

Die Entscheidung des BFH vom 20. November 2024 ist richtungsweisend dahingehend, dass bei der schenkweisen Übertragung von Gesellschaftsanteilen zur Sicherung der Unternehmensnachfolge nicht pauschal von Arbeitslohn ausgegangen werden kann. Damit wird in der Praxis die Möglichkeit der Einbindung von Arbeitnehmenden in die Unternehmensnachfolgeplanung gestärkt. In der Praxis empfiehlt sich stets die sorgfältige Dokumentation der Motivationslage bei der Überlassung von Kapitalbeteiligungen an Arbeitnehmende. In Zweifelsfällen sollte eine Lohnsteueranrufungsauskunft gemäß § 42e Einkommensteuergesetz (EStG) beantragt werden.

### Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



**German Tax Facts App**  
Wichtige Themen, News und Events rund um Steuern.



### Kontakt

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



#### [Carmen Egermann](#)

Senior Managerin, Tax,  
Global Mobility Services

### Weiterer Autor dieses Artikels:

Manuel Schirmer

### Sie erreichen uns über:

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto:de-GMS-contact@kpmg.com)

[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2025 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.

*Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.*

# 02 | Erweiterte Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO im Anschluss an Betriebsprüfungen ab 2025

April 2025

Gemäß § 153 Abs. 4 AO besteht ab 2025 für Unternehmen und Steuerpflichtige eine erweiterte Nachforschungs- und Berichtigungspflicht im Anschluss an Betriebsprüfungen. Diese Verpflichtung erfordert, dass Unrichtigkeiten oder Unvollständigkeiten, die während der Prüfung entdeckt werden, aktiv korrigiert werden müssen. Erfahren Sie in diesem Beitrag, was Unternehmen nun beachten müssen.



Grundsätzlich besteht nach § 153 Abs. 1 AO die Verpflichtung, unrichtige oder unvollständige Steuererklärungen bei positiver Kenntnis unverzüglich der Finanzbehörde anzuzeigen und zu berichtigen, sofern es zu einer Steuerverkürzung gekommen ist. Der Gesetzgeber hat diese Berichtigungspflicht zur Beschleunigung von Außenprüfungen durch das DAC 7-UmsG erweitert:

Danach besteht die Anzeige- und Berichtigungspflicht auch dann, wenn Prüfungsfeststellungen einer Außenprüfung in einem Steuerbescheid unanfechtbar umgesetzt worden sind und die zugrunde liegenden Sachverhalte zu einer Änderung anderer abgegebener Steuererklärungen führen, die nicht Gegenstand der Außenprüfung waren.

Die Regelung des § 153 Abs. 4 AO findet Anwendung auf alle Steuern, die nach dem 31. Dezember 2024 entstehen. Zudem gilt sie für alle Besteuerungszeiträume, für die ab dem 1. Januar 2025 eine Prüfungsanordnung bekanntgegeben wird, sodass auch Zeiträume vor 2025 von der Regelung betroffen sein können.

Die Erweiterung der Berichtigungspflicht bringt Handlungsbedarf mit sich, damit steuerliche beziehungsweise straf- und bußgeldrechtliche Risiken minimiert werden können.

## 1. Voraussetzungen der erweiterten Anzeige- und Berichtigungspflicht

### Unanfechtbare Umsetzung von Prüfungsfeststellungen

Die Prüfungsfeststellungen der Außenprüfung müssen in einem Steuerbescheid, Feststellungsbescheid oder einem Teilabschlussbescheid unanfechtbar umgesetzt worden sein, das heißt, der Bescheid kann mit einem Rechtsbehelf nicht mehr angefochten werden.

Die Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO tritt daher nicht ein, wenn ein Einspruch gegen den Bescheid eingelegt wurde beziehungsweise solange das Einspruchsverfahren, das den Eintritt der Bestandskraft hemmt, nicht abgeschlossen ist.

### Auswirkungen auf nicht geprüfte Steuererklärungen und -anmeldungen

Die Anzeige- und Berichtigungspflicht entsteht nur dann, wenn die einer Prüfungsfeststellung zugrunde liegenden Sachverhalte in anderen, noch nicht festsetzungsverjährten Steuererklärungen zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen führen.

Diese kann auch andere, nicht geprüfte Steuerarten betreffen, beispielsweise wenn Feststellungen zu unentgeltlichen Wertabgaben aus einer Umsatzsteuerprüfung Auswirkungen auf die Lohnsteueranmeldung haben. Nach verbreiteter Ansicht der Literatur soll sich die Anzeige- und Berichtigungspflicht jedoch auf im Rahmen der Außenprüfung aufgedeckte Sachverhalte beschränken, sodass rechtliche Wertungen nicht zu einer Anzeige- oder Berichtigungspflicht führen sollten.

Bislang noch unklar ist indes, ob § 153 Abs. 4 AO nur „Sachverhalte mit Dauerwirkung“ oder auch „Sachverhalte mit Dauerwiederkehr“ umfasst.

Sofern nur „Sachverhalte mit Dauerwirkung“ erfasst werden, ist der Anwendungsbereich der Neuregelung sehr eng. Insbesondere im Lohnsteuerabzugsverfahren kommt es nur selten zu echten Dauersachverhalten. Vorsicht ist aber bei grundlegenden Sachverhalten, wie zum Beispiel den Kriterien zur Beurteilung der Frage, wer wirtschaftlicher Arbeitgeber ist, geboten. Hier könnten sich die Feststellungen aus einer Lohnsteueraußenprüfung auch auf zukünftige Steueranmeldungen auswirken.

Folgt man der Intention des Gesetzgebers, Außenprüfungen zu beschleunigen, könnten aber auch wiederkehrende Sachverhalte erfasst sein, wenn sie sich im Wesentlichen mit dem geprüften Sachverhalt decken. Beispielfhaft kann die Vertragsgestaltung bei Homeoffice-Regelungen (Sachverhalt) im Rahmen einer Firmenwagenüberlassung angeführt werden. Verwendet der Arbeitgeber den gleichen Homeofficevertrag auch bei anderen Arbeitnehmenden, handelt es sich streng genommen nicht um denselben Sachverhalt im Sinne des

§ 153 Abs. 4 AO – auch wenn der Sachverhalt durchaus vergleichbar ist.

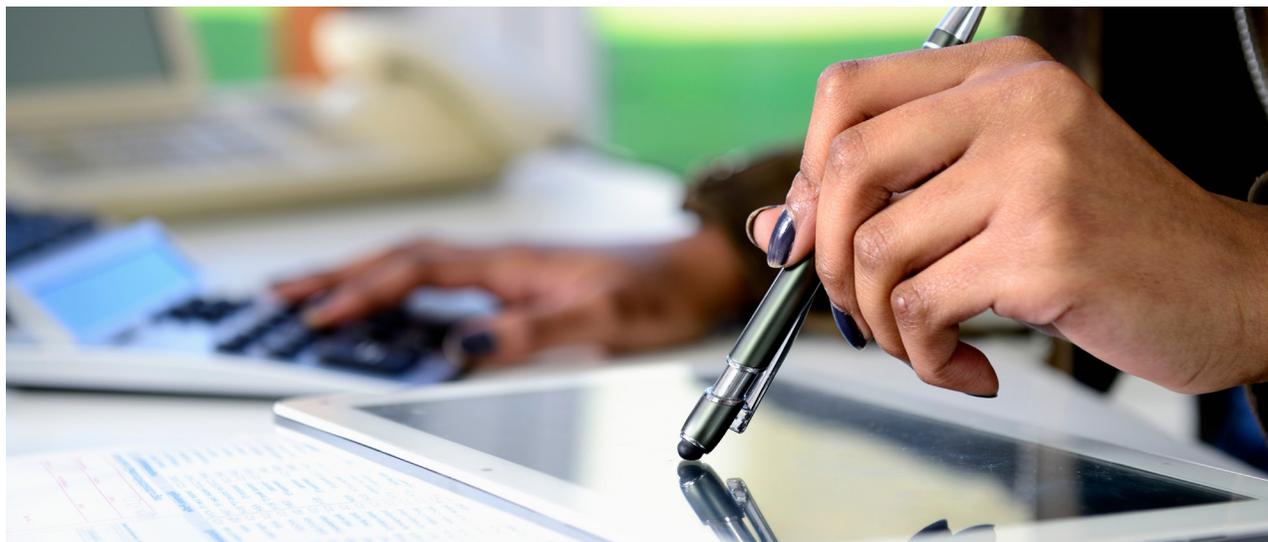
Wie die Finanzbehörden den Begriff des „Sachverhalts“ auslegen, kann derzeit noch nicht vorausgesagt werden. Um hier potenziellen Risiken entgegenzutreten, sollte die Frage des Sachverhaltensbegriffs beziehungsweise die (zeitliche) Reichweite in Zweifelsfällen mit dem (Lohnsteuer-)Außenprüfer abgestimmt und dokumentiert werden.

Die wesentliche Erweiterung der Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO ist jedoch die folgende: Die nach § 153 Abs. 4 AO zu korrigierende Erklärung muss bei ihrer Abgabe nicht „unrichtig oder unvollständig“ gewesen sein. Vielmehr besteht die Anzeige- und Berichtigungspflicht des § 153 Abs. 4 AO auch dann, wenn die Erklärung richtig und vollständig war, der Außenprüfer aber insoweit eine andere Auffassung vertritt.

## 2. Aktive Nachforschung geboten?

Bislang ebenfalls noch ungeklärt ist die Frage, ob die erweiterte Anzeige- und Berichtigungspflicht voraussetzt, dass der Steuerpflichtige – ebenso wie bei § 153 Abs. 1 AO – positive Kenntnis davon hat, dass der Sachverhalt auch in einer anderen Erklärung zu einer Änderung führt.

Die Frage hat höchste praktische Relevanz: Entsteht die Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO unabhängig von der Kenntnis des Steuerpflichtigen, ist dieser angehalten, Nachforschungen dahingehend anzustellen, ob sich die Prüfungsfeststellungen auf bereits abgegebene Erklärungen auswirken. Tut er dies nicht, kann ihm vorgeworfen werden, dass er seiner bestehenden Pflicht leichtfertig oder gar (bedingt) vorsätzlich nicht nachgekommen ist.



Dies könnte dann als Steuerverkürzung nach § 378 AO oder gar Steuerhinterziehung nach § 370 AO ausgelegt werden.

Der Wortlaut des § 153 Abs. 4 AO fordert eine solche positive Kenntnis wohl nicht. Allerdings würde eine kenntnisunabhängige Nachforschungspflicht dazu führen, dass dem Steuerpflichtigen über Gebühr Prüfungspflichten auferlegt werden würden, die er erfüllen muss. Insbesondere wenn auch Sachverhalte mit Dauerwiederkehr umfasst wären, müsste der Steuerpflichtige sämtliche Steuererklärungen nach Abschluss einer jeden Außenprüfung überprüfen, um sich nicht einem straf- oder bußgeldbewährten Risiko auszusetzen.

### 3. Steuerstraf- und bußgeldrechtliche Risiken

Das Unterlassen der Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 4 AO ist – wie auch bereits bei Abs. 1 – strafbewehrt, sofern der Steuerpflichtige trotz positiver Kenntnis seiner Pflicht zur Anzeige beziehungsweise Berichtigung nicht nachgekommen ist.

Folgt man der Auffassung, dass eine positive Kenntnis des Steuerpflichtigen nicht erforderlich ist, kann ihm außerdem gegebenenfalls ein leichtfertiges Verhalten vorgeworfen werden.

Stellt sich nachträglich heraus, dass der Pflicht nach § 153 Abs. 4 AO nicht nachgekommen worden ist und stellt sich zudem heraus, dass sich Prüfungsfeststellungen auf andere Erklärungen steuererhöhend ausgewirkt hätten, kann sich vor dem Hintergrund der oben genannten Risiken die vorsorgliche Einreichung einer straf- beziehungsweise bußgeldbefreienden Selbstanzeige empfehlen.

*Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.*

## Fazit

Die Einführung des § 153 Abs. 4 AO bringt aus der steuerlichen Compliance- und Risikoperspektive neue Herausforderungen mit sich. Um den steuerlichen Pflichten nachzukommen und straf- sowie bußgeldrechtliche Risiken zu minimieren, sollte der Prüfungsbericht stets sorgfältig geprüft werden. Dadurch können unrichtige Feststellungen aus einer Lohnsteuer- außenprüfung oder anderen Betriebsprüfungen rechtzeitig angefochten und folglich verhindert werden, dass diese sich auch für die Zukunft auswirken. Darüber hinaus sollte stets geprüft werden, ob sich die Feststellungen auf bereits eingereichte Erklärungen in nicht festsetzungsverjährten Zeiträumen auswirken können.

Um den Anforderungen des § 153 Abs. 4 AO zu genügen und die erfolgte Nachforschungspflicht dokumentieren zu können, sollte der Prozess zur Nachbereitung von Betriebsprüfungen im Tax Compliance-Management-System (Tax CMS) bei Bedarf angepasst werden. Ein solches Tax CMS kann im Falle potenzieller Steuerverkürzungen entlastend für die Verantwortlichen wirken.

Haben Sie Fragen zur erweiterten Berichtigungspflicht oder benötigen Unterstützung? Wir freuen uns, von Ihnen zu hören. Kontaktieren Sie uns jederzeit gern zu diesem Thema.

## Kontakt

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



**Swetlana Blaufuß-Kröncke**

Directorin, Tax

### Sie erreichen uns über:

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto:de-GMS-contact@kpmg.com)

### Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



**German Tax Facts App**

Wichtige Themen, News und Events rund um Steuern.



[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2025 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.

# 03 | Konsultationsvereinbarung zu Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz läuft aus

April 2025

Die Konsultationsvereinbarung vom 25. April 2023 nimmt Stellung zum Anwendungsbereich der Sonderregelung für leitende Angestellte im DBA Deutschland-Schweiz. Diese Konsultationsvereinbarung könnte jedoch Ende 2025 auslaufen. In diesem Beitrag erläutern wir Ihnen, welche steuerlichen Konsequenzen sich daraus für leitende Angestellte und Unternehmen ergeben würden.



Mit der Konsultationsvereinbarung vom 25. April 2023 haben Deutschland und die Schweiz den Anwendungsbereich der Sonderregelung für leitende Angestellte gemäß Artikel 15 Absatz 4 des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) zwischen Deutschland und der Schweiz begrifflich konkretisiert. Wir haben dazu bereits in unserem [Newsletter von Juni 2023](#) berichtet.

#### **Inhalt des Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz:**

Unter Artikel 15 Absatz 4 DBA-Schweiz fallen natürliche Personen, die in einem Vertragsstaat (zum Beispiel Deutschland) ansässig sind, aber im anderen Staat (hier: Schweiz) als Vorstand, Direktor, Geschäftsführer oder Prokurist einer dort ansässigen Kapitalgesellschaft tätig und keine Grenzgänger im Sinne des DBA sind. Die Vergütung aus dieser Tätigkeit kann dann in dem Staat besteuert werden, in dem die Kapitalgesellschaft ihren Sitz hat (hier: Schweiz). Dies gilt nur, wenn die Tätigkeit des leitenden Angestellten nicht so abgegrenzt ist, dass sie lediglich Aufgaben außerhalb des anderen Staates (im Beispiel: der Schweiz) umfasst. Die gesamte Vergütung wäre in diesem Falle in Deutschland steuerfrei, sofern diese Einkünfte im anderen Staat (im Beispiel: der Schweiz) auch tatsächlich besteuert werden.

Werden sie im anderen Staat nicht besteuert, fällt das Besteuerungsrecht an den Ansässigkeitsstaat (im Beispiel: Deutschland) zurück.

#### **„Alte“ Konsultationsvereinbarung vom 18. September 2008:**

Mit der Verständigungsvereinbarung vom 18. September 2008 hatten sich die zuständigen deutschen und schweizerischen Behörden darauf geeinigt, in den nach dem 31. Dezember 2008 beginnenden Veranlagungszeiträumen Artikel 15 Absatz 4 des Abkommens nur noch auf Personen anzuwenden, deren Prokura oder Funktion (als Vorstandsmitglied, Direktor oder Geschäftsführer beziehungsweise als stellvertretender Direktor/ Vizedirektor und Generaldirektor mit Prokura oder weitergehenden Vertretungsbefugnissen) im Handelsregister eingetragen ist.

#### **„Neue“ Konsultationsvereinbarung vom 25. April 2023:**

Gemäß der neuen Konsultationsvereinbarung ist Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz auch auf Personen anzuwenden, die mit Einzelunterschrift oder Kollektivunterschrift ohne Bezeichnung ihrer Funktion im Schweizer Handelsregister eingetragen sind.

Darüber hinaus soll die Regelung des Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz auch für Personen anwendbar sein, die zwar nicht als Vorstand, Direktor, Geschäftsführer oder Prokurist im Handelsregister eingetragen sind, aber aus zivilrechtlicher Sicht eine ähnliche – nach den Gesamtumständen des Einzelfalls mit den ausdrücklich in Artikel 15 Absatz 4 des Abkommens genannten Personen vergleichbare – Stellung innehaben. Damit zogen die Finanzbehörden die Konsequenzen aus dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 30. September 2020 (I R 60/17), gemäß dem eine Eintragung der Funktion der Steuerpflichtigen ins Handelsregister keine Voraussetzung für die Anwendbarkeit des Artikel 15 Absatz 4 DBA sei. Die Leitungs- und Vertretungsbefugnis muss mindestens der einer Prokura entsprechen. Darüber hinaus müssen bestimmte Umstände unter Berücksichtigung der Unternehmensgröße und -branche sowie der Zugehörigkeit zu einer Unternehmensgruppe dargelegt und gewichtet werden (wie zum Beispiel die Höhe des Arbeitslohns, die Anzahl der weisungsgebundenen Personen, die Einordnung in eine der obersten Gehaltsstufen innerhalb des Unternehmens etc.).

Dieser neue Ansatz macht eine Beurteilung, inwiefern die Tatbestandsvoraussetzungen für für leitende Angestellte im Sinne des Artikel 15 Absatz 4 DBA erfüllt sind, nicht einfacher. Die Aufzählung der zu berücksichtigenden Umstände lässt darauf schließen, dass die Finanzbehörden hier entsprechende Nachweise anfordern werden, was eine Abschätzung von deren Einordnung des Sachverhalts noch schwieriger macht.

Es wurde vereinbart, dass die Konsultationsvereinbarung zeitlich befristet, nur bis zum 31. Dezember 2025 gilt. An dieser Stelle blicken wir aus deutscher Perspektive voraus, welche Konsequenzen sich nun für leitende Angestellte ergeben, sollte die Konsultationsvereinbarung nicht über den 31. Dezember 2025 hinaus verlängert werden.

### **Besteuerung von Arbeitnehmenden, die keine leitenden Angestellten im Sinne des Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz sind**

Ist die Regelung des Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz nicht einschlägig, sind die grundsätzlichen Abkommensregelungen über die Zuweisung des Besteuerungsrechts bei Arbeitnehmenden anzuwenden. Aus deutscher Perspektive verbleibt das Besteuerungsrecht demnach bei Deutschland, sofern die Arbeitnehmenden in Deutschland ansässig sind und ihre Tätigkeit ausüben. Sind sie in Deutschland ansässig, üben ihre Tätigkeit aber physisch in der Schweiz aus, geht das Besteuerungsrecht für diese Arbeitstage auf die Schweiz über (Artikel 15 Absatz 1 DBA-Schweiz). Das Besteuerungsrecht fällt allerdings unabhängig von der Tätigkeit in der Schweiz in Gänze an Deutschland zurück, wenn die nachfolgenden drei Bedingungen kumulativ erfüllt sind:

- Arbeitnehmende halten sich in der Schweiz insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres auf und
- die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in der Schweiz ansässig ist (Stichwort: Gehaltskostenweiterbelastung) und

- die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

### **Auslaufen der Konsultationsvereinbarung**

Sollte die Konsultationsvereinbarung vom 25. April 2023 nicht über den 31. Dezember 2025 hinaus verlängert werden, stellt sich die Frage, welche Kriterien künftig für die Beurteilung des Vorliegens eines leitenden Angestellten im Sinne des Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz heranzuziehen sind.

Wichtig ist daher für alle leitenden Angestellten im deutsch-schweizerischen Kontext ohne bisherige Eintragung ihrer Funktion im Handelsregister, dass sie gemeinsam mit ihren Arbeitgebern bis zum 31. Dezember 2025 prüfen, ob ein Handelsregister eintrag notwendig und sinnvoll ist, um Rechtssicherheit hinsichtlich der Anwendbarkeit von Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz zu erlangen.



Ist oder erscheint ein Handelsregistereintrag nicht möglich beziehungsweise sinnvoll, sollten die in der „neuen“ Konsultationsvereinbarung vom 25. April 2023 aufgeführten Kriterien zur Bestimmung der leitenden Angestellten herangezogen werden, um die entsprechende Funktion mittels geeigneter Nachweise zu dokumentieren. Eine Lohnsteueranrufungsauskunft kann im Bereich der Lohnsteuereinbehaltungsverpflichtung in Einzelfällen weitere Sicherheit bringen.

Wie die BFH-Entscheidung vom 30. September 2020, I R 60/17 zeigt, orientiert sich der BFH am Wortlaut des Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz selbst und verweist bezüglich jeglicher weiterer Auslegung des Artikels durch Konsultationsvereinbarungen auf den im Grundgesetz verankerten Grundsatz des Vorrangs des Gesetzes. Insofern erscheint ein Wiederaufleben der „alten“ Konsultationsvereinbarung vom 18. September 2008 ohne eine gesetzliche Neuregelung am DBA-Text selbst als eher unwahrscheinlich.

Zwar gibt es bereits ein noch nicht ratifiziertes Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz, aus diesem ergeben sich jedoch keine Änderungen am Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz.

## Fazit

Sollte die Konsultationsvereinbarung vom 25. April 2023 nicht über den 31. Dezember 2025 hinaus verlängert werden, stellt sich also die Frage, wie eine Position als leitender Angestellter am besten nachgewiesen werden kann. Hier geben uns die in der Konsultationsvereinbarung aufgeführten Kriterien für die Beurteilung in Einzelfällen zumindest einen Rahmen vor, an dem man sich auch nach Auslaufen der Konsultationsvereinbarung orientieren kann. Leitende Angestellte, die keinen Handelsregistereintrag oder keine Funktionsbezeichnung bei der Eintragung ins Handelsregister haben, sollten auf alle Fälle entsprechende Nachweise vorlegen können, die ihre Tätigkeit als leitende Angestellte im Sinne des Artikel 15 Absatz 4 DBA-Schweiz belegen. Zusätzliche Sicherheit schafft unter Umständen auch eine verbindliche Auskunft der Finanzbehörden.

Sollte es zu einer Verlängerung der Konsultationsvereinbarung kommen oder zu einer neuen Konsultationsvereinbarung, halten wir Sie an dieser Stelle auf dem Laufenden.

## Kontakt

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



### [Ingo Todesco](#)

Partner, Tax – Head of Global Mobility Services

### Sie erreichen uns über:

Redaktion KPMG Global Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto:de-GMS-contact@kpmg.com)

## Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App  
Wichtige Themen, News und Events rund um Steuern.



[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2025 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.

*Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.*

# 04 | Pflegeversicherung: Nachweispflicht der Elterneigenschaft ab Juli 2025

April 2025

Ab dem 1. Juli 2025 treten wichtige Änderungen bei der Pflegeversicherung in Kraft: Die Beitragssätze werden künftig anhand der Anzahl der berücksichtigungsfähigen Kinder berechnet. Versicherte und Unternehmen müssen entsprechende Nachweise erbringen, um Beitragsabschläge zu erhalten. Dieser Beitrag erklärt, worauf Sie achten müssen und wie Sie sich optimal auf die neuen Anforderungen vorbereiten.



## Pflegeversicherung – Nachweispflicht zur Elterneigenschaft ab 1. Juli 2025 – Handlungsbedarf für Unternehmen und Versicherte

Seit dem 1. Juli 2023 wird der Beitragssatz zur gesetzlichen Pflegeversicherung nicht mehr nur pauschal nach dem Vorhandensein von Kindern berechnet, sondern differenziert nach der Anzahl der berücksichtigungsfähigen Kinder. Diese Änderung basiert auf einem Urteil des Bundesverfassungsgerichts, das eine stärkere finanzielle Entlastung von Eltern gefordert hat. Der allgemeine Beitragssatz zur Pflegeversicherung liegt bei 3,4 Prozent, während kinderlose Personen einen erhöhten Satz von 4,2 Prozent zahlen. Eltern profitieren von Abschlägen, die je nach Anzahl der berücksichtigungsfähigen Kinder gestaffelt sind. Kinder gelten als berücksichtigungsfähig, wenn sie das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, wobei maximal fünf Kinder berücksichtigt werden können. Die Abschläge pro Elternteil sind wie folgt gestaffelt:

- 1 Kind: Wegfall des Kinderlosenzuschlags
- 2 Kinder: Reduzierung um 0,25 Prozentpunkte
- 3 Kinder: Reduzierung um 0,50 Prozentpunkte
- 4 Kinder: Reduzierung um 0,75 Prozentpunkte
- 5 oder mehr Kinder: Reduzierung um 1,0 Prozentpunkt

## Übergangsregelung bis 30. Juni 2025 – Vereinfachtes Nachweisverfahren

Um Arbeitgeber und Pflegekassen zu entlasten, hat der Gesetzgeber eine Übergangsregelung bis zum 30. Juni 2025 eingeführt. In dieser Zeit konnten Arbeitgeber die Anzahl der berücksichtigungsfähigen Kinder ihrer Mitarbeitenden ohne Nachweispflicht an die beitragsabführende Stelle melden. Diese pragmatische Regelung sollte eine schnelle Entlastung der Eltern ermöglichen.

## Neuregelung ab 1. Juli 2025 – Verpflichtende Nachweise

Ab dem 1. Juli 2025 endet das vereinfachte Verfahren. Arbeitgeber sind dann verpflichtet, für die Gewährung von Beitragsabschlägen entsprechende Nachweise, wie Geburts- oder Adoptionsurkunden, einzureichen. Diese Nachweise müssen bei der beitragsabführenden Stelle vorgelegt werden. Ein digitales Austauschverfahren, bereitgestellt durch das Bundeszentralamt für Steuern, soll ab diesem Datum die Nachweisführung erleichtern. Sollten während der Übergangsregelung zu wenige Kinder berücksichtigt worden sein, besteht die Möglichkeit, die überzahlten Beiträge verzinst zurückzufordern.

### Empfehlung für die Praxis

Stellen Sie sicher, dass Ihnen die erforderlichen Nachweise für alle berücksichtigungsfähigen Kinder Ihrer Mitarbeitenden vorliegen. Informieren Sie Ihre Mitarbeitenden rechtzeitig über die ab Juli 2025 geltende Nachweispflicht. Passen Sie Ihre internen Prozesse sowie die Personal- und Lohnbuchhaltung an die neuen Anforderungen an. Beobachten Sie die Entwicklung des digitalen Nachweisverfahrens, um eine effiziente Umsetzung zu gewährleisten.

### Fazit

Die Einführung der Nachweispflicht ab dem 1. Juli 2025 erfordert sorgfältige Vorbereitung. Fehlende oder fehlerhafte Nachweise können zu einer falschen Beitragsberechnung und damit zu finanziellen Nachteilen für die Mitarbeitenden führen. Arbeitgeber sollten bereits jetzt sicherstellen, dass alle notwendigen Nachweise vorliegen beziehungsweise diese gegebenenfalls einholen. Zudem ist es wichtig, die Bereitstellung des digitalen Nachweisverfahrens durch das Bundeszentralamt für Steuern im Auge zu behalten und überzahlte Beiträge zurückzufordern.

### Kontakt

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



#### Matthias Henne

Senior Manager, Tax,  
Global Mobility Services

#### Sie erreichen uns über:

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto:de-GMS-contact@kpmg.com)

### Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



#### German Tax Facts App

Wichtige Themen, News und Events rund um Steuern.



[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2025 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.

*Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.*

# 05 | Einführung der Electronic Travel Authorisation (ETA) für visumsfreie Einreise nach Großbritannien

April 2025

Ab dem 2. April 2025 ist für die visumfreie Einreise nach Großbritannien auch für EU-Staatsangehörige die Electronic Travel Authorisation (ETA) erforderlich. Erfahren Sie mehr über die Anforderungen und das Beantragungsverfahren.

## Einleitung

Ab dem 2. April 2025 führt Großbritannien die Electronic Travel Authorisation (ETA) ein, die für alle Reisenden aus Ländern gilt, die bisher visumfrei einreisen konnten. Diese Maßnahme zielt darauf ab, die Sicherheit an den Grenzen zu erhöhen und den Einreiseprozess effizienter zu gestalten. Die ETA ähnelt der US-amerikanischen ESTA-Genehmigung und betrifft kurzzeitige touristische, geschäftliche oder Studienreisen.

## Informationen zur ETA

### Wer benötigt eine ETA?

Die ETA ist für alle Reisenden aus Europa und anderen Ländern erforderlich, die für kurze Aufenthalte kein Visum benötigen. Ausgenommen sind britische und irische Staatsangehörige sowie bestimmte

Gruppen aufgrund spezieller Abkommen. Auch Transitreisende an den Flughäfen Heathrow und Manchester benötigen vorerst keine ETA.

## Beantragungsverfahren

Die Beantragung der ETA erfolgt online und erfordert einen biometrischen Reisepass. Der Antrag kostet derzeit 10 Pfund Sterling, ab dem 9. April 16 Pfund Sterling. Die Genehmigung erfolgt in der Regel innerhalb von drei Werktagen. Mit einer gültigen ETA können Reisende bis zu sechs Monate im Vereinigten Königreich verbringen, um touristische Aktivitäten zu genießen, Familie zu besuchen, geschäftliche Treffen abzuhalten oder kurzzeitig zu studieren.

## Besondere Bestimmungen

Die Teilnahme an "Permitted Paid Engagements" (PPE), zum Beispiel für Künstler:innen oder Sportler:innen, ist möglich. Die ETA gewährt jedoch kein Recht zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit. Geschäftsreisende sollten sicherstellen, dass ihre Aktivitäten den ETA-Bedingungen entsprechen oder andernfalls das passende Visum rechtzeitig beantragen.



## Fazit

Die Einführung der ETA erfordert von Reisenden eine frühzeitige Planung und Beantragung der elektronischen Genehmigung. Es ist ratsam, sich über die spezifischen Anforderungen und Fristen für die Beantragung zu informieren, um reibungslose Reisen nach Großbritannien sicherzustellen. Die ETA trägt zur Verbesserung der Grenzsicherheit bei und vereinfacht den Einreiseprozess für Reisende aus visumfreien Ländern.

## Tipp für Reisende

Überprüfen Sie regelmäßig die offiziellen britischen Regierungswebseiten, um aktuelle Informationen zur ETA und den genauen Anforderungen zu erhalten. Stellen Sie sicher, dass alle notwendigen Dokumente rechtzeitig vorliegen, um Verzögerungen bei der Einreise zu vermeiden.

Bei Fragen hierzu wenden Sie sich gerne an unser Expertenteam „Global Immigration Services“.

## Kontakt

KPMG Law Rechtsanwaltsgesellschaft mbH



**Sabine Paul**

Global Immigration Services

### Sie erreichen uns über:

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto:de-GMS-contact@kpmg.com)

## Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



### German Tax Facts App

Wichtige Themen, News und Events rund um Steuern.



[www.kpmg.de](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2025 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.

*Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.*