

Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um den internationalen Mitarbeitereinsatz

Juni 2021



Abgrenzung zwischen Geldleistung und Sachbezug

Das seit über einem Jahr erwartete BMF-Schreiben (Gz. IV C 5 -S 2334/19/10007 :002), in dem die Finanzverwaltung ihre Auffassung zur Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn erörtert, wurde am 13. April 2021 veröffentlicht. Auslöser des Schreibens sind die gesetzlichen Verschärfungen bei der Definition von Sachbezügen, die Einschränkungen bei Gutscheinen und Geldkarten im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2019 sowie die Urteile des BFH vom 7. Juni 2018 (Az. VI R 13/16) und vom 4. Juli 2018 (Az. VI R 16/17).

Grundsatz

Einnahmen können sowohl in Geld als auch in Geldeswert bestehen. Insbesondere im Bereich der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit unterscheidet man zwischen Geldleistungen (Barlohn) und Sachbezügen (Sachlohn). Bei der Besteuerung von Sachbezügen greifen steuerliche Erleichterungen, wie beispielsweise in Form der sogenannten Sachbezugsfreigrenze in Höhe von monatlich 44 Euro (ab 2022 = 50 Euro) oder von begünstigenden Pauschalbesteuерungen (zum Beispiel § 37b EStG).

Gesetzliche Neuregelung

Mit der Änderung des § 8 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG wurde die Definition der Geldleistung gesetzlich geregelt.

Als Geldleistungen gelten danach:

- zweckgebundene Geldleistungen,
- nachträgliche Kostenerstattungen,
- Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten.

In Abgrenzung dazu gehören Gutscheine und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen **und** die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe a bis c des Zahlungsdienstaufsichtsgesetzes (ZAG) erfüllen, weiterhin zu den Sachbezügen. Die monatliche Sachbezugsfreigrenze ist nur dann anwendbar, wenn die Gutscheine und Geldkarten zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

Sachbezüge

Unter Sachbezügen verstehen sich zunächst alle nicht in Geld bestehenden Einnahmen. Das BMF-Schreiben führt beispielhaft folgende Leistungen auf, die steuerbegünstigten Sachlohn darstellen:

Inhalt

[Abgrenzung zwischen Geldleistung und Sachbezug](#)

[Konsultationsvereinbarung mit der Schweiz ergänzt](#)

[Verlängerung der Konsultationsvereinbarungen zwischen Deutschland und Österreich sowie Deutschland und Belgien](#)

[Verlängerte Abgabefristen für Steuererklärungen des Jahres 2019](#)

[Reform des Statusfeststellungsverfahrens](#)

- die Gewährung von Kranken-, Krankentagegeld- oder Pflegeversicherungsschutz kann steuerbegünstigter Sachbezug sein, wenn der Arbeitgeber die Versicherung abgeschlossen und bezahlt hat (BFH-Urteil vom 7. Juni 2018, Az. VI R 13/16),
- die Gewährung von Unfallversicherungsschutz ist begünstigt, soweit der Arbeitnehmer den Versicherungsanspruch unmittelbar gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann und die Beiträge nicht nach § 40b Abs. 3 EStG pauschal besteuert werden,
- die Gewährung von Papier-Essensmarken (Essensgutscheine, Restaurantschecks) und arbeitstäglichen Zuschüssen zu Mahlzeiten (sogenannte digitale Essensmarken) und auch
- die bereits erwähnte Gewährung von Gutscheinen oder Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen beim Arbeitgeber oder einem Dritten berechtigen und zudem ab dem 1. Januar 2022 unter lohn- und einkommensteuerlicher Auslegung die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG erfüllen.

Sondervorschriften für Gutscheine und bestimmte Geldkarten
Gutscheine und Geldkarten zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen beim Arbeitgeber bzw. einem Dritten sind bezüglich der Kriterien des ZAG in die folgenden drei Kategorien einzuordnen:

a) Limitierte Akzeptanzstellen (§ 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. a ZAG)

Hierunter fallen vor allem Gutscheine und Geldkarten, die bei ei-

nem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen (zum Beispiel städtische Einkaufs- und Dienstleistungsverbünde im Inland oder eine bestimmte Ladenkette im Inland bzw. im Internetshop mit einheitlichem Marktauftritt) eingelöst werden können.

Auch Gutscheine oder Geldkarten, mit denen ausschließlich Waren oder Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins aus seiner eigenen Produktpalette bezogen werden können, stellen gemäß BMF-Schreiben einen Sachbezug dar.

Gutscheine/Geldkarten eines Online-Händlers sind allerdings dann nicht als Sachbezug zu werten, wenn diese auch für Produkte von Fremdanbietern (zum Beispiel Marketplace) einlösbar sind. Dies trifft zum Beispiel auf Amazon-Gutscheine zu.

b) Eingeschränkte Produktpalette (§ 2 Abs 1 Nr. 10 Buchst. b ZAG)

Unabhängig von einer Betragsangabe, gehören auch Gutscheine, die nur dazu berechtigen, Waren oder Dienstleistungen aus einer sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungspalette zu erwerben, zu den Sachbezügen. Dazu gehören unter anderem Gutscheine/Geldkarten für Kraftstoff oder Ladestrom, für den Besuch von Trainingsstätten und Bezug der dort angebotenen Waren oder Dienstleistungen, für Bücher, Beautykarten etc.).

c) Gutscheine für steuerliche und soziale Zwecke (§ 2 Abs 1 Nr. 10 Buchst. c ZAG)

Hierunter fallen in erster Linie Gutscheine/Geldkarten, die aufgrund von Akzeptanzverträgen ausschließlich bestimmten sozialen oder steuerlichen Zwecken im Inland zu Gute kommen (zum Beispiel Verzehrkarten in sozialer Einrichtung, Essensgutscheine,

Restaurantschecks, arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten, Behandlungskarten für ärztliche Leistungen oder Reha-Maßnahmen und Karten für betriebliche Gesundheitsmaßnahmen).

Darüber hinaus weist die Finanzverwaltung darauf hin, dass die Inanspruchnahme der 44-Euro-Freigrenze (ab dem 1. Januar 2022 50-Euro-Freigrenze) und die 60 Euro für Aufmerksamkeiten aus persönlichem Anlass für sich allein keinen „begünstigten“ sozialen oder steuerlichen Zweck darstellt.

Das Schreiben ist grundsätzlich rückwirkend ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden. Abweichend von § 8 Absatz 1 Satz 3 EStG gilt für Gutscheine und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, jedoch die Kriterien des § 2 Absatz 1 Nummer 10 ZAG nicht erfüllen, eine Übergangsregelung. Sie sollen noch bis zum 31. Dezember 2021 als Sachbezug anerkannt werden.

Fazit

Der Einsatz von Gutscheinen und Geldkarten ist weiterhin eng zu monitoren. Die Grenze zwischen Geld- und Sachleistung ist schnell überschritten. Bestehende Regelungen sollten auch hinsichtlich des Zusätzlichkeiterfordernisses sowie auf die Gefahr hin, eine nachträgliche Kostenerstattung darzustellen, geprüft werden. Sie haben Fragen in diesem Zusammenhang? Sprechen Sie uns gern dazu an, wir unterstützen Sie bei der differenzierten Analyse zur Abgrenzung zwischen Geld- und Sachbezügen in Ihrem Unternehmen.

Konsultationsvereinbarung mit der Schweiz ergänzt

Um die Auswirkungen der Covid-19-Pandemie zu bekämpfen, wurde mit der Schweiz im Jahr 2020 eine Konsultationsvereinbarung mit mehreren Maßnahmen abgeschlossen. Die Vereinbarung

ist nun erneut ergänzt und der Anwendungsbereich erweitert worden. Die Konsultationsvereinbarung vom 7. Mai 2021 erweitert nochmals den Anwendungsbereich der Konsultationsvereinbarung vom 11. Juni 2020, der zuletzt durch Konsultationsvereinbarung vom 30. November 2020 auf Beschäftigte im öffentlichen Dienst erweitert worden war.

Erweiterung des zeitlichen Anwendungsbereichs

Die Konsultationsvereinbarung vom 11. Juni 2020 einschließlich der Ergänzung soll mindestens bis zum 30. Juni 2021 in Kraft bleiben. Die zuständigen Behörden werden zu gegebener Zeit die Situation der Covid-19-Pandemie erneut beurteilen und einander konsultieren.

Keine Betriebsstätte durch pandemiebedingte Home-Office-Tätigkeit
Die bisherige Konsultationsvereinbarung wurde dahingehend ergänzt, dass für Arbeitgeber regelmäßig keine Betriebsstätte im Ansässigkeitsstaat der Arbeitnehmenden begründet wird, nur weil diese temporär aufgrund der Corona Pandemie ihre Tätigkeiten am Wohnsitz ausüben. Für die Annahme einer Betriebsstätte fehlt es an dem erforderlichen Maß an Dauerhaftigkeit der Aktivität oder der Verfügungsmacht des Unternehmens, wenn die Tätigkeit im Home-Office im Ansässigkeitsstaat ausschließlich pandemiebedingt ausgeübt wird.

Diese Ergänzung im Hinblick auf das Risiko der Begründung einer Betriebsstätte ist sehr zu begrüßen.

Im letzten Jahr hat bereits die OECD mit Schreiben vom 3. April 2020 auf die geänderten Verhältnisse in der Arbeitswelt reagiert und Leitlinien in Bezug auf die Begründung von Betriebsstätten während der Covid-19-Pandemie veröffentlicht. Nach Ansicht der OECD bedarf es zum einen einer gewissen Verwurzelung sowie der

Verfügungsmacht des Unternehmens im anderen Staat. Bei dem während der Pandemie angeordneten Home-Office soll nach Auffassung der OECD jedoch weder eine gewisse Permanenz noch die Verfügungsmacht des Unternehmens vorliegen. Eine Betriebsstätte werde daher nach Ansicht der OECD in der Regel durch die Tätigkeit im Home-Office nicht begründet.

Dies wurde nun im Verhältnis Deutschland/Schweiz durch die Ergänzung der Konsultationsvereinbarung für ausschließlich pandemiebedingte Home-Office-Tätigkeiten verbindlich geregelt.

Fazit

Die Verlängerung und erneute Erweiterung der Konsultationsvereinbarung mit der Schweiz ist sehr zu begrüßen, wird durch sie doch das Risiko einer Covid-19-bedingten Betriebsstättenbegründung aufgrund von Home-Office-Tätigkeiten reduziert. Wir empfehlen jedoch auch ausreichend zu dokumentieren, dass es sich bei der Tätigkeit im Heimatstaat für den Arbeitgeber im anderen Staat ausschließlich und lediglich um eine temporäre Covid-19-bedingte Situation handelt. Denn das Risiko einer Betriebsstätte bei Home-Office-Tätigkeit aus anderen Gründen (zum Beispiel vertraglich vereinbartes Home-Office) insbesondere für Zeiten nach der Covid-19-Pandemie bleibt weiterhin bestehen.

Verlängerung der Konsultationsvereinbarungen zwischen Deutschland und Österreich sowie Deutschland und Belgien
In der diesjährigen [Februarausgabe unserer GMS-Newsletters](#) hatten wir Sie ausführlich über die pandemiebedingten steuerlichen Sonderregelungen zwischen Deutschland und den angrenzenden Staaten informiert.

Ziel dieser Sonderregelungen ist es, negative steuerliche Auswirkungen auf Grenzpendlerinnen und Grenzpendler so gering wie möglich zu halten, die sich unter Umständen aufgrund der (nahezu) ausschließlichen Home-Office-Tätigkeit für Arbeitnehmer ergeben können.

Mit BMF-Schreiben vom 18. Juni 2021 (GZ: IV B 3 - S 1301-AUT/20/10001 :002) wurde die Konsultationsvereinbarung zwischen **Deutschland und Österreich** bis mindestens zum 30. September 2021 verlängert. Wird die Vereinbarung nicht fristgerecht gekündigt, verlängert sie sich nach dem 30. September 2021 automatisch um einen weiteren Monat. Inhaltlich wurden keine Anpassungen vorgenommen, sodass die bisher getroffenen Maßnahmen bis zum 30. September 2021 unverändert fortgelten.

Daneben wurde mit BMF-Schreiben vom 18. Juni 2021 (GZ: IV B 3 - S 1301-BEL/20/10002 :001) die sechste Verlängerung der Konsultationsvereinbarung zwischen **Deutschland und Belgien** bis zum 30. September 2021 bekannt gemacht. Auch hier wurden inhaltlich keine Anpassungen oder Neuregelungen getroffen, sodass die bisherigen Maßnahmen weiterhin fortgelten. Sollen die getroffenen Regelungen dieser Konsultationsvereinbarung auch nach dem 30. September 2021 weiterhin Anwendung finden, müssten sich die Behörden darüber entsprechend verständigen.

Fazit

Die erneuten Verlängerungen der Konsultationsvereinbarungen und der damit verbundenen steuerlichen Sonderregelungen bieten Rechtssicherheit für Grenzpendler und Grenzpendlerinnen. Es bleibt abzuwarten, inwieweit die Vereinbarungen mit den übrigen Nachbarländern ebenfalls über den Sommer hinaus verlängert werden

und auch in diesen Länderkonstellationen Rechtssicherheit bieten.

Verlängerte Abgabefristen für Steuererklärungen des Jahres 2019

Aufgrund der anhaltenden Ausnahmesituation durch die Corona-Pandemie hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) mit seinem Schreiben vom 15. April 2021 verlängerte Abgabefristen für Steuererklärungen des Jahres 2019, mit deren Erstellung Vertreter steuerberatender Berufe beauftragt sind, bekannt gegeben.

Die Frist zur Abgabe von Steuererklärungen des Jahres 2019 für sogenannte beratene Fälle wurde einmalig bis zum 31. August 2021 verlängert. Diese gesetzliche Fristverlängerung ist von Amts wegen zu gewähren, das heißt ein gesonderter Antrag ist dafür nicht erforderlich. Damit gelten Steuererklärungen, die bis zum 31. August 2021 beim zuständigen Finanzamt eingereicht werden, als fristgerecht abgegeben. In diesen Fällen darf das Finanzamt keinen Verjährungszeitpunkt festsetzen.

Der Zinslauf für Steuererstattungen und -nachzahlungen beginnt grundsätzlich 15 Monate nach Ablauf des betreffenden Steuerjahres. Um den Zinslauf an die gesetzlich verlängerte Abgabefrist anzupassen, wurde folgerichtig auch festgelegt, dass dieser – ausschließlich für Steuererklärungen des Jahres 2019 – erst am 1. Oktober 2021 beginnt.

Fazit

Die gesetzlich verlängerte Abgabefrist von Steuererklärungen des Jahres 2019 in beratenen Fällen ist zu begrüßen. Damit wird besonderen Corona-bedingten Umständen für beratene Steuerpflichtige und Vertretern steuerberatender Berufe Rechnung getragen. Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung auch für Steuererklärungen des Jahres 2020 verlängerte gesetzliche Abgabefristen festlegt.

Reform des Statusfeststellungsverfahrens

Die große Koalition hat das Gesetz zur Reform des Statusfeststellungsverfahrens gemäß § 7a SGB IV im Rahmen des Barrierefreiheitsgesetzes in das Gesetzgebungsverfahren eingebbracht. Es wurde am 20. Mai 2021, ohne die übliche Anhörung der Berufsverbände, in 2. und 3. Lesung mit den Stimmen von SPD und Union im Bundestag beschlossen.

Die Vorhaben zur Änderung waren Teil des Koalitionsvertrags von CDU, CSU und SPD für die 19. Legislaturperiode sowie des Beschlusses der Arbeitsgruppe Bürokratieabbau der Koalitionsfraktionen. Unter anderem sollte der Tatsache entgegengewirkt werden, dass die Möglichkeit des Statusfeststellungsverfahrens bisher aufgrund des langwierigen Prozesses oftmals nicht in Anspruch genommen wurde. Für den Arbeitgeber bestand hier das Risiko auf Beitragsnachforderungen, wenn zuvor von einer selbstständigen Tätigkeit statt einer abhängigen Beschäftigung ausgegangen wurde. Das neue Verfahren soll allen Vertragsbeteiligten ein „einfacheres und zukunftsgerichtetes Verfahren zur Klärung des Erwerbsstatus zur Verfügung“ stellen.

Der für Statusfeststellungsverfahren zuständigen Deutschen Rentenversicherung Bund bietet sich mit der Änderung die Möglichkeit, bereits vor Aufnahme der Tätigkeit anhand vertraglicher Regelungen bzw. anhand der beabsichtigten Umstände eine Entscheidung über den Erwerbsstatus zu treffen. Bei dieser sogenannten Prognoseentscheidung wird flankierend eine Möglichkeit zur Korrektur der getroffenen Entscheidung eröffnet werden, um auf mögliche Abweichungen zwischen den tatsächlichen und den beabsichtigten Gegebenheiten reagieren zu können.

Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, dass der Auftraggeber für gleiche Fälle eine gutachterliche Äußerung einholt, die Rechtssicherheit für alle gleichen Vertragskonstellationen bietet (sogenannte Gruppenfeststellung).

Zudem umfasst die Gesetzesreform auch Dreiecksverhältnisse, in der die Leistung für einen Dritten erbracht wird. Hier besteht mit der Gesetzesänderung für Dritte die Möglichkeit zur Einleitung eines Statusfeststellungsverfahrens.

Fazit/Handlungsempfehlung

Die Gesetzesänderung und die damit einhergehende Flexibilität ist sehr zu begrüßen. Allen voran ist die Prognoseentscheidung hervorzuheben, da sie bereits im Vorfeld die Möglichkeit zur richtigen Einschätzung des Erwerbsstatus bietet. Durch die Gesetzesänderung besteht eine gute Möglichkeit zum vorzeitigen Erhalt von Rechtssicherheit.

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

Ansprechpartner

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungs-
gesellschaft

Düsseldorf
Leiterin Global Mobility Services
Ija Ramirez
Partnerin
T +49 211 475-7488
ijaramirez@kpmg.com

Düsseldorf
Global Mobility Services
Ingo Todesco
Partner
T +49 211 475 6242
itodesco@kpmg.com

Berlin / Hamburg
Susanne Härzke
Partnerin
T +49 30 2068-4669
shaerzke@kpmg.com

Frankfurt am Main
Heidi Mennen
Partnerin
T +49 69 9587-1505
hmennen@kpmg.com

Köln
Ute Otto
Partnerin
T +49 221 2073-6373
uteotto@kpmg.com

Düsseldorf
Stefanie Vogler
Partnerin
T +49 211 475-7378
svogler@kpmg.com

Mannheim
Hauke Poethkow
Partner
T +49 621 4267-305
hpoethkow@kpmg.com

München
Dr. Tobias Preising
Partner
T +49 89 9282-4009
tpreising@kpmg.com

Stuttgart
Iris Degenhardt
Partnerin
T +49 711 9060-41033
idegenhardt@kpmg.com

München
Global Mobility Services
Business Traveler Consulting
Sina Bischoff

Partnerin
T +49 211 475-7712
sbischoff@kpmg.com

Frankfurt
Global Mobility Services
US Tax
Britta Rücker
Director
T +49 69 9587-2165
brittaruecker@kpmg.com

Berlin
Global Mobility Services
Social Security
Frank Seidel
Partner
T +49 30 2068-4585
fseidel@kpmg.com

Mannheim
Global Mobility Services
Human Resources
Thomas Efkemann
Partner
T +49 621 4267-629
mailto:tefkemann@kpmg.com

Mannheim
Global Mobility Services
Global Compensation
Management
Jochen Reinig
Partner
T +49 621 4267-706
jreinig@kpmg.com

Frankfurt
Lohnsteuer Services
Heidi Mennen
Partnerin
T +49 69 9587-1505
hmennen@kpmg.com

KPMG Law Rechtsanwalts-
gesellschaft mbH

Immigration/Arbeitsrecht
Dr. Thomas Wolf
Partner
T +49 30 530199-300
twolf@kpmg-law.de

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Ingo Todesco (V. i. S. d. P.)
T +49 211 475 6242
itodesco@kpmg.com

**Global Mobility Services
Newsletter abonnieren**

Wenn Sie unseren Newsletter
automatisch erhalten möchten,
können Sie sich als Abonnent
eintragen lassen:

[Newsletter abonnieren](#)

Alles wird ANDERS?

Die neue Normalität
managen. Mit Experten-
wissen von KPMG.
[Jetzt informieren](#)



KPMG Direct Services

Unser Online-Angebot für
Sie. Mit wenigen Klicks.
Direkt und einfach.
[Jetzt zum Webshop](#)



www.kpmg.de
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.

© 2021 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.