

Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um den internationalen Mitarbeiterereinsatz

Juli / August 2021



Grenzüberschreitende Markteintritte und die Beratung von Geschäftsführern und Vorständen

Viele Unternehmen erwägen zu expandieren und sind daher grenzüberschreitend im Ausland tätig. Die Wahl ihrer Markteintrittsstrategie für ihr Auslandsengagement hat entscheidenden Einfluss auf die Besteuerung im In- und Ausland. Aber es sind nicht nur steuerrechtliche Aspekte, die in die unternehmerischen Entscheidungen beim Markteintritt einfließen. Es ergeben sich vielfältige Herausforderungen, die wir durch diesen Beitrag auszugsweise vorstellen möchten.

Grenzüberschreitende Markteintritte können vielfältig umgesetzt werden, unter anderem:

- Projekte im Ausland
- Gründung einer Gesellschaft im Ausland
- Gründung einer Repräsentanz bzw. Betriebsstätte im Ausland

Im Regelfall sieht man sich mit komplexen Registrierungsprozessen im Ausland konfrontiert. Gleichzeitig besteht oft ein hoher Zeitdruck, der sich daraus ergibt, dass Prozesse bestimmte Vorlaufzeiten haben, die sich von Land zu Land unterscheiden.

Das Unternehmen muss unter anderem:

- Für Payrollzwecke registriert und der Payrollprozess steuer- und sozialversicherungsrechtlich aufgesetzt werden
- Arbeitsverträge müssen rechtssicher nach nationalen Vorgaben abgeschlossen werden
- Aufenthaltstitel bzw. Arbeitsgenehmigungen müssen beantragt oder geprüft werden, wenn ausländische Mitarbeiter eingestellt werden sollen
- etc.

Die steuerliche Beratung von Geschäftsführern und Vorständen ist ein Teilbereich der Landeseröffnungen. Die Schwierigkeit ergibt sich daraus, dass es in einigen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Sondervorschriften gibt, die eigens die Besteuerung von Geschäftsführern regeln. Es wird darin regelmäßig vereinbart, dass das Besteuerungsrecht für das Geschäftsführergehalt dem Staat zusteht, in dem die Gesellschaft ansässig ist. Diese Sondervorschriften überschreiben die Artikel, die die Verteilung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit regeln. Entsprechende Artikel finden sich unter anderem in den DBA, die Deutschland mit den Ländern Polen, Österreich, Niederlande,

Inhalt

[Grenzüberschreitende Markteintritte und die Beratung von Geschäftsführern und Vorständen](#)

[Nichtrückkehrtage bei der Grenzängerregelung im DBA Deutschland - Schweiz](#)

[Anwendbarkeit des Artikels 15 Abs. 4 DBA Schweiz auch ohne Eintragung der Funktion in das Handelsregister](#)

[Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen bei eigengenutzten Immobilien](#)

[BFH-Urteil zur steuerlichen Behandlung von Auszahlungen aus einem sogenannten 401k-Pensionsplan](#)

[Arbeitgeberzuschüsse zur privaten Krankenversicherung bei Kurzarbeit](#)

[Entgeltfortzahlung bei Erkrankung mit Covid-19 und angeordneter Quarantäne](#)

[Auswirkungen der Covid-19-Pandemie auf den Sozialversicherungsschutz in der EU](#)

[Veranstaltungen/Schulungsangebot](#)

Schweden oder Belgien abgeschlossen hat.

Darüber hinaus gibt es Sondervorschriften für Mitglieder von Führungs- und Kontrollgremien. Die Formulierungen sind teilweise im DBA-Artikel durch unterschiedliche Sprachfassungen nicht abgegrenzt genug, sodass es hierbei zu erheblichen Versteuerungskonflikten kommen kann.

Als Beispiel möchten wir hier das DBA mit Großbritannien heranziehen:

Nach englischem und französischem Recht umfasst ein „Board of directors“ das zentrale Organ einer Kapitalgesellschaft. Dieses ist sowohl für die Geschäftsführung der Gesellschaft als auch für deren Kontrolle und Überwachung zuständig. Bei der deutschen Sprachfassung hingegen kommt es darauf an, ob der Steuerpflichtige eine Überwachungs- bzw. Kontrolltätigkeit gegenüber der Geschäftsführung ausübt. Nach deutschem Verständnis hat die Funktion eines Mitglieds des Geschäftsführungsorgans keinen Überwachungscharakter. Dies kann zu Diskrepanzen führen, wenn zum Beispiel für einen Geschäftsführer im Vereinigten Königreich die Sondervorschrift angewendet wird, während in Deutschland mangels Aufsichts- oder Verwaltungsorgans die allgemeine Vorschrift zur Besteuerung von Arbeitnehmern zur Anwendung kommt. Als Folge daraus kann sich eine doppelte Besteuerung von Arbeitseinkommen ergeben. Konsultationsvereinbarungen zwischen den Finanzverwaltungen der beteiligten Länder, die die Besteuerung von leitenden Angestellten und Mitgliedern von Aufsichtsgremien regeln, existieren nur wenige (so zum Beispiel im Fall der Schweiz). Es bleibt somit ein Qualifikationskonflikt, der entweder im Wege eines Verständigungsverfahrens oder nach lokalem Recht zu lösen ist. Daher ist

eine vorherige Überlegung in dieser Hinsicht sehr ratsam.

Eine weitere Besonderheit bei der steuerlichen Beurteilung von Geschäftsführern kann sich ergeben, wenn der Markteintritt in Ländern erfolgt, in denen es nach nationalem Recht steuerliche Sonderregelungen für bestimmte Personen gibt, sogenannte Special Tax Regimes. Diese haben zwar regelmäßig eine begünstigte Besteuerung des Mitarbeiters zum Ziel, können aber auch dazu führen, dass sich grenzüberschreitend eine doppelte Besteuerung von Arbeitseinkommen ergibt. Beispielsweise kann in Spanien ein solches Special Tax Regime unter bestimmten Voraussetzungen vom Mitarbeiter beantragt werden. Die Gewährung hat zur Folge, dass das Arbeitseinkommen mit einem pauschalen Steuersatz besteuert wird, der deutlich geringer ausfällt als der reguläre, progressive Steuersatz. Erst ab einem Arbeitseinkommen, das 600.000 Euro übersteigt, kommt für den übersteigenden Teil der reguläre Steuersatz zur Anwendung. Die Regelung sieht außerdem vor, dass die gesamten Arbeitseinkünfte der Tätigkeit in Spanien zugerechnet und dort der Besteuerung zugeführt werden. Eine Tätigkeit außerhalb Spaniens unterliegt somit ebenfalls vollständig der Besteuerung in Spanien. Im Fall des Special Tax Regime Spanien ergibt sich zudem die Besonderheit, dass das mit Spanien abgeschlossene DBA keine Anwendung findet, wenn diese besondere Form der Besteuerung beantragt wurde.

Beispiel:

Arbeitnehmer A, der als Geschäftsführer tätig ist, zieht anlässlich der Landesneueröffnung aus beruflichen Gründen nach Spanien und wird dort nach nationalen Vorschriften unbeschränkt steuerpflichtig. Seinen Wohnsitz in Deutschland gibt er auf. Die Voraussetzungen für das spanische Special Tax Regime sind erfüllt

und es wird vom Arbeitnehmer beantragt. A übt im Jahr nach seinem Umzug nach Spanien noch an 50 Tagen eine Arbeitstätigkeit in Deutschland aus.

Lösung:

Durch die Beantragung und Gewährung des spanischen Special Tax Regimes gilt A in Spanien als nicht ansässig. Weil er auch seinen deutschen Wohnsitz aufgegeben hat, ist er auch in Deutschland nicht ansässig und das DBA Deutschland Spanien ist nicht anwendbar. Daher unterliegt das Gehalt, das auf die deutschen Arbeitstage entfällt, der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland. In Spanien wird das anteilige Gehalt im Rahmen des Special Tax Regime ebenfalls in voller Höhe – zu einem begünstigten Steuersatz – versteuert. Eine Anrechnung der in Spanien gezahlten Steuern ist bei beschränkter Steuerpflicht in Deutschland nicht möglich. Es kommt somit zu einer doppelten Besteuerung des Arbeitseinkommens, das auf seine deutschen Arbeitstage entfällt.

Fazit

Der grenzüberschreitende Markteintritt von Unternehmen birgt vielfältige Herausforderungen. Neben steuerrechtlichen Aspekten sind insbesondere auch Fragen zum Sozialversicherungsrecht, dem Arbeitsrecht und nicht zuletzt zur Immigration zu beachten.

Im Rahmen der steuerlichen Beurteilung kommt der Tätigkeit von Geschäftsführern hierbei eine besondere Bedeutung zu. Sie werden teilweise wie normale Arbeitnehmer besteuert, teilweise existieren aber auch Sondervorschriften in den von Deutschland abgeschlossenen DBA. Aufgrund der Vielfältigkeit dieser Regelungen in den einzelnen DBA sind diese Sondervorschriften in jedem Einzelfall genau zu prüfen. Die Anwendung eines Special Tax Regimes kann bei grenzüber-

schreitender Tätigkeit für den Mitarbeiter sehr vorteilhaft sein. Am Beispiel Spanien wird ersichtlich, dass dennoch eine sorgfältige Prüfung des Sachverhaltes erfolgen muss, um die Begünstigung sicherzustellen.

Nichrückkehrtage bei der Grenzgängerregelung im DBA Deutschland – Schweiz

Grenzgänger i.S.v. Art. 15a DBA Deutschland – Schweiz ist ein in einem Vertragsstaat ansässige Arbeitnehmer, der in dem anderen Vertragsstaat seinen Arbeitsort hat und von dort regelmäßig an seinen Wohnsitz zurückkehrt. Das Besteuerungsrecht für die Vergütungen aus unselbstständiger Arbeit steht dann dem Wohnsitzstaat des Grenzgängers (= Ansässigkeitsstaat) zu. Kehrt der Arbeitnehmer nicht jeweils nach Arbeitsende an seinen Wohnsitz zurück, so entfällt die Grenzgängereigenschaft unter anderem dann, wenn er bei einer Beschäftigung während des gesamten Kalenderjahrs an mehr als 60 Arbeitstagen nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt. Entfällt die Grenzgängereigenschaft, steht das Besteuerungsrecht für die Vergütungen aus unselbstständiger Arbeit dem Tätigkeitsstaat zu.

Dem Urteil des BFH vom 30. September 2020 (Az. I R 37/17) lag hinsichtlich der Beurteilung von Nichrückkehrtagen von schweizerischen Grenzgängern folgender Sachverhalt zugrunde:

Im Streitfall war ein Arbeitnehmer für einen Arbeitgeber tätig, der seinen Sitz in der Schweiz hatte. Der Arbeitnehmer wohnte in Deutschland und galt auch für Zwecke der Anwendung des DBA in Deutschland als ansässig. Laut Arbeitsvertrag betrug sein Arbeitspensum 40 Stunden pro Woche, verteilt auf Montag bis Freitag. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr ging der Arbeitnehmer von insgesamt 65 Nichrückkehrtagen im Sinne des Art. 15a DBA Schweiz aus.

In den 65 Nichrückkehrtagen waren sechs Tage als Nichrückkehrtage enthalten, an denen er von Geschäftsreisen in die USA tatsächlich an seinen Wohnort in Deutschland zurückgekehrt war. Ebenfalls enthalten waren insgesamt sechs weitere Nichrückkehrtage im Rahmen der Geschäftsreisen für Wochenend- und Feiertage.

Aufgrund der angenommenen Überschreitung der 60 Nichrückkehrtage unterlagen seine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit im Rahmen der Einkommensteuererklärung nicht der deutschen Besteuerung als Grenzgänger im Sinne des Art. 15a DBA Schweiz, sondern größtenteils der Besteuerung in der Schweiz (Tätigkeitsstaat).

Fraglich war hier die Beurteilung der USA-Geschäftsreisetage sowie der Arbeitstage an Wochenend- und Feiertagen als Nichrückkehrtage im Sinne von Art. 15a DBA Deutschland-Schweiz.

In seinem oben aufgeführten Urteil hat der BFH dann zur Beurteilung der Nichrückkehrtage im zugrundeliegenden Sachverhalt wie folgt entschieden:

Von den insgesamt 65 angenommenen Nichrückkehrtagen sind die oben genannten sechs Tage, an denen der Arbeitnehmer von seiner Geschäftsreise in den USA direkt an seinen Wohnort in Deutschland zurückgekehrt ist, nicht als Nichrückkehrtage zu berücksichtigen. Ebenfalls stellen nach Auffassung des BFH die sechs weiteren Tage während der Geschäftsreise für Wochenend- und Feiertage keine Nichrückkehrtage dar. Somit liegen bei dem Arbeitnehmer nicht mehr als 60 Nichrückkehrtage im Sinne des Art. 15a DBA Schweiz vor. Folglich ist der Arbeitnehmer als Grenzgänger anzusehen. Das Be-

steuerungsrecht für seine Vergütungen aus unselbstständiger Arbeit steht damit Deutschland zu.

Der BFH begründet sein Urteil wie folgt: Tage, an denen der Arbeitnehmer von einer Geschäftsreise aus einem Drittland tatsächlich an seinen Wohnsitz zurückkehrt, zählen nicht zu Nichrückkehrtagen. Der Sinn des Begriffs Rückkehr schließt aus, dass eine tatsächliche Rückkehr an den Wohnsitz als Nichrückkehrtag angesehen werden kann. Der Zweck der Grenzgängerregelung ist es, der engeren Bindung zum Ansässigkeitsstaat Rechnung zu tragen. Eine tatsächliche Rückkehr an den Wohnsitz kann nicht zu einer Lockerung dieser Bindung führen. Vielmehr hat jede tatsächliche Rückkehr an den Wohnsitz – unabhängig von ihrem Ausgangspunkt – eine Stärkung der Bindung zum Ansässigkeitsstaat zur Folge.

Darüber hinaus zählen nach der Rechtsprechung auch Geschäftsreisen an Wochenend- und Feiertagen nicht zu den Nichrückkehrtagen im Sinne der Grenzgängerregelung des DBA Deutschland – Schweiz, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- die Arbeit an diesen Tagen ist nicht ausdrücklich im Arbeitsvertrag vereinbart und
- der Arbeitgeber gewährt für die an diesen Tagen geleistete Arbeit weder einen anderweitigen Freizeitausgleich noch ein zusätzliches Entgelt, sondern übernimmt lediglich gegebenenfalls die Reisekosten.

Dies ergibt sich daraus, dass Arbeitstage (in der Regel nur) die im Arbeitsvertrag vereinbarten Tage sind. Insbesondere die Regelung in Nr. II.2. des Verhandlungsprotokolls zum Änderungsprotokoll vom

18. Dezember 1991 enthält nach Auffassung des BFH eine verbindliche Vorgabe für die Auslegung des Art. 15a Abs. 2 DBA Schweiz. Daneben erläutert der BFH, dass § 8 der Deutsch-Schweizerischen Konsultationsvereinbarungsverordnung (KonsVerCHEV) vom 20. Dezember 2010 zu keinem anderen Ergebnis führt. Danach sind zwar bei mehrtägigen Geschäftsreisen alle Wochenend- und Feiertage als Nichtrückkehrtage anzusehen, sofern der Arbeitgeber die Reisekosten trägt. Außerdem zählen eintägige Geschäftsreisen in Drittstaaten stets zu den Nichtrückkehrtagen. Nach Auffassung des BFH verstoßen § 8 Abs. 1 Satz 3 und Abs. 5 Satz 2 der KonsVerCHEV gegen den Grundsatz des Vorrangs des Gesetzes (Art. 20 Abs. 3 des Grundgesetzes) und sind 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 widerspricht oder dessen Lücken ergänzt.

Fazit

Wochenend- und Feiertage bei mehrtägigen Geschäftsreisen sind unter den oben genannten Voraussetzungen nicht als Nichtrückkehrtage anzusehen. Ebenso zählen eintägige Geschäftsreisen in Drittstaaten nicht zu den Nichtrückkehrtagen. Die anderslautenden Regelungen gemäß der Deutsch-Schweizerischen Konsultationsvereinbarungsverordnung (KonsVerCHEV) lehnt der BFH ab.

Aufgrund der Bedeutung der Nichtrückkehrtage für die Zuteilung des Besteuerungsrechts zwischen Wohnsitzstaat (= Ansässigkeitsstaat) und Tätigkeitsstaat ist diese Entscheidung des BFH von besonderer Relevanz für die Praxis. Sie sollte daher soweit möglich bei der Planung der Nichtrückkehrtage berücksichtigt werden.

Anwendbarkeit des Artikels 15 Abs. 4 DBA Schweiz auch ohne Eintragung der Funktion in das Handelsregister

Die Besteuerung von Vorständen und Geschäftsführern ist in der Praxis regelmäßig komplex und bringt sowohl auf Arbeitnehmer- als auch auf Arbeitgeberseite rechtliche Risiken mit sich. Zahlreiche Doppelbesteuerungsabkommen sehen nämlich für Organträger gesonderte Zuweisungen des Besteuerungsrechts vor. In diesem Zusammenhang ist regelmäßig fraglich, welcher Personenkreis genau vom Wortlaut der entsprechenden Vorschrift erfasst ist.

Einen entsprechenden Absatz enthält auch das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz. Dort ist für leitende Angestellte geregelt: Sollte der Ansässigkeitsstaat der natürlichen Person und der Kapitalgesellschaft auseinanderfallen, sind Besonderheiten zu beachten. Als *lex specialis* gegenüber Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz eröffnet Artikel 15 Abs. 4 DBA Schweiz für Vorstandsmitglieder, Direktoren, Geschäftsführer und Prokuristen (abzugrenzen von Aufsichts- und Verwaltungsräten gemäß Art. 16 DBA Schweiz) auch dem Ansässigkeitsstaat der Gesellschaft das Besteuerungsrecht, wenn die Aufgaben nicht so abgegrenzt sind, dass sie lediglich Aufgaben außerhalb des Ansässigkeitsstaats der Kapitalgesellschaft umfassen. Dies gilt unabhängig davon, wo die Tätigkeit ausgeübt wird. Zu beachten sind jedoch weiterhin die Sonderregelungen bezüglich der Grenzgänger (Art. 15a DBA Schweiz), da diese Regelung vorrangig vor Art. 15 DBA Schweiz anzuwenden ist.

Ergänzend hierzu definiert die Deutsch-Schweizerische Konsultationsvereinbarungsverordnung in § 19 Abs. 2, dass der Begriff Direktoren auch Vizedirektoren und Generaldirektoren beinhaltet. Darüber hinaus sei Art. 15 Abs. 4 des Doppelbesteuerungsabkommens nur

auf Personen anwendbar, deren Funktion oder Prokura im Handelsregister eingetragen sei.

Mit der Frage, wie weit der abgedeckte Personenkreis des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz reicht, hatte sich auch der BFH zu befassen (BFH v. 30. September 2020, Az. I R 60/17). Im vorliegenden Fall war ein Mitarbeiter einer schweizerischen Kapitalgesellschaft in Deutschland wohnhaft und ansässig. Der Mitarbeiter war in der Funktion als CFO für eine Tochtergesellschaft tätig und hatte in diesem Fall von der schweizerischen Kapitalgesellschaft die „Kollektivunterschrift zu zweien (einschließlich der Prokura)“ erteilt bekommen. Die Tätigkeit des Mitarbeiters war nicht so klar abgegrenzt, dass sie nur Aufgaben außerhalb der Schweiz umfasste. Es fand eine Eintragung im Handelsregister ohne Funktionsbezeichnung statt. Fraglich war nun, inwiefern Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz Anwendung findet.

Das Gericht kam zu dem Ergebnis, dass durch die Eintragung im Handelsregister in Form der Prokura der Anwendungsbereich der Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz bereits eröffnet ist. Weder die fehlende Einzelbefugnis zur Unterschrift noch die fehlende Funktionsbezeichnung im Handelsregister stehen dem entgegen. Der BFH weist in diesem Zusammenhang insbesondere auch darauf hin, dass durch die Konsultationsvereinbarungsverordnung keine über den Wortlaut des Gesetzes hinausgehenden Tatbestandsmerkmale geschaffen werden können. Der Wortlaut des DBA als höherrangiges Gesetz bildet insofern die Schranke. Maßgeblich für die Auslegung des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz sind demnach allein die vom Steuerpflichtigen übernommenen Funktionen sowie die damit verbundene Leitungs- und Vertretungsmacht. Zeitlich abzustellen ist auf den tatsächlichen Beginn

der Tätigkeit, nicht auf den Zeitpunkt der Eintragung ins Handelsregister. Folglich hat der BFH bestätigt, dass die Einkünfte des Mitarbeiters in Deutschland freizustellen sind und lediglich dem Progressionsvorbehalt unterliegen.

Fazit

Eine Eintragung der Funktion des Mitarbeiters in das Handelsregister ist keine Voraussetzung für die Anwendung des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz. Durch die neue Rechtsprechung hat die Besteuerung von Vorständen und Geschäftsführern nicht an Komplexität verloren. Das Urteil ist jedoch ein wichtiger Schritt für die rechtssichere Auslegung des Wortlauts des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz und sehr relevant für die Praxis. Entsprechende Fallkonstellationen sollten daher umgehend geprüft werden, um eine korrekte Umsetzung zu gewährleisten. Gerne können wir Sie hierbei unterstützen.

Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen bei eigen genutzten Immobilien

Neben der unmittelbaren Förderung von Innovationen, möchte der Gesetzgeber auch steuerrechtliche Anreize setzen, um die Ziele des nationalen Klimaschutzplanes 2050 erreichen zu können. In diesen Kontext wurde über das Bundes-Klimaschutzgesetz die Förderung von verschiedenen energetischen Sanierungsmaßnahmen im Einkommensteuergesetz manifestiert. Im 2020 neu eingeführten § 35c EStG ist nun geregelt, dass bei Durchführung bestimmter energetischer Maßnahmen durch den Gebäudeeigentümer eine Steuermäßigung in Anspruch genommen werden kann. Die Vorschrift gilt sowohl für im Inland als auch in der EU/EWR belegene, zu eigenen Wohnzwecken genutzte Gebäude.

Das in diesem Zusammenhang ergangene BMF-Schreiben vom 14. Januar 2021 (Az: IV C 1 – S 2296-c/20/10004 :006) konkretisiert die förderfähigen Maßnahmen, die

Anforderungen an die Förderung und natürlich deren Höhe, die wir nachfolgend für Sie zusammenfassend darstellen möchten:

Welche Maßnahmen sind erfasst?

1. Wärmedämmung von Wänden, Dachflächen und Geschossdecken
2. Erneuerung der Fenster oder Außentüren
3. Erneuerung oder Einbau einer Lüftungsanlage
4. Erneuerung der Heizungsanlage
5. Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung sowie
6. Optimierung bestehender Heizungsanlagen, sofern diese älter als zwei Jahre sind

Hier ist zu beachten, dass es sich lediglich um eine beispielhafte Aufstellung der förderfähigen Maßnahmen handelt. Das BMF-Schreiben enthält neben verschiedenen Beispielen als Anlage auch eine nicht abschließende Auflistung förderfähiger Maßnahmen. Grundsätzlich sollten daher sämtliche Belege im Zusammenhang mit Sanierungsmaßnahmen gesammelt werden, da unter Umständen auch Zusatzarbeiten berücksichtigungsfähig sein können.

Beispielsweise umfassen bauliche Maßnahmen den fachgerechten Einbau, die fachgerechte Installation, die Kosten der Inbetriebnahme von Anlagen, mit der Maßnahme verbundene „Umfeldarbeiten“ sowie direkt mit der Maßnahme im Zusammenhang stehende Materialkosten.

Welche Anforderungen müssen erfüllt sein?

Das zu eigenen Wohnzwecken genutzte Gebäude muss innerhalb der EU/EWR liegen (vgl. § 35c

Abs. 2 EStG). In der Praxis werden energetische Sanierungen häufig vor dem Bezug eines Objekts durchgeführt. Dies steht der Abzugsfähigkeit nicht entgegen. Das Objekt muss nach Beendigung der Sanierungsmaßnahmen jedoch ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden, das heißt auch bei einer nur kurzfristigen Vermietung scheidet die Klassifizierung als begünstigtes Objekt aus.

Die Maßnahmen müssen in der Zeit zwischen dem 1. Januar 2020 und dem 31. Dezember 2029 abgeschlossen sein. Eine Sanierungsmaßnahme gilt als den Mindestanforderungen genügend, wenn diese durch ein Fachunternehmen durchgeführt wurde. Die beauftragten Fachunternehmen haben die fachgerechte Durchführung der Maßnahmen nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu bescheinigen. Daneben muss die Rechnung in deutscher Sprache ausgestellt und die Zahlung (unbar) auf das Konto des die energetische Maßnahme ausführenden Fachunternehmens überwiesen worden sein.

Das Gebäude, an welchem die Sanierung vorgenommen wird, muss bei Durchführung bereits älter als 10 Jahre sein. Zentral ist dabei der Beginn der Herstellung/Einreichung des Bauantrages.

Eine parallele Berücksichtigung der Sanierungsaufwendungen als Werbungskosten (zum Beispiel im Rahmen der doppelten Haushaltsführung), Betriebsausgaben, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen und die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 35c EStG ist grundsätzlich nicht möglich. Gleiches gilt, wenn für die energetische Maßnahme eine Steuerbegünstigung nach § 10f EStG für Baudenkmäler oder Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen oder eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG als haushaltsnahe(s)

Dienstleistung bzw. Beschäftigungsverhältnis oder als Handwerkerleistung beansprucht worden ist.

Wie hoch ist die Förderung?

Die Einzelmaßnahmen zur energetischen Gebäudesanierung sind in Höhe von 20 Prozent der Gesamtaufwendungen, begrenzt auf 40.000 Euro pro Objekt, steuerlich abzugsfähig. Die Aufteilung erfolgt über einen Zeitraum von insgesamt 3 Jahren. Die Kosten für die energetische Baubegleitung und die Fachplanung sind zu 50 Prozent abzugsfähig.

Im 1. Jahr (hier maßgeblich die Fertigstellung der energetischen Maßnahme) sind 7 Prozent der Kosten, jedoch maximal 14.000 Euro abzugsfähig. Dies gilt auch im folgenden 2. Jahr. Im abschließenden 3. Jahr reduziert sich der mögliche Abzugsbetrag auf 6 Prozent, das heißt maximal 12.000 Euro.

Fazit

Der aktuelle Trend, Bestandsgebäude zu sanieren, wird sich in den kommenden Jahren fortsetzen und somit auch die Relevanz dieser Thematik für Steuerpflichtige steigen. Insbesondere aus Deutschland ins Ausland entsandte Arbeitnehmer müssen dann jedoch bei der Planung des Entsandebeginns auf die Anspruchsvoraussetzungen und den Förderzeitraum für diese energetischen Sanierungsmaßnahmen achten, um diese nicht zu verlieren.

BFH-Urteil zur steuerlichen Behandlung von Auszahlungen aus einem sogenannten 401k-Pensionsplan

In Zusammenhang mit der zunehmenden Globalisierung der Arbeitswelt kommt es vermehrt zu folgendem Thema:

Ein zuvor im Ausland tätiger Mitarbeiter hat an einem ausländischen Altersvorsorgeplan teilgenommen. Mit dem Wechsel zu einem inländischen Arbeitgeber werden keine

Beiträge mehr in diesen Altersvorsorgeplan geleistet. In vielen Fällen kann eine Auszahlung aus diesem ausländischen Altersvorsorgeplan beantragt werden. Aus deutscher Sicht stellt sich nun die Frage, wie diese Auszahlung steuerlich zu berücksichtigen ist.

Grundsätzlich ist festzustellen, dass die Besteuerung der Auszahlung aus einem Altersvorsorgeplan gemäß § 22 Nr. 5 S. 2 EStG davon abhängt, ob die Beiträge steuerlich gefördert wurden:

- Gab es eine solche steuerliche Förderung der Beiträge (zum Beispiel Steuerfreiheit der Beiträge nach § 3 Nr. 63 EStG), muss die spätere Auszahlung aus diesem Altersvorsorgeplan nachgelagert, das heißt in voller Höhe versteuert werden.
- Gab es eine solche steuerliche Vergünstigung während der Einzahlungsphase dagegen nicht, kann die Auszahlung lediglich in Höhe des sogenannten Ertragsanteils der Besteuerung unterliegen. Als Ertragsanteil gilt dabei die Differenz zwischen der Auszahlung und der Summe der entrichteten Beiträge.

Bestimmte US-Altersvorsorgepläne (unter anderem 401k-Pläne) wurden vom deutschen Gesetzgeber im Dezember 2006 mit Zustimmung zum Protokoll zur Änderung des DBA Deutschland – USA als solche anerkannt, die den in § 1 BetrAVG aufgeführten Durchführungswegen externer betrieblicher Altersversorgung entsprechen. Für diese Pläne kommt daher für Beitragszahlungen ab dem Veranlagungszeitraum 2008 im Falle der unbeschränkten deutschen Steuerpflicht gegebenenfalls die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 63 EStG in Betracht.

Fraglich ist nun, ob eine steuerliche Förderung der Beiträge während der Einzahlungsphase unterstellt werden kann, wenn der

Steuerpflichtige im Zeitraum der Beitragszahlung nicht der Besteuerung in Deutschland unterlag.

Zu diesem Thema ist nun ein BFH-Urteil (28. Oktober 2020, Az. X R 29/18) ergangen. Dem Urteil liegt ein Fall zugrunde, bei dem ein deutscher Steuerpflichtiger von 2005 bis 2011 lokal in den USA beschäftigt war. Während dieser Zeit hat er in einen sogenannten 401k-Plan seines US-Arbeitgebers eingezahlt. Die Beitragszahlungen waren dabei nach den Regelungen des US-Steuerrechts begünstigt und blieben steuerfrei. Da er während dieser Zeit in Deutschland nicht steuerpflichtig war, kamen für die 401k-Beitragszahlungen (hier insbesondere § 3 Nr. 63 EStG) keine steuerlichen Begünstigungen nach deutschem Recht zum Tragen.

Zu klären war, in welchem Umfang die Auszahlung aus dem 401k-Plan der Besteuerung unterliegt. Die Auszahlung aus dem Pensionsplan erfolgte im Jahr 2011, als der Steuerpflichtige wieder zurück in Deutschland und damit unbeschränkt steuerpflichtig war.

Der Bundesfinanzhof hat mit seinem oben aufgeführten Urteil nun entschieden, dass Leistungen aus einem US-amerikanischen 401 (k) Pension Plan nach § 22 Nr. 5 S. 2 EStG – also entsprechend der Vorschriften für vergleichbare deutsche Altersvorsorgepläne – zu besteuern sind. Nach ausländischem Recht gewährte Steuerfreistellungen der Beitragszahlungen gelten laut BFH nicht als steuerliche Förderung im Sinne dieser Vorschrift. Unterlag der Steuerpflichtige im Zeitraum der Beitragszahlung nicht der unbeschränkten Steuerpflicht, gelten die Beiträge daher nicht als steuerlich gefördert. Die Einkünfte sind nach Auffassung des BFH daher nur mit dem Unterschiedsbetrag zwischen Kapitalauszahlung und Einzahlungen (Ertragsanteil) zu besteuern.

Fazit und Hinweise:

Zur Ermittlung des steuerlichen Umfangs der Besteuerung von Auszahlungen aus ausländischen Pensionsplänen, ist zu überprüfen, ob die Beiträge in der Ansparphase nach deutschen steuerlichen Regelungen gefördert waren. Eine steuerliche Förderung ist nicht anzunehmen, soweit der Steuerpflichtige in der Ansparphase nicht der inländischen Besteuerung unterlag. Gelten die Beiträge nicht als steuerlich gefördert, kann nur der Unterschiedsbetrag zwischen Auszahlung und Einzahlungen (Ertragsanteil) besteuert werden. Daneben wäre auch zu prüfen, ob Einmalauszahlungen aus einem Pensionsplan gegebenenfalls in voller Höhe oder zumindest teilweise steuerfrei sein könnten.

Arbeitgeberzuschüsse zur privaten Krankenversicherung bei Kurzarbeit

Auf Grund der weiterhin anhaltenden Covid-19-Pandemie befinden sich immer noch diverse Unternehmen in Kurzarbeit. Aus diesem Grund werden auch weiterhin die Sozialversicherungsbeiträge während der Kurzarbeit bis 30. September 2021 in vollem Umfang erstattet.

Die mit der Kurzarbeit einhergehende finanzielle Entlastung für Beschäftigte und Arbeitgeber muss sowohl für gesetzlich als auch für privat Krankenversicherte gelten. Da die Beiträge zur privaten Krankenversicherung (PKV) einkommensunabhängig erhoben werden, gilt es auch während der Kurzarbeit die Besonderheiten bei der Berechnung des Arbeitgeberzuschusses zur PKV zu beachten.

Als Arbeitgeberzuschuss bei privat krankenversicherten Beschäftigten ist die Hälfte des Betrags zu zahlen, der bei angenommener Versicherungspflicht des Arbeitnehmers zur gesetzlichen Krankenversicherung zu zahlen wäre. Der Beitragszuschuss ist allerdings begrenzt

auf die Hälfte der Aufwendungen des Arbeitnehmers für seine private Krankenversicherung.

Ermittlung des Arbeitgeberzuschusses bei Bezug von Kurzarbeitergeld

Bei Bezug von Kurzarbeitergeld wird der Beitragsbemessung das sogenannte fiktive Entgelt zu Grunde gelegt. Dies beläuft sich auf 80 Prozent des Unterschiedsbetrages zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt. Die Besonderheit ist, dass der Beitragszuschuss, der aus dem fiktiven Entgelt zu berechnen ist, in voller Höhe (und nicht in Höhe der Hälfte des Betrags) vom Arbeitgeber gezahlt wird. Außerdem ist der Zuschuss auf die vollen (und nicht die Hälfte der) Aufwendungen des Arbeitnehmers für seine private Krankenversicherung begrenzt.

Privat krankenversicherte Arbeitnehmer, die nicht im gesamten Monat des Abrechnungszeitraums Kurzarbeit geleistet haben, haben gegen den Arbeitgeber einen Anspruch auf Zahlung eines Beitragszuschusses, der aus dem tatsächlichen Entgelt (Ist-Entgelt) und dem Fiktiventgelt zu berechnen ist. Fraglich war, welche Prioritäts- und Begrenzungsregelungen gelten.

Nach Auffassung des Bundesministeriums für Gesundheit (BMG), der sich die Spitzenorganisationen der Sozialversicherungsträger anschließen, gilt die folgende Reihenfolge:

- Im **ersten Schritt** ist der Arbeitgeberzuschuss auf das Fiktiventgelt zu ermitteln, wobei dieser Zuschuss auf die vollen PKV-Aufwendungen des Arbeitnehmers zu begrenzen ist.
- Im **zweiten Schritt** ist der Arbeitgeberzuschuss auf das tatsächliche Arbeitsentgelt zu berechnen. Dieser Zuschuss ist auf die Höhe der Hälfte der Differenz von PKV-Beitrag und

Beitragszuschuss für das Fiktiventgelt zu begrenzen.

- Im **dritten Schritt** sind die beiden Arbeitgeberzuschüsse zu addieren.

Zur Veranschaulichung zeigen wir das folgende Praxisbeispiel.

Ein privat Krankenversicherter hat ein regelmäßiges monatliches Bruttogehalt von **6.000 Euro (Sollentgelt)**. Der Monat April 2021 hat 20 Arbeitstage. Während der ersten 5 Arbeitstage (1/4 Monat) erhält der Beschäftigte sein reguläres Gehalt, also 1.500 Euro. Während der letzten 15 Arbeitstage (3/4) befindet sich die beschäftigte Person in Kurzarbeit (zu 50 Prozent).

In der Zeit der Kurzarbeit erhält dieser Beschäftigte ein Arbeitsentgelt in Höhe 50 Prozent von 3/4 der 6.000 Euro. Der **Kurzlohn** beträgt also **2.250 Euro**.

Die einkommensunabhängige, individuelle Prämie des Beschäftigten zur PKV beträgt 700 Euro monatlich.

Schritt 1: Arbeitgeberzuschuss auf das Fiktiventgelt

Das **fiktive Arbeitsentgelt** beträgt 80 Prozent des Differenzbetrags zwischen dem Sollentgelt (6.000 Euro) und dem Kurzlohn (2.250 Euro). Also 80 Prozent von 3.750 Euro und damit **3.000 Euro**.

Das fiktive Arbeitsentgelt wird immer nur bis zur Beitragsbemessungsgrenze (BBG) berücksichtigt. Um dies zu prüfen, werden der Kurzlohn (2.250 Euro) und das fiktive Arbeitsentgelt (3.000 Euro) zusammengerechnet.

Die errechnete Summe (5.250 Euro) übersteigt die BBG für Kranken- und Pflegeversicherung (BBG von 4.837,50 Euro). Somit muss nun von der BBG der Kurzlohn abgezogen werden: 4.837,50

Euro – 2.250 Euro = 2.587,50 Euro

Das relevante **fiktive Arbeitsentgelt bis zur BBG** beträgt demnach **2.587,50 Euro**. Für die Berechnung des Arbeitgeberzuschusses wird auf diesen Betrag der allgemeine Beitragssatz (14,6 Prozent) sowie der durchschnittliche Zusatzbeitragssatz (1,3 Prozent) zur gesetzlichen KV angewendet.

Arbeitgeberzuschuss zum fiktiven Entgelt	Betrag in Euro
Beitragszuschuss KV (2.587,50 Euro X 14,6 Prozent)	377,78
Beitragszuschuss Zusatzbeitrag (2.587,50 Euro X 1,3 Prozent)	33,64
Arbeitgeberzuschuss gesamt aus fiktivem Entgelt	411,42

Schritt 2:

Arbeitgeberzuschuss auf das tatsächliche Arbeitsentgelt

Um diesen Arbeitgeberzuschuss (411,42 Euro) mindert sich die insgesamt vom Arbeitnehmer zu zahlende KV-Prämie (700 Euro). Die verbleibenden 288,58 Euro sind zum Zwecke der Begrenzung im zweiten Schritt zu halbieren. Es ergibt sich eine Begrenzung auf **144,29 Euro**.

Arbeitgeberzuschuss zum tatsächlichen Entgelt	Betrag in Euro
Beitragszuschuss KV (2.250 Euro X 7,3 Prozent)	164,25
Beitragszuschuss Zusatzbeitrag (2.250 Euro X 0,65 Prozent)	14,63
Arbeitgeberzuschuss gesamt aus fiktivem Entgelt	178,88 begrenzt auf 144,29

Schritt 3:

Arbeitgeber-Gesamtzuschuss

Arbeitgeberzuschuss	Betrag in Euro
Arbeitgeberzuschuss zum fiktiven Entgelt	411,42
Arbeitgeberzuschuss zum tatsächlichen Arbeitsentgelt	144,29
Arbeitgeber-Gesamtzuschuss	555,71

Der Beschäftigte selbst trägt nur einen Anteil in Höhe von 144,29 Euro an den Aufwendungen für seine private Krankenversicherung.

Für den Anspruch auf den Beitragszuschuss zur privaten Pflegeversicherung sind die vorstehenden Ausführungen sinngemäß anzuwenden.

Fazit

Die bisher nicht eindeutige Rechtslage ließ unterschiedliche Interpretationen zu. Das BMG hat jetzt zu Gunsten der Bezieher von Kurzarbeitergeld klargestellt, dass dem aus dem Fiktiventgelt zu berechnenden Zuschuss Vorrang einzuräumen ist. Diesen Zuschuss trägt der Arbeitgeber, wie auch die Beiträge aus dem Kurzarbeitergeld, in voller Höhe. Gleichzeitig wird auch der Arbeitgeber in diesen wirtschaftlich schwierigen Zeiten wegen der derzeit noch vollen Erstattung von Sozialversicherungsbeiträgen entlastet. Die oben vorgestellte Berechnungsweise ist spätestens ab dem 1. Januar 2022 anwendbar. Soweit in der Praxis bis dahin anders verfahren wurde, wird dies zu keinen Beanstandungen führen. Wir empfehlen jedoch bereits jetzt die vollständige Umsetzung.

Auch vor dem Hintergrund, dass die Arbeitgeberzuschüsse zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung steuerfrei gezahlt werden, sollte unbedingt auf die korrekte

Berechnung der Zuschüsse geachtet werden. Andernfalls könnten die Arbeitgeberzuschüsse auch in den Fokus der Lohnsteuerverprüfung geraten.

Entgeltfortzahlung bei Erkrankung mit Covid-19 und angeordneter Quarantäne

In Anbetracht des in den vergangenen Monaten bundesweiten Inzidenzwertes und der Urlaubszeit, in der (Auslands-)Reisen wieder zunehmen, ist eine steigende Anzahl infektionsbedingter Erkrankungen, welche zur Arbeitsunfähigkeit führen, zu befürchten. Das Gleiche gilt für behördlich angeordnete Quarantäne oder berufliche Tätigkeitsverbote, beispielsweise nach dem Kontakt mit einem an Covid-19 Erkrankten. Können Arbeitnehmer ihre berufliche Tätigkeit infolge einer Erkrankung mit dem Coronavirus oder einer behördlichen Anordnung nicht ausüben, da beispielsweise Home-Office nicht möglich ist, stellt sich die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen ein Anspruch auf Entgeltfortzahlung besteht. Zur Beantwortung dieser Frage sind drei Anspruchsgrundlagen maßgeblich:

1. Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall

Grundsätzlich hat ein Arbeitnehmer, der durch Arbeitsunfähigkeit infolge von Krankheit an seiner Arbeitsleistung verhindert wird, ohne dass ihn ein Verschulden trifft, zunächst nach dem Entgeltfortzahlungsgesetz Anspruch auf Entgeltfortzahlung bis zu 6 Wochen (§ 3 Abs. 1 EntgFG).

Enthält der Arbeits- oder Tarifvertrag günstigere Regelungen für den Arbeitnehmer, so sind diese einschlägig. Sind die Voraussetzungen nach dem Entgeltfortzahlungsgesetz erfüllt, so ist der Arbeitnehmer so zu vergüten, als hätte er während der Krankheitszeit gearbeitet. Der Anspruch umfasst die Vergütung inklusive der

Zuschläge für Sonn-, Feiertags- und Nachtarbeit.

Ist der Arbeitnehmer mit dem Coronavirus arbeitsunfähig erkrankt, so besteht ein Anspruch nach dem Entgeltfortzahlungsgesetz. Nichts anderes gilt, wenn während der Arbeitsunfähigkeit auch eine Quarantäne angeordnet wird. Ansprüche nach § 616 BGB und § 56 I IfSG bestehen in diesen Fällen nicht.

Bei der Anordnung eines Tätigkeitsverbots oder Quarantäne liegt keine Arbeitsunfähigkeit vor. Ein Anspruch auf Entgeltfortzahlung gemäß § 3 Abs. 1 EntgFG scheidet daher aus.

2. Entgeltfortzahlung bei einer Arbeitsverhinderung

Wer unter Quarantäne gestellt oder mit einem Tätigkeitsverbot belegt wurde und einen Verdienstaufschlag erleidet, ohne krank zu sein, kann gemäß § 616 BGB (Vorübergehende Verhinderung) einen Anspruch auf Lohnfortzahlung haben, soweit dieser im Arbeitsvertrag nicht ausgeschlossen wurde. Voraussetzung hierfür ist, dass der Arbeitnehmer unverschuldet für eine verhältnismäßig unerhebliche Zeit durch einen in seiner Person liegenden Grund an der Arbeitsleistung verhindert ist. Eine infektionsschutzrechtliche behördlich angeordnete Quarantäne stellt einen solchen Hinderungsgrund dar.

Ob der Zeitraum der Hinderung verhältnismäßig unerheblich ist, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu ermitteln. Grundsätzlich dürfte ein Zeitraum von circa fünf Tagen als unerheblich gelten. Da die zuständigen Behörden eine häusliche Quarantäne in der Regel erst nach frühestens fünf bis zehn Tagen aufheben, wird häufig kein Anspruch aufgrund einer vorübergehenden Verhinderung bestehen.

3. Entschädigung nach dem Infektionsschutzgesetz

Sofern eine Weiterzahlung des Arbeitsentgelts nach § 616 BGB ausgeschlossen ist, greift zum Schutz der Arbeitnehmer ein Entschädigungsanspruch nach § 56 IfSG. Demnach erhält jener Arbeitnehmer, der einem Tätigkeitsverbot oder einer Quarantäne unterliegt und dadurch einen Verdienstaufschlag erleidet, von seinem Arbeitgeber für maximal sechs Wochen eine Entschädigung in voller Höhe des Verdienstaufschlags. Nach Ablauf der 6 Wochen wird die Entschädigung in Höhe des Krankengeldes (67 Prozent) gewährt.

Zum Verdienstaufschlag gehört das dem Arbeitnehmer im Rahmen seiner regelmäßigen Arbeitszeit zustehende Netto-Arbeitsentgelt. Die geleisteten Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz sind steuerfrei, unterliegen dem Progressionsvorbehalt und sind daher in der elektronischen Lohnsteuerjahresbescheinigung in Zeile 15 gesondert zu vermerken.

Die ausgezahlten Beträge werden dem Arbeitgeber auf Antrag von der zuständigen Behörde erstattet. Der Antrag ist innerhalb von 24 Monaten nach Beginn des Tätigkeitsverbots oder dem Ende der Quarantäne zu stellen.

Im Übrigen besteht ein solcher Anspruch auf Entschädigung nicht, wenn eine Quarantäne durch Nichtantritt einer vermeidbaren Reise in ein bereits zum Zeitpunkt der Abreise eingestuftes Risikogebiet hätte vermieden werden können. Eine Reise ist vermeidbar, wenn zum Zeitpunkt der Abreise keine zwingenden und unaufschiebbaren Gründe für die Reise vorlagen. Anders liegt der Fall, wenn das vom Arbeitnehmer bereiste Urlaubsland erst nach dem Antritt der Reise (erneut) zum Risikogebiet erklärt wird. In diesem Fall besteht ein Entschädigungs-

anspruch. Freilich besteht ebenfalls kein Anspruch, wenn der Arbeitnehmer seine Arbeit in der Quarantäne verrichten kann und damit keinen Verdienstaufschlag erleidet.

Interessant ist auch die Rechtslage, wenn die krankheitsbedingte Arbeitsunfähigkeit während der Quarantäne – und daher nach deren Anordnung – eintritt. In diesem Fall bleibt der Entschädigungsanspruch in der Höhe des Betrages, der beim Eintritt der Arbeitsunfähigkeit an den Berechtigten zu zahlen war, bestehen. Ab dem Zeitpunkt der Arbeitsunfähigkeit greift allerdings wieder das Entgeltfortzahlungsgesetz, sodass jene Entgeltfortzahlungen dem Arbeitgeber nicht erstattet werden.

Fazit:

Die HR-Abteilungen haben weiterhin einen großen zusätzlichen Verwaltungs- und Dokumentationsaufwand. Zunächst ist dahingehend zu unterscheiden, ob der Arbeitnehmer aufgrund von Arbeitsunfähigkeit oder einer behördlichen Maßnahme an seiner Arbeitsleistung gehindert wird. Ist er wegen Krankheit arbeitsunfähig, so ist der Entgeltfortzahlungsanspruch nach dem EntgFG einschlägig. Unterliegt er einer infektionsschutzrechtlichen behördlichen Maßnahme, so kann ein Anspruch aus § 616 BGB oder aber ein Anspruch aus § 56 I IfSG bestehen. Ist letzteres der Fall, so ist dem Arbeitgeber dringend anzuraten den Antrag auf Erstattung binnen der Zweijahresfrist zu stellen.

Auswirkungen der Covid-19-Pandemie auf den Sozialversicherungsschutz in der EU

Mit dem Ziel der Eindämmung der Covid-19-Pandemie und zum Schutz der öffentlichen Gesundheit haben die EU-Mitgliedstaaten eine Vielzahl von Maßnahmen ergriffen. Dazu gehörte auch die zeitweilige Wiedereinführung von Kontrollen an den Binnengrenzen

und andere Reisebeschränkungen. Diese Beschränkungen und die Empfehlung der nationalen Gesundheitsbehörden zum Home Working haben für grenzüberschreitend erwerbstätige Personen zu einer Beeinträchtigung ihrer Freizügigkeit geführt. Davon betroffen sind insbesondere Grenzgänger, entsandte Arbeitnehmer und Personen, die ihre Erwerbstätigkeit gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten ausüben. Die plötzliche Zunahme der Tätigkeiten im Home-Office führte zu einer erzwungenen Verschiebung der Arbeitszeiteile in den Wohnmitgliedstaat. Da aber die soziale Absicherung der Arbeitnehmer in erster Linie an den Beschäftigungs- und nicht an den Wohnort anknüpft, kann die Zunahme der Telearbeit Anlass zur Sorge geben. Bei einer zu engen Auslegung der europäischen Vorschriften zur Koordinierung der sozialen Sicherungssysteme droht den betroffenen Arbeitnehmern ein Wechsel der Sozialversicherungssysteme. Um dies zu vermeiden, hat die EU-Kommission die Mitgliedstaaten schon zu Beginn der Pandemie zur Nutzung der Flexibilität ermutigt, den diese Vorschriften bieten. Es soll eine Zugehörigkeit der Arbeitnehmer zu dem Sozialversicherungssystem ermöglicht werden, in dem sie auch vor dem Ausbruch der Covid-19-Pandemie versichert waren. Die bisher ergriffenen Maßnahmen zur Abfederung sozialversicherungsrechtlicher Nachteile waren bis zum 30. Juni 2021 befristet.

Die Kommissionsdienststellen beobachten laufend die Entwicklung der pandemischen Lage und aktualisieren die von ihnen erarbeiteten Leitlinien. Auf Basis dieser Leitlinien ist der GKV-Spitzenverband/DVKA für die deutsche Seite in bilaterale Verhandlungen mit den zuständigen Behörden anderer Mitgliedstaaten eingetreten und konnte sich mit ihnen auf eine Verlängerung der folgenden Lösungen verständigen:

Grenzgänger

Nach dem Grundsatz „Pay where you work“ sind Grenzgänger im Beschäftigungsstaat sozialversichert. Die vorübergehende Tätigkeit von zu Hause aus soll keine Auswirkungen auf den Sozialversicherungsschutz haben. Sie werden als entsandte Arbeitnehmer behandelt. Die Einordnung als „Entsendung“ wird mit dem fortbestehenden Direktionsrecht des Arbeitgebers begründet. Voraussetzung dafür ist, dass die geplante Gesamtdauer der Telearbeit 24 Monate nicht überschreitet. Eine A1-Bescheinigung ist nur dann erforderlich, wenn im Wohnstaat ausdrücklich ein Nachweis über die Entsendung verlangt wird.

Gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten Beschäftigte

Bei Arbeitnehmern, die ihre Beschäftigung gewöhnlich in mehreren Mitgliedstaaten ausüben, hängt die Versicherungszugehörigkeit vom Umfang der Arbeitsleistung im Wohnmitgliedstaat ab. Wird im Wohnmitgliedstaat kein wesentlicher Teil der Beschäftigung (das heißt weniger als 25 Prozent der Arbeitszeit) ausgeübt, ist der Arbeitnehmer in dem Mitgliedstaat versichert, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat. Für die Festlegung des anwendbaren Sozialversicherungsrechts bedarf es einer gewissenhaften Schätzung der voraussichtlichen Arbeitszeitverteilung in den folgenden 12 Kalendermonaten.

An dieser Schätzung wird festgehalten, wenn es pandemiebedingt zu einer anderen Arbeitszeitverteilung kommt. Dies gilt selbst dann, wenn die Tätigkeit vorübergehend ausschließlich im Home-Office ausgeübt wird. Ausgestellte A1-Bescheinigungen behalten ihre Gültigkeit. Für die betroffenen Arbeitnehmer ergeben sich bis mindestens 31. Dezember 2021 (im Verhältnis zu Frankreich bis 30. September 2021) keine Änderungen. Nach Ansicht der EU-Kommission bestehen zudem keine

Bedenken, wenn die pandemiebedingte Telearbeit im Home-Office bei künftigen Schätzungen der Arbeitszeitverteilung nicht berücksichtigt wird. Damit soll sichergestellt werden, dass ein (vorübergehender) Anstieg des Beschäftigungsanteils im Wohnstaat auch weiterhin keine Auswirkung auf die Sozialversicherungssituation hat.

Fazit/Empfehlung

Die EU-Kommission hat frühzeitig erkannt, dass für die mobilen Arbeitskräfte ein pandemiebedingter Wechsel in ein anderes Sozialversicherungssystem unbedingt verhindert werden muss. Für Arbeitnehmer ist ein einheitlicher Versicherungsverlauf wichtig, um Komplikationen bei der Durchsetzung späterer Leistungsansprüche (zum Beispiel auf Rente) zu vermeiden. Die EU-Kommission hat auf diese Schutzbedürftigkeit reagiert und die Weichen für eine flexible Handhabung der gemeinschaftsrechtlichen Regelungen gestellt. Dafür hat sie den vorhandenen Interpretationsspielraum genutzt, ohne dass ein aufwendiges Rechtssetzungsverfahren zu initiieren war. Mit den getroffenen Absprachen auch auf bilateraler Ebene ist es gelungen, die Folgen der Pandemie für Arbeitnehmer und Arbeitgeber auch über den 30. Juni 2021 hinaus zu entschärfen. Dies ist sehr erfreulich. Es darf weiterhin auf eine Fortführung der Versicherung im bisher zuständigen Mitgliedstaat vertraut werden. Soweit die genannten Szenarien im Einzelfall keine sach- und interessengerechte Lösung zulassen, besteht gegebenenfalls die Möglichkeit zum Abschluss einer Ausnahmevereinbarung (Vereinbarung gemäß Art. 16 VO -EG-883/2004).

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

Veranstaltungen/Schulungsangebot

Einen aktuellen Überblick über Seminare und Veranstaltungen erhalten Sie [hier](#).

[Webcast Live: Tax Update III/2021](#)

15. September 2021
11:00 Uhr bis 12:00 Uhr

Die Veränderungen des Steuerrechts zu verfolgen stellt Unternehmen vor große Herausforderungen – insbesondere in Zeiten von zunehmend globalen Geschäftsaktivitäten. Auch die Anforderungen der Finanzbehörden gegenüber Unternehmen, die komplexen nationalen und internationalen Regelungen zu befolgen, steigen an.

Im Rahmen der quartalsweisen Tax Updates werden die aktuellen Entwicklungen in der Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung kompakt und übersichtlich von unserem Experten Prof. Dr. Gerrit Adrian dargestellt. Zudem werden die relevanten Auswirkungen für die Praxis aufgezeigt. Informieren Sie sich über die aktuellen steuerlichen Entwicklungen in unseren 60-minütigen Webcasts Live. Im Nachgang haben Sie zusätzlich die Möglichkeit, den aufgezeichneten Webcast als Video-on-Demand jederzeit zu streamen.

Teilnahmegebühr

Die Teilnahmegebühr für einen einzelnen Webcast beträgt pro Person 29 Euro (inklusive gesetzlicher MwSt.); für das Jahresabo Tax Updates (vier Webcasts) pro Person 95 Euro (inklusive gesetzlicher MwSt.)

Wir freuen uns auf Sie.

Für Ihre Anmeldung und weitere Informationen klicken Sie bitte [hier](#).

Ansprechpartner

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

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 Hartzke
Partnerin
T +49 30 2068-4669
shaertzke@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
Directorin
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?

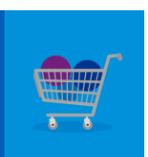
Die neue Normalität
managen. Mit Experten-
wissen von KPMG.

[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.