

Global Mobility Services Newsletter

**Aktuelle Themen und Fragestellungen rund
um den internationalen Mitarbeiter Einsatz**

September 2022

Konsultationsvereinbarung zu Homeoffice-Tätigkeit bei Grenz- gänger:innen gemäß DBA Schweiz und gemäß DBA Österreich

Gemäß einer neuen Konsultationsvereinbarung mit der Schweiz (Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 26. Juli 2022, IV B 2 – S 1301-CHE/21/10019:016) gelten Arbeitstage, an denen eine Grenzgängerin oder ein Grenzgänger im Sinne des Artikels 15a Abs. 2 Satz 1 DBA Schweiz ganztätig am Wohnsitz im Ansässigkeitsstaat arbeitet, nicht als Arbeitstage, an welchen die Person nach Arbeitsende aufgrund ihrer Arbeitsausübung nicht an den Wohnsitz zurückkehrt. Konkret bedeutet dies im Verhältnis zur Schweiz, dass Homeoffice-Tage im Ansässigkeitsstaat eines Grenzgängers nicht als sogenannte Nichtrückkehrtage im Sinne des Art. 15a Abs. 2 DBA Schweiz zu werten sind.

Im Verhältnis zu Österreich gelten gemäß der Konsultationsvereinbarung vom 4./9. April 2019 zu Zweifelsfragen hinsichtlich der Auslegung der Grenzgängerregelung nach Art. 15 Abs. 6 DBA Österreich dagegen Homeoffice-Tage im Ansässigkeitsstaat eines Grenzgängers als sogenannte Nichtrückkehrtage.

a) DBA Schweiz: Konsultationsvereinbarung vom 26. Juli 2022

Grenzgänger:innen im Sinne des Art. 15a Abs. 2 DBA Schweiz ist jede in einem Vertragsstaat

Inhalt

[Konsultationsvereinbarungen zu Home-Office Tätigkeit bei Grenzgänger:innen gemäß DBA Schweiz und gemäß DBA Österreich](#)

Seite 1

[Besteuerung von Kryptowährungen](#)

Seite 3

[Haftung für pauschalierte Lohnsteuer](#)

Seite 4

[Steuerliche Behandlung von Arbeitnehmereinkünften bei Auslandstätigkeiten – „Der neue Auslandstätigkeitserlass“](#)

Seite 5

[Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung bzw. Übertragung von Vermögensbeteiligungen](#)

Seite 6

[Sozialversicherungspflicht in einer Rechtsanwalts-gesellschaft nicht ausgeschlossen](#)

Seite 8

[Serie zum anwendbaren Recht – Bezug zu anderen Mitgliedstaaten und gleichzeitig zu Abkommenstaaten](#)

Seite 9

[Ansprechpartner:innen](#)

Seite 12

[Kontakt](#)

Seite 13

ansässige Person, die in dem anderen Vertragsstaat ihren Arbeitsort hat und von dort regelmäßig an ihren Wohnsitz zurückkehrt. Die Grenzgängereigenschaft entfällt demnach nur dann, wenn die Person bei einer Beschäftigung während des gesamten Kalenderjahres an mehr als 60 Arbeitstagen aufgrund ihrer Arbeitsausübung nicht an ihren Wohnsitz zurückkehrt – wenn die Person also mehr als 60 Nichtrückkehrtage im Kalenderjahr hat.

Bereits im Rahmen der Konsultationsvereinbarung mit der Schweiz vom 11. Juni 2020 einschließlich der Ergänzungen vom 30. November 2020 und vom 27. April 2021, betreffend der steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns während der Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie, galt, dass Homeoffice-Arbeitstage, die pandemiebedingt im Ansässigkeitsstaat erbracht wurden, der Grenzgängereigenschaft nicht entgegenstehen sollten. Dabei wurde jedoch fingiert, dass diese Tage als im Tätigkeitsstaat erbracht gelten. Diese Regelung endete mit Ablauf des 30. Juni 2022.

Durch die neue Konsultationsvereinbarung vom 26. Juli 2022 gelten Homeoffice-Arbeitstage im Ansässigkeitsstaat generell nicht als Nichtrückkehrtage. Steuerlich gesehen ändern Homeoffice-Arbeitstage im Ansässigkeitsstaat somit nichts an der Grenzgängereigenschaft des Steuerpflichtigen. In der Einleitung des oben genannten BMF-Schreibens vom 26. Juli 2022 wird aufgeführt, dass die nun im Rahmen der Konsultationsvereinbarung erfolgte Regelung vor dem Hintergrund getroffen wurde, dass Arbeitnehmende ihre Tätigkeit zunehmend auch an ihrem Wohnsitz ausüben möchten.

b) DBA Österreich: Konsultationsvereinbarung vom 4./9. April 2019

Grenzgänger:innen im Sinne des Art. 15 Abs. 6 DBA Österreich sind Personen, die in einem Staat in Grenznähe ihren Wohnsitz haben und in Grenznähe im anderen Staat ihren Arbeitsort und von diesem täglich an ihren Wohnsitz zurückkehren. Gemäß der Konsultationsvereinbarung zu Zweifelsfragen hinsichtlich der Auslegung der Grenzgängerregelung nach Art. 15 Abs. 6 des DBA Österreich vom 24. August 2000 entfällt die Grenzgängereigenschaft dann, wenn der Arbeitnehmer bei einer ganzjährigen Beschäftigung an mehr als 45 Tagen nicht zu seinem Wohnsitz zurückkehrt oder für seinen Arbeitgeber außerhalb der Grenzzone tätig wird. Tage, an denen der Arbeitnehmer die Grenze deshalb nicht passiert, weil er im Rahmen eines Teleworking-Programms des Arbeitgebers die Möglichkeit hat, zu Hause seiner Arbeit nachzugehen (Homeoffice), sind gemäß dieser Konsultationsvereinbarung als Tage der Nichtrückkehr zu werten. Demnach sind im Verhältnis zu

Österreich Homeoffice-Tage als Nichtrückkehrtage zu werten, die der Grenzgängereigenschaft des Steuerpflichtigen entgegenstehen können.

Zwar gab es im Verhältnis zu Österreich auch Konsultationsvereinbarungen vom 14. Dezember 2021 und vom 28./29. März 2022, die diese Regelung für Corona-bedingte Homeoffice-Arbeitstage aushebelten. Allerdings sind auch diese Konsultationsvereinbarungen zum 30. Juni 2022 ausgelaufen. Eine Neuregelung von Homeoffice-Arbeitstagen im Verhältnis zu Österreich existiert derzeit nicht. Daher können sich im Verhältnis zu Österreich unter Anwendung der Konsultationsvereinbarung vom 4./9. April 2019 Arbeitstage aus dem Homeoffice im Ansässigkeitsstaat somit durchaus negativ auf die Grenzgängereigenschaft des Arbeitnehmers auswirken.

c) Sozialversicherungsrechtliche Überlegungen

Eine vermehrte Arbeitstätigkeit von Grenzgängern aus deren Homeoffice im Ansässigkeitsstaat sollte jedoch auch aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht durchleuchtet werden. Hier gelten die Corona-bedingten Sonderregelungen für Grenzgänger:innen bis zum 31. Dezember 2022 weiter. Das bedeutet, dass Grenzgänger:innen, die pandemiebedingt im Homeoffice im Ansässigkeitsstaat arbeiten bis zum 31. Dezember 2022 im Sozialversicherungssystem des Tätigkeitsstaates verbleiben können. Nach bisherigem Sachstand ist eine Verlängerung dieser Maßnahme über den 31. Dezember 2022 hinaus derzeit nicht geplant. Somit würde eine entsprechende Tätigkeit im Homeoffice von mehr als 25 Prozent ab dem 1. Januar 2023 zu einem Wechsel in das Sozialversicherungsrecht des Wohnsitzstaates führen.

Um dem entgegenzutreten, kann im Tätigkeitsstaat eine Ausnahmereinbarung nach Art. 16 der Verordnung EG 883/2004 beantragt werden. Bei dieser Ermessensentscheidung müssen jedoch sowohl der Tätigkeitsstaat als auch der Wohnsitzstaat zustimmen und sie gilt grundsätzlich zunächst nur für fünf Jahre. Das bedeutet, dass wenn Grenzgänger:innen im Sinne des DBA Schweiz bzw. des DBA Österreich ab dem 1. Januar 2023 mehr als 25 Prozent ihrer nichtselbstständigen Tätigkeit im Homeoffice im Ansässigkeitsstaat erbringen, es zu einem Wechsel bei der Sozialversicherungspflicht kommen kann. Es bleibt abzuwarten, ob es diesbezüglich im Bereich der Sozialversicherung eine angepasste Regelung für Grenzgänger im Homeoffice geben wird.

Fazit

Im Verhältnis zur Schweiz führen gemäß der Konsultationsvereinbarung vom 26. Juli 2022 Arbeitstage eines Grenzgängers im Homeoffice im Ansässigkeitsstaat nicht zu sogenannten Nichtrückkehrtagen. Sie wirken sich also nicht negativ auf die Grenzgängereigenschaft des Arbeitnehmers aus. Im Verhältnis zu Österreich sind gemäß der Konsultationsvereinbarung vom 4./9.2019 zwischen Deutschland und Österreich Arbeitstage im Homeoffice als Nichtrückkehrtage zu werten. Dies kann sich negativ auf die Grenzgängereigenschaft des Arbeitnehmers auswirken.

Die bis zum 30. Juni 2022 geltenden Konsultationsvereinbarungen mit der Schweiz und mit Österreich, betreffend der steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns von Grenzgängern während der Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie, sind darüber hinaus zu beachten. Sozialversicherungsrechtlich kann sich ab dem 1. Januar 2023 unter Umständen eine Verpflichtung zum Wechsel ins Sozialversicherungssystem des Ansässigkeitsstaates des Grenzgängers ergeben, sofern dieser zu mehr als 25 Prozent aus dem Homeoffice im Ansässigkeitsstaat arbeitet, keine weitere Sonderregelung getroffen wird und keine Ausnahmereinbarung beantragt wird bzw. eine entsprechende Ausnahmereinbarung nicht von beiden Staaten genehmigt wird. Final sollte noch angemerkt werden, dass die Bindungswirkung von Konsultationsvereinbarungen für deutsche Gerichte umstritten ist.

ist die einjährige Haltefrist. Liegt also zwischen Anschaffung und Veräußerung der Kryptowährung weniger als ein Jahr, stellt die Differenz zwischen Veräußerungserlös und ursprünglichen Anschaffungskosten den steuerpflichtigen Gewinn (oder auch Verlust) dar. Im Umkehrschluss bedeutet dies: Werden Kryptowährungen nach Ablauf der Haltefrist von einem Jahr veräußert, ist dieser Vorgang steuerfrei.

Entgegen der Entwurfsfassung vom 17. Juni 2021 hat sich das BMF ausdrücklich gegen eine Verlängerung der Haltefrist auf zehn Jahre entschieden. Das gilt auch dann, wenn Kryptowährungen selbst als Einkunftsquelle genutzt und daraus Einkünfte erzielt werden.

Weiterhin stellt das BMF klar, dass die Erwirtschaftung von Kryptowährungen grundsätzlich immer einen Anschaffungsvorgang darstellt und keinen Herstellungsvorgang. Das führt dazu, dass auch das Mining (das Schürfen von Kryptowährungen), das Lending (kryptobasiertes Darlehen), das Staking (die Zurverfügungstellung von Kryptowährungen zur Sicherung des Netzwerks und von Transaktionen) und weitere kryptotypische Vorgänge zu einem Anschaffungsvorgang führen. Insoweit sind die oben erläuterten Grundsätze zur Steuerpflicht auch bei diesen Vorgängen anzuwenden.

Bei der Ermittlung des Anschaffungs- und Veräußerungsdatum kann vereinfachend festgestellt werden, dass die zuerst angeschaffte Kryptowährung auch zuerst veräußert wird.

Beispiel:

Vorgang:	Datum:	Währung
Kauf	01.01.2020	10 Bitcoin
Kauf	01.06.2020	5 Bitcoin
Verkauf*	01.02.2021	10 Bitcoin
Verkauf**	01.03.2021	5 Bitcoin

* der Verkauf ist vorliegend steuerfrei, da zwischen Anschaffung und Veräußerung mehr als ein Jahr liegt. Die am 1. Januar 2020 gekauften Bitcoin werden bei einer Veräußerung zuerst berücksichtigt.

** der Verkauf ist vorliegend steuerpflichtig, da zwischen Anschaffung und Veräußerung weniger als ein Jahr liegt.

Der Handel, das Mining und das Staking kann zu gewerblichen Einkünften führen, sofern die Tätigkeit

Besteuerung von Kryptowährungen

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 10. Mai 2022 ein 24-seitiges Rundschreiben zur Besteuerung von Kryptowährungen veröffentlicht. Vorrangig enthält das Schreiben Ausführungen zur steuerlichen Behandlung von Kryptowährungen bei Privatpersonen.

Zunächst führt das BMF aus, dass Kryptowährungen nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter nach dem Einkommensteuergesetz sind. Diese Klarstellung ist von Bedeutung, da der Handel von Kryptowährungen andernfalls nicht steuerpflichtig wäre.

Das BMF stellt mit seinem Schreiben jedoch auch klar, dass der Handel mit Kryptowährungen grundsätzlich steuerpflichtig ist. Entscheidendes Kriterium

nachhaltig und mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt wird (sofern eine gewerbliche Tätigkeit nicht schon aus anderen Gründen vorliegt, wie zum Beispiel der Rechtsform (bspw. einer GmbH)).

Liegen keine gewerblichen Einkünfte vor, sind steuerliche Freibetragsgrenzen zu berücksichtigen. Wenn der ermittelte Gewinn bei einem steuerpflichtigen Veräußerungsvorgang 600 Euro pro Jahr nicht übersteigt, bleibt der Gewinn steuerfrei. Sofern ein Gewinn über das Staking erwirtschaftet wird, liegt die Freibetragsgrenze bei lediglich 256 Euro pro Jahr.

Fazit

Aus steuerlicher Sicht schafft das BMF mit seinem Schreiben für Privatanleger eine höhere Planungssicherheit für Investments im Bereich der Kryptowährungen. Im Ergebnis lässt sich festhalten, dass das BMF mit seinem Schreiben umfangreiche Klarstellungen hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Kryptowährungen im Privatvermögen getroffen hat. Abzuwarten bleibt jedoch, welche Dokumentations- und Mitwirkungspflichten bestehen. Das BMF hat bereits ein weiteres Schreiben zur Klärung dieser Pflichten angekündigt.

Haftung für pauschalierte Lohnsteuer

Bei Nichtabführung einzubehaltender und anzumeldender Lohnsteuer zu den gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten liegt regelmäßig eine zumindest grob fahrlässige Verletzung der Pflichten von Geschäftsführer:innen einer GmbH vor. Das gilt auch im Fall der nachträglichen Pauschalierung der Lohnsteuer.

Der BFH hat mit Urteil vom 14. Dezember 2021 (Az. VII R 32/20) bestätigt, dass es sich bei der pauschalierten Lohnsteuer nicht um eine Unternehmenssteuer eigener Art, sondern um die durch die Tatbestandsverwirklichung der Arbeitnehmer:innen entstandene und vom Arbeitgebenden lediglich übernommene Lohnsteuer handelt.

Im Streitfall wurde im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung bei einer GmbH festgestellt, dass für Juli 2015 bis Juni 2017 für die private Nutzung eines Firmen-Kfz durch die Geschäftsführerin und für an die Arbeitnehmer:innen erstattete Verpflegungsmehraufwendungen keine Lohnsteuer angemeldet, einbehal-

ten und abgeführt worden war. Aufgrund dieser Feststellungen führten die GmbH und das Finanzamt im Einvernehmen eine pauschale Nachversteuerung nach § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1a des Einkommensteuergesetzes (EStG) bzw. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG durch. Die aus der pauschalen Nachversteuerung entstandenen Beträge wurden durch Nachforderungsbescheid vom 9. März 2018 festgesetzt und waren zum 12. April 2018 fällig.

Darüber hinaus wurden von der GmbH für die Anmeldezeiträume 12/2017 und 1/2018 zwar Lohnsteuern angemeldet, aber teilweise nicht abgeführt.

Bereits mit Schreiben vom 21. Dezember 2017 wurde für die GmbH die Eröffnung des Insolvenzverfahrens beantragt. Mit Beschluss vom 1. Februar 2018 wurde die vorläufige Insolvenzverwaltung bestimmt und angeordnet, dass Verfügungen der GmbH nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam sein sollten.

Weil die Forderungen von der GmbH nicht beigetrieben werden konnten, nahm das Finanzamt die alleinige Geschäftsführerin der GmbH nach vorheriger Anhörung mit Haftungsbescheid vom 10. Oktober 2018 sowohl für die pauschalierte Lohnsteuer nach der Außenprüfung als auch für die individuelle Lohnsteuer 12/2017 und 1/2018 in Anspruch.

Nach erfolglosem Einspruch erhob die GmbH-Geschäftsführerin Klage. Sie trägt vor, dass die Steuerschuld erst mit der Pauschalierung berechnet werden und frühestens ab diesem Zeitpunkt dem Finanzamt zufließen könne. Zu diesem Zeitpunkt sei die GmbH bereits zahlungsunfähig gewesen. Eine Verletzung steuerlicher Pflichten scheide spätestens nach Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters aus.

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass die GmbH-Geschäftsführerin zutreffend vom Finanzamt in Anspruch genommen wurde. Hinsichtlich der Haftung für die individuelle Lohnsteuer 12/2017 und 1/2018 sei die Geschäftsführerin durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht entschuldigt. Für die Haftung der pauschalierten Lohnsteuer sei nicht maßgeblich, dass die Lohnsteuer-Außenprüfung erst beendet war als die GmbH bereits zahlungsunfähig gewesen ist. Der Bezugspunkt der Haftung bleibe in beiden Fällen der Zuflusszeitpunkt des Arbeitslohns. Diese Ansicht hat der BFH im Revisionsverfahren bestätigt. Die Pflichtverletzung der Geschäftsführerin ist durch die Nichtanmeldung und Nichtabführung der Lohnsteuer zu den gesetzlich vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkten verwirklicht.

Fazit

Der BFH hat erneut bestätigt, dass sich die Frage der Pflichtverletzung sowohl für die individuelle als auch für die pauschalierte Lohnsteuer nach der Entstehung der Steuer und somit nach dem Zeitpunkt des Zuflusses des Arbeitslohns richtet und nicht nach dem Zeitpunkt der Fälligkeit.

Steuerliche Behandlung von Arbeitnehmereinkünften bei Auslandstätigkeiten - „Der neue Auslandstätigkeitserlass“

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit seinem Schreiben vom 6. Juni 2022 (Gz: IV C 5 - S 2293/19/10012 :001) den bisherigen „Auslandstätigkeitserlass (ATE)“ vom 31. Oktober 1983 aktualisiert und an bestehende Rechtsprechung angepasst.

Unter den Voraussetzungen des ATE bleibt der für eine Auslandstätigkeit bezogene Arbeitslohn in Staaten, mit denen kein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht, im Inland steuerfrei. Deutschland sieht in diesen Fällen von der Besteuerung der Einkünfte durch Freistellung der Einkünfte unter Progressionsvorbehalt ab (§ 34c Abs. 5 i.V.m. § 32b EStG entspr.).

Anwendbarkeit

Der neue ATE ist ab dem Veranlagungszeitraum 2023 unter den folgenden Voraussetzungen anwendbar:

- (1) Arbeitnehmer:in eines/r EU/EWR-Arbeitgeber:in
- (2) Auslandstätigkeit in einem Land mit dem kein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht (zum Beispiel Brasilien)
- (3) Begünstigte Tätigkeit
- (4) Begünstigter Arbeitslohn
- (5) Dauer der Tätigkeit für mindestens drei Monate ohne schädliche Unterbrechung

Was ist neu oder wurde verändert?

Erweiterung des Arbeitgebendenbegriffs:

Mit der Neufassung wurde der Begriff des Arbeitgebenden erweitert auf EU-/ EWR-Arbeitgeber:innen.

Demnach werden jene mit Sitz, Geschäftsleitung, Betriebsstätte oder einem ständigen Vertreter in der EU oder dem EWR-Raum begünstigt.

Konkretisierung der begünstigten bzw. nicht begünstigten Tätigkeiten:

Bei den begünstigten Tätigkeiten wurde der Einbau, die Aufstellung, die Instandsetzung oder Wartung sonstiger Wirtschaftsgüter, die ausschließlich von EU-/EWR-Arbeitgebern:innen hergestellt oder instandgesetzt bzw. gewartet werden, aufgenommen. Die Begünstigung der Auslandstätigkeit der deutschen Entwicklungshilfe wurde eingeschränkt und gilt nunmehr nur, wenn eine Projektförderung unmittelbar oder mittelbar aus inländischen öffentlichen Mitteln von mindestens 75 Prozent vorliegt.

Für folgende Tätigkeiten wurde eine ausdrückliche Nichtbegünstigung aufgenommen:

- Sanierungs-, Restaurierungs-, Reinigungs- und Sicherungsarbeiten an Bauwerken ohne industrielle bzw. technische Nutzung.
- Produktion von Schiffen im Ausland.
- Tätigkeit im Bereich der humanitären Hilfe.

Erweiterung der unschädlichen Unterbrechungen:

Neben Urlaub und Krankheit sind nun auch Freizeitblöcke unschädlich, soweit die entsprechende Auslandstätigkeit mindestens drei Monate dauert. Bei der Berechnung der Dreimonatsfrist werden unschädliche Zeiten nicht einbezogen.

Begünstigter Arbeitslohn:

Nunmehr explizit genannt wird das BMF-Schreiben vom 14. März 2017 (BStBl. I S. 273) zur Aufteilung von Zuwendungen, die nicht gesondert für die begünstigte Tätigkeit geleistet wurden.

Weiter wurde konkretisiert, dass Arbeitslohn, der unmittelbar oder mittelbar aus inländischen öffentlichen Kassen gezahlt wird, nicht erfasst ist. Hiervon ausgeschlossen sind die Anteile von Mischfinanzierungen, bei denen eine Kofinanzierung durch einen anderen Träger (zum Beispiel Institutionen der EU) erfolgt. Die entsprechenden Zahlungen sind folgerichtig aufzuteilen.

Ausländische Mindestbesteuerung:

Eine Freistellung der Einkünfte erfolgt nur noch mit einem Nachweis der Besteuerung, das heißt mit einer der Einkommensteuer entsprechenden Steuer von

mindestens zehn Prozent sowie dem jeweiligen Zahlungsnachweis.

Hinweis: Liegt keine Besteuerung in Höhe von mindestens zehn Prozent vor, so besteht die Möglichkeit der Anrechnung unter den Voraussetzungen des § 34c EStG.

Für den Verzicht der Besteuerung im Lohnsteuerverfahren, ist (wie bisher) vom/von der Arbeitsgeber:in oder dem/der Arbeitnehmer:in eine Freistellungsbescheinigung beim Betriebsstättenfinanzamt zu beantragen. Hierbei genügt es zunächst glaubhaft zu machen, dass die auf den Auslandsstaat entfallenden Einkünfte dort einer, der Einkommensteuer ähnlichen, Steuer unterliegen. Der Besteuerungsnachweis ist erst im Besteuerungsverfahren zu erbringen.

Fazit

Durch die Neufassung des ATE ergeben sich sowohl Erweiterungen als auch Einschränkungen der Anwendbarkeit des bisherigen ATEs. Arbeitsgeber:innen und Arbeitnehmer:innen, die den ATE in Anspruch nehmen, sollten prüfen, welche Auswirkungen die Neufassung für ihren jeweiligen Anwendungsfall hat.

Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung bzw. Übertragung von Vermögensbeteiligungen

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit Schreiben vom 16. November 2021 (Gz: IV C 5 – S 2347/21/10001 :006) insbesondere vor dem Hintergrund der Änderungen durch das Fondsstandortgesetz vom 3. Juni 2021 zur lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung bzw. Übertragung von Vermögensbeteiligungen ab 2021 Stellung genommen.

Die Überlassung bzw. Übertragung von Vermögensbeteiligungen kann unter bestimmten Voraussetzungen gemäß § 3 Nummer 39 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuerfrei gewährt werden und unter den Voraussetzungen des § 19a EStG aufgeschoben besteuert werden.

1. Voraussetzungen der Steuerfreiheit gemäß § 3 Nr. 39 EStG

a. Begünstigter Personenkreis

Die Steuerfreiheit gilt für unbeschränkt und beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer:innen, die in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis zum Unternehmen stehen. Dabei kann es sich sowohl um das Hauptarbeitsverhältnis (erstes Dienstverhältnis) als auch um ein Nebenarbeitsverhältnis (weiteres Dienstverhältnis) handeln.

In einem gegenwärtigen Dienstverhältnis stehen auch Arbeitnehmer:innen, deren Dienstverhältnis ruht (zum Beispiel während des Mutterschutzes, der Elternzeit oder aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung über eine befristete Tätigkeit im Ausland) oder die sich in der Freistellungsphase einer Altersteilzeit befinden. Personen, die ausschließlich Versorgungsbezüge beziehen, stehen nicht mehr in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis.

b. Begünstigte Vermögensbeteiligungen

Die begünstigten Vermögensbeteiligungen sind in § 3 Nr. 39 Satz 1 EStG i.V.m § 2 Abs.1 Nr. 1 Buchst. a, b, f bis l und Abs. 2 bis 5 des Fünften Vermögensbildungsgesetzes abschließend aufgezählt. Weitere Informationen dazu finden sich im BMF-Schreiben vom 29. November 2017 (BStBl I S. 1626).

Sogenannte „virtuelle Beteiligungen“ (zum Beispiel Stock Appreciation Rights; Long Term Incentive Payments), also schuldrechtliche Bonusversprechen der Arbeitgeber:innen, fallen nicht unter die Regelung für begünstigte Vermögensbeteiligungen. Aktienoptionen sind keine Vermögensbeteiligungen im oben genannten Sinne. Jedoch kann sich nach Ausübung einer Aktienoption und dem darauffolgenden vergünstigten Bezug von Aktien ein steuerlich begünstigter Tatbestand ergeben.

Vermögensbeteiligungen müssen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Die Übertragung im Zusammenhang mit Gehaltsumwandlungen ist deshalb nicht begünstigt.

c. Überlassung durch einen Dritten

Arbeitgeber:innen im lohnsteuerlichen Sinn müssen nicht Rechtsinhaber:innen der zu überlassenden Vermögensbeteiligungen sein. Die Steuerfreiheit gilt deshalb auch für den geldwerten Vorteil, der bei der Überlassung durch Dritte entsteht, sofern die Überlassung durch das gegenwärtige Dienstverhältnis veranlasst ist. Eine steuerfreie Überlassung durch Dritte liegt zum Beispiel vor, wenn Arbeitnehmer:innen die Vermögensbeteiligung unmittelbar erhalten

- von einem Beauftragten von Arbeitgeber:innen (zum Beispiel einem Kreditinstitut oder anderen Unternehmen) oder

- von einem Unternehmen, das mit dem Unternehmen des/der Arbeitgeber:in in einem Konzern verbunden ist (Ausgabe der Vermögensbeteiligungen durch eine Konzernobergesellschaft an Arbeitnehmer:innen einer Konzernuntergesellschaft oder Konzernschwester-gesellschaft)

Bei der Überlassung der Vermögensbeteiligung durch einen Dritten kommt es nicht darauf an, ob der Arbeitgeber in die Überlassung eingeschaltet ist oder ob der Arbeitgeber dem Dritten den Preis der Vermögensbeteiligung oder die durch die Überlassung entstehenden Kosten ganz oder teilweise ersetzt.

d. Mehrfache Inanspruchnahme der Steuerfreiheit

§ 3 Nr. 39 EStG ist auf das einzelne Dienstverhältnis bezogen. Stehen Arbeitnehmer:innen im Kalenderjahr in mehreren aufeinanderfolgenden oder gleichzeitig in mehreren Dienstverhältnissen, so kann die Steuerfreiheit für jedes dieser Dienstverhältnisse in Anspruch genommen werden.

e. Keine Steuerfreiheit von Geldleistungen

Die Steuerfreiheit gilt nur für den geldwerten Vorteil, den Arbeitnehmer:innen durch die Überlassung der Vermögensbeteiligung erhalten. Deshalb sind nicht steuerfrei

- Geldleistungen des/der Arbeitgeber:in an Arbeitnehmer:innen zur Begründung oder zum Erwerb von Vermögensbeteiligungen und
- mit Arbeitnehmer:innen vereinbarte vermögenswirksame Leistungen, die zur Begründung und Erwerb von Vermögensbeteiligungen angelegt werden

Kein Arbeitslohn hingegen sind die vom Arbeitgeber übernommenen Nebenkosten, die mit der Überlassung verbunden sind (zum Beispiel Notariatsgebühren und Kosten für Registereintragungen) und übernommene Depotgebühren, die durch die Festlegung der Wertpapiere für die Dauer einer vertraglich vereinbarten Sperrfrist (zum Beispiel Sammeldepot) entstehen.

f. Einzubeziehende Arbeitnehmer:innen

Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass die Vermögensbeteiligung mindestens all jenen Arbeitnehmer:innen offensteht, die bei Bekanntgabe des Angebots ein Jahr oder länger ununterbrochen in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis zum Unternehmen

der Arbeitgeber stehen. Einzubeziehen sind auch geringfügig Beschäftigte, Teilzeitkräfte, Auszubildende und weiterbeschäftigte Rentner:innen. Andere Arbeitnehmer:innen können aber einbezogen werden (zum Beispiel weniger als zwölf Monate Beschäftigte). Ausgeschlossen sind jedoch Leiharbeiter:innen beim/bei der Entleiher:in.

g. Bewertung der Vermögensbeteiligung

Die Vermögensbeteiligung ist mit dem gemeinen Wert bei der Überlassung anzusetzen. Sie kann aber auch mit dem gemeinen Wert bei Abschluss des für beide Seiten verbindlichen Veräußerungsgeschäfts angesetzt werden. Der Wert bestimmt sich damit ausschließlich nach dem Bewertungsgesetz (BewG) und nicht nach dem EStG. Veräußerungssperren oder sonstige Verfügungsbeschränkungen mindern nicht den Wert der Vermögensbeteiligung.

h. Weitere Besonderheiten

Der geldwerte Vorteil ergibt sich aus dem Unterschied zwischen dem Wert der Vermögensbeteiligung und dem tatsächlichen Zuzahlungsbetrag der Arbeitnehmer:innen. Kein geldwerter Vorteil liegt zum Beispiel vor, wenn auch fremde dritte natürliche Personen die Vermögensbeteiligung zum Zuzahlungsbetrag erwerben können.

Von der Anwendung der Pauschalbesteuerung nach § 37b EStG sind sämtliche Vermögensbeteiligungen ausgeschlossen. Sie sind danach grundsätzlich individuell zu besteuern.

Ein Zufluss von Arbeitslohn liegt nicht vor, solange es Arbeitnehmern:innen rechtlich unmöglich ist, über die Vermögensbeteiligung zu verfügen. Vertragliche Sperr- und Haltefristen hemmen den Zufluss hingegen nicht.

a. Freibetrag und Anwendung

Die Anhebung des steuerfreien Höchstbetrags für Vorteile aus der Überlassung von Vermögensbeteiligungen von 360 Euro auf 1.440 Euro ist am 1. Juli 2021 in Kraft getreten. Dieser ist ein Jahresbetrag, der für den gesamten Veranlagungszeitraum 2021 anzuwenden ist. Sofern im ersten Halbjahr 2021 bereits eine Vermögensbeteiligung mit einem geldwerten Vorteil von über 360 Euro besteuert wurde, so muss der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug rückwirkend ändern (§ 41c Abs. 1 S. 2 EStG). Ändert der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug nicht, können Arbeitnehmer:innen den höheren steuerfreien Höchstbetrag bei der Veranlagung zur Einkommensteuer geltend machen.

2. Die aufgeschobene Besteuerung der geldwerten Vorteile gemäß § 19a EStG

Die Besteuerung des geldwerten Vorteils aus Vermögensbeteiligungen bei Kleinstunternehmen sowie bei kleinen und mittleren Unternehmen erfolgt erst zu einem späteren Zeitpunkt (weniger als 250 Mitarbeiter und Jahresumsatz höchstens 50 Mio. Euro oder Jahresbilanzsumme höchstens 43 Mio. Euro). Durch die Regelung wird vermieden, dass bereits zum Zeitpunkt der Übertragung einer Vermögensbeteiligung auf Arbeitnehmer:innen ein geldwerter Vorteil zu versteuern ist, ohne dass liquide Mittel zugeflossen sind.

Begünstigter Personenkreis, begünstigte Vermögensbeteiligungen und die Bewertung entsprechen den Ausführungen oben unter 1. Buchstabe a, b und g.

Die vorläufige Nichtbesteuerung mit Zustimmung der Arbeitnehmer:innen ist bis zum Abschluss des Lohnsteuerabzugsverfahrens und damit bis zur Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung zulässig. Eine Nachholung der vorläufigen Nichtbesteuerung im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer ist ausgeschlossen.

Die aufgeschobene Besteuerung erfolgt bei Veräußerung oder unentgeltlichen Übertragung der Vermögensbeteiligung durch Arbeitnehmer:innen, spätestens jedoch nach zwölf Jahren oder bei Beendigung des Dienstverhältnisses. Aus der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht oder einer Verlagerung der Ansässigkeit im Sinne eines Doppelbesteuerungsabkommens ins Ausland allein erfolgt keine Besteuerung. Ebenso führt eine fiktive Veräußerung im Rahmen der Wegzugsbesteuerung für sich allein nicht zu einer Nachversteuerung.

Ein durch Betriebsübergang nach § 613a des Bürgerlichen Gesetzbuches bedingter Wechsel des/der Arbeitgeber:in führt zu keiner Beendigung, sondern zur Fortsetzung des bisherigen Dienstverhältnisses.

Der nicht besteuerte Vorteil und die übrigen Angaben zur aufgeschobenen Besteuerung sind vom Arbeitgeber im Lohnkonto aufzuzeichnen. Die Aufbewahrungsfrist endet nicht vor Ablauf von sechs Jahren nach der nachgeholt Versteuerung.

Die Neuregelungen des § 19a EStG sind erstmals auf Vermögensbeteiligungen, die nach dem 30. Juni 2021 übertragen werden, anzuwenden.

Sozialversicherungspflicht in einer Rechtsanwaltsgesellschaft nicht ausgeschlossen

Das Bundessozialgericht (BSG) hatte kürzlich über den versicherungsrechtlichen Status von fünf Rechtsanwälten einer Rechtsanwaltsgesellschaft zu entscheiden. Die fünf klagenden Rechtsanwälte waren dort als Gesellschafter-Geschäftsführer tätig. Zu den Aufgaben der Anwälte gehörte die Übernahme und die Ausführung von Anwaltsaufträgen, insbesondere die Beratung und Vertretung in Rechtsangelegenheiten und alle damit im Zusammenhang stehenden Geschäfte, die durch in Diensten der Gesellschaft stehende, zugelassene Rechtsanwälte unabhängig, weisungsfrei und eigenverantwortlich unter Beachtung ihres Berufsrechts ausgeführt wurden.

Die Anwälte hielten anfänglich jeweils 20 Prozent, nach Ausscheiden eines Klägers 25 Prozent, der Gesellschaftsanteile. Beschlüsse in der Gesellschafterversammlung wurden mit einfacher Mehrheit gefasst. Die Geschäftsführerverträge sahen ein festes Monatsgehalt von brutto 6.500 Euro zuzüglich eines 13. Monatsgehalts und eine gewinnabhängige Vergütung (Tantieme) in Höhe von 10 Prozent des tantiemepflichtigen Gewinns vor.

Im Rahmen eines Statusfeststellungsverfahrens stellte die beklagte Deutsche Rentenversicherung Bund die Versicherungspflicht der Kläger in der gesetzlichen Rentenversicherung sowie nach dem Arbeitsförderungsrecht (Arbeitslosenversicherung) aufgrund einer Beschäftigung fest. Klagen und Berufungen der Kläger waren erfolglos. Das LSG Baden-Württemberg hatte seine Entscheidung mit der fehlenden Sperrminorität der Kläger sowie ihrer Eingliederung in die Arbeitsorganisation der Anwaltsgesellschaft begründet.

Mit ihren Revisionen haben die Kläger eine Verletzung des Beschäftigungsbegriffs gerügt (gem. § 7 SGB IV). Die Vorinstanzen hätten nicht ausreichend berücksichtigt, dass sie als Rechtsanwälte unabhängige Organe der Rechtspflege seien. Zudem gewährleiste die Bundesrechtsanwaltsordnung ausdrücklich die Unabhängigkeit von Rechtsanwälten:innen, die Geschäftsführende einer Rechtsanwalts-gesellschaft seien. Daher seien sie nicht mit Honorarärzt:innen oder Steuerberater:innen vergleichbar.

Mit dem Urteil vom 28. Juni 2022 (B 12 R 4/20 R) hat der 12. Senat des BSG die Revisionen der Kläger zurückgewiesen. Der Senat hat festgestellt, dass sie nach den allgemeinen für Geschäftsführende-Gesellschafter:innen einer GmbH geltenden Grundsätzen in einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis stehen und damit sozialversicherungspflichtig sind. Es hat betont, dass der Status als Beschäftigte nicht von vornherein deshalb ausgeschlossen ist, weil Rechtsanwält:innen unabhängige Organe der Rechtspflege sind. Vielmehr kommt es auf die Umstände des Einzelfalls an. Bei Rechtsanwaltsgesellschaften kommt es – wie allgemein bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung – für die Frage einer Versicherungspflicht aufgrund einer Beschäftigung der Geschäftsführenden-Gesellschafter:innen darauf an, ob sie über die gesellschaftsrechtliche Rechtsmacht verfügen, die Geschicke des Unternehmens zu bestimmen. Nichts anderes gilt auch für Rechtsanwält:innen, die in einer Rechtsanwaltsgesellschaft tätig sind.

Ganz allgemein schließt die Bundesrechtsanwaltsordnung eine Tätigkeit von Rechtsanwält:innen in einem Anstellungsverhältnis und damit in abhängiger Beschäftigung nicht aus. Dies gilt auch in einer Rechtsanwaltsgesellschaft, denn die Regelungen der Bundesrechtsanwaltsordnung gewährleisten nur die fachliche Unabhängigkeit der Rechtsanwält:innen in ihrer anwaltlichen Tätigkeit. Aufgrund ihrer Position als Geschäftsführende können sie dennoch in das Unternehmen eingegliedert sein und im Rahmen der Unternehmenspolitik Weisungen der Gesellschafterversammlung unterliegen.

Jeder der fünf Kläger verfügte als Minderheitsgesellschafter nicht über die gesellschaftsrechtliche Rechtsmacht, die Geschicke der Rechtsanwaltsgesellschaft zu bestimmen. Die Geschäftsführerverträge enthalten zudem typische Regelungen für eine abhängige Beschäftigung.

Fazit/Empfehlung

Das BSG hat die bisherige Rechtsprechung zum Status von Gesellschafter-Geschäftsführenden einer GmbH konsequent fortgesetzt. Geschäftsführende-Gesellschafter:innen einer GmbH, die kraft ihrer Kapitalbeteiligung oder umfassender Sperrminorität nicht über die Rechtsmacht verfügen, um maßgeblichen Einfluss auf die Geschicke der Gesellschaft zu nehmen, sind statusrechtlich als Beschäftigte zu qualifizieren. Dies bedeutet aber nicht zwangsläufig, dass die Beschäftigung zur Sozialversicherungspflicht in allen Zweigen führt.

Eine Befreiung von der Kranken- und Pflegeversicherungspflicht setzt voraus, dass das regelmäßige Jahresarbeitsentgelt die Versicherungspflichtgrenze (zurzeit 64.350 EUR) überschreitet (gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 SGB V). Angestellte Rechtsanwält:innen von Anwaltsgesellschaften können sich mit Rücksicht auf ihre Zugehörigkeit zu einer berufsständischen Versorgungseinrichtung auf Antrag von der Rentenversicherungspflicht befreien lassen (gem. § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB VI).

Das Recht zur Befreiung von der Rentenversicherungspflicht haben ausdrücklich auch Angestellte anderer Gesellschaften, die im Rahmen ihres Arbeitsverhältnisses für ihren Arbeitgeber anwaltlich tätig sind (sog. Syndikusrechtsanwältinnen und -anwälte). Schwierig ist die Befreiung von Syndikusanwält:innen aber in den Fällen, in denen sie Mitglied der Geschäftsführung einer GmbH sind. Eine derartige Tätigkeit wird üblicherweise nicht im Rahmen des geforderten Arbeitsverhältnisses ausgeübt.

Ob ein Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht dennoch zum Erfolg führt, hängt von der Art und den Umständen des Einzelfalls ab (das heißt insbesondere von der Weisungsgebundenheit gem. § 37 GmbHG und dem genauen Betätigungsfeld). Bei der Beurteilung der Befreiungsvoraussetzungen im konkreten Einzelfall stehen Ihnen unsere Rentenberaterinnen und Rentenberater gerne zur Seite.

Serie zum anwendbaren Recht – Bezug zu anderen Mitgliedstaaten und gleichzeitig zu Abkommens- staaten

Folge 3: Vorübergehender Einsatz in einem Abkommensstaat sowie Entsendung in einen anderen Mitgliedstaat

Hintergrund: Hat eine Erwerbstätigkeit einen Bezug sowohl zum europäischen Gemeinschaftsrecht als auch zu einem oder mehreren bilateralen Sozialversicherungsabkommen, wird vorrangig das Gemeinschaftsrecht zur Klärung der Versicherungszugehörigkeit herangezogen. Dies bedeutet, dass zunächst zu ermitteln ist, welcher Mitgliedstaat für den Teil der Erwerbstätigkeit zuständig ist, der ausschließlich Berührungspunkte zum Gemeinschaftsrecht aufweist. Soweit danach deutsches Recht anwendbar ist, ist anschließend zu prüfen, ob dies auch auf den Teil der Erwerbstätigkeit zutrifft, der Berührungspunkte zu einem oder mehreren Abkommensstaaten aufweist.

New Work und neue Formen mobilen Arbeitens erfordern es, Beschäftigte sehr flexibel – zum Teil weltweit – einzusetzen. Dies wirft auch in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht häufig Fragen hinsichtlich des anwendbaren Versicherungsrechts auf. Soweit die Beschäftigung Berührungspunkte zu einem oder mehreren Mitgliedstaaten sowie einem oder mehreren Abkommensstaaten aufweist, ist die Ermittlung des anwendbaren Rechts eine besondere Herausforderung.

Aus den vier ausgewählten Fallgruppen stellen wir in unserer Sozialversicherungsreihe heute Fallgruppe 3 vor:

In dieser Konstellation wird eine Person, die gewöhnlich in Deutschland beschäftigt ist, während eines befristeten Einsatzes in einem Abkommensstaat kurzzeitig in einen anderen Mitgliedstaat entsandt. Es ist zu bestimmen, welches Recht für die Entsendung in den anderen Mitgliedstaat anzuwenden ist. Erfolgt die Entsendung im Rahmen des in Deutschland bestehenden Beschäftigungsverhältnisses und galten für die betreffende Person unmittelbar vor der Entsendung die deutschen Rechtsvorschriften, handelt es sich insoweit um eine Entsendung nach Artikel 12 Absatz 1 VO (EG) 883/04. Das Vorliegen einer Entsendung nach Artikel 12 Absatz 1 VO (EG) setzt selbstverständlich voraus, dass sämtliche Voraussetzungen dieser Vorschrift erfüllt sind.

Ist dies nicht der Fall, kann die Anwendung der deutschen Rechtsvorschriften auf der Grundlage einer Ausnahmevereinbarung nach Artikel 16 Absatz 1 VO (EG) 883/04 in Betracht kommen.

Gelten nach dem Gemeinschaftsrecht die deutschen Rechtsvorschriften, ist hinsichtlich des Teils der Beschäftigung, der Berührungspunkte zu einem Abkommensstaat hat, das nach diesem Abkommen anwendbare Recht zu ermitteln.

Gelten nach dem Gemeinschaftsrecht die Rechtsvorschriften eines anderen Mitgliedstaats, bleibt kein Raum für die Anwendung eines bilateralen Abkommens, das Deutschland mit einem anderen Staat geschlossen hat, da dies mit dem Grundsatz des für eine Person einheitlich anwendbaren Rechts eines Mitgliedstaats nicht vereinbar ist (vergleiche unten Beispiel 2 b).

Beispiel 1

Frau Schuster wird von ihrem in Deutschland ansässigen Arbeitgeber für drei Jahre bei dessen Tochtergesellschaft in Japan eingesetzt. Das Entgelt von Frau Schuster, die ausschließlich einen Arbeitsvertrag mit ihrem deutschen Arbeitgeber geschlossen hat, wird an die japanische Gesellschaft weiterbelastet, die das Entgelt wiederum als Betriebsausgabe steuerlich geltend macht. Für die Dauer der Beschäftigung in Japan wird eine Ausnahmevereinbarung nach Artikel 10 des Sozialversicherungsankommens zwischen Deutschland und Japan (SVA-Japan) geschlossen. Demnach gelten für Frau Schuster die deutschen Rechtsvorschriften im Bereich der Renten- und Arbeitslosenversicherung. In den übrigen Versicherungszweigen besteht keine Versicherungspflicht in Deutschland, da es sich nicht um eine Entsendung im Sinne der Ausstrahlung handelt.

Während ihres Einsatzes in Japan benötigt die Muttergesellschaft Frau Schuster für einen Zeitraum von zwei Monaten in einem Projekt in Belgien. Der Kunde in Belgien besteht auf der Vorlage einer A1-Bescheinigung, die der Arbeitgeber bei der Krankenkasse beantragt.

Ergebnis

Da für Frau Schuster unmittelbar vor der Entsendung nach Belgien die deutschen Rechtsvorschriften (zumindestens für Renten- und Arbeitslosenversicherung) gegolten haben und die Beschäftigung in Belgien im Auftrag und für Rechnung ihres in Deutschland ansässigen Arbeitgebers erfolgt, kann eine A1-Bescheinigung ausgestellt werden, sofern auch die anderen in Artikel 12 Absatz 1 VO (EG) 883/04 genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Zu beachten ist, dass für die Dauer der Entsendung

nach Belgien auch in den nicht vom SVA-Japan erfassten Versicherungszweigen (Kranken-, Pflege- und Unfallversicherung) grundsätzlich Versicherungspflicht in Deutschland besteht. Für die Dauer der Entsendung muss der deutsche Arbeitgeber Frau Schuster auch zu diesen Sozialversicherungszweigen anmelden.

Beispiel 2

Herr Meister wird von seinem Arbeitgeber für vier Jahre bei einem verbundenen Unternehmen in den USA eingesetzt. Für diese Zeit wird der deutsche Arbeitsvertrag ruhend gestellt und ein lokaler Arbeitsvertrag mit der US-Gesellschaft geschlossen. Es kommt eine Ausnahmereinbarung nach Artikel 6 Absatz 5 SVA-USA zustande. Somit gelten die deutschen Rechtsvorschriften zur gesetzlichen Rentenversicherung. Für die übrigen Zweige der Sozialversicherung gelten die deutschen Rechtsvorschriften nicht, weil keine Entsendung im Sinne der Ausstrahlung vorliegt.

Während des Einsatzes in den USA wird Herr Meister von seinem US-Arbeitgeber für fünf Wochen im Rahmen einer Dienstreise nach Spanien entsandt. Der deutsche Arbeitgeber fragt sich, ob für Herrn Meister eine A1-Bescheinigung für Spanien ausgestellt werden kann.

Ergebnis

Für Herrn Meister haben unmittelbar vor der Entsendung nach Spanien die deutschen Rechtsvorschriften (zumindest hinsichtlich der Rentenversicherung) gegolten, allerdings erfolgt die Entsendung nach Spanien im Rahmen des in den USA bestehenden Beschäftigungsverhältnisses. Es handelt sich daher – anders als in Beispiel 1 – nicht um eine Entsendung nach Artikel 12 Absatz 1 VO (EG) 883/04 von Deutschland nach Spanien. Folglich ist die Ausstellung einer A1-Bescheinigung von der Krankenkasse auf Basis von Artikel 12 Absatz 1 VO (EG) 883/04 hier nicht möglich.

Es wird unterstellt, dass die Anwendung der deutschen Rechtsvorschriften auch für die Dauer der Entsendung nach Spanien im Interesse von Herrn Meister liegt. Der deutsche Arbeitgeber kann eine Ausnahmereinbarung nach Artikel 16 Absatz 1 VO (EG) 883/04 beantragen. Ob diese zustande kommt und auf dieser Grundlage eine A1-Bescheinigung ausgestellt werden kann, ist von den Gesamtumständen des Einzelfalls und der Zustimmung der zuständigen spanischen Stelle abhängig (Ermessensentscheidung).

- a) Kommt Ausnahmereinbarung nach Artikel 16 Absatz 1 VO (EG) zustande, gilt diese für alle vom sachlichen Geltungsbereich der VO (EG) 883/04 erfassten Bereiche der sozialen Sicherheit. Der Arbeitgeber hat die Melde- und Beitragspflichten zur Sozialversicherung so zu erfüllen, als ob die Beschäftigung insgesamt in Deutschland ausgeübt würde.
- b) Kommt die Ausnahmereinbarung mit Spanien nicht zustande, gilt hinsichtlich der Beschäftigung in Spanien spanisches Recht. Die Vereinbarung nach Art. 6 Abs. 5 SVA-USA ist für den Zeitraum der Dienstreise nach Spanien aufzuheben. Der Arbeitgeber hat Herrn Meister für die Dauer der Dienstreise nach Spanien von der deutschen Sozialversicherung abzumelden.

Fazit

Das Rundschreiben des GKV-Spitzenverbandes zu diesen Fallgestaltungen bietet wertvolle Hinweise für die Lösung dieser in der Praxis sehr häufig auftretenden Fälle.

Bei Fragen hinsichtlich des anwendbaren Rechts bei komplexen Fällen steht Ihnen das GMS-Sozialversicherungsnetzwerk jederzeit zur Seite.

Im nächsten Newsletter werden wir die vierte Fallgestaltung vorstellen:

- Ausnahmereinbarung aufgrund eines bilateralen Abkommens und Entsendung in einen anderen Mitgliedstaat oder gewöhnliche Beschäftigung in mehreren Mitgliedstaaten

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

Sie haben Fragen oder Anregungen? Schreiben Sie uns gern.

Düsseldorf



Stefanie Vogler
svogler@kpmg.com

Köln



Ute Otto
uteotto@kpmg.com

Mannheim



Hauke Poethkow
hpoethkow@kpmg.com

Stuttgart



Iris Degenhardt
idegenhardt@kpmg.com

Head of Global Mobility Services Germany



Ingo Todesco
ltodesco@kpmg.com

Berlin / Hamburg



Susanne Härzke
shaerzke@kpmg.com

Frankfurt



Heidi Mennen
hmennen@kpmg.com

München



Tobias Preisung
tpreisung@kpmg.com

Sonderthemen

Consulting, Outsourcing & Sozialversicherung



Thomas Efkemann
tefkemann@kpmg.com

Global Payroll Management



Jochen Reinig
jreinig@kpmg.com

Business Traveler Consulting & Remote Work



Sina Estermaier
sestermaier@kpmg.com

US Tax



Britta Rücker
brittaruecker@kpmg.com

Lohnsteuer Services



Heidi Mennen
hmennen@kpmg.com

Lohnsteuer Services



Marco Strootmann
mstrootmann@kpmg.com

Kontakt

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Ingo Todesco

Partner
Head of Global Mobility Services
T +49 211 475-6242
itodesco@kpmg.com

Impressum

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Ingo Todesco (V.i.S.d.P.)
de-GMS-contact@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 Expertenwissen 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.