

Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um den internationalen Mitarbeiterereinsatz

April 2023

Sozialversicherung – EU-Kommission legt Text einer multilateralen Rahmenvereinbarung zur grenzüberschreitenden Telearbeit vor

In unserer letzten Ausgabe hatten wir über eine bilaterale Rahmenvereinbarung mit Tschechien zur grenzüberschreitenden Telearbeit berichtet. Eine nahezu identische Rahmenvereinbarung wurde zuvor schon mit Österreich geschlossen. Diese Rahmenvereinbarungen gelten für Grenzgänger:innen, die zwischen 25 Prozent und 40 Prozent ihrer Arbeitsleistungen im Home-Office erbringen. Für sie besteht die Möglichkeit, die soziale Absicherung in dem Staat zu beantragen, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat („Opt-In“).

Mit der Thematik hat sich auch die EU-Kommission befasst und eine Ad-hoc-Arbeitsgruppe zur Telearbeit installiert. In ihrer letzten Sitzung hat sich die Arbeitsgruppe auf den Text einer multilateralen Rahmenvereinbarung geeinigt und ihn den 30 EWR-Staaten sowie der Schweiz und dem Vereinigten Königreich (für den Bestandsschutz auf Basis des Austrittsabkommens) zur Unterzeichnung vorgelegt. Bei dieser Rahmenvereinbarung handelt es sich um ein Verwaltungsabkommen, das keiner parlamentarischen Zustimmung bedarf. Damit entfällt das sonst bei völkerrechtlichen Verträgen übliche Ratifikationsverfahren. Der GKV-Spitzenverband/DVKA als zuständige deutsche Stelle hat bereits seine Unterzeichnung avisiert.

Die wesentlichen Inhalte der multilateralen Rahmenvereinbarung stellen wir nachfolgend vor:

Inhalt

[Sozialversicherung – EU-Kommission legt Text einer multilateralen Rahmenvereinbarung zur grenzüberschreitenden Telearbeit vor](#)
Seite 1

[Steuerklassenwahl für das Jahr 2023 bei Eheleuten oder Lebenspartnern innerhalb EU/EWR](#)
Seite 4

[Spekulationsgewinne aus der Veräußerung von Kryptowährungen sind einkommensteuerpflichtig](#)
Seite 5

[Führt die niederländische Steuerbefreiung durch die „30-Prozent-Regelung“ zu einer Besteuerung in Deutschland ?](#)
Seite 6

[Französische Grenzgänger:innen – Wegfall der Doppelbesteuerung bei Bezug von Kurzarbeitergeld](#)
Seite 7

[GMS Insights – Webcasts 1. Halbjahr 2023](#)
Seite 8

[Ansprechpartner:innen](#)
Seite 9

[Kontakt](#)
Seite 10



Rechtliche Grundlage

Die Rahmenvereinbarung beruht auf Art. 16 VO (EG) 883/2004. Diese Vorschrift gibt den Mitgliedstaaten bzw. ihren zuständigen Stellen die Möglichkeit, Ausnahmevereinbarungen zu treffen. Eine Ausnahmevereinbarung hat zur Folge, dass nicht die an sich in der VO (EG) 883/2004 vorgesehenen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit anwendbar sind (hier: die Rechtsvorschriften des Wohnstaates), sondern die entsprechenden Rechtsvorschriften des jeweils „anderen Staates“ (hier: der Staat, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat). Die einzige materielle Voraussetzung für den Abschluss einer Ausnahmevereinbarung ist das Interesse der Erwerbsperson. Eine Ausnahmevereinbarung kann nicht nur für einzelne Personen, sondern auch für Personengruppen geschlossen werden. Von dieser Möglichkeit machen die Unterzeichnerstaaten bei Annahme der Rahmenvereinbarung Gebrauch.

Persönlicher Geltungsbereich

Diese Rahmenvereinbarung gilt nur für Personen, die bei gewöhnlicher grenzüberschreitender Telearbeit nach den Rechtsvorschriften ihres Wohnstaates sozialversichert wären. Die Arbeitnehmer:innen dürfen nur bei einem oder mehreren Arbeitgebern beschäftigt sein, die ihren Sitz oder ihre Niederlassung in nur einem anderen Unterzeichnerstaat haben. Wie schon bei den zuvor in Kraft getretenen bilateralen Vereinbarungen kann diese Rahmenvereinbarung damit nur auf Sachverhalte angewendet werden, in denen zwei Unterzeichnerstaaten beteiligt sind: Der Wohnstaat der Beschäftigten sowie der Sitzstaat des/der Arbeitgeber/s. Die Beschäftigung darf in keinem dritten (Unterzeichner-)Staat gewöhnlich ausgeübt werden.

Definition der Begriffe „gewöhnliche grenzüberschreitende Telearbeit“

Die Rahmenvereinbarung gilt ausdrücklich nur in Fällen gewöhnlicher grenzüberschreitender Telearbeit. Alle anderen Arbeitsformen, wie beispielsweise die typischen Präsenztätigkeiten im Baugewerbe, sind nicht erfasst. Bei grenzüberschreitender Telearbeit handelt es sich um eine Arbeitsleistung, die von jedem beliebigen Ort aus erbracht werden kann und in den Räumlichkeiten oder am Sitz des Arbeitgebers erbracht werden könnte. Die Tätigkeit wird in der Regel in der häuslichen Umgebung der Person durch Einsatz elektronischer Informations- und Kommunikationssysteme ausgeübt, um mit dem Arbeitsumfeld des Arbeitgebers sowie mit Interessengruppen/Kund:innen in Verbindung zu bleiben und die vom Arbeitgeber zugewiesenen Aufgaben zu erfüllen.

Schwellenwert für den Umfang der Telearbeit

Die Telearbeit im Wohnstaat muss weniger als 50 Prozent der Gesamtarbeitszeit ausmachen. Für Telearbeiter:innen mit einem Anteil von weniger als 25 Prozent der Beschäftigung gelten ohnehin die Rechtsvorschriften des Mitgliedstaates, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat. Damit zielt die Rahmenvereinbarung auf Grenzgänger:innen ab, die eine Telearbeitsleistung in einem Umfang zwischen 25 Prozent und 49,9 Prozent erbringen. Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass zwischen 50,1 Prozent und 75 Prozent der Arbeitsleistung am Sitz des Arbeitgebers erbracht wird. Für die Festlegung des Verhältnisses zwischen Tele- und Präsenzarbeit ist eine gewissenhafte Schätzung erforderlich. Dabei wird die für die folgenden zwölf Kalendermonate angenommene Situation berücksichtigt.

Dienstreisen in andere Mitgliedstaaten

Das Verbot einer Ausdehnung der Beschäftigung auf andere (Unterzeichner-)Staaten bedeutet nicht zwangsläufig, dass eine unter den Anwendungsbereich der Rahmenvereinbarung fallende Person keine Dienstreisen in andere Mitgliedstaaten antreten darf. Es wäre nicht sachgerecht, wenn jede kurzfristige Dienstreise in einen dritten Mitgliedstaat zu einem Wechsel der Sozialversicherungssysteme führte. Der Sinn der Entsendevorschrift (Art. 12 Abs. 1 VO -EG- 883/2004) besteht in der Förderung der Freizügigkeit der Arbeitnehmer:innen sowie der Vermeidung kostspieliger administrativer Komplikationen. Die Beurteilung derartiger Sachverhalte liegt derzeit noch im Graubereich. Ob für die Dauer der Dienstreise eine A1-Bescheinigung ausgestellt wird, muss der zuständige Träger auf Basis der Einzelfallumstände entscheiden. Eine Anwendung der Entsendevorschrift und damit ein Verbleib im Sozialversicherungssystem des Sitzstaates des Arbeitgebers ist beispielsweise vertretbar, wenn der Mitarbeitende nur gelegentlich bei Kunden im Drittstaat eingesetzt wird und diese Einsätze von kurzer Dauer sind. Auf starre Zeitgrenzen wird aber vermutlich nicht zurückgegriffen werden können.

Antragsverfahren und höchstzulässiger Zeitraum

Es gilt das übliche Antragsverfahren für den Abschluss einer Ausnahmevereinbarung. Hat/haben der/die Arbeitgeber seinen/ihren Sitz in Deutschland muss der Antrag in elektronischer Form an den GKV Spitzenverband/DVKA gerichtet werden. Liegen die in der Rahmenvereinbarung genannten Voraussetzungen vor, wird eine A1-Bescheinigung ausgestellt. Die für den Wohnstaat zuständige

[Nach oben ↑](#)

Stelle wird vom GKV Spitzenverband/DVKA entsprechend informiert. Damit gilt ein vereinfachtes Verfahren, da nicht – wie bei individuellen Ausnahmevereinbarungen üblich – die Zustimmung der im anderen Staat zuständigen Stelle in jedem Einzelfall eingeholt werden muss. Eine konkrete Ausnahmevereinbarung für eine Person kann jeweils für höchstens drei Jahre geschlossen werden. Eine Verlängerung nach erneuter Antragstellung ist möglich.

Antragsfrist

Anträge auf Basis der Rahmenvereinbarung können grundsätzlich nicht mit Rückwirkung gestellt werden. Von diesem Grundsatz gibt es eine Ausnahme, wenn während des abgelaufenen Zeitraums Sozialversicherungsbeiträge in das Sicherungssystem des Sitzstaates des Arbeitgebers gezahlt wurden. Der zurückliegende Zeitraum darf aber nicht größer als drei Monate sein. Für Anträge, die spätestens bis 30. Juni 2024 eingereicht werden, ist eine Rückwirkung für längstens zwölf Monate möglich.

Beispiel

Ein Arbeitnehmer wohnt in den Niederlanden und nimmt am 1. August 2023 bei einem in Deutschland ansässigen Unternehmen eine Beschäftigung auf. Es wird vereinbart, dass der Arbeitnehmer an zwei Tagen pro Woche (das heißt im Umfang von 40 Prozent) im Home-Office arbeitet. Durch die Arbeit am Laptop und mit dem Smartphone ist eine Verbindung zur IT-Umgebung seines Arbeitgebers sichergestellt. Am 15. November 2023 stellt das Unternehmen mit Einverständnis des Arbeitnehmers einen Antrag auf Abschluss einer Ausnahmevereinbarung beim GKV Spitzenverband/DVKA. In der irrtümlichen Annahme, dass auf den Arbeitnehmer die deutschen Rechtsvorschriften anwendbar sind, hat der Arbeitgeber seit Beginn der Beschäftigung Gesamtsozialversicherungsbeiträge ins deutsche System gezahlt.

Lösung

Der Arbeitnehmer erbringt einen wesentlichen Teil der Arbeitsleistung (25 Prozent oder mehr) in den Niederlanden. Damit unterliegt er insgesamt den niederländischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit. Mit dem Antrag auf Abschluss einer Ausnahmevereinbarung optiert er zugunsten einer Anwendung der deutschen Rechtsvorschriften. Die Voraussetzungen grenzüberschreitender Telearbeit gemäß der Rahmenvereinbarung sind erfüllt. Eine Rückwirkung zum 1. August 2023 ist möglich, da Beiträge seit Aufnahme der Beschäftigung nur nach

deutschen Rechtsvorschriften entrichtet werden und der abgelaufene Zeitraum zwölf Monate nicht überschreitet. Davon ausgehend, dass Deutschland und die Niederlande zu den Unterzeichnerstaaten gehören, wird der GKV Spitzenverband/DVKA eine A1-Bescheinigung für die Zeit vom 1. August 2023 bis 31. Juli 2026 ausstellen. Damit werden die bisher in Deutschland zu Unrecht gezahlten Beiträge legalisiert.

Inkrafttreten

Die Rahmenvereinbarung tritt am 1. Juli 2023 in Kraft, sofern sie von mindestens zwei Staaten unterzeichnet wurde. Sie wird für einen Zeitraum von fünf Jahren geschlossen und verlängert sich automatisch jeweils um weitere fünf Jahre. Unterzeichnet ein Staat die Vereinbarung zu einem späteren Zeitpunkt, so tritt sie im Verhältnis zu diesem Staat am 1. des auf die Unterzeichnung folgenden Kalendermonats in Kraft.

Fazit

Die seit Beginn der COVID-19-Pandemie geltenden Sonderregelungen („No-Impact-Policy“) werden am 30. Juni 2023 auslaufen. Für die EU-Kommission bestand die Herausforderung in der Präsentation eines Lösungsansatzes für den Anschlusszeitraum. Mit Rücksicht auf den hohen Zeitdruck war eine Änderung der gemeinschaftsrechtlichen Koordinationsregelungen keine ernsthafte Option. Erfreulicherweise ist es mit dem Entwurf der Rahmenvereinbarung rechtzeitig gelungen, eine pragmatische und ausreichende Lösung auf Basis des bestehenden Gemeinschaftsrechts anzubieten. Sie trägt der sozialen Schutzbedürftigkeit mobiler Erwerbspersonen und den geänderten Arbeitsmustern Rechnung, ohne dass das Territorialitätsprinzip und die primärrechtlichen Bestimmungen über den freien Wettbewerb ausgehöhlt werden.

Es bleibt mit Spannung abzuwarten, welche der insgesamt 32 möglichen Unterzeichnerstaaten sich für eine Annahme der Rahmenvereinbarung entscheiden. Welche Staaten dies sein werden, wird der GKV-Spitzenverband demnächst auf seiner Homepage (www.DVKA.de) kommunizieren.



Nach oben ↑

Steuerklassenwahl für das Jahr 2023 bei Eheleuten oder Lebenspartnern innerhalb EU/EWR

Am 14. Februar 2023 hat das Bundesministerium für Finanzen (BMF) eine aktualisierte Fassung des Merkblattes zur Steuerklassenwahl für das Jahr 2023 veröffentlicht. Dieses enthält neben Hinweisen und Beispielen für die verschiedenen Alternativen der Steuerklassenkombinationen auch eine Tabelle, aus der die Ehegatten oder Lebenspartner nach der Höhe ihrer monatlichen Arbeitslöhne die Steuerklassenkombination mit dem geringsten Lohnsteuerabzug ablesen können.

Steuerklassenkombinationen

Ehegatten oder Lebenspartner mit unterschiedlichen Einkommen können zwischen der Steuerklassenkombination III / V oder IV / IV wählen. Bei Ehegatten oder Lebenspartnern mit unterschiedlichen Einkommen kann weiterhin die „60/40-Verteilung“, gemessen am gemeinsamen Arbeitseinkommen, als Maßstab herangezogen werden. Dies bedeutet, dass der Ehegatte oder Lebenspartner, der ca. 60 Prozent der Familieneinkünfte erzielt, die Steuerklasse III wählt und der Ehegatte oder Lebenspartner, der ca. 40 Prozent der Familieneinkünfte verdient, in die Steuerklasse V eingeordnet wird. Eheleute oder Lebenspartner mit Einkommen in ähnlicher Höhe, wählen die Steuerklassenkombination IV / IV oder alternativ die Kombination IV / IV mit Faktor.

EU/EWR Arbeitnehmer:innen

Speziell für Ehegatten oder Lebenspartner, die in unterschiedlichen EU/EWR-Ländern ihren Wohnsitz haben, stellt sich die Frage, ob die Steuerklasse III (und somit auch die Zusammenveranlagung) Anwendung finden kann.

Dies ist an folgende Voraussetzungen geknüpft:

- Die Arbeitnehmer:in gilt als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig nach §1 Abs. 1 EStG (also Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland)

ODER

nach §1 Abs. 3 EStG unterliegen die Gesamteinkünfte mindestens zu 90 Prozent der deutschen Einkommensteuer bzw. die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden

Einkünfte übersteigen nicht den Grundfreibetrag (2022: 20.694 EUR / 2023: 21.816 EUR) im Kalenderjahr

UND

- Die Arbeitnehmer:in besitzt die Staatsangehörigkeit eines EU- bzw. EWR-Staates.

UND

- Der Familienwohnsitz, an dem der Ehe-/Lebenspartner wohnt, befindet sich im EU/EWR-Ausland oder in der Schweiz (EuGH-Rechtsprechung). Anders als bei dem/der Arbeitnehmer:in ist die Staatsangehörigkeit des Ehe-/Lebenspartners ohne Bedeutung, es ist ausschließlich auf den Wohnsitz in dem genannten Gebiet abzustellen

Eine isolierte Betrachtung lediglich der 90-Prozent-Grenze ist somit nicht korrekt, da diese Voraussetzung nach §1 Abs. 3 EStG zwar zur Anwendung einer unbeschränkten Steuerpflicht, jedoch nicht automatisch zur Berechtigung der Anwendung der Lohnsteuerklasse III führt.

Insbesondere in den Fällen, in denen der im Ausland lebende Ehegatte bzw. Lebenspartner keine Arbeitseinkünfte erzielt, kann die Anwendung der Steuerklasse III vorteilhaft sein. Sofern der im Ausland lebende Ehepartner jedoch Arbeitseinkünfte erzielt, ist die Steuerklasse III zwar grundsätzlich möglich, kann jedoch am Jahresende im Rahmen der Einkommensteuererklärung, trotz Anwendung der Zusammenveranlagung, zu einer Steuernachzahlung führen.

Sofern eine der vorgenannten Voraussetzungen nicht vorliegt (um Beispiel Antragsteller ist nicht EU/EWR Staatsbürger oder Ehegatte wohnt nicht in einem EU/EWR Staat), ist die Beantragung der Steuerklasse III (und somit auch Zusammenveranlagung im Rahmen der Einkommensteuererklärung) nicht möglich.

Auswirkung der Steuerklassenwahl

Die Wahl der Steuerklassenkombination bringt auch eine Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung mit sich.

[Nach oben ↑](#)

Steuerklasse-kombination	Abgabeverpflichtung Steuererklärung
III / V	Ja
IV / IV	Nein
IV / IV mit Faktor	Ja

Speziell die Steuerklassenkombination III / V kann aufgrund des verhältnismäßig geringen Lohnsteuer-einbehalts bei Steuerklasse III am Jahresende zu einer Steuernachzahlung führen, sofern der Ehegatte oder Lebenspartner ebenfalls Einkünfte erzielt. Auf die Höhe der festzusetzenden Einkommensteuer im Rahmen der Einkommensteuererklärung hat die Lohnsteuerklassenkombination keinen Einfluss.

Neben den oben genannten Auswirkungen sowie der Höhe der monatlichen Abzüge ergeben sich auch Auswirkungen auf die Höhe von Entgelt- oder Lohnersatzleistungen, wie zum Beispiel Arbeitslosengeld I, Eltern- bzw. Mutterschaftsgeld oder Kurzarbeitergeld. Eine vor Jahresbeginn getroffene Steuerklassenwahl wird bei der Gewährung von Lohnersatzleistung seitens der Agentur für Arbeit anerkannt.

Antragsstellung

Ein Antrag auf Steuerklassenwechsel oder die Anwendung des Faktorverfahrens kann bis spätestens 30. November 2023 entweder elektronisch unter „Mein Elster“ (www.elster.de) oder mit amtlichem Vordruck beim Wohnsitzfinanzamt gestellt werden.

Fazit

Insbesondere für EU/EWR-Arbeitnehmer:innen sind die Voraussetzungen sowie die Vorteilhaftigkeit der Steuerklasse III vorab zu prüfen. Hierzu unterstützen wir Sie gerne.



Spekulationsgewinne aus der Veräußerung von Kryptowährungen sind einkommensteuerpflichtig

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seinem Urteil vom 14. Februar 2023 (Az. IX R 3/22) entschieden, dass Spekulationsgewinne aus dem Verkauf von Bitcoin und anderen Kryptowährungen der Einkommensteuer unterliegen. Damit liegt zum ersten Mal ein höchstrichterliches Urteil zu Kryptowährungen vor.

Im Streitfall hatte der Kläger in den Jahren 2014 bis 2016 Bitcoins (BTC) erworben. Diese tauschte er zu Beginn des Jahres 2017 gegen Ethereum (ETH) um. Durch diesen Tausch erzielte der Kläger nach eigenen Angaben einen Gewinn in Höhe von 2.419,87 Euro. Im Juni 2017 tauschte der Kläger die ETH gegen Monero (XMR), wodurch er einen Gewinn von knapp über 1 Mio. Euro erzielte. Die erhaltenen XMR ließ er sich sukzessive in BTC umtauschen. Im Anschluss verkaufte der Kläger die BTC im Zeitraum von November bis Dezember 2017 und erzielte so im Streitjahr insgesamt einen Gewinn aus Kryptogeschäften in Höhe von ca. 3,4 Mio. Euro. Zwischen dem Kauf und dem Verkauf lagen weniger als zwölf Monate.

Nach Auffassung des BFH, handelt es sich bei Kryptowährungen um ein „anderes Wirtschaftsgut“ im Sinne des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Der Begriff des Wirtschaftsguts bezieht sich nicht nur auf Sachen und Rechte. Vielmehr sind mit dem Begriff auch tatsächliche Zustände und konkrete Möglichkeiten und Vorteile umfasst, deren Erlangung ein Steuerpflichtiger sich etwas kosten lässt. Relevant ist auch, dass für diese, nach der Verkehrsauffassung, eine gesonderte selbstständige Bewertung möglich ist.

Der Kläger wand sich gegen die Besteuerung und trug vor, dass ein strukturelles Vollzugsdefizit seitens der Finanzverwaltung vorläge, welches einer Besteuerung von Spekulationsgewinnen aus der Veräußerung von Kryptowährungen entgegenstehen würde. Dies wurde vom BFH verneint und vortragen, dass keine gegenläufigen Regelungen existieren, die der Erhebung einer Steuer entgegenstehen könnten. Außerdem gibt es keine Anhaltspunkte dafür, dass es der Finanzverwaltung grundsätzlich nicht möglich ist, Gewinne und Verluste aus Geschäften mit Kryptowährungen zu erfassen.

Die Tatsache, dass es in Einzelfällen dazu kommen kann, dass sich Steuerpflichtige trotz Ermittlungs-

Nach oben

maßnahmen der Finanzverwaltung der Besteuerung entziehen können, stellt kein strukturelles Vollzugsdefizit dar.

Fazit

Der BFH hat klargestellt, dass es sich bei Gewinnen aus Kryptowährungen, um Einnahmen aus privaten Veräußerungsgeschäften handelt. Eine Besteuerung erfolgt, wenn zwischen Kauf und Verkauf weniger als ein Jahr liegt. Die Gewinne werden mit dem individuellen Steuersatz besteuert. Eine Besteuerung unter Berücksichtigung eines pauschalen Steuersatzes, wie bei Kapitaleinkünften, kommt nicht in Betracht. Es ist eine Freigrenze bei den privaten Veräußerungsgewinnen in Höhe von 600 Euro zu berücksichtigen. Zudem besteht die Möglichkeit, die im Rahmen von privaten Veräußerungsgeschäften erzielten Verluste aus Kryptowährungen steuerlich geltend zu machen. Die Verrechnung ist nur mit Gewinnen aus anderen Spekulationsgeschäften (zum Beispiel Kryptowährungen, Kunst- oder Edelmetallen, Immobilien bei Haltedauer von weniger als zehn Jahren) möglich.



Führt die niederländische Steuerbefreiung durch die „30-Prozent-Regelung“ zu einer Besteuerung in Deutschland?

Diese Frage hat das Finanzgericht Düsseldorf in seinem Urteil vom 25. Oktober 2022 (Az.: 13 K 2867/20 E) bejaht. Wer die sogenannte „30-Prozent-Spezialistenregelung“ (sogenannte Special Tax Regime) in Anspruch nehmen kann und welche Auswirkungen dies auf die Besteuerung in Deutschland hat, stellen wir im Folgenden näher vor:

Die „30-Prozent-Spezialistenregelung“

In den Niederlanden können Arbeitnehmer:innen, die aus einem anderen Land angeworben oder aus einem anderen Land in die Niederlande entsandt wurden, unter bestimmten Voraussetzungen einen Teil ihrer Vergütung steuerfrei erhalten. Durch diese Steuervergünstigung soll der Mehraufwand ausgeglichen werden, der ausländischen Arbeitnehmer:innen im Zusammenhang mit ihrer Beschäftigung in

den Niederlanden entsteht. Dazu gehören zum Beispiel Mehrkosten aufgrund eines höheren Preisniveaus in den Niederlanden oder Kosten für Sprachkurse, doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten.

Der Arbeitgeber kann wählen, ob er den Arbeitnehmer:innen die tatsächlichen, nachgewiesenen Kosten erstattet oder ob er die sogenannte 30-Prozent-Regelung anwendet. Um diese Pauschalregelung in Anspruch nehmen zu können, müssen insbesondere folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- *Der Mitarbeitende verfügt über besondere Fachkenntnisse:* Diese können in der Regel durch das Überschreiten von bestimmten Einkommensgrenzen nachgewiesen werden.
- *Der Mitarbeitende wohnte zuvor nicht in der Grenzregion:* Seit dem 1. Januar 2012 gibt es Beschränkungen für Arbeitnehmer:innen, die aus der Grenzregion zu den Niederlanden kommen. Die 30-Prozent-Regelung gilt grundsätzlich nur noch für Arbeitnehmer:innen, die in den 24 Monaten vor ihrem ersten Arbeitstag in den Niederlanden mehr als 16 Monate lang weiter als 150 Kilometer entfernt von der niederländischen Grenze gewohnt haben. Von dieser Beschränkung gibt es jedoch gewisse Ausnahmen, die im Einzelfall zu prüfen sind.
- Der Arbeitgeber hat die Anwendung der 30-Prozent-Regelung beantragt und ein entsprechender Bescheid der niederländischen Finanzbehörden liegt vor.

Sind diese Bedingungen erfüllt, darf der Arbeitgeber dem Mitarbeitenden 30 Prozent seines Arbeitslohns (inklusive etwaiger steuerfreier Erstattungen) steuerfrei auszahlen.

Auswirkungen auf die Besteuerung in Deutschland

Soweit der Arbeitslohn der Besteuerung in den Niederlanden unterliegt, wird dieser in Deutschland grundsätzlich von der steuerlichen Bemessungsgrundlage ausgenommen (Art. 14 i. V. m. Art. 22 Abs. 1 Buchst. a DBA Niederlande/Deutschland). Bei Arbeitnehmer:innen, die in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind, besteht bei der Inanspruchnahme der niederländischen 30-Prozent-Regelung jedoch das Risiko, dass die deutsche Finanzverwaltung die abkommensrechtliche Freistellung insoweit teilweise versagt.

[Nach oben ↑](#)

Das Finanzgericht Düsseldorf hat in seinem oben genannten Urteil vom 25. Oktober 2022 entschieden, dass in derartigen Fällen die sogenannte „Switch-over“-Klausel des § 50d Abs. 9 S. 4 EStG anzuwenden ist. Dies bedeutet, dass die Freistellung in Deutschland nur für den Teil des Arbeitslohns gewährt wird, der auch tatsächlich der Besteuerung in den Niederlanden unterlag. Nach der Auffassung des Finanzgerichts handelt es sich bei der 30-Prozent-Regelung um eine Steuerbefreiung und nicht um einen pauschalen Werbungskostenabzug.

Es ist davon auszugehen, dass die deutschen Finanzämter sich auf das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf berufen und die Freistellung des 30 Prozent-Anteils versagen. Im Ergebnis wird also der in den Niederlanden steuerbefreite 30-Prozent-Anteil im Rahmen der jährlichen Steuererklärung nachträglich in Deutschland versteuert. Dies kann für Mitarbeitende zu hohen Steuernachzahlungen führen.

Fazit

Durch die nachträgliche Versteuerung in Deutschland verliert die niederländische 30-Prozent-Regelung für Arbeitnehmer:innen mit Wohnsitz in Deutschland an Attraktivität. Es sollte daher im Einzelfall geprüft werden, ob die Beantragung der 30-Prozent-Regelung für den betreffenden Mitarbeitenden sinnvoll ist.

Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf nicht rechtskräftig ist. Es bleibt abzuwarten, ob sich der Bundesfinanzhof im anhängigen Revisionsverfahren (Az. I R 51/22) dessen Auffassung anschließen wird. Wir empfehlen daher, gegen bereits erlassene Steuerbescheide Einspruch einzulegen, um diese Fälle offen zu halten.



Französische Grenzgänger:innen – Wegfall der Doppelbesteuerung bei Bezug von Kurzarbeitergeld

Der Gesetzgeber hat aufgrund eines bereits im Jahr 2021 ergangenen Urteils des Bundessozialgerichtes zum 1. Januar 2023 eine Änderung im Dritten Buch des Sozialgesetzbuches vorgenommen.

Das Urteil behandelt die Steuerpflicht von Kurzarbeitergeld im Zusammenhang mit der Steuerfreistellung im Inland aufgrund der Besteuerung als französischer Grenzgänger.

Durch den bisherigen Abzug eines fiktiven Steuerbetrages bei der Berechnung des Kurzarbeitergeldes in Deutschland und der gleichzeitigen Besteuerung in Frankreich wurden Grenzgänger beim Bezug von Kurzarbeitergeld bisher doppelt besteuert.

Knapp 50.000 Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen pendeln täglich aus dem benachbarten Frankreich zu ihrer Arbeitsstelle nach Deutschland. Aufgrund der Covid-19-Pandemie ist die Kurzarbeit auch in den Regionen der deutsch-französischen Grenze stark angestiegen.

Für die Einkünfte aus nicht selbstständiger Tätigkeit von in Frankreich ansässigen deutschen Arbeitnehmer:innen, die unter die Grenzgänger-Regelung des Doppelbesteuerungsabkommens fallen, hat Frankreich das Besteuerungsrecht.

Auch das Kurzarbeitergeld unterliegt in Frankreich als Teil des Gehaltes der Besteuerung. In Deutschland wird für die Berechnung des auszahlenden Kurzarbeitergeldes ein fiktiver Steuerabzugsbetrag berücksichtigt. Im Ergebnis liegt eine faktische Doppelbesteuerung vor. Für die in Frankreich ansässigen Grenzgänger:innen bleibt am Ende ein geringerer Betrag des Kurzarbeitergeldes übrig als für die in Deutschland lebenden Kolleginnen und Kollegen.

Mit dem Urteil im Jahr 2021 stellte das Bundessozialgericht fest, dass im Falle einer Steuerfreistellung in Deutschland als Grenzgänger der Lohnsteuerabzug bei der Berechnung des Kurzarbeitergeldes null Euro betragen muss. Mit Pressemitteilung vom 2. Dezember 2022 hat das Ministerium für Arbeit in Rheinland-Pfalz mitgeteilt, dass das Land zusammen mit Saarland und Baden-Württemberg ein Schreiben an das Bundesministerium für Arbeit und Soziales adressiert hat.

[Nach oben](#) ↑

In dem Schreiben wurde auf die Problematik aufmerksam gemacht und auf das Umsetzungserfordernis des Bundessozialgerichtsurteil verwiesen.

Ausblick

Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Kurzarbeitergeldes für französische Grenzgänger:innen muss anders angesetzt werden. Die Grenzgänger unterliegen faktisch nicht der deutschen Lohnsteuer, werden für die Berechnung des Kurzarbeitergeldes dennoch als Arbeitnehmende, die der deutschen Lohnsteuer unterliegen, behandelt.

Die Bundesagentur für Arbeit ist aufgefordert, die bisherige Berechnungsmethode für das Kurzarbeitergeld umzustellen, um die Doppelbesteuerung zu beseitigen.

Derzeit unklar ist noch, inwieweit das zu gering ausbezahlte Kurzarbeitergeld rückwirkend ausbezahlt werden soll.



GMS Insights – Webcasts 1. Halbjahr 2023

Für Ihre Anmeldung registrieren Sie sich bitte direkt auf der Webcast-Plattform [GoToWebinar](#).

Wir freuen uns über Ihre Teilnahme.

Fokusthema	Termin
Mitarbeiterbeteiligung im Wandel – neue Arbeitsmodelle und ihr Einfluss	16. Mai 2023 9.30–10.00 Uhr
Mitarbeitergewinnung goes global – Überlegungen aus Sicht von HR und Tax	22. Juni 2023 9.30–10.00 Uhr

Unsere Standorte

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 GMS Germany



Ingo Todesco
itodesco@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

Wenn Sie Fragen rund um Global Mobility haben, können Sie uns gerne kontaktieren.

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

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](#)

KPMG Direct Services
Unser Online-Angebot für Sie
kpmg.de/directservices 

Klardenker – der Blog zu
aktuellen Wirtschaftsthemen,
die Unternehmen bewegen 

Global Payroll Manager 

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.

© 2023 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.