

Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen
rund um den internationalen Mitarbeiterereinsatz

Juli / August 2023

Zulässigkeit von Dienstreisen bei Anwendung des multilateralen Rah- menübereinkommens gemäß Art 16 VO (EG) 883/2004

In unseren vorherigen Ausgaben (April, Juni 2023) hatten wir über den Abschluss eines multilateralen Rahmenübereinkommens auf Grundlage des Artikels 16 VO (EG) 883/2004 berichtet. Es löst die pandemiebedingten Sonderregelungen (sogenannte „No-Impact-Policy“) ab, die am 30. Juni 2023 ausgelaufen sind. Das Rahmenübereinkommen, dem sich zum 1. Juli 2023 insgesamt 18 Staaten angeschlossen haben, ermöglicht den Beschäftigten eine soziale Absicherung in dem Mitgliedstaat, in dem der Arbeitgeber ansässig ist. Voraussetzung dafür ist, dass im Wohnstaat weniger als 50 Prozent der Gesamtarbeitszeit in Form von Telearbeit erbracht werden.

Wichtig ist, dass die begünstigten Personen nur bei einem oder mehreren Arbeitgebern beschäftigt sein dürfen, die ihren Sitz in einem anderen Unterzeichnerstaat haben. Eine Anwendbarkeit des Rahmenübereinkommens setzt demnach die Beteiligung zweier Unterzeichnerstaaten voraus: Der Wohnstaat der Beschäftigten sowie der Sitzstaat des/der Arbeitgeber/s. Die Beschäftigung darf grundsätzlich in keinem dritten Staat ausgeübt werden.

Eine Ausdehnung der Beschäftigung auf einen dritten Staat ist aber unvermeidbar, wenn grenzüberschreitende Dienstreisen erforderlich werden. Dienstreisen sind in verschiedene Rechtskreise möglich:

Inhalt

Zulässigkeit von Dienstreisen bei Anwendung des multilateralen Rahmenübereinkommens gemäß Art 16 VO (EG) 883/2004

Seite 1

Wegzugsbesteuerung bei vorübergehender Abwesenheit

Seite 2

Einheitliche Entschädigung bei mehreren Teilleistungen aufgrund eines Arbeitsplatzverlustes

Seite 4

Kein Sonderausgabenabzug für Vorsorgeaufwendungen bei Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn aus einer Tätigkeit in seinem Drittstaat

Seite 5

Häusliches Arbeitszimmer – Änderungen durch das JStG 2023

Seite 6

GMS Insights – Webcasts 2. Halbjahr 2023

Seite 7

Ansprechpartner:innen

Seite 8

Kontakt

Seite 9



- in Mitgliedstaaten (EU/EWR/Schweiz), die dem multilateralen Rahmenübereinkommen beigetreten sind
- in Mitgliedstaaten (EU/EWR/Schweiz), die dem Rahmenübereinkommen (noch) nicht beigetreten sind
- in Staaten außerhalb der EU, des EWR und der Schweiz

Fraglich war, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang eine unter den Anwendungsbereich des Rahmenübereinkommens fallende Person derartige Dienstreisen antreten darf.

Zu dieser Frage hat sich inzwischen der GKV-Spitzenverband/DVKA geäußert. Er hat klargestellt, dass gelegentliche, spontane Dienstreisen die Anwendung des Rahmenübereinkommens nicht beeinträchtigen. Dabei wird nicht zwischen den genannten Rechtskreisen differenziert. Dienstreisen in einen anderen EU-assoziierten Staat werden von der Entsendevorschrift (Art. 12 Abs. 1 VO -EG-883/2004) erfasst. Für jede dieser Dienstreisen bedarf es eines elektronischen Antrags auf Ausstellung einer A1-Bescheinigung.

Es muss allerdings sichergestellt sein, dass Dienstreisen nicht regulärer Bestandteil des Arbeitsplatzes werden und somit gewöhnlich stattfinden. Anderenfalls ist das multilaterale Rahmenübereinkommen als Ganzes nicht anwendbar. Es droht ein Wegfall der Grundlage, auf der die Ausnahmevereinbarung getroffen wurde. Dies kann zu einer Anwendung der Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit des Wohnstaates führen.

Beispiel

Eine in den Niederlanden wohnende Person, die zuletzt in Deutschland sozialversichert war und freiwilliges Mitglied der AOK NordWest ist, nimmt am 1. Juli 2023 eine Beschäftigung für ein in Deutschland ansässiges Unternehmen auf. An zwei Tagen pro Woche erbringt sie ihre Arbeitsleistung in Form von Telearbeit. Da die Niederlande und Deutschland das multilaterale Rahmenübereinkommen unterzeichnet haben, optiert sie zu Gunsten einer (weiteren) Absicherung im deutschen Sozialversicherungssystem. Sie erhält vom GKV-Spitzenverband/DVKA eine A1-Bescheinigung für die Zeit vom 1. Juli 2023 bis 30. Juni 2026. In der zweiten Hälfte des Kalenderjahres 2023 sowie in der ersten Hälfte des Kalenderjahres 2024 nimmt sie an einem Kongress teil, der für jeweils fünf Tage in Paris stattfindet.

Lösung

Die beiden Dienstreisen nach Paris umfassen insgesamt nur zehn Tage im Jahr. Sie können als „gelegentlich“ bezeichnet werden und sind für den Fortbestand der getroffenen Ausnahmevereinbarung unschädlich. Auf Antrag des Arbeitgebers, der über das Entgeltabrechnungsprogramm in elektronischer Form gestellt wird, stellt die AOK NordWest für die beiden Kongressbesuche jeweils eine zusätzliche A1-Bescheinigung aus.

Fazit

Mit seiner Äußerung hat der GKV-Spitzenverband/DVKA den Arbeitgebern und Beschäftigten mehr Rechts- und Planungssicherheit verschafft. Mit Rücksicht auf den Schutz der Freizügigkeit wäre es primärrechtlich bedenklich gewesen, wenn die Anwendung des Rahmenübereinkommens durch jede kurzfristige Dienstreise hätte konterkariert werden können. Offengeblieben ist aber die Frage, wo genau die Trennlinie zwischen gelegentlichen und regelmäßig wiederkehrenden Dienstreisen verläuft.

Solange es für die Beantwortung dieser Frage keine belastbaren Orientierungskriterien gibt, werden die Versicherungsträger auf Basis der Einzelfallumstände entscheiden. Um keinen Widerruf der Ausnahmevereinbarung zu riskieren, empfiehlt es sich, die Anzahl und Dauer der grenzüberschreitenden Dienstreisen auf das notwendige Maß zu reduzieren.



Wegzugsbesteuerung bei vorübergehender Abwesenheit

Bekanntlich unterliegt der Gewinn aus dem Verkauf von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft der Besteuerung in Deutschland. Als Veräußerungsgewinn gilt dabei der Differenzbetrag zwischen Veräußerungserlös (abzüglich Veräußerungskosten) und den Anschaffungskosten.

Weniger bekannt ist indes die sogenannte Wegzugsbesteuerung des deutschen Außensteuerge-

setzes (AStG). Danach kann ein fiktiver Veräußerungstatbestand für Anteile an Kapitalgesellschaften erfüllt sein, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre mittel- oder unmittelbar zu mindestens einem Prozent am Kapital der Gesellschaft beteiligt war. Wird dann der deutsche Wohnsitz aufgegeben bzw. der gewöhnliche Aufenthalt in Deutschland beendet, wird eine Veräußerung der Anteile mit allen daraus folgenden Konsequenzen unterstellt. Anstelle des Veräußerungspreises wird für die Ermittlung des fiktiven Veräußerungsgewinns der gemeine Wert der Anteile zum Zeitpunkt des Wegzugs herangezogen. Der fiktive Veräußerungsgewinn unterliegt dann im Jahr des Wegzugs der deutschen Einkommensteuer. In Ermangelung einer tatsächlichen Veräußerung kann diese Vorschrift die Betroffenen unter Umständen vor (signifikante) Cashflow-Herausforderungen stellen.

Einschränkend greift der fiktive Veräußerungstatbestand nur, wenn die betreffende Person innerhalb der letzten zwölf Jahre vor Wegzug mindestens sieben Jahre (bis 30. Juni 2021: mindestens zehn Jahre) unbeschränkt steuerpflichtig in Deutschland war.

Der Gesetzgeber sieht zudem eine weitere Ausnahme von der Wegzugsbesteuerung vor. Beruht die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht – also die Aufgabe des inländischen Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthaltes – lediglich auf einer *vorübergehenden* Abwesenheit, so entfällt der Steueranspruch, der sich aus der Wegzugsbesteuerung ergibt. Dies gilt zumindest sofern der/die Steuerpflichtige innerhalb von sieben Jahren (bis 30. Juni 2021: innerhalb von fünf Jahren) ab Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht wieder unbeschränkt steuerpflichtig in Deutschland wird. Eine Verlängerung um weitere fünf Jahre ist auf Antrag möglich.

Bislang war streitig, was unter einer *vorübergehenden* Abwesenheit zu verstehen ist, da dieser Begriff in den Steuergesetzen nicht definiert ist. Die Finanzverwaltung vertrat die Auffassung, dass eine vorübergehende Abwesenheit nur dann als gegeben angesehen werden kann, wenn Steuerpflichtige bereits im Zeitpunkt des Wegzugs den festen Willen hatten, nach Deutschland zurückzukehren und damit wieder eine unbeschränkte Steuerpflicht zu begründen (sogenannte „Rückkehrabsicht“).

Die Finanzverwaltung vertrat also die Ansicht, dass die Rechtsfolgen einer Wegzugsbesteuerung auch dann greifen, wenn Steuerpflichtige zwar innerhalb von sieben Jahren (bis 30. Juni 2021: innerhalb von fünf Jahren) nach Deutschland zurückkehrten, aber nicht nachweisen konnten, dass sie bereits bei

Wegzug den tatsächlichen Willen hatten, innerhalb der vorgenannten Zeiten nach Deutschland zurückzukehren.

Der BFH hat nun mit seinem Urteil vom 21. Dezember 2022 (Az. IR 55/19) den Tatbestand der *vorübergehenden* Abwesenheit eindeutig definiert. Der BFH sieht den Tatbestand der *vorübergehenden* Abwesenheit und damit einhergehend den Wegfall des Steueranspruchs als erfüllt an, wenn – unabhängig von einer Rückkehrabsicht im Zeitpunkt des Wegzugs – der Steuerpflichtige innerhalb von sieben Jahren (bis 30. Juni 2021: innerhalb von fünf Jahren) nach dem Wegzug tatsächlich in Deutschland wieder unbeschränkt steuerpflichtig wird. Der BFH stellt somit einzig auf die rechtzeitige Rückkehr ab. Eine definierte Rückkehrabsicht im Zeitpunkt des Wegzugs spielt insoweit nach Ansicht des BFH keine Rolle.

Nimmt man den BFH beim Wort, kann sich zukünftig also auch derjenige, der bei Wegzug verkündet hat, „nie mehr zurückzukehren“, auf einen rückwirkenden Wegfall der Wegzugsbesteuerung berufen, wenn er innerhalb von sieben Jahren (bis 30. Juni 2021: innerhalb von fünf Jahren) rechtzeitig zurückkehrt.

Unabhängig vom vorliegenden Urteil ist indes zu beachten, dass selbst bei eindeutiger Erkennbarkeit, – zum Beispiel, weil ein Arbeitnehmender, der Anteile an Kapitalgesellschaften im Privatvermögen hält, mit seinem Arbeitgeber eine auf drei Jahre befristete Entsendung vereinbart hat – im Jahr des Wegzugs ein fiktiver Veräußerungsgewinn nach den oben genannten Grundsätzen ermittelt wird. Es besteht dann indes die Möglichkeit, die auf den fiktiven Veräußerungsgewinn entfallende Steuer aus Billigkeitsgründen auf Antrag stunden zu lassen.

Je nach Einzelfall ist die entsprechende Steuer, die sich infolge der Wegzugsbesteuerung ergibt, also gar nicht erst festzusetzen (wenn im Zeitpunkt der Steuerfestsetzung bereits die Rückkehr realisiert wurde) oder ein bereits erlassener Bescheid zu ändern bzw. aufzuheben.

Fazit

Die Definition des BFH ist grundsätzlich als klarstellend zu begrüßen. Die Entscheidung bezieht sich indes auf einen Fall, auf den die Altfassung des AStG Anwendung fand. Wie bereits im Text an einigen Stellen verdeutlicht, hat es zum 1. Juli 2021 einige gesetzgeberische Änderungen gegeben. Es bleibt somit in gewissem Maße offen, inwiefern die Finanzverwaltung die Entscheidung des BFH auf die aktuelle Fassung des AStG als anwendbar betrachtet. Zumindest in der Literatur wird die Auffassung einer Anwendbarkeit vertreten, der wir uns anschließen.

Der verhandelte Fall zeigt indes auch, dass bei einem Umzug ins Ausland eine Vielzahl an steuerlichen Themen berücksichtigt werden muss. Da in jedem Falle ein proaktives Tätigwerden gefordert sein wird, ist eine gute Planung im Voraus unverzichtbar.



Einheitliche Entschädigung bei mehreren Teilleistungen aufgrund eines Arbeitsplatzverlustes

Sind im zu versteuernden Einkommen des Steuerpflichtigen außerordentliche Einkünfte enthalten, sind diese nach § 34 EStG begünstigt. Nach § 34 Abs. 1 Satz 2 EStG kommt für die außerordentlichen Einkünfte die sogenannte Fünftelmethode bei der Besteuerung in Betracht, die eine rechnerische Verteilung der außerordentlichen Einkünfte auf fünf Jahre vorsieht. Damit soll ein überproportionaler Anstieg des progressiven Steuersatzes durch den geballten Zufluss von Einkünften in einem Veranlagungszeitraum vermieden werden. Die begünstigten außerordentlichen Einkünfte sind in § 34 Abs. 2 EStG abschließend aufgezählt. Darin enthalten sind auch Abfindungen für den Verlust des Arbeitsplatzes als Entschädigungen für entgangene oder entgehende Einnahmen.

Bei Abfindungen sind außerordentliche Einkünfte jedoch grundsätzlich nur dann gegeben, wenn die zu begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungs-

zeitraum zu erfassen sind, sodass durch die Zusammenballung von Einkünften eine erhöhte Steuerbelastung eintritt. Sie dürfen also nicht auf mehrere Veranlagungszeiträume verteilt zufließen.

Eine Ausnahme gilt, wenn nach Auszahlung der Hauptentschädigung in einem späteren Veranlagungszeitraum für eine gewisse Übergangszeit weitere, betraglich untergeordnete Entschädigungsleistungen aus sozialer Fürsorge erbracht werden (zum Beispiel Outplacement-Beratung). Hier hatte der Bundesfinanzhof (BFH) bereits entschieden, dass die Hauptleistung trotzdem ermäßigt besteuert werden kann (Urteil vom 14. August 2001, Az. XI R 22/00). Ähnliches gilt, wenn sich die Teilzahlungen im Verhältnis zueinander eindeutig als Haupt- und Nebenleistung darstellen und die Nebenleistung geringfügig ist (vgl. Urteil des BFH vom 13. Oktober 2015, Az. IX R 46/14).

Außerdem steht die Auszahlung in verschiedenen Veranlagungszeiträumen der Tarifbegünstigung verschiedener Zahlungen dann nicht entgegen, wenn jede dieser Zahlungen als eigenständige Entschädigungsleistung zu beurteilen ist. Folglich darf es sich nicht um eine einheitliche Entschädigung handeln, die in mehreren Teilbeträgen ausgezahlt wird. Inwieweit eine zusätzlich zur eigentlichen Abfindung gezahlte „Startprämie“ (oft auch als „Sprinter-Prämie“ bezeichnet) als eigenständige Entschädigungsleistung zu behandeln ist, hatte der BFH zu beurteilen und führt dazu in seinem Urteil vom 6. Dezember 2021 (Az. IX R 10/21) Folgendes aus:

Im entschiedenen Fall sollte das Arbeitsverhältnis mit dem Kläger aufgrund von Umstrukturierungs- und Arbeitsplatzabbaumaßnahmen beendet werden. Im Aufhebungsvertrag zwischen Arbeitgeber und Kläger wurden drei Teilleistungen vereinbart:

- ein Grundbetrag in Höhe von 115.700 Euro („Sozialplanabfindung“)
- eine „Zusatzabfindung“ in Höhe von 40.000 Euro, wenn nach Beendigung des befristeten Arbeitsverhältnisses mit der Transfergesellschaft A eine (weitere) befristete Beschäftigung in einer folgenden Transfergesellschaft B abgelehnt wird
- eine zeitlich gestaffelte „Startprämie“ für den Fall, dass ein Arbeitsverhältnis bei einem neuen Arbeitgeber angetreten wird und deshalb das Arbeitsverhältnis bei der Transfergesellschaft A (TGA) gekündigt oder ruhend gestellt wird. Ausgezahlt wurden hierfür letztlich 19.250 Euro

Die Sozialplanabfindung wurde im Jahr 2015 ausgezahlt, die Zusatzabfindung und Startprämie im Jahr 2016. Das Finanzamt unterwarf alle drei Zahlungen der tariflichen Einkommensteuer ohne Anwendung der Fünftelregelung.

Der Bundesfinanzhof stimmte dem zu. Trotz Zwischenbeschäftigung bei der Transfergesellschaft seien alle drei Zahlungen auf die Beendigung des ursprünglichen Arbeitsverhältnisses zurückzuführen. Das Angebot des Arbeitgebers für eine vorübergehende Weiterbeschäftigung in der Transfergesellschaft stehe in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Verlust des Arbeitsplatzes. Damit handele es sich bei dem vorzeitigen Ausscheiden aus der Transfergesellschaft nicht um ein isoliert zu betrachtendes Schadensereignis. Die drei gezahlten Entschädigungsleistungen seien alle als Ersatz für dasselbe Schadensereignis, nämlich den Verlust des Arbeitsplatzes des Klägers, gezahlt worden. Da sie in zwei Veranlagungszeiträumen ausbezahlt wurden, lag keine Zusammenballung von Einkünften vor.

Fazit

Für die Praxis ist unter anderem die in diesem Urteil vorgenommene Einbeziehung der „Startprämie“ in die Gesamtentschädigung interessant. Das Urteil kann damit Argumentationsgrundlage für eine begünstigte Besteuerung von Sprinterprämien sein. Wichtig ist bei einer einheitlichen Entschädigung die Auszahlung in einem Veranlagungszeitraum.

Mehrere Einzelzahlungen in unterschiedlichen Veranlagungszeiträumen können dazu führen, dass sie insgesamt als eine einheitliche Entschädigung mit der Folge gewertet werden, dass die Zusammenballung der Einkünfte nicht gegeben ist und damit die begünstigte Besteuerung auch für die Hauptleistung verwehrt wird.



Kein Sonderausgabenabzug für Vorsorgeaufwendungen bei Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn aus einer Tätigkeit in einem Drittstaat

Vorsorgeaufwendungen, wie zum Beispiel Beiträge zur Renten- und Arbeitslosenversicherung sowie zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung, sind nur dann als Sonderausgaben abzugsfähig, wenn diese nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen. Bei Entsendungen ins Ausland erzielen die Mitarbeitenden jedoch regelmäßig Arbeitslohn, welcher nach dem jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen in Deutschland lediglich steuerfrei zu berücksichtigen ist.

Wir berichteten hierzu bereits in früheren Ausgaben unseres GMS-Newsletters und informierten über die entsprechenden gesetzlichen Neureglungen der Abzugsfähigkeit von Vorsorgeaufwendungen innerhalb der EU / des EWR und der Schweiz.

Bislang strittig blieb jedoch der Umgang mit Vorsorgeaufwendungen bei Einsätzen in Drittstaaten. Hierzu ergingen in der Vergangenheit verschiedene Urteile. So bejahte zum Beispiel das Finanzgericht Düsseldorf mit Entscheidung vom 10. Juli 2018 (Az. 10 K 1964/17 E) den Abzug im Inland gezahlter gesetzlicher Rentenversicherungsbeiträge, die im Zusammenhang mit einer in Brasilien bzw. China ausgeübten Tätigkeit standen, die in Deutschland steuerfrei blieb.

Der BFH hatte sich erneut mit dieser Thematik zu befassen und erließ dazu am 14. Dezember 2022 ein neues Urteil (Az. X R 25/21). Danach wird der Sonderausgabenabzug für Vorsorgeaufwendungen bei Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn aus einer Tätigkeit in einem Drittstaat verneint. Der BFH bestätigte somit, dass das gesetzliche Abzugsverbot im Zusammenhang mit Einkünften aus einem Drittstaat rechtmäßig ist, auch wenn der andere Staat die Vorsorgeaufwendungen nicht steuermindernd berücksichtigt. Der konkrete Fall behandelt in Deutschland gezahlte gesetzliche Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge während eines Einsatzes in China. Das Finanzamt ließ einen Abzug dieser Aufwendungen nur insoweit zu, als sie in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit im Inland steuerpflichtigen Arbeitslohn standen. Die Vorinstanz, das Finanzgericht Hamburg, bestätigte diesen Ansatz und nun auch der BFH mit seinem oben aufgeführten Urteil.

In seiner Urteilsbegründung führt der BFH aus, dass zum einen ein Abzugsverbot für die fraglichen Vorsorgeaufwendungen vorliegt, weil sie anteilig auf

Arbeitslohn entfielen, der für die in China ausgeübte Tätigkeit gezahlt wurde. Somit stehen diese Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen. Ein eintretender doppelter steuerlicher Vorteil soll durch das Abzugsverbot vermieden werden. Zum anderen ist das gesetzlich geregelte Rückausnahmegebot des § 10 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 Hs. 2 EStG nicht anwendbar, da es sich bei China nicht um einen EU/EWR-Staat oder die Schweiz handelt.

Der BFH sieht beim teilweisen Ausschluss des Sonderausgabenabzugs für Beiträge zur Versicherung gegen Arbeitslosigkeit auch keine Verletzung des Verfassungsrechts. Beiträge zu einer Versicherung gegen Arbeitslosigkeit berühren nicht das subjektive Nettoprinzip. Sie werden vielmehr geleistet, um im Falle von Arbeitslosigkeit Arbeitslosengeld zu beziehen, welches somit als Lohnersatzleistung ausgestaltet ist.

Auch der Ausschluss des Sonderausgabenabzugs für die erbrachten Altersvorsorgeaufwendungen ist mit verfassungsrechtlichen Vorgaben vereinbar. Der BFH führt hierzu unter anderem aus, dass die Zahlung der Altersvorsorgeaufwendungen aus in Deutschland steuerfreiem Arbeitslohn erfolgte und es daher nicht eines zusätzlichen Sonderausgabenabzugs bedürfe. Eine Abzugsfähigkeit im Drittstaat sei bereits deshalb nicht notwendig, da im Verhältnis zu einem Drittstaat die Arbeitnehmerfreizügigkeit nicht zum Tragen komme. Dem steht auch die nachgelagerte Besteuerung der Alterseinkünfte nicht entgegen.

Fazit

Mit der aktuellen Rechtsprechung des BFH ist nunmehr auch die Nichtabzugsfähigkeit von gesetzlichen Rentenversicherungsbeiträgen abschließend bestätigt, soweit sie auf in Deutschland steuerfreie Einnahmen aus Tätigkeiten außerhalb der EU/EWR und Schweiz entfallen.

Auch der Umgang mit Beiträgen in die übrigen gesetzlichen Versicherungszweige in Drittländern ist nun geklärt.



Häusliches Arbeitszimmer – Änderungen durch das JStG 2023

Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur unter bestimmten engen Voraussetzungen als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abzugsfähig. Durch das Jahressteuergesetz (JStG) 2023 wurden ab dem 1. Januar 2023 Änderungen in Bezug auf die notwendigen Voraussetzungen für den Abzug der Kosten umgesetzt.

Grundsatz

Voraussetzung für den Abzug ist in jedem Fall das Vorliegen eines häuslichen Arbeitszimmers, das heißt ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder -organisatorischer Arbeiten dient. Eine untergeordnete private Mitbenutzung von weniger als zehn Prozent ist dabei unbedenklich. Diesbezüglich ergeben sich auch unter der neuen Rechtslage keine Änderungen.

Änderungen der bis zum 31. Dezember 2022 geltenden Regelung

Basierend auf der Rechtslage bis 31. Dezember 2022 war die folgende zweistufige Prüfung vorzunehmen, das heißt ob

- 1) dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht
- 2) das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit darstellt

War lediglich das erste Kriterium erfüllt, konnten tatsächlich angefallene Kosten des häuslichen Arbeitszimmers bis zur Höhe von 1.250 Euro abgezogen werden. Sofern auch das zweite Kriterium erfüllt war, bestand die Möglichkeit, die gesamten Kosten des häuslichen Arbeitszimmers als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Mit der Neufassung durch das JStG 2023 entfällt die Prüfung, ob den Steuerpflichtigen dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Maßgeblich ist hierbei nur noch, ob der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer ausgeübt wird. Ausschlaggebend ist hier der qualitative Schwerpunkt der ausgeübten Tätigkeit. Einer zeitlichen Nutzung kommt lediglich eine indizielle Bedeutung zu.

In der Rechtsfolge ist der Abzug der gesamten nachgewiesenen Kosten für das häusliche Arbeitszimmer möglich. Alternativ können Steuerpflichtige anstelle der tatsächlichen Aufwendungen auch eine Jahrespauschale in Höhe von 1.260 Euro geltend machen.

Liegen die Voraussetzungen nicht für das gesamte Jahr vor, ist die Pauschale entsprechend um 1/12 zu kürzen.

Liegen die Voraussetzungen für den Abzug der Kosten für das häusliche Arbeitszimmer hingegen nicht vor, bleibt zu prüfen, ob gegebenenfalls die Home-Office-Pauschale Anwendung finden und als Werbungskosten in Abzug gebracht werden kann.

Home-Office-Pauschale ab 1. Januar 2023

Sofern die Voraussetzungen eines häuslichen Arbeitszimmers nicht vorliegen, kann die Home-Office-Pauschale in Anspruch genommen werden, wenn die berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wurde. Die vorherige Regelung, nach der die Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung ausgeübt werden musste, wurde durch das JStG 2023 ebenfalls geändert.

Die Tagespauschale wurde von 5 Euro auf 6 Euro und der Höchstbetrag von 600 Euro auf 1.260 Euro pro Jahr angehoben.

Fazit

Durch das JStG 2023 wurden die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer und der Home-Office-Pauschale grundlegend angepasst. Insbesondere in Bezug auf die Veranlagung für das Jahr 2023 sollten Steuerpflichtige die Neuregelungen unbedingt beachten. Auch ist davon auszugehen, dass es durch die Änderungen zu Überprüfungen der Voraussetzungen durch die Finanzämter kommen kann.



GMS Insights – Webcasts 2. Halbjahr 2023


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

Wir freuen uns über Ihre Teilnahme.

Fokusthema	Termin
Update EU/EWR Registrierungen und Equal Pay: Erfahrungen und Trends aus der Praxis	22. August 2023 9.30–10.00 Uhr
Employer of Record – ein aufkommender Trend? Unsere steuerliche Sichtweise dazu	5. September 2023 9.30–10.00 Uhr
Ausländische Geschäftsführer: Was ist zu beachten? Praxisbeispiele und Lösungen	26. September 2023 9.30–10.00 Uhr
Becoming digital! Digitale Prozesse und IT-Unterstützung für Global Mobility	10. Oktober 2023 9.30–10.00 Uhr
Mayday Payroll – Hilfe, wenn es brennt	14. November 2023 9.30–10.00 Uhr
Lohnsteuer und Sozialversicherung: Wichtige Themen zum Jahreswechsel	5. Dezember 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.