

# Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen  
rund um den internationalen Mitarbeiterereinsatz

September 2023

## Änderungen im DBA mit Luxemburg im Bereich der unselbstständigen Tätigkeit

Luxemburg und Deutschland haben am 6. Juli 2023 ein Änderungsprotokoll zum Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Deutschland / Luxemburg abgeschlossen. Darin wurden sowohl das DBA selbst als auch das Protokoll zum DBA Luxemburg angepasst. Unter anderem wurden in den Artikeln 14 und 18 DBA Luxemburg sowie in den Ziffern 7 bis 11 des Protokolls zum DBA Luxemburg klarstellende Regelungen für grenzüberschreitend Beschäftigte aufgenommen, auf die im Folgenden eingegangen wird.

Zur Vereinfachung der Besteuerung von grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmenden zwischen Deutschland und Luxemburg hatten beide Staaten bereits in der Vergangenheit im Rahmen von Konsultationsvereinbarungen entsprechende Regelungen vorgenommen. Da Konsultationsvereinbarungen die Gerichte jedoch nicht binden, wurden einige dieser Regelungen nun entsprechend erweitert und per Änderungsprotokoll vom 4. Juli 2023 direkt im DBA Luxemburg bzw. im dazugehörigen Protokoll verankert.

Diese Neu-Regelungen treten ab 1. Januar 2024 in Kraft.

### a) **Steuerliche Behandlung von Personen, die im Bereich des Güter- und Personentransports beschäftigt sind**

## Inhalt

**Änderungen im DBA mit Luxemburg im Bereich der unselbstständigen Tätigkeit**  
Seite 1

**Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte – Weiträumiges Tätigkeitsgebiet**  
Seite 3

**Einrichtung eines Arbeitszimmers – Umzugskosten als Werbungskosten**  
Seite 4

**Kindergeldanspruch für ein im außereuropäischen Ausland studierendes Kind**  
Seite 5

**Deutsch-russisches Doppelbesteuerungsabkommen – suspendiert?**  
Seite 6

**Änderungen des Entsenderechts im Straßenverkehrssektor**  
Seite 7

**GMS Insights – Webcasts 2. Halbjahr 2023**  
Seite 7

**Zufriedenheitsumfrage**  
Seite 7

**Ansprechpartner:innen**  
Seite 8

**Kontakt**  
Seite 9



Zur steuerlichen Behandlung von Personen, die im Bereich des Güter- und Personentransports beschäftigt sind, gab es bereits in der Vergangenheit Konsultationsvereinbarungen (zuletzt mit BMF-Schreiben vom 19. September 2011, IV B 3 – S 1301-LUX/07/10002). Das Änderungsprotokoll vom 4. Juli 2023 ergänzt nunmehr Artikel 14 Abs.1 DBA Luxemburg um eine Regelung, die sich explizit auf diesen Personenkreis bezieht, das heißt insbesondere Berufskraftfahrer, Berufsbusfahrer, Lokomotivführer und Begleitpersonal betrifft.

Diese Regelung gilt dann, wenn die jeweilige Person in einem Vertragsstaat ansässig, jedoch im anderen Vertragsstaat beschäftigt ist und diese Person dann an einem Tag die Arbeit sowohl im Ansässigkeits- als auch im (anderen) Beschäftigungsstaat oder in Drittstaaten ausübt. In einem solchen Fall ist die Vergütung für den jeweiligen Arbeitstag – grundsätzlich unabhängig von der jeweiligen Verweildauer – im Ansässigkeits-, Tätigkeits- oder Drittstaat zu gleichen Teilen unter den Vertragsstaaten aufzuteilen. Die Arbeit gilt dann an einem Arbeitstag in dem jeweiligen Staat als ausgeübt, wenn die Person für mindestens 30 Minuten in diesem Staat oder Gebiet ihre Tätigkeit ausgeübt hat. Zu beachten ist, dass das Besteuerungsrecht für den Anteil der Vergütung, der auf die Tätigkeit im Ansässigkeitsstaat und in Drittstaaten entfällt, dem Ansässigkeitsstaat zugewiesen wird. Für den Anteil der Vergütung, der auf die Tätigkeit im Beschäftigungsstaat entfällt, wird diesem das anteilige Besteuerungsrecht zugewiesen.

### Beispiel

*Der in Deutschland ansässige Busfahrer A, der bei einer luxemburgischen Busfahrtgesellschaft angestellt ist und von dieser vergütet wird, fährt für seinen luxemburgischen Arbeitgeber arbeitstäglich eine Busverbindung, die ihn durch Luxemburg, Belgien und Deutschland führt. Das Gehalt für diese Tätigkeit ist, unabhängig von der Verweildauer des A im jeweiligen Land (unter Beachtung von Ziffer 9 des neu gefassten Protokolls zum DBA Luxemburg), in drei gleiche Teile aufzuteilen. Für die beiden Drittel der Vergütung, die auf die Tätigkeit im Ansässigkeitsstaat Deutschland und in Belgien entfallen, steht das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat Deutschland zu. Für das Drittel der Vergütung, das auf die Tätigkeit in Luxemburg entfällt, steht das Besteuerungsrecht Luxemburg zu.*

### b. Bagatellregelung für Grenzpendler für das Arbeiten im Ansässigkeitsstaat und in Drittstaaten

Das DBA Luxemburg selbst kennt keine echte Regelung für Grenzgänger, wie zum Beispiel das DBA mit der Schweiz. Allerdings enthielt die Verständigungsvereinbarung vom 26. Mai 2011 eine Bagatellregelung für die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns von Grenzpendlern.

Der Begriff des Grenzpendlers bezieht sich dabei auf Steuerpflichtige, die in einem Land ansässig sind und im anderen Staat einer regelmäßigen Beschäftigung nachgehen. Danach waren Arbeitstage des Arbeitnehmenden im Ansässigkeitsstaat und in Drittländern von der Besteuerung im Ansässigkeitsstaat auszunehmen. Dies galt allerdings nur dann, wenn die Bagatellgrenze von 19 Arbeitstagen/ Kalenderjahr im Ansässigkeitsstaat und in Drittländern nicht überschritten wurde und das darauf entfallende Gehalt tatsächlich im Tätigkeitsstaat besteuert wurde.

Diese Regelung wurde nunmehr im neu geschaffenen Art. 14 Abs. 1a DBA Luxemburg aufgenommen und sogar erweitert. Nunmehr kann das Gehalt, das auf Arbeitstage im Ansässigkeitsstaat und in Drittländern entfällt, im Tätigkeitsstaat versteuert werden, sofern die neue Bagatellgrenze von 34 Arbeitstagen in den vorgenannten Staaten nicht überschritten wird. Die Anhebung der Bagatellgrenze erleichtert Arbeiten von Grenzpendlern im Ansässigkeitsstaat (zum Beispiel im Homeoffice) und in Drittländern und gilt auch für Beschäftigte im öffentlichen Dienst.

### Beispiel

*Der in Deutschland ansässige Arbeitnehmer A ist bei der luxemburgischen XY SA beschäftigt. Er pendelt in der Regel arbeitstäglich nach Luxemburg und kehrt am Abend nach Deutschland zurück. Im Jahr 01 pendelt er nicht ausschließlich arbeitstäglich nach Luxemburg, sondern arbeitet an 21 Tagen aus seinem Homeoffice in Deutschland und an 7 Tagen in Belgien. Damit wurde die Bagatellgrenze von insgesamt 34 Arbeitstagen nicht überschritten. Gemäß der Neuregelung des Art. 14 Abs. 1a DBA Luxemburg kann das Gehalt, das auf diese insgesamt 28 Arbeitstage entfällt von der Besteuerung in Deutschland ausgenommen werden, sofern eine entsprechende Besteuerung in Luxemburg stattfindet.*

### c. Regelungen zu Vergütungen für Zeiten einer (un-)widerruflichen Arbeitsfreistellung und zu Abfindungen

Auch zur Besteuerung von Vergütungen, die aufgrund einer (un-)widerruflichen Arbeitsfreistellung

geleistet wurden, sowie zur Besteuerung von Abfindungen, gab es in der Vergangenheit bereits eine Konsultationsvereinbarung (BMF vom 19. September 2011, IV B 3 – S – 1031-LUX/10/10002). Mit dem aktuellen Änderungsprotokoll zum DBA wurden diese Regelungen ebenfalls ergänzt. Danach soll Folgendes gelten:

Vergütungen, die für Zeiten einer (un-)widerrechtlichen Arbeitsfreistellung gewährt werden, gelten als für eine hypothetische Tätigkeit in dem Vertragsstaat gewährt, in dem die Tätigkeit ohne Freistellung ausgeübt worden wäre. Diese Regelung könnte folglich zu einer Verteilung des Besteuerungsrechtes zwischen Ansässigkeits- und (hypothetischem) Tätigkeitsstaat für solche Vergütungen führen.

Werden Abfindungen als Nachzahlungen von Löhnen, Gehältern oder anderen Vergütungen gewährt oder wird die Abfindung allgemein anlässlich des Ausscheidens aus dem Arbeitsverhältnis gewährt, so kann diese in dem Staat besteuert werden, in dem die Tätigkeit ausgeübt wurde. War der Arbeitnehmer vor dem Ausscheiden aus dem Arbeitsverhältnis zum Teil in seinem Ansässigkeits- oder in Drittstaaten tätig und zum anderen Teil im Vertragsstaat seines Arbeitgebers, wird das Besteuerungsrecht anteilig dem Ansässigkeits- und dem Arbeitgeberstaat zugewiesen. Der Anteil der Besteuerung im Arbeitgeberstaat richtet sich dabei nunmehr nach dem Teil der Vergütungen, der in den letzten fünf Kalenderjahren vor dem Ausscheiden aus dem Arbeitsverhältnis bezogen und im Arbeitgeberstaat besteuert wurde.

Besonderheiten gelten dabei jedoch für Abfindungen, die für die Beendigung einer unselbstständigen Arbeit an Bord eines Seeschiffes, Luftfahrzeugs im internationalen Verkehr oder eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, gezahlt wird.

Auch für Abfindungen mit Versorgungscharakter (zum Beispiel, wenn die Abfindung den Zeitraum bis zum Beginn der Zahlung von Altersruhegeld überbrücken soll), gelten abweichende Regelungen. Diese können nur im Ansässigkeitsstaat des Empfängers besteuert werden.

Handelt es sich dagegen um eine Abfindung oder Entschädigung, die ein Arbeitnehmer bei Massenentlassungen aufgrund einer Einigung zwischen Arbeitgeber und der Arbeitnehmervertretung erhält, so wird das Besteuerungsrecht dem Vertragsstaat zugewiesen, nach dessen Recht diese Einigung erfolgt ist.

Abfindungen im Öffentlichen Dienst können wiederum nur im Kassenstaat besteuert werden.

## Fazit

Das Änderungsprotokoll zu dem bestehenden DBA trägt zu einer gegenseitigen Rechts- und Planungssicherheit bei. Für grenzüberschreitend Beschäftigte wird die Ausübung der Tätigkeit insbesondere im Homeoffice vereinfacht. Die nunmehr fixierte Beurteilung von Abfindungen kann einen erheblichen Aufwand bei der korrekten Zuweisung des Besteuerungsrechtes bedeuten. Neben den oben genannten Effekten sollten stets jedoch auch andere damit zusammenhängende Aspekte, wie beispielsweise die der Sozialversicherung oder auch zu Betriebsstätten etc. berücksichtigt werden.

Gerne unterstützen wir Sie bei allen Fragestellungen rund um das DBA Luxemburg. Sprechen Sie uns an!



## Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte – weiträumiges Tätigkeitsgebiet

Berufsbedingte Fahrtkosten können als Werbungskosten steuermindernd berücksichtigt werden. Für die Höhe des Abzugs ist entscheidend, ob es sich um Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte oder um Reisekosten handelt. Bei Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte ist im Rahmen der Entfernungspauschale jeder volle Kilometer von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte (einfache Fahrt) steuerlich zu berücksichtigen. Bei Reisekosten ist jeder gefahrene Kilometer (Hin- und Rückfahrt) zu berücksichtigen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) nimmt nun mit seinem Urteil vom 15. Februar 2023 (Az. VI R 4/21) zu der Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet Stellung und bezieht sich hierbei auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 25. November 2020 (IV C5 – S 2353/19/10011: 006).

In seinem Urteil führt der BFH zur Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte Folgendes aus:

Ein Tätigwerden in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet liegt vor, wenn der Arbeitnehmende die vertraglich vereinbarte Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder bei einem vom Arbeitgeber bestimmten Dritten (zum Beispiel Kunden) auszuüben hat.

Im Streitfall wurde der Kläger, ein Hafendarbeiter, aufgrund tagesaktueller Weisungen seines Arbeitgebers an verschiedenen ortsfesten betrieblichen Einrichtungen von Kunden innerhalb des Hafengebietes des Hamburger Hafens tätig. Dienst- oder arbeitsrechtlich war seine erste Tätigkeitsstätte unstreitig nicht vereinbart. Der Kläger beantragte im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung die Berücksichtigung seiner Fahrtkosten als Reisekosten nach gefahrenen Kilometern (Hin- und Rückfahrt) zu den verschiedenen ortsfesten betrieblichen Einrichtungen der Kunden als Werbungskosten.

Das Finanzamt berücksichtigte anstelle der gefahrenen Kilometer lediglich die Entfernungspauschale (einfache Fahrt von der Wohnung zu den Einsatzorten) als Werbungskosten, da der Kläger in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet tätig gewesen sei. Hiergegen erhob der Kläger Einspruch. Das Finanzgericht entschied, dass lediglich die Entfernungspauschale (einfache Fahrt) als Werbungskosten zu berücksichtigen sei. Der BFH hob mit seinem oben genannten Urteil die Entscheidung auf und bestätigt, dass es sich bei den Fahrten des Klägers um Reisekosten handelt und somit jeder gefahrene Kilometer (Hin- und Rückfahrt) als Werbungskosten zu berücksichtigen ist.

Ob es sich bei dem Hafengebiet des Hamburger Hafens um ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet handelt, lässt der BFH jedoch offen.

## Fazit

Für die Erstattung von Reisekosten bzw. den Abzug von Werbungskosten im Rahmen von Einkommensteuererklärungen stellt die Prüfung und Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte die zentrale Frage dar. Arbeitgeber und Arbeitnehmende stehen hierbei oft vor Herausforderungen, da die Regelungen des Gesetzgebers Interpretationsräume zulassen. Werden Arbeitnehmende an verschiedenen ortsfesten betrieblichen Einrichtungen tätig, können für die Fahrtkosten Reisekosten (Hin- und Rückfahrt) als Werbungskosten geltend gemacht werden.



## Einrichtung eines Arbeitszimmers – Umzugskosten als Werbungskosten

Die Coronapandemie hat die Arbeitswelt nachhaltig verändert. Homeworking ist schon lange keine Ausnahme mehr, sondern ist vielmehr fester Bestandteil der heutigen Arbeitswelt. Die Regelungen zur Anerkennung des Arbeitszimmers sind nunmehr auch ausgeweitet worden, sodass die Einrichtung eines separaten Arbeitszimmers innerhalb der eigenen Wohnung keine Seltenheit mehr ist.

Doch was ist, wenn die Einrichtung eines Arbeitszimmers innerhalb der eigenen Wohnung einen Umzug erfordert? Sind diese Umzugskosten dann als Werbungskosten in der eigenen Steuererklärung anzusetzen?

Zu dieser Frage hat kürzlich das FG Hamburg Stellung genommen und hat den Werbungskostenabzug von Umzugskosten zur Einrichtung eines Arbeitszimmers zugelassen.

### Steuerliche Einordnung

Umzugskosten gehören generell in den privaten Lebensbereich und sind nicht als Werbungskosten bei der Steuer zu berücksichtigen. Besteht jedoch nahezu ein ausschließlicher beruflicher Zusammenhang sind die Kosten sehr wohl als Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit zu berücksichtigen. Alternativ besteht die Möglichkeit eine steuerfreie Erstattung vom Arbeit-

geber zu erhalten. In Betracht kommen unter anderem Transportkosten, Reisekosten, doppelte Mietzahlungen, Maklergebühren für eine Mietwohnung und auch Kosten für sonstige Umzugsauslagen.

Eine berufliche Veranlassung liegt beispielsweise vor bei einem Wechsel des Arbeitgebers, Versetzung, Bezug oder bei Räumung einer Dienstwohnung. Auch ohne Arbeitsplatzwechsel liegt eine berufliche Veranlassung vor, wenn sich durch den Umzug die Dauer der Hin- und Rückfahrt zum Arbeitsplatz wenigstens teilweise um mindestens eine Stunde täglich verringert.

### Das Urteil des Finanzgerichts Hamburg (Az. 5 K 190/22)

Im Streitjahr 2020 bewohnt ein Ehepaar zunächst eine 65qm Wohnung ohne Arbeitszimmer. Auf Anweisung des Arbeitgebers arbeiteten sie beide im Homeoffice. Mangels Arbeitszimmers wurde die berufliche Tätigkeit am Esstisch absolviert. An diesem gab nur Platz für einen großen Bildschirm, obwohl zwei benötigt gewesen wären. Beide Ehepartner wechselten sich zeitweise mit der Nutzung des Esszisches ab, um ungestört zu arbeiten. Um jeweils in adäquat eingerichteten Arbeitszimmern zu arbeiten, zogen sie in eine 110qm Wohnung, die lediglich 2km entfernt lag. In dieser standen jeweils zwei Arbeitszimmer mit einer Größe von 10,57qm zur Verfügung. Die Umzugskosten wurden in der Einkommensteuererklärung als Werbungskosten angesetzt. Das Finanzamt lehnte diesen Ansatz ab. Das Finanzamt sah privat veranlasste Erwägungen vorrangig, da zum Umzugszeitpunkt nicht feststand, wie lange die Verpflichtung zum Homeworking bestehen würde.

Das FG Hamburg gab der Klage jedoch statt.

Im vorliegenden Fall ist die bisher geforderte Verkürzung des Arbeitsweges zwar nicht eingetreten, da das Arbeitszimmer nicht die erste Tätigkeitsstätte der Eheleute war. Dennoch hat das FG Hamburg eine berufliche Veranlassung bejaht.

Im Vordergrund stand hier eindeutig die Verbesserung und Erleichterung der Arbeitsbedingungen. Der Umzug in eine neue Wohnung zur Einrichtung eines Arbeitszimmers war notwendig für eine ungestörte Ausübung der Tätigkeit. Somit war der Anlass des Umzugs tatsächlich die Einrichtung eines Arbeitszimmers. Die Erhöhung des privaten Wohnkomforts wurde bezweifelt, da zwar ein Platzgewinn vorlag, aber ein Verzicht auf eine Terrasse im Austausch für einen Balkon vorlag.

Ob das finanzgerichtliche Urteil Bestand haben wird, muss jedoch der Bundesfinanzhof klären, denn Revision gegen dieses wurde eingelegt (Az. des BFH VI R 3/23).

## Fazit

Das FG-Urteil zeigt, dass auch die Regelungen für den beruflich veranlassten Umzug durch die Coronapandemie gelockert und ausgeweitet werden. Der Werbungskostenabzug von Umzugskosten zur Einrichtung eines Arbeitszimmers ist möglich, auch wenn es sicherlich weiterhin einer gesamtheitlichen Würdigung des Einzelfalls bedarf. Abzuwarten bleibt der Ausgang des Revisionsverfahrens. Vergleichbare Fälle sollten daher, gegebenenfalls durch das Einlegen eines Einspruchs, bis zur Entscheidung des BFH offengehalten werden.



## Kindergeldanspruch für ein im außereuropäischen Ausland studierendes Kind

Mit verschiedenen Leistungen werden Eltern finanziell entlastet bzw. unterstützt. Eine solche Leistung ist beispielsweise der Bezug von Kindergeld.

Für den Anspruch auf Bezug von Kindergeld ist es unter anderem notwendig, dass das Kind seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des EWR hat. Besonders komplex wird die Beurteilung eines deutschen Wohnsitzes, wenn sich das Kind zum Zwecke der Schul- oder Berufsausbildung im außereuropäischen Ausland aufhält.

Regelmäßig hat der Bundesfinanzhof (BFH) darüber zu entscheiden, unter welchen Umständen Kinder ihren Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt (noch) in Deutschland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des EWR hat, um weiterhin kindergeldberechtigt zu sein. So hatte sich der BFH auch in seinem Urteil vom 21. Juni 2023 (Az. III R 11/21) mit der Frage zu befassen, ob bei einem im außereuropäischen Ausland studierenden Kind von einer Beibehaltung des inländi-

schen Wohnsitzes in der elterlichen Wohnung ausgegangen werden kann und der Kindergeldanspruch fortbestand.

#### Allgemeines zum Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag

Grundsätzlich besteht für Kinder, die sich in Ausbildung befinden, bis zu ihrem 25. Geburtstag Anspruch auf Kindergeld. Dieses wird den bezugsberechtigten Personen (in der Regel den Eltern) monatlich ausgezahlt. Im Rahmen der jährlichen Einkommensteuererklärung wird dann geprüft, ob das bereits monatlich ausgezahlte Kindergeld oder der jeweilig zu berücksichtigende Kinderfreibetrag zu einer höheren Entlastung/ finanziellen Förderung führt. Ist das Ergebnis, dass die Steuerersparnis durch die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages höher ist, wird bei der Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer der Kinderfreibetrag berücksichtigt. Im Gegenzug erhöht sich die Einkommenssteuer um den Anspruch auf Kindergeld, um eine doppelte Begünstigung zu vermeiden. Hierbei ist zu beachten, dass allein der Anspruch auf Erhalt von Kindergeld maßgeblich ist – auf die tatsächliche Auszahlung des Kindergeldes kommt es dagegen nicht an. Eine Ausnahme liegt nur dann vor, wenn ein bestehender Kindergeldanspruch wegen verspäteter Antragstellung nicht mehr ausgezahlt wurde. Nach der Vorschrift des § 70 Abs. 1 Satz 2 EStG erfolgt die Auszahlung des Kindergeldes nämlich rückwirkend nur für die letzten sechs Monate.

#### Das Urteil des Bundesfinanzhofs

In dem Urteil des BFH zugrundeliegenden Sachverhalts begann ein Kind ein zunächst auf ein Jahr angelegtes Auslandsstudium in Australien. Während seines Aufenthalts entschied es sich jedoch dazu, sein Studium dort zu verlängern. Die zuständige Familienkasse kam zu dem Schluss, dass die Studierende ihren Inlandswohnsitz bereits zu Beginn des Auslandsstudiums aufgegeben habe und der Kindergeldanspruch somit entfallen sei.

Der BFH sah die Sachlage in seinem Urteil vom 21. Juni 2023 jedoch differenzierter. Nach seiner Auffassung ist zwischen einjährigen und mehrjährigen Auslandsaufenthalten zu Ausbildungs-, Schul- oder Studienzwecken zu unterscheiden. Bei bis zu einem Jahr dauernden Auslandsaufenthalten führt das Fehlen unterjähriger Inlandsaufenthalte des Kindes in der Regel noch nicht zur Aufgabe des Wohnsitzes. Ab dem Entschluss, länger als ein Jahr zu Ausbildungszwecken im Ausland zu bleiben, sind jedoch die Grundsätze für mehrjährige Auslandsaufenthalte anzuwenden. Demnach gibt das Kind seinen Inlandswohnsitz auf, wenn es sich

während der ausbildungsfreien Zeit nicht überwiegend in Deutschland aufhält. Dabei ist in der Regel das gesamte Studienjahr als Referenzzeitraum heranzuziehen. Im Urteilsfall fehlte es im dritten Studienjahr an einem derartigen Inlandsaufenthalt, weshalb der BFH den Kindergeldanspruch nicht bereits ab Beginn des Auslandsstudiums, sondern erst ab diesem Zeitpunkt versagte.

## Fazit

Das BFH-Urteil vom 21. Juni 2023 wirkt sich unmittelbar auf Familien aus, deren Kinder außerhalb der EU oder des EWR studieren. Es unterstreicht die Bedeutung von Inlandsaufenthalten während der ausbildungsfreien Zeit. Die Familienkasse ist dann rechtzeitig darüber zu informieren, wie hoch der prozentuale Anteil ist, den das Kind in der ausbildungsfreien Zeit in der elterlichen Wohnung verbringen wird. Eltern und Studierende sollten diese daher sorgfältig planen, um den Anspruch auf Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag wegen Aufgabe des deutschen Wohnsitzes bzw. gewöhnlichen Aufenthalts nicht zu verlieren.



## Deutsch-russisches Doppelbesteuerungsabkommen – suspendiert?

Presseberichten zufolge hat der russische Präsident Wladimir Putin per Dekret entschieden, die Doppelbesteuerungsabkommen mit mehr als 30 als „unfreundlich“ eingestuft Ländern, darunter auch Deutschland, auszusetzen.

Zurzeit gibt es hierzu noch keine amtliche Stellungnahme der deutschen Finanzverwaltung. Das Bundesfinanzministerium (BMF) äußerte sich auf der Bundespressekonferenz Anfang August dahingehend dazu, dass es erst eine offizielle Mitteilung von Russland an Deutschland abwarten und dann mögliche Konsequenzen benennen möchte.

Grundsätzlich sieht das DBA zwischen Deutschland und Russland keine Möglichkeit einer Suspendierung vor, sondern lediglich eine Kündigung mit einer Frist von sechs Monaten zum Jahresende. Das BMF geht davon aus, dass mit dem Dekret „lediglich

lich“ die zur Vermeidung der Doppelbesteuerung relevanten Teile des DBA vorläufig suspendiert werden sollen.

## Fazit

Da das DBA durch Russland nicht gekündigt, sondern offensichtlich nur vorläufig suspendiert werden soll, muss abgewartet werden, welche steuerlichen Konsequenzen die deutschen Finanzbehörden daraus ziehen werden. Wir werden Sie über die weitere Entwicklung auf dem Laufenden halten.



## Änderungen des Entsenderechts im Straßenverkehrssektor

Am 1. Juli 2023 ist das Gesetz zur Regelung der Entsendung von Kraftfahrern und Kraftfahrerinnen im Straßenverkehrssektor und zur grenzüberschreitenden Durchsetzung des Entsenderechts in Kraft getreten. Durch das Gesetz hat der deutsche Gesetzgeber die Richtlinie 2020/1057 mittels diverser Anpassungen im Arbeitnehmer-Entsendegesetz sowie im Mindestlohngesetz umgesetzt.

Im folgenden Beitrag geben wir einen Überblick über die relevanten Änderungen, die neben dem *Mindestlohn* an sich auch die *Registrierungspflicht* betreffen:

Zunächst stellt der Gesetzgeber noch einmal dar, dass die Beschäftigung von Kraftfahrern und Kraftfahrerinnen eines im Ausland ansässigen Arbeitgebers in Deutschland grundsätzlich dem Entsenderecht unterfällt.

Generell gilt damit für alle Beförderungsunternehmen, dass bei Fahrten durch Deutschland das Mindestlohngesetz einzuhalten ist. Beförderungsunternehmen sind daher regelmäßig verpflichtet, ihren Mitarbeitern den gesetzlichen Mindestlohn von – zurzeit – zwölf Euro brutto pro Arbeitsstunde zu gewähren.

Arbeitgeber mit Sitz außerhalb Deutschlands sind daneben dem Grunde nach verpflichtet, die Be-

schäftigung eines Mitarbeitenden bei der Durchführung von Güter- oder Personenbeförderungen in Deutschland vorab zu registrieren (vgl. § 16 Abs. 1, 2 MiLoG, § 18 Abs. 1, 2 AEntG).

Neu definiert für Kraftfahrtunternehmen mit Sitz in einem EU-/ EWR-Mitgliedstaat oder im Vereinigten Königreich hat der Gesetzgeber, dass für diese Unternehmen die folgenden Ausnahmeregelungen gelten, bei deren Vorliegen dann das Mindestlohngesetz keine Anwendung findet und die vorgenannten Registrierungspflichten nicht zu erfolgen haben:

- 1) Transitfahrten,
- 2) Bilaterale Beförderungen sowie trilaterale Beförderungen im Rahmen von bilateralen Beförderungen, und
- 3) Kombiniertes Verkehr.

Unter diesen Begrifflichkeiten ist Folgendes zu verstehen:

- 1) Transitfahrten

Transitfahrten sind Beförderungen durch das deutsche Hoheitsgebiet, ohne Fracht in diesem zu laden oder zu entladen und ohne Fahrgäste aufzunehmen oder abzusetzen. Liegt eine solche Fahrt vor, so findet das Mindestlohngesetz keine Anwendung auf diese Beförderung.

- 2) Bilaterale und trilaterale Beförderungen

Eine bilaterale Beförderung liegt vor, wenn der grenzüberschreitende Transport vom oder in das Land der Niederlassung des Beförderungsunternehmens erfolgt.

In diesen Fällen fehlt es an einem ausreichenden Inlandsbezug, womit eine Anwendung des deutschen Mindestlohngesetzes nicht gegeben ist. Es ist dabei grundsätzlich möglich, dass ein Transport mehrere bilaterale Beförderungen hintereinander durchführt, wobei keine der Beförderungen unter die Entsendevorschriften fällt.

Nicht als Entsendung gelten auch bestimmte trilaterale Beförderungen, welche im Rahmen einer bilateralen Beförderung durchgeführt werden:

- Eine solche Beförderung liegt nach dem Gesetz vor, wenn ein Transport aus einem in ein anderes Land erfolgt und das Transportunternehmen in keinem dieser Länder seine Niederlassung hat. Weiter erfasst sind Fahrten mit Start- und Endpunkt der Beförderung in Deutschland durch

ein Unternehmen mit seiner Niederlassung im Ausland.

- Erfolgt eine solche trilaterale Beförderung innerhalb einer bilateralen Beförderung, so fällt die erste trilaterale Beförderung ebenfalls nicht unter die Entsendevorschriften. Die zweite trilaterale Beförderung fällt jedoch nur dann nicht mehr unter die Entsendevorschriften, wenn sie i) auf der Rückfahrt in den Niederlassungsstaat erfolgt, ii) auf der Hinfahrt keine trilaterale Beförderung erfolgt ist und iii) sich die Rückfahrt direkt, also ohne dazwischenliegende Beförderung, an die Hinfahrt anschließt.
- Für alle anderen trilateralen Beförderungen gelten keine Ausnahmen.

### 3) Kombiniertes Verkehr

Liegt ein kombinierter Verkehr vor, das heißt eine Teilstrecke des Transports erfolgt beispielsweise auf der Schiene und ein anderer auf der Straße, so ist jeder Streckenteil separat auf die Anwendbarkeit des Mindestlohngesetzes zu prüfen. Der Streckenteil, welcher auf Schienen zurückgelegt wird, bleibt dann für die Frage der Anwendbarkeit des Mindestlohngesetzes auf den Straßenverkehrstransport unberücksichtigt.

## Fazit

Mit etwas Verspätung – eigentlich war die Richtlinie 2020/1057 bis zum 2. Februar 2022 umzusetzen – ist nun auch das geänderte Entsenderecht in Deutschland angekommen und bringt damit einige Änderungen im Entsenderecht für den Straßenverkehrssektor mit sich. In einigen Konstellationen schaffen die Anpassungen des Gesetzgebers damit Klarheit, wann die Entsendungsvorschriften greifen und wann nicht (zum Beispiel bei Transitfahrten). In anderen Konstellationen führt die teils sprachlich komplizierte Umsetzung der Richtlinie durch den Gesetzgeber wiederum zu Unsicherheiten, zum Beispiel bei der Formulierung „Trilaterale Beförderung im Rahmen einer bilateralen Beförderung“. Es wird sich daher zeigen, ob die Anpassungen des Gesetzgebers in der Praxis – insbesondere für kleine und mittelständige Unternehmen – zu einer Erleichterung führen.



## 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
<b>Ausländische Geschäftsführer: Was ist zu beachten? Praxisbeispiele und Lösungen</b>	26. September 2023 9.30–10.00 Uhr
<b>Becoming digital! Digitale Prozesse und IT-Unterstützung für Global Mobility</b>	10. Oktober 2023 9.30–10.00 Uhr
<b>Mayday Payroll – Hilfe, wenn es brennt</b>	14. November 2023 9.30–10.00 Uhr
<b>Lohnsteuer und Sozialversicherung: Wichtige Themen zum Jahreswechsel</b>	5. Dezember 2023 9.30–10.00 Uhr

## Zufriedenheitsumfrage

### Was können wir besser machen?

Wir würden uns freuen, wenn Sie an unserer kurzen und anonymen Onlinebefragung teilnehmen würden.

Sie besteht aus sechs Fragen und dauert ca. fünf Minuten.

Zusätzlich erhalten Sie die Möglichkeit an einer Verlosung teilzunehmen.

Vielen Dank für Ihre Teilnahme!

[GMS Newsletter: Leser:innenbefragung \(kpmg.de\)](#)



# Unsere Standorte

The map shows the following regional office profiles:

- Düsseldorf:** Stefanie Vogler (svogler@kpmg.com)
- Köln:** Ute Otto (uteotto@kpmg.com)
- Mannheim:** Hauke Poethkow (hpoethkow@kpmg.com)
- Stuttgart:** Iris Degenhardt (idegenhardt@kpmg.com)
- Hamburg:** Ingo Todesco (itodesco@kpmg.com)
- Berlin/Hamburg:** Susanne Härzke (shaerzke@kpmg.com)
- Frankfurt:** Heidi Mennen (hmennen@kpmg.com)
- München:** Tobias Preisig (tpreisig@kpmg.com)

Other cities marked on the map include Frankfurt am Main, Köln, and Düsseldorf.

## Sonderthemen

- Consulting, Outsourcing & Sozialversicherung:** Thomas Efemann (tefemann@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](https://kpmg.de/directservices)



Klardenker – der Blog zu  
aktuellen Wirtschaftsthemen,  
die Unternehmen bewegen



Global Payroll Manager



[www.kpmg.de](https://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](https://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.