

Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen
rund um den internationalen Arbeitereinsatz

März 2024

Änderungsprotokoll zum DBA mit Luxemburg: Relevante Neuerungen für grenzüberschreitend Beschäftigte

Seit dem 1. Januar 2024 ist das neue Änderungsprotokoll zum Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Deutschland und Luxemburg anzuwenden. Über die einzelnen Änderungen des DBA hatten wir bereits im [September 2023](#) berichtet. Zur einheitlichen Anwendung und Auslegung des DBA hat Deutschland im Januar 2024 zudem eine neue Konsultationsvereinbarung mit Luxemburg abgeschlossen, welche detaillierte Ausführungen zur steuerlichen Behandlung von Arbeitslohn umfasst. In diesem Beitrag stellen wir Ihnen die relevanten Neuerungen für Arbeitnehmende, die grenzüberschreitend tätig sind, vor:

Ausweitung der Bagatellregelung für Home-Office-Tätigkeit

Übt ein in Deutschland ansässiger Mitarbeitender seine berufliche Tätigkeit in Luxemburg aus, ist sein Arbeitslohn regelmäßig in Luxemburg zu versteuern. Was passiert nun aber, wenn der Mitarbeitende eine gewisse Anzahl an Arbeitstagen im Home-Office in Deutschland verbringt? Nach dem bisher geltenden DBA führte dies grundsätzlich dazu, dass diese Arbeitstage dann im Ansässigkeitsstaat Deutschland zu versteuern waren. Allerdings schlossen Deutschland und Luxemburg für kurzfristige Home-Office-Tätigkeiten bereits im Jahr 2011 eine Konsultationsvereinbarung ab. Diese sah vor, dass Beschäftigte bis zu 19 Tage pro Kalenderjahr im Home-Office im Ansässigkeitsstaat arbeiten konnten, ohne dass der Tätigkeitsstaat sein Besteuerungsrecht für diese Arbeitstage verliert.

Inhalt

[Änderungsprotokoll zum DBA mit Luxemburg: Relevante Neuerungen für grenzüberschreitend Beschäftigte](#)

Seite 1

[Update zum Wachstumschancengesetz](#)

Seite 2

[Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Managementbeteiligung ist kein Arbeitslohn](#)

Seite 4

[Aktualisierung des Merkblatts für internationale Verständigungs- und Schiedsverfahren](#)

Seite 5

[Überobligatorische Beiträge zu einer schweizerischen öffentlich-rechtlichen Pensionskasse](#)

Seite 6

[Sozialversicherungspflicht für Studierende und Praktikant:innen?](#)

Seite 6

[GMS Insights – Webcasts 1. Halbjahr 2024](#)

Seite 8

[Ansprechpartner:innen](#)

Seite 9

[Kontakt](#)

Seite 10



Diese Bagatellregelung wurde nun in Artikel 14 Abs. 1a und damit in den Gesetzestext des DBA Deutschland / Luxemburg übernommen und auf 34 Arbeitstage ausgeweitet. Folglich kann ein in Deutschland ansässiger Mitarbeitender nun ab 2024 bis zu 34 Tage im Home-Office arbeiten, ohne dadurch eine Besteuerung in Deutschland auszulösen. Diese Regelung gilt unseres Erachtens beispielsweise auch in Fällen, in denen ein in Deutschland ansässiger Mitarbeitender zwar über einen Arbeitsvertrag mit einem deutschen Unternehmen verfügt, aber einer Betriebsstätte seines Arbeitgebers in Luxemburg zugeordnet ist.

Die neue Konsultationsvereinbarung, die grundsätzlich ebenfalls ab 1. Januar 2024 anzuwenden ist, enthält außerdem zusätzliche Erläuterungen zur Anwendung der 34-Tage-Regelung. Sie stellt beispielsweise klar, dass die Obergrenze von 34 Arbeitstagen pro Kalenderjahr auch für Teilzeitbeschäftigte und bei nur unterjährig ausgeübter Arbeit gilt. Es kommt in diesen Fällen nicht zu einer anteiligen Kürzung der Bagatellgrenze. Allerdings zählen auch Tage mit verkürzter Arbeitszeit als volle Arbeitstage. Lediglich Tätigkeiten von unter 30 Minuten sind nicht als Arbeitstag zu werten.

Wechsel von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode bei tatsächlicher Nichtbesteuerung: Auswirkungen auf luxemburgische Überstundenvergütungen

Bei Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit wird die Doppelbesteuerung grundsätzlich durch Freistellung des Arbeitslohns im anderen Staat vermieden. Im neuen DBA Luxemburg / Deutschland wurde nun allerdings eine Vorschrift ergänzt, die einen Wechsel hin zur Anrechnungsmethode vorsieht, wenn der Staat, dem eigentlich das Besteuerungsrecht zusteht, die Einkünfte tatsächlich nicht besteuert. Zur Vermeidung sogenannter „weißer Einkünfte“, das heißt unbesteuerte Einkünfte, gewährt der andere Staat in diesem Fall keine Freistellung, sondern lediglich eine Anrechnung der ausländischen Steuer. Diese Steueranrechnung läuft allerdings ins Leere, da im Ausland tatsächlich keine Steuer erhoben wurde.

Relevant wird diese Neuregelung beispielsweise im Kontext von Löhnen, die für Überstunden gezahlt werden. Diese sind in Luxemburg einkommensteuerfrei. Die Konsultationsvereinbarung zwischen Deutschland und Luxemburg weist explizit darauf hin, dass derartige Zahlungen als tatsächlich nicht besteuert gelten. Daher gewährt der Ansässigkeitsstaat in diesem Fall keine Freistellung, obwohl gemäß dem Doppelbesteuerungsabkommen eigentlich dem Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht

zustehen würde. Dies hat zur Folge, dass Überstundenvergütungen bei in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen und in Luxemburg tätigen Mitarbeitenden – trotz deren Ableistung in Luxemburg – faktisch der deutschen Besteuerung unterliegen.

Fazit

Angesichts einer zunehmend flexiblen und mobilen Arbeitswelt ist die Ausweitung der Bagatellregelung für unschädliche Home-Office-Tätigkeit von 19 auf 34 Arbeitstage zu begrüßen. Weniger erfreulich ist hingegen, dass die in Luxemburg steuerfreie Auszahlung von Überstunden nun zu einer vollständigen Besteuerung in Deutschland führt. Unternehmen mit in Luxemburg tätigen Mitarbeitenden sollten die Änderungen des DBA entsprechend berücksichtigen. Sprechen Sie uns bei Fragen hierzu gerne an.



Update zum Wachstumschancen-gesetz

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 22. März 2024 dem Wachstumschancengesetz zugestimmt. Der Kompromissvorschlag des Vermittlungsausschusses von Bundestag und Bundesrat wurde entsprechend bestätigt.

Folgende wesentliche Gesetzesänderungen sind in dem Einigungsvorschlag enthalten und betreffen insbesondere die Besteuerung von Arbeitnehmenden:

Aufhebung der Betragsgrenze bei der Pauschalbesteuerung von Beiträgen zu einer Gruppenunfallversicherung

Beiträge zu einer Gruppenunfallversicherung konnte ein Arbeitgeber bisher im Rahmen der Lohnsteuer mit 20 Prozent pauschal versteuern, wenn der steuerliche Durchschnittsbetrag ohne Versicherungssteuer 100 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Dieser Grenzbetrag wurde erstmals für den Lohnsteuerabzug 2024 vollständig aufgehoben.

Besteuerung von Firmenwagen

Für reine Elektroautos mit einem Bruttolistenpreis bis zu 60.000 Euro wurde bisher als Bemessungsgrundlage ein Viertel des Bruttolistenpreises für die Ermittlung des geldwerten Vorteils für die Nutzung eines Firmenwagens herangezogen. Um die Nachfrage nach umweltfreundlichen Fahrzeugen zu steigern und die gestiegenen Anschaffungskosten angemessen zu berücksichtigen, gilt diese Regelung (rückwirkend) ab 2024 für reine Elektroautos mit einem Bruttolistenpreis bis zu 70.000 Euro.

Grenzüberschreitende Arbeitnehmerbesteuerung

Die beschränkte Steuerpflicht bei Einkünften aus nicht selbstständiger Tätigkeit soll erweitert werden.

Beschränkt steuerpflichtig ist, wer in Deutschland weder seinen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat und dessen Tätigkeit im Inland ausgeübt oder verwertet wird. Die Tätigkeit eines Grenzpendlers, die im ausländischen Home-Office erbracht wird, galt bisher regelmäßig als nicht im Inland ausgeübt bzw. verwertet. Ab 2024 wird nunmehr in den Fällen, in denen ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) das Besteuerungsrecht Deutschland als Tätigkeitsstaat zuweist, eine inländische Ausübung oder Verwertung fingiert. Dies führt dann zu einer beschränkten Steuerpflicht des anteilig auf diese Arbeitstage entfallenden Arbeitslohns.

Tarifiermäßigung

Derzeit kann für bestimmte Lohnbestandteile, wie zum Beispiel Entschädigungen oder auch Abfindungen und geldwerte Vorteile aus der verbilligten Überlassung von Mitarbeiterbeteiligungen, bereits bei der Berechnung der Lohnsteuer eine Tarifiermäßigung (sogenannte Fünftel-Regelung) berücksichtigt werden. Die bisherige Regelung erfordert komplexe Berechnungen und hohen Prüfungs- und Beratungsaufwand. Um Arbeitgeber zu entlasten, werden daher ab 2025 die bisherigen Regelungen zur Lohnsteuerberechnung im Zusammenhang mit tarifiermäßigt zu besteuermendem Arbeitslohn ersatzlos aufgehoben werden. Eine Prüfung der Anwendung der Tarifiermäßigung (Fünftel-Regelung) kommt dann (nur noch) im Rahmen der Durchführung der Veranlagung zur Einkommensteuer in Betracht.

Besteuerung von Renten

Die Besteuerung von Renten aus der Basisversorgung wird angepasst, um eine künftige „doppelte Besteuerung“ der Renten zu vermeiden. Umgesetzt wird dies nun durch einen langsameren Anstieg des Besteuerungsanteils der Renten aus der Basisversorgung. Die Änderungen gelten grundsätzlich rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2023 und sind dann erstmals im Lohnsteuerabzugsverfahren ab dem 1. Januar 2024 anzuwenden.

Keine Anhebung der Verpflegungspauschalen

Die Pauschalen für Verpflegung für beruflich und betrieblich veranlasste Reisen im Inland bei einer Abwesenheitsdauer von mehr als 24 Stunden werden nicht angehoben. Es bleibt folglich bei der steuerfreien Arbeitgebererstattung, sofern die folgenden Beträge nicht überschritten werden und deren Erstattungsvoraussetzungen erfüllt sind:

- 28 Euro für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmende ganze vierundzwanzig Stunden von seiner Wohnung abwesend ist,
- jeweils 14 Euro für den An- und Abreisetag (unabhängig von der tatsächlichen Reisedauer), wenn der Arbeitnehmende an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,
- 14 Euro für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmende ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

Betriebsveranstaltungen

Die Zuwendungsgrenze für Betriebsveranstaltungen beträgt weiterhin 110 Euro (brutto).

Hinweis

Nachdem Bundestag und Bundesrat dem Änderungsvorschlag des Vermittlungsausschusses nun zugestimmt haben, kann das Wachstumschancengesetz nach Ausfertigung und Verkündung in Kraft treten.



Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Managementbeteiligung ist kein Arbeitslohn

Managementbeteiligungen werden zur Incentivierung, Motivation und Bindung von Schlüssel- und Führungskräften eingesetzt. Insbesondere bei Wachstumsunternehmen tritt das Ziel der Investoren hinzu, den latenten Prinzipal-Agenten-Konflikt zwischen Investoren und Management durch eine Angleichung der Interessen zu mildern. Dies erfolgt, indem der Wert der Managementbeteiligung an den Unternehmenswert geknüpft wird. Weiter verstärkt wird diese Interessensangleichung, wenn das Management bei Erwerb der Beteiligung ein finanzielles Investment erbringt und folglich neben der Chance auf (erhebliche) Wertsteigerungen auch das Risiko von Wertminderungen trägt.

Aus steuerlicher Sicht stellt sich bei eigenem Investment des Managements die Frage, ob Rückflüsse aus der Beteiligung während der Haltephase und Veräußerungsgewinne bei Auflösung der Beteiligung den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit oder den Kapitaleinkünften zuzurechnen sind. Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit unterliegen dabei dem progressiven Steuersatz, was zu Grenzsteuerbelastungen von bis zu 45 Prozent führen kann (zuzüglich Solidaritätszuschlag und etwaiger Kirchensteuer). Kapitaleinkünfte unterliegen hingegen in der Regel der Abgeltungsteuer in Höhe von 25 Prozent (zuzüglich Solidaritätszuschlag und etwaiger Kirchensteuer).

Entscheidung des BFH

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 14. Dezember 2023 (Az. VI R 1/21) entschieden, dass der Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung keinen lohnsteuerbaren Vorteil darstellt, auch wenn der Arbeitnehmende die Beteiligung an seinem Arbeitgeber zuvor verbilligt erworben hat. Ein lohnsteuerbarer Vorteil könne nur insoweit vorliegen, als der Arbeitnehmer aus der Veräußerung der Mitarbeiterbeteiligung einen durch das Arbeitsverhältnis veranlassten marktüblichen Überpreis erzielt.

In seiner Begründung führt der BFH aus, dass für die Annahme von Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit eine Veranlassung durch das individuelle Dienstverhältnis erkennbar sein müsse. Dagegen liege, wie im vorliegenden Einzelfall, kein Arbeitslohn vor, wenn die Zuwendung auf einem selbstständig neben dem Arbeitsverhältnis bestehenden Sonderrechtsverhältnis beruhe. Die Beteiligung

stelle dann eine eigenständige, vom Arbeitsverhältnis unabhängige Erwerbsgrundlage dar. Etwaige Erträge, wie zum Beispiel in Form von Gewinnausschüttungen oder Veräußerungsgewinnen, seien dann nicht nach § 19 EStG, sondern allein nach den insoweit einschlägigen Tatbeständen des Einkommensteuergesetzes zu versteuern. Vertraglich vereinbarte Leaver-Klauseln, die den Fortbestand des Beteiligungsverhältnisses an den Fortbestand des Arbeitsverhältnisses knüpfen, stünden der steuerlichen Anerkennung der Mitarbeiterbeteiligung als Sonderrechtsverhältnis nicht entgegen.

Fazit

Das Urteil des BFH ist in eine Reihe von Urteilen zur Abgrenzung der Einkunftsarten bei Kapitalbeteiligungen von (leitenden) Arbeitnehmern und Arbeitnehmerinnen an ihrem Arbeitgeber oder einer Konzerngesellschaft einzuordnen. Diese enthalten ebenso wie das vorliegende Urteil einige positive Impulse zugunsten der Behandlung als Kapitaleinkünfte. Gleichwohl bleibt die steuerliche Behandlung einzelfallabhängig, was eine sorgfältige Strukturierung notwendig macht. Sprechen Sie uns gerne an, wenn Sie Fragen zu ihrem bereits implementierten Mitarbeiter- oder Managementbeteiligungsprogramm haben oder ein neues Beteiligungsprogramm einführen möchten.



Aktualisierung des Merkblatts für internationale Verständigungs- und Schiedsverfahren

Grenzüberschreitende Mitarbeiterentsendungen, Remote Working, Workation und andere flexible Arbeitsmodelle werden in der heutigen Arbeitswelt immer alltäglicher. Doch mit der zunehmenden Internationalität steigt auch die Komplexität in der steuerlichen Beurteilung des einzelnen Mitarbeiter-einsatzes. Lokale Steuergesetze und -vorschriften sowie deren nationale Auslegungen lassen das Risiko von Steuerstreitigkeiten zwischen den beteiligten Behörden und Ländern steigen. Um eventuelle Konflikte strukturiert vorzutragen und lösen zu können, enthalten Doppelbesteuerungsabkommen regelmäßig auch Vorschriften für Verständigungs-

und Schiedsverfahren. Mittels derer können betroffene Steuerpflichtige strittige internationale Steuerangelegenheiten mit den zuständigen Behörden strukturiert in einem transparenten Verfahren klären.

Am 21. Februar 2024 hat das Bundesministerium für Finanzen (BMF) das bisherige Merkblatt zu internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren (Streitbeteiligungsverfahren) auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (Az. Az. IV B 3 - S-1304 / 21 / 10005 :003) aktualisiert und veröffentlicht. Das aktualisierte Merkblatt stellt eine wichtige Orientierungshilfe für die Beantragung, Durchführung und den Abschluss bzw. die Erledigung von Streitbeteiligungsverfahren dar. Es gibt einen Überblick über internationale Verständigungs- und Schiedsverfahren, die auf verschiedenen Rechtsgrundlagen beruhen, wie beispielsweise dem jeweiligen Artikel zu Verständigungs- und Schiedsverfahren des jeweils anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) oder der EU-Schiedskonvention.

Die Relevanz solcher Verständigungs- und Schiedsverfahren für die Praxis soll an folgendem Beispiel aufgezeigt werden:

Im Dezember 2023 hat das BMF sein aktualisiertes Schreiben zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den DBA vom 12. Dezember 2023 veröffentlicht. Über dieses Schreiben haben wir ausführlich in unserem [Sondernewsletter](#) im Januar 2024 berichtet.

Ein besonders gewichtiger Punkt in diesem Schreiben sind die komplexeren Regelungen zur Bestimmung der abkommensrechtlichen Ansässigkeit in Fällen der doppelten Wohnstätte. Die Ansässigkeit ist entscheidend für die Zuweisung des Besteuerungsrechts basierend auf den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen. Das BMF führt in seinem aktualisierten Schreiben aus, dass entscheidend für die Bestimmung der Ansässigkeit die persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen sind, die eine Person in bzw. zu dem jeweiligen Land hat. Persönliche Beziehungen können beispielsweise der Aufenthaltsort der Familie sein, wohingegen sich wirtschaftliche Beziehungen beispielsweise auf die Belegenheit des Vermögens beziehen. Persönliche und wirtschaftliche Beziehungen sind gleichrangig nebeneinander zu prüfen und nach objektiven Kriterien zu gewichten. Künftig ist daher ein erhöhter Abstimmungsbedarf zwischen den beteiligten Ländern erforderlich, um die Ansässigkeit zu bestimmen und die Doppelbesteuerung zu vermeiden. Um einen Qualifikationskonflikt zu vermeiden, ist grundsätzlich die übereinstimmende Meinung beider Länder

erforderlich. Zudem ist es erforderlich, dass die jeweiligen Finanzämter der Bestimmung des Ansässigkeitsstaates zustimmen.

Ist eine Bestimmung der Ansässigkeit und somit eine Einigung über die Zuweisung des Besteuerungsrechts nicht möglich, wäre dies ein Beispiel für eine Situation, in der ein sogenanntes Verständigungsverfahren zwischen den beiden Staaten anzustreben sein könnte. Die Verständigungsklauseln der Doppelbesteuerungsabkommen sehen in der Regel vor, dass ein Verständigungsverfahren eingeleitet werden kann, wenn eine Person dies beantragt und darlegt, dass Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führen.

Formalien zur Antragstellung, Fristen, Inhalt des Antrags sowie beizufügende Unterlagen etc. sind im aktualisierten Merkblatt zu internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren (Streitbeteiligungsverfahren) detailliert aufgeführt. Ziel ist, die Dauer solcher Verfahren durch eine detaillierte Darlegung und Aufbereitung der Sachlage sowie der entsprechenden Unterlagen insgesamt zu verkürzen. Nach Antragstellung verständigen sich die Behörden und informieren die Verfahrensbeteiligten über den Ausgang des Verfahrens.

Fazit

Die bisherige Erfahrung in der Praxis zeigt, dass das Führen von Verständigungsverfahren durchaus sinnvoll ist, um Klärung von Streitfragen bei grenzüberschreitenden Sachverhalten, die zu einer Doppelbesteuerung führen oder bereits geführt haben, zu erhalten. Leider ist die Dauer der Verfahren von deren Beginn bis zur Beendigung regelmäßig recht lang; erfreulicherweise zeigt die Erfahrung jedoch, dass die Verfahren mehrheitlich zu einer Einigung führen. Insbesondere vor dem Hintergrund wohlmöglich vermehrt auftretender Qualifikationskonflikte bei der Bestimmung der Ansässigkeit und Zuordnung der Besteuerungsrechte der verschiedenen Einkunftsarten steht zu befürchten, dass Verständigungsverfahren zukünftig vermehrt an Bedeutung gewinnen.



Überobligatorische Beiträge zu einer schweizerischen öffentlich-rechtlichen Pensionskasse

In der Schweiz gibt es drei Säulen der Altersvorsorge, von denen die zweite Säule die berufliche Vorsorge ist. Die Beiträge in die zweite Säule der schweizerischen Pensionskassen werden in der Regel von Arbeitgebern und Arbeitnehmenden gemeinsam geleistet. Dabei gibt es zwei Arten von Beiträgen: zum einen obligatorische Beiträge und zum anderen überobligatorische Beiträge.

Obligatorische Beiträge sind gesetzlich vorgeschrieben und müssen von Arbeitgebern und Arbeitnehmenden geleistet werden. Überobligatorische Beiträge dagegen sind freiwillig und können von Arbeitgebern und Arbeitnehmenden geleistet werden. Sie dienen dazu, die Altersvorsorge aufzustocken. Die Höhe der überobligatorischen Beiträge ist nicht gesetzlich vorgeschrieben und kann von Pensionskasse zu Pensionskasse unterschiedlich sein.

Der Bundesfinanzhof entschied nun mit seinem Urteil vom 12. Oktober 2023 (Az. VI R 46/20) über die steuerliche Behandlung von überobligatorischen Beiträgen zu einer schweizerischen öffentlich-rechtlichen Pensionskasse im Fall eines deutschen Grenzgängers wie folgt:

Zahlt ein schweizerischer Arbeitgeber für einen in Deutschland steuerpflichtigen Arbeitnehmenden überobligatorische Beiträge an eine öffentlich-rechtliche schweizerische Pensionskasse, stellen diese im Zeitpunkt der Beitragsleistung nach deutschem Steuerrecht Arbeitslohn dar.

Demnach handelt es sich bei diesen Beiträgen nicht um nach § 3 Nr. 62 Satz 1 EStG steuerfreie Zukunftssicherungsleistungen.

Fazit

Dieses Urteil ist insbesondere für deutsche Grenzgänger, die der schweizerischen Sozialversicherung unterliegen, relevant. Sie müssen entsprechende überobligatorische Arbeitgeberbeiträge zu einer schweizerischen öffentlich-rechtlichen Pensionskasse zusätzlich als Arbeitslohn in Deutschland versteuern. Dafür empfiehlt es sich, dass sich betroffene Arbeitnehmende jährliche Bescheinigungen der schweizerischen Pensionskasse ausstellen lassen, um die vollständigen Informationen für die Erstellung der deutschen Einkommensteuererklärung vorliegen zu haben.



Sozialversicherungspflicht für Studierende und Praktikant:innen?

Immer mehr Unternehmen setzen auf die Einstellung von Studierenden und Praktikant:innen, um Talente frühzeitig zu entdecken, zu fördern und an das Unternehmen zu binden. Bei der Beurteilung der sozialversicherungsrechtlichen Beitragspflicht sind jedoch verschiedene Regelungen zu beachten. Sollte eine fehlerhafte Einstufung vorgenommen werden, besteht bei einer Betriebsprüfung das Risiko, dass der Arbeitgeber allein für den Gesamtsozialversicherungsbeitrag aufkommen muss und schlechtestenfalls zusätzlich Säumniszuschläge erhoben werden.

Geringfügig entlohnte oder kurzfristige Beschäftigung

Die Geringfügigkeitsgrenze für eine geringfügig entlohnte Beschäftigung liegt seit dem 1. Januar 2024 bei 538 Euro monatlich. Für Beschäftigte, deren Arbeitsentgelt regelmäßig diese Grenze nicht übersteigt, müssen lediglich Rentenversicherungsbeiträge abgeführt werden. Ein Antrag auf Befreiung der Rentenversicherungsbeiträge ist von den Beschäftigten zu stellen.

Von einer kurzfristigen Beschäftigung ist dann die Rede, wenn die Dauer der Tätigkeit auf maximal drei Monate oder 70 Arbeitstage im Kalenderjahr begrenzt ist. Ebenfalls darf die Beschäftigung nicht berufsmäßig ausgeübt werden. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, so sind keine Sozialversicherungsbeiträge abzuführen.

Eine Besonderheit gilt beim Vorliegen mehrerer kurzfristiger Beschäftigungen. Ein Überschreiten der oben genannten Zeitgrenzen führt grundsätzlich ab dem Folgetag zur Sozialversicherungspflicht in allen Versicherungszweigen.

Werkstudentinnen und Werkstudenten

Voraussetzungen für die Einstufung in diese Personengruppe sind unter anderem die Absolvierung eines Vollzeitstudiums als ordentliche Studierende und die gleichzeitige Ausübung einer mehr als geringfügig entlohnten- oder mehr als kurzfristigen Beschäftigung. Das Vollzeitstudium muss hierbei den Schwerpunkt der Gesamttätigkeit darstellen. Als Richtwert für den Schwerpunkt einer Beschäftigung gilt die 20-Stunden-Grenze oder die 26-Wochen-Regelung.

Qualifiziert sich die Person für die Werkstudentenregelung, unterliegt die Beschäftigung ausschließlich der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung. Arbeitgeber haben jedoch zu beachten, dass das Umlageverfahren Anwendung findet.

Praktikant:innen

Studien- und Prüfungsordnungen von Hochschulen verlangen in vielen Fällen die Absolvierung eines sogenannten Pflichtpraktikums, welches beitragsrechtlich anders zu beurteilen ist als ein freiwilliges Praktikum. Ebenfalls hat der Zeitpunkt des Praktikums Einfluss auf die beitragsrechtliche Beurteilung.

1. Zwischenpraktikum

Ein Zwischenpraktikum liegt vor, wenn dieses in der Studien- oder Prüfungsordnung vorgeschrieben ist und während des Studiums stattfindet. Ein Anhaltspunkt hierfür ist eine bestehende Immatrikulationsbescheinigung. In diesem Fall handelt es sich nicht um ein Beschäftigungsverhältnis im sozialversicherungsrechtlichen Sinne. Es fallen entsprechend, unabhängig von der Dauer des Praktikums und der Höhe des Entgelts, keine Beiträge zur Sozialversicherung an.

Wenn es sich um ein nicht vorgeschriebenes Praktikum während des Studiums handelt, sind die Regelungen zu geringfügig entlohnten Beschäftigungen, kurzfristigen Beschäftigungen und Werkstudenten zu beachten.

2. Vor- und Nachpraktikum

Unterliegen Vor- und Nachpraktika nicht der Studien- bzw. Prüfungsordnung, finden die beitragsrechtlichen Regelungen für geringfügig entlohnte oder kurzfristige Beschäftigungen Anwendung. Versicherungsfreiheit liegt nur dann vor, wenn kein Entgelt für das Praktikum gezahlt wird.

Unterliegen Vor- und Nachpraktika jedoch der Studien- bzw. Prüfungsordnung, so handelt es sich um einen Teil der betrieblichen Ausbildung. Folglich liegt Versicherungspflicht in allen Zweigen der Sozialversicherung vor. Das gilt sogar dann, wenn kein Entgelt gezahlt wird. Der Arbeitgeber ist in diesen Fällen der Beitragsschuldner für die Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge, welche aus einem fiktiven Arbeitsentgelt berechnet werden müssen. Das fiktive Arbeitsentgelt berechnet sich aus einem Prozent der gültigen Bezugsgröße. Für das Jahr 2024 beträgt das fiktive Entgelt somit 35,35 Euro (West) bzw. 34,65 Euro (Ost).

Fazit

Bei der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung von Studierenden und Praktikant:innen ist besondere Sorgfalt geboten:

Falsche oder unterlassene Sozialversicherungsbeiträge bei Studierenden und Praktikant:innen können bei Betriebsprüfungen der Deutschen Rentenversicherung zu Nachzahlungen und Säumniszuschlägen führen. Der Arbeitgeber ist dann verpflichtet, die Gesamtsozialversicherungsbeiträge nachzuzahlen und darf den unterbliebenen Beitragsabzug der Arbeitnehmeranteile nur bei den nächsten drei Entgeltabrechnungen nachholen. Ist die betroffene Person nicht mehr beschäftigt oder liegt der Zeitraum für die Nachforderung länger als drei Monate zurück, muss der Arbeitgeber sowohl für die eigenen als auch für die Arbeitnehmerbeiträge aufkommen.

Sie haben Fragen oder benötigen Hilfe bei der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung von Studierenden und Praktikant:innen? Sprechen Sie uns gern an, unsere Sozialversicherungsspezialisten unterstützen Sie gern.



GMS Insights – Webcasts 1. Halbjahr 2024

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

Wir freuen uns über Ihre Teilnahme.

Fokusthema	Termin
Kapitalbeteiligung für alle Mitarbeitenden – neue Chancen durch das Zukunftsfinanzierungsgesetz (ZuFinG)	2. April 2024 9.30–10.00 Uhr
Erstattung von Sozialversicherungsbeiträgen nach Beendigung der Auslandsbeschäftigung	7. Mai 2024 9.30–10.00 Uhr
Update zur EU Posted Workers Directive	4. Juni 2024 9.30–10.00 Uhr
Die Erweiterung der Anzeige- und Berichtigungspflicht nach Feststellungen in einer Lohnsteueraußenprüfung	2. Juli 2024 9.30–10.00 Uhr

Unsere Standorte

Head of GMS Germany



Ingo Todesco
itodesco@kpmg.com

Köln



Ute Otto
uteotto@kpmg.com

Mannheim



Hauke Poethkow
hpoethkow@kpmg.com

Stuttgart



Iris Degenhardt
idegenhardt@kpmg.com

Berlin / Hamburg



Susanne Härzke
shaerzke@kpmg.com

Düsseldorf / Dresden



Stefanie Vogler
svogler@kpmg.com

Frankfurt



Heidi Mennen
hmennen@kpmg.com

München



Tobias Preising
tpreising@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 Rucker
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

Katrin Augustin

Senior Managerin,
Global Mobility Services
T +49 211 475-7678
katrinaugustin@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.)
Katrin Augustin
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



GMS to go

Der Podcast für internationale
Personaleinsätze

> Jetzt reinhören



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.

© 2024 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.