



Lohnsteuer-Pauschalierung für Betriebsstätten-Pendler: Ein Update

Juni 2024

Die nicht mehr ganz so neue Neuregelung des § 40a Abs. 7 EStG führte bislang ein Schattendasein, da die Regelbesteuerung unter Anwendung der Monats- bzw. Tageslohnsteuertabelle mit Lohnsteuerjahresausgleich häufig günstiger war als die Pauschalversteuerung mit einem Steuersatz von 30 Prozent. Spätestens zum 1. Januar 2025 könnte jedoch diese Pauschalierungsmöglichkeit eine echte Alternative zur Regelbesteuerung werden. Welche Fälle davon betroffen sein könnten, stellen wir Ihnen in diesem Beitrag vor.

Mit dem Dritten Bürokratieentlastungsgesetz vom 22. November 2019 hat der Gesetzgeber § 40a EStG um einen Abs. 7 ergänzt, der bereits mit Wirkung ab dem 1. Januar 2020 die Pauschalversteuerung von Arbeitslohnzahlungen an beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmende mit einem Steuersatz von 30 Prozent ermöglicht. Mit dieser Neuregelung sollte die Versteuerung für den höchst praxisrelevanten Sachverhalt der sogenannten Betriebsstättenpendler vereinfacht werden. Die Vereinfachungsregelung wurde jedoch aufgrund des relativ hohen Pauschalsteuersatzes

bisher kaum genutzt, da sie regelmäßig zu höheren Steuerabzugsbeträgen als bei Administrierung von individuellen Gehaltsabrechnungen und der Ermittlung der Lohnsteuer auf Basis der Monatslohnsteuertabelle führte.

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 und der (geplanten) Einschränkung der Möglichkeit, die Tageslohnsteuertabelle im Rahmen des Lohnsteuerjahresausgleichs „auszuhebeln“, wird die Relevanz der Pauschalversteuerung nach § 40a Abs. 7 EStG zukünftig steigen.

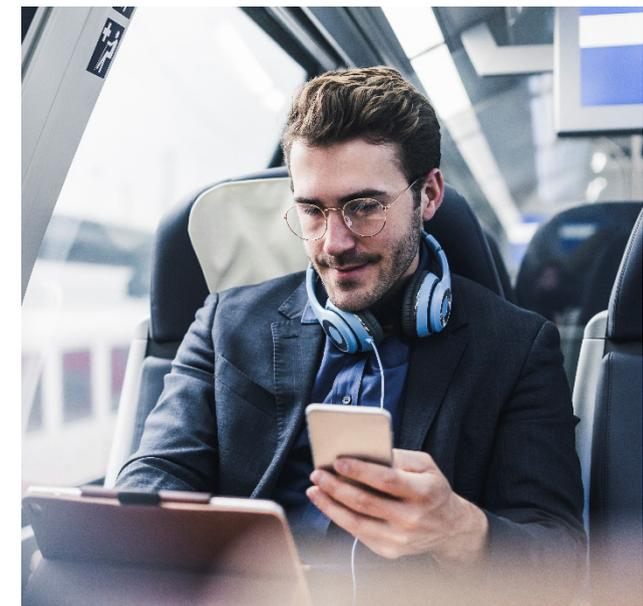
Anwendungsfälle

Die Regelung des § 40a Abs. 7 EStG hat grundsätzlich folgende Konstellation im Blick:

Werden Mitarbeitende, welche einer ausländischen Betriebsstätte eines inländischen Stammhauses zugeordnet sind, im Inland tätig, unterliegen die auf die im Inland ausgeübte Tätigkeit entfallenden Arbeitslohnzahlungen – auch bei kurzfristigen Arbeitseinsätzen, wie z. B. im Rahmen von Besprechungen und Fortbildungsmaßnahmen – der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a EStG).

Nach den Regelungen des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens wird Deutschland regelmäßig auch das abkommensrechtliche

Besteuerungsrecht für die Arbeitslohnzahlungen zugewiesen. Dies folgt daraus, dass das inländische Stammhaus als im Tätigkeitsstaat (Deutschland) ansässiger inländischer Arbeitgeber im Sinne des Art. 15 Abs. 2 Buchst. b OECD-MA einzustufen ist. Die ausländische Betriebsstätte kann nicht Arbeitgeber im abkommensrechtlichen Sinne sein.



Infolgedessen ist das inländische Stammhaus zum Einbehalt und zur Abführung von Lohnsteuer verpflichtet (§ 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG). Ohne die Einführung von Abs. 7 in § 40a EStG hätte diese Verpflichtung erheblichen Mehraufwand für das inländische Stammhaus hinsichtlich der Ermittlung des anteilig in Deutschland zu versteuernden Arbeitslohns und der Administrierung von monatlichen individuellen Gehaltsabrechnungen zur Folge.

Voraussetzungen für die Vereinfachungsregel

Die Regelung des § 40a Abs. 7 EStG soll diesen administrativen Aufwand eindämmen. Sie räumt dem inländischen Stammhaus (inländischer Arbeitgeber) das Wahlrecht ein, statt der Versteuerung im Rahmen einer individuellen Gehaltsabrechnung

- unter Verzicht auf den Abruf von elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen
- die Lohnsteuer für Bezüge von kurzfristigen, im Inland ausgeübten Tätigkeiten
- beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer, die (arbeitsrechtlich) einer ausländischen Betriebsstätte dieses (inländischen) Arbeitgebers zugeordnet sind,
- mit einem Pauschalsteuersatz von 30 Prozent des Arbeitslohns zu erheben.

Die Anwendung der Regelung ist darüber hinaus nur bei kurzfristigen Tätigkeiten im Inland zulässig. Hierunter sind in Deutschland ausgeübte Tätigkeiten zu verstehen, die über 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht

hinausgehen. Bei Überschreiten der 18-Tage-Grenze gilt die Regelbesteuerung.

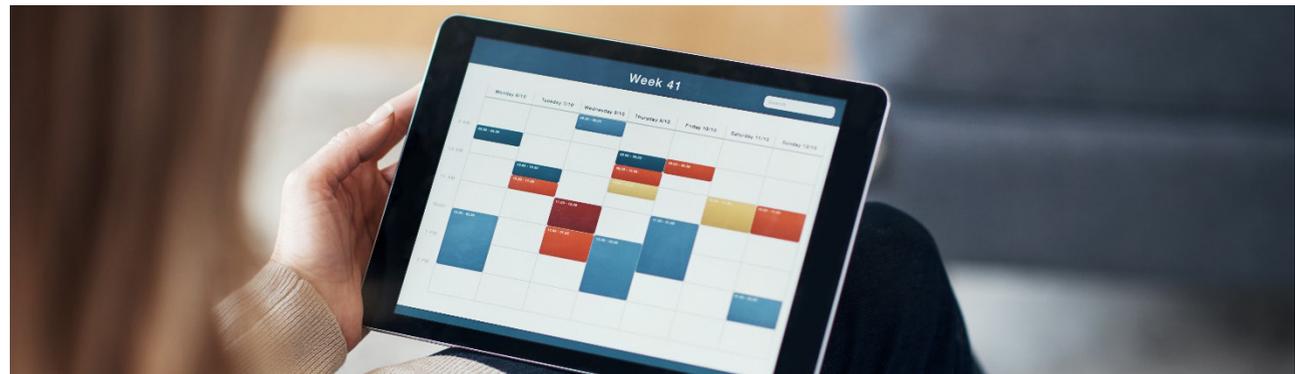
Für die Ermittlung der 18-Tage-Grenze stellt die Finanzverwaltung auf Arbeitstage ab. Entsprechend den Rückmeldungen der Finanzverwaltung sind hierunter alle Tage zu verstehen, für die der Arbeitnehmer Arbeitslohn oder Lohnersatzleistungen erhält. Demnach bleiben Sonn- und Feiertage sowie Samstage, an denen grundsätzlich keine Arbeitsleistung zu erbringen sind, außen vor. Bezahlte Urlaubs- oder Krankheitstage hingegen sind zu berücksichtigen. Außerdem ist zu beachten, dass es nicht darauf ankommt, wie oft der beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer im Laufe eines Kalenderjahres tatsächlich für das inländische Stammhaus in Deutschland tätig wird, solange die 18-Tage-Grenze je Aufenthaltszyklus eingehalten wird, wobei jeder Arbeitstag im Ausland zu einem Neubeginn der 18-Tage-Grenze führt. Diese zu begrüßende weite Auslegung der Finanzverwaltung ermöglicht es, während eines Kalenderjahres mehrere bis zu 18 Arbeitstage andauernde Tätigkeitseinsätze im Inland zu haben.

Besonderheit bei nachlaufendem Arbeitslohn

Ein in praktischer Sicht besonderes Augenmerk ist jedoch auf nachlaufenden Arbeitslohn, wie Boni oder Aktienoptionen, zu legen. Diesbezüglich ist nicht nur im Zuflusszeitpunkt die 18-Tage-Grenze einzuhalten, sondern daneben dürfen auch im gesamten Erdienungszeitraum nur kurzfristige inländische Tätigkeiten ausgeübt werden, das heißt, es darf kein Zeitraum mit mehr als 18 zusammenhängenden Tagen vorliegen. Gerade bei Aktienoptionen mit mehrjährigen Erdienungszeiträumen gestaltet sich die Prüfung der Voraussetzungen als sehr aufwendig. Zudem kann eine (spätere) Versetzung eines Arbeitnehmenden vom Inland in eine ausländische Betriebsstätte dazu führen, dass noch Jahre nach der Versetzung in die ausländische Betriebsstätte die Pauschalversteuerung nach § 40a Abs. 7 EStG nicht genutzt werden kann.

Ausübung des Wahlrechts

Innerhalb eines Kalenderjahres darf nicht beliebig zwischen der Pauschalversteuerung und der Versteuerung im Rahmen einer individuellen



Gehaltsabrechnung (Regelbesteuerung) gewechselt werden. Wird für einen Lohnzahlungszeitraum die Regelbesteuerung durchgeführt beziehungsweise muss diese durchgeführt werden, ist die Pauschalversteuerung ausgeschlossen. Dann sind bereits durchgeführte frühere Abrechnungszeiträume des laufenden Jahres zu korrigieren, wenn für diese die Pauschalversteuerung gewählt wurde. Das Pauschalierungswahlrecht kann jedoch jedes Jahr neu und für jeden Arbeitnehmenden individuell ausgeübt werden.

Bevor die Entscheidung zur Pauschalversteuerung nach § 40a Abs. 7 EStG getroffen wird, sollte im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmenden geprüft werden, unter welchen formellen Voraussetzungen eine Steuerfreistellung des in Deutschland besteuerten Arbeitslohns möglich ist. Einige Staaten, wie beispielsweise Spanien, verlangen den Nachweis der Versteuerung in Deutschland, welcher bei der Pauschalversteuerung nur schwer zu erbringen ist. Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, sollte in diesen Fällen auch mit dem Ausland abgestimmt werden, welcher Nachweis im Einzelfall von den ausländischen Steuerbehörden akzeptiert wird.

Fazit

Die nicht mehr ganz so neue Neuregelung des § 40a Abs. 7 EStG führte bislang ein Schattendasein, da die Regelbesteuerung unter Anwendung der Monatslohnsteuertabelle bzw. der Tageslohnsteuertabelle mit Lohnsteuerjahresausgleich häufig günstiger war als die Pauschalversteuerung mit einem Steuersatz von 30 Prozent. Spätestens zum 1. Januar 2025 könnte jedoch diese Pauschalierungsmöglichkeit eine echte Alternative zu Regelbesteuerung werden. Mit dem Jahressteuergesetz 2024 und der geplanten Einschränkung der Möglichkeit, die Tageslohnsteuertabelle im Rahmen des Lohnsteuerjahresausgleichs „auszuhebeln“, wird es deutlich mehr Fälle geben, in denen die Pauschalierung der Lohnsteuer mit 30 Prozent deutlich günstiger ist als die Regelbesteuerung. Das gilt erst recht, wenn die Pauschalversteuerung auf den Arbeitnehmenden abgewälzt wird. Insofern sollte bereits jetzt geprüft werden, für welche Fälle die Pauschalversteuerung sich anbietet.

Ansprechpartner:



Swetlana Blaufuß-Kröncke
Director, Tax
KPMG AG WPG

Kontakt über:

Redaktion KPMG Global
Mobility News

de-GMS-contact@kpmg.com

Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App
Wichtige Themen, News und Events
rund um Steuern



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.

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



Im Rahmen einer Nettolohnvereinbarung an den Arbeitgeber gezahltes Kindergeld mindert den Bruttolohn

Juni 2024

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 8. Februar 2024 entschieden, dass Kindergeld, das bei Vorliegen einer Nettolohnvereinbarung an den Arbeitgeber erstattet wird, negativen Arbeitslohn darstellt. Weitere Details zu diesem Urteil stellen wir Ihnen in diesem Beitrag vor.

Für internationale Mitarbeiterinsätze werden zwischen Arbeitnehmenden und ihren Arbeitgebern regelmäßig Steuerausgleichsvereinbarungen getroffen. Eine solche Vereinbarung ist beispielsweise die Nettolohnvereinbarung. Dabei einigen sich Arbeitnehmende und Arbeitgeber anstelle eines Bruttogehalts auf ein vorab festgelegtes Nettogehalt, das der Arbeitnehmende ungekürzt – d. h. ohne Abzug von gesetzlichen Abgaben – monatlich gleichbleibend erhält. Der Arbeitgeber verpflichtet sich im Gegenzug, die Abgaben (Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitnehmenden) zu tragen.

Der Arbeitnehmende bleibt jedoch Schuldner der Steuer. Die Übernahme der Abgaben durch den Arbeitgeber aufgrund der Nettolohnvereinbarung führt folglich dazu, dass neben dem Nettolohn auch die übernommenen Abgaben Arbeitslohn darstellen. Resultiert die Einkommensteuerveranlagung in einer Steuererstattung, liegt

eine Überzahlung von Arbeitslohn vor. Die Weiterleitung oder Abtretung dieser Erstattung an den Arbeitgeber ist als Rückzahlung von Arbeitslohn zu betrachten und ist daher als negativer Arbeitslohn zu behandeln, der den steuerpflichtigen Bruttolohn kürzt. Resultiert die Einkommensteuerveranlagung hingegen in einer Nachzahlung, die der Arbeitgeber für den Arbeitnehmenden aufgrund der Nettolohnvereinbarung übernimmt, stellt diese Steuerübernahme wiederum steuerpflichtigen Nettoarbeitslohn dar. Dieser ist auf einen Bruttobetrag hochzurechnen.

Im Zusammenhang mit Nettolohnvereinbarungen gibt es zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmenden auch spezielle (interne) Zusatzabreden. Eine solche kann beispielsweise sein, dass das Kindergeld, das aus dem Ausland nach Deutschland entsandte Arbeitnehmende (Impats) in Deutschland beziehen, an den Arbeitgeber abzutreten ist. Das ist regelmäßig dann der Fall, wenn im Heimatland der Impats kein Kindergeld gezahlt wird / kein Kindergeldanspruch besteht, da das Kindergeld dann den vereinbarten Nettolohn um die Kindergeldbeträge erhöhen würde. Mit der Frage, wie das an den Arbeitgeber (anstatt den Impat) gezahlte Kindergeld steuerlich zu behandeln ist, beschäftigt sich jüngst der Bundesfinanzhof (BFH). Mit seinem Urteil vom 8. Februar 2024

bestätigte der BFH (Az. VI R 26/21) die Entscheidung der Vorinstanz (FG Düsseldorf). Danach liegt negativer Arbeitslohn vor, wenn Arbeitnehmende Kindergeld an ihren Arbeitgeber abtreten bzw. das Kindergeld direkt an den Arbeitgeber erstattet wird.

In seiner Urteilsbegründung führt der BFH aus, dass das Kindergeld eine im laufenden Jahr gezahlte Steuervergütung ist. Als solches ist es als eine Vorauszahlung auf eine mögliche einkommensteuerliche Kinderentlastung anzusehen.



Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer wird der Kinderfreibetrag dann abgezogen, wenn dieser eine höhere steuerliche Entlastung als das unterjährig ausgezahlte Kindergeld bewirkt. Um eine doppelte Berücksichtigung des Existenzminimums durch Steuerfreibeträge und Steuervergütung (Kindergeld) dann zu vermeiden, wird das Kindergeld der Einkommensteuer hinzugerechnet.

Der BFH stellte dementsprechend fest, dass in Nettolohnvereinbarungsfällen, in denen Arbeitnehmende – wie im Streitfall – nicht nur die spätere Einkommensteuererstattung, sondern auch das Kindergeld an ihre Arbeitgeber abtreten, sowohl die abgetretene Einkommensteuererstattung, als auch das an die Arbeitgeber abgetretene und ausgezahlte Kindergeld als negativer Arbeitslohn berücksichtigt werden muss.

Vor dem Hintergrund der Entscheidung des BFH zum abgetretenen Kindergeld bei Nettolohnvereinbarungen stellt sich die ergänzende Frage, ob beispielsweise auch Erstattungszinsen aus Steuerbescheiden, die bei Nettolohnvereinbarungen an die Arbeitgeber weitergeleitet werden, wie das Kindergeld als Rückzahlung von Arbeitslohn zu behandeln ist.

Der Argumentation des BFH in seinem Urteil zur Abtretung von Kindergeld bei Nettolohnvereinbarung folgend, sollte es sich auch bei der Erstattung bzw. Weiterleitung von Erstattungszinsen aus Steuerbescheiden an den Arbeitgeber um negativen Arbeitslohn beim jeweiligen Arbeitnehmenden handeln.

Das gilt insbesondere dann, wenn vorher Nachzahlungszinsen entrichtet wurden und diese (zumindest teilweise) an den Arbeitgeber zurückerstattet wurden, weil Einspruchsverfahren erfolgreich geführt wurden. Dabei wäre es sogar unerheblich, dass die Nachzahlungszinsen vorher nicht als positiver Arbeitslohn versteuert wurden.

Fazit

Sowohl die Rückzahlung von Zinserstattungen als auch die Abtretung von Kindergeld führen im Rahmen von Nettolohnvereinbarungen zu negativem Arbeitslohn. Das dahingehende BFH-Urteil zur Kindergeldzahlung an den Arbeitgeber berücksichtigt erfreulicherweise den Aspekt der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Mitarbeitenden und ist daher zu begrüßen. Der Arbeitnehmende konnte aufgrund der Nettolohnvereinbarung wirtschaftlich nicht über das Kindergeld verfügen, sodass auch nur ein um das Kindergeld gekürzter Bruttoarbeitslohn als Einnahme zu versteuern ist.

Ansprechpartner:



[Ingo Todesco](#)

Partner, Tax,
Leiter Global Mobility Services
KPMG AG WPG

Kontakt über:

Redaktion KPMG Global
Mobility News

de-GMS-contact@kpmg.com

Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App

Wichtige Themen, News und Events rund um Steuern



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.

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

Wirtschaftlicher Arbeitgeber – Pflicht zur Ausstellung von Arbeitgeberbescheinigungen

Juni 2024

Arbeitgeber sind bei Arbeitnehmerentsendungen nach Auffassung der Finanzverwaltung im aktualisierten BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2023 dazu verpflichtet, ihren Mitarbeitenden Bescheinigungen zur Kostenweiterbelastung und -tragung auszustellen. Welche Anforderungen die Finanzämter an diese Bescheinigungen stellen, wird hingegen nicht konkretisiert. Mit diesem Beitrag werden Für und Wider der Bescheinigungspflicht für Arbeitgeber diskutiert.

Die Bestimmung des wirtschaftlichen Arbeitgebers kann im Hinblick auf die Zuweisung des Besteuerungsrechts bei Arbeitnehmerentsendungen von zentraler Bedeutung sein. Bereits in unserem [Sondernewsletter](#) im Januar 2024 hatten wir darüber informiert, dass das aktualisierte BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2023 nun umfassende Ausführungen zur Bestimmung des wirtschaftlichen Arbeitgebers enthält. Die Einzelheiten dazu haben wir in der [Februar-Ausgabe unseres GMS-Newsletters](#) detailliert beschrieben.

Im Grundsatz bleibt es bei der Bestimmung des wirtschaftlichen Arbeitgebers dabei, dass zwei Kriterien zu prüfen, d. h. ausschlaggebend sind. Zum einen muss der Mitarbeitende in das aufnehmende Unternehmen eingebunden sein (Integration) und zum anderen muss das aufnehmende Unternehmen den Arbeitslohn tragen oder hätte ihn tragen müssen (Kostentragung). Nur wenn diese beiden Kriterien kumulativ erfüllt sind, wird das aufnehmende Unternehmen zum wirtschaftlichen Arbeitgeber des entsandten Arbeitnehmenden.

Arbeitgeberbescheinigung über die Kostenweiterbelastung und -tragung erforderlich

Mit seinem BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2023 legt die Finanzverwaltung Arbeitgebern nun erstmals eine entsprechende Bescheinigungspflicht auf. So hat der Arbeitgeber den Mitarbeitenden zu bescheinigen, in welcher Höhe Kosten an das aufnehmende Unternehmen weiterbelastet und in welcher Höhe diese vom entsendenden Unternehmen getragen wurden. Nach dem Fremdvergleichsgrundsatz muss diejenige Gesellschaft die Kosten tragen, in deren

Interesse die Entsendung erfolgt. Gemäß dem BMF-Schreiben ist widerlegbar zu vermuten, dass die vom Arbeitgeber bescheinigte Zuordnung der Kosten im Einklang mit dem Fremdvergleichsgrundsatz steht. Dieser Bescheinigung kommt allerdings lediglich Indizwirkung zu.





Das BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2023 enthält bedauerlicherweise keine Ausführungen zu den genauen Anforderungen an eine derartige Arbeitgeberbescheinigung. Es ordnet lediglich an, dass die nach innerstaatlichem Steuerrecht als Arbeitslohn zu behandelnden Vergütungsbestandteile und die sonstigen Lohnkosten gesondert auszuweisen sind. Ansonsten werden die Form und Inhalte einer derartigen Bescheinigung nicht weiter konkretisiert.

Da Unternehmen nunmehr gehalten sind, Arbeitgeberbescheinigungen für ins Ausland entsandte Mitarbeitende ausstellen zu müssen, sollten dementsprechend interne Prozesse eingeführt und etabliert werden, um dieser Verpflichtung auch kurzfristig nachkommen zu können.

Was passiert bei fehlender Arbeitgeberbescheinigung?

Liegt keine derartige Arbeitgeberbescheinigung vor, können die Finanzämter in den Einkommensteuerbescheiden der betroffenen Mitarbeitenden einen Vorläufigkeitsvermerk aufnehmen. Dieser bewirkt, dass die Einkommensteueranmeldung in Bezug auf die Höhe des steuerfreien und steuerpflichtigen Arbeitslohns vorläufig bleibt und insoweit grundsätzlich jederzeit geändert werden kann. Fraglich ist, welche steuerlichen Konsequenzen die Finanzämter ziehen, können Arbeitnehmende keine Arbeitgeberbescheinigung hinsichtlich der (nicht) weiterbelasteten Kosten vorlegen.

Aus unserer Sicht sollte eine solche verpflichtende Einreichung von Arbeitgeberbescheinigungen jedoch nur in den Fällen notwendig sein, in denen die Bestimmung des wirtschaftlichen Arbeitgebers für die Zuweisung des Besteuerungsrechts ausschlaggebend ist. Daher wäre vorab zu prüfen, ob sich nicht bereits anhand anderer Kriterien eindeutig bestimmen lässt,

welchem Staat das Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn nach dem jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen zugewiesen wird. Eine Arbeitgeberbescheinigung sollte demnach in den folgenden beiden Fällen entbehrlich sein:

- Der Mitarbeitende hat seinen in- oder ausländischen Wohnsitz aufgegeben und arbeitet ausschließlich im Ansässigkeitsstaat. Ansässigkeits- und Tätigkeitsstaat fallen nicht auseinander, sodass diesem Staat das alleinige Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn zugewiesen wird.
- Der Mitarbeitende hält sich mehr als 183 Tage im Tätigkeitsstaat auf. Das Besteuerungsrecht liegt unabhängig von der (wirtschaftlichen) Arbeitgeberzugehörigkeit beim Tätigkeitsstaat; es kann in dieser Konstellation nicht zu einem Rückfall des Besteuerungsrechts an den Ansässigkeitsstaat kommen.

In allen übrigen Fällen hängt die Zuweisung des Besteuerungsrechts von der Bestimmung des wirtschaftlichen Arbeitgebers ab, weshalb dann der Nachweis der (nicht) weiterbelasteten



Personalkosten für die Zuweisung des Besteuerungsrechts notwendig wäre. Ob die Finanzverwaltung dieser Auffassung folgt und auf die Vorlage von Arbeitgeberbescheinigungen in den beiden oben genannten Konstellationen verzichtet, ist ungewiss. Wir verfügen derzeit über keine praktischen Erfahrungen in diesem Zusammenhang. Auch der Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) und andere Verbände kritisieren das Erfordernis der Vorlage einer Arbeitgeberbescheinigung als unverhältnismäßig. Allerdings ist offen, wie das BMF auf diese Kritik der Verbände am BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2023 reagieren wird.

Fazit

Arbeitgeber sind bei Arbeitnehmerentsendungen nach derzeitiger Auffassung der Finanzverwaltung dazu verpflichtet, ihren Mitarbeitenden Arbeitgeberbescheinigungen zur Kostenweiterbelastung und -tragung auszustellen. Es bleibt abzuwarten, welche Anforderungen die Finanzämter an diese Bescheinigungen stellen werden. Wir werden Sie an dieser Stelle über aktuelle Entwicklungen informieren.

Ansprechpartner:



[Ingo Todesco](#)

Partner, Tax,
Leiter Global Mobility Services
KPMG AG WPG

Kontakt über:

Redaktion KPMG Global
Mobility News

de-GMS-contact@kpmg.com

Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App
Wichtige Themen, News und Events
rund um Steuern



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.

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



Mitarbeiterkapitalbeteiligung in Start-ups und Scale-ups: Geplante Neuregelung im JStG 2024

Juni 2024

Mit dem JStG 2024 ist die Einführung einer sogenannten Konzernklausel in § 19a EStG geplant. Mitarbeiterkapitalbeteiligungen, die von der Muttergesellschaft ausgegeben werden, wären durch § 19a EStG begünstigt. Lesen Sie hier mehr über die geplante Neuregelung.

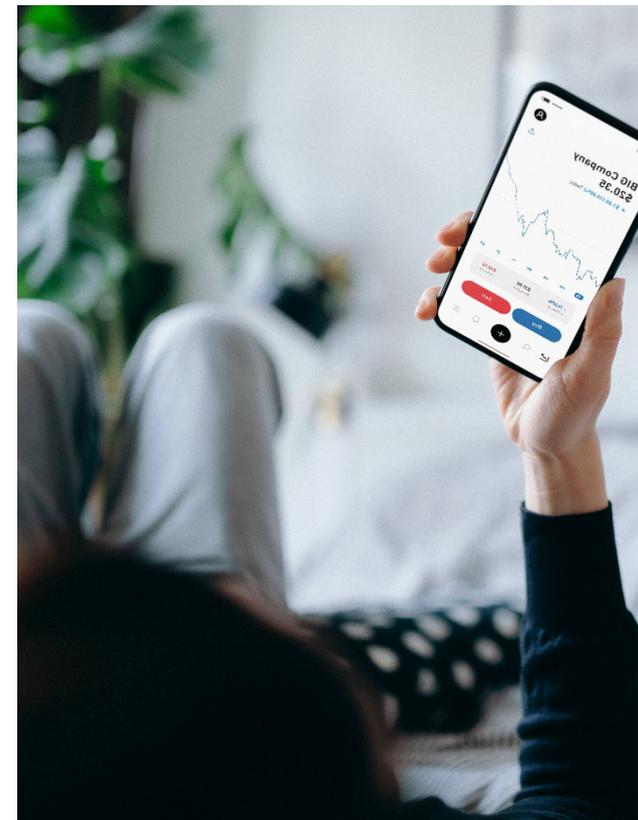
Die Mitarbeiterkapitalbeteiligung ist für Start-ups und Scale-ups im sogenannten „War for Talents“ ein bewährtes Instrument zur Mitarbeitergewinnung, -bindung und -motivation. Der Gesetzgeber hat die Chancen der Mitarbeiterkapitalbeteiligung erkannt und zuletzt mit dem FoStoG 2021 und dem ZuFinG 2023 umfangreiche Neuregelungen eingeführt.

Zum einen wurde der Freibetrag für Beteiligungsprogramme, die allen Mitarbeitenden offenstehen, von ursprünglich 360 Euro auf 2.000 Euro erhöht (§ 3 Nr. 39 EStG). Zum anderen wurde speziell für Start-ups und Scale-ups ein neuer § 19a EStG eingeführt, der einen Besteuerungsaufschub vorsieht.

Besteuerungsaufschub nach § 19a EStG

Eine der größten Fallstricke bei Mitarbeiterbeteiligungsprogrammen in Start-ups und Scale-ups war bisher die sogenannte Dry-Income-Problematik, d.h. die Besteuerung eines geldwerten Vorteils ohne tatsächlichem Liquiditätszufluss. Abhilfe schafft hier § 19a EStG, indem ein geldwerter Vorteil aus der verbilligten Überlassung einer Mitarbeiterkapitalbeteiligung erst dann zu versteuern ist, wenn ein Nachversteuerungstatbestand eintritt. Als Nachversteuerungstatbestände nennt § 19a Abs. 4 EStG die Übertragung der Vermögensbeteiligung, den Arbeitgeberwechsel oder den Ablauf von 15 Jahren. Für die beiden letztgenannten Fälle sind weitere Erleichterungen vorgesehen.

Die Anwendbarkeit des § 19a EStG ist auf Start-ups und Scale-ups beschränkt, da die Regelung nur von Unternehmen in Anspruch genommen werden kann, deren Gründung nicht länger als 20 Jahre zurückliegt, die nicht mehr als 1.000 Arbeitnehmer beschäftigen und deren Bilanzsumme unter 100 Mio. Euro oder deren Umsatzerlöse unter 86 Mio. Euro liegen.



Geplante Neuregelung im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2024

Trotz der positiven Entwicklung beinhaltet § 19a EStG auch Aspekte, die in der Praxis zu Unsicherheiten führen, denn im Gegensatz zu § 3 Nr. 39 EStG enthält § 19a EStG keine sogenannte Konzernklausel. Damit blieb unklar, ob Mitarbeiterkapitalbeteiligungen, die z. B. von der Muttergesellschaft ausgegeben werden, auch durch § 19a EStG begünstigt sind. Mit dem Entwurf zum JStG 2024 soll diese Unsicherheit nun behoben und § 19a EStG um eine Konzernklausel erweitert werden. Die Anpassung soll nach Inkrafttreten des JStG 2024 rückwirkend bereits ab dem 1. Januar 2024 gelten.

Ausblick

Die geplante Neuregelung ist ein weiteres positives Signal zur Stärkung der Beteiligungskultur in Deutschland. Gleichwohl sind in der Praxis noch nicht alle Unsicherheiten im Zusammenhang mit Beteiligungsprogrammen abschließend geklärt. Es empfiehlt sich daher in jedem Fall eine sorgfältige rechtliche und steuerliche Strukturierung, um unerwünschte Folgen zu vermeiden. Brauchen Sie hierbei Unterstützung? Dann sprechen Sie unsere Expertinnen und Experten gern an.

Ansprechpartner:



Carmen Egermann
Senior Manager, Tax
KPMG AG WPG

Kontakt über:

Redaktion KPMG Global
Mobility News

de-GMS-contact@kpmg.com

Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App
Wichtige Themen, News und Events
rund um Steuern



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.

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

Die Energiepreispauschale ist steuerbar

Juni 2024

Die im Jahr 2022 an Arbeitnehmende ausbezahlte Energiepreispauschale gehört zu den steuerbaren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Wie das Finanzgericht Münster dies begründet, lesen Sie in diesem Beitrag.

Zur Entlastung von gestiegenen Energiekosten gewährte die Bundesregierung im Jahr 2022 eine Einmalzahlung, die Energiepreispauschale. Erwerbstätigen Steuerpflichtigen wurde diese durch die Arbeitgeber im Rahmen der Gehaltsabrechnungen im September 2022 ausgezahlt. Die Energiepreispauschale wurde dabei als steuerpflichtiger, aber sozialversicherungsfreier Arbeitslohn behandelt.

Mit der Frage der Steuerbarkeit hatte sich jüngst das Finanzgericht Münster (FG) zu beschäftigen. Mit seinem Urteil vom 17. April 2024 (Az. 14 K 1425/23 E) bestätigte es, dass die Energiepreispauschale den steuerbaren Einkünften zuzuordnen ist.

In dem dem Urteil zugrunde liegenden Sachverhalt erhielt der Kläger im Jahr 2022 von seinem Arbeitgeber die Energiepreispauschale in Höhe von 300 Euro ausgezahlt, die vom Finanzamt als steuerpflichtiger Arbeitslohn behandelt wurde. Daraufhin reichte der Kläger Einspruch und letztendlich Klage ein und trug vor, dass die Energiepreispauschale keine steuerbare Einnahme sei. Vielmehr handele es sich bei der Energiepreispauschale um eine staatliche Subvention, die lediglich über den Arbeitgeber ausgezahlt würde. Ein Zusammenhang mit seinem Anstellungsverhältnis bestünde seiner Auffassung

nach nicht. Das FG Münster widersprach der Klage, wies diese ab und führt in seiner Urteilsbegründung aus, dass die Energiepreispauschale gemäß § 119 Abs. 1 S. 1 EStG den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen ist.

Auf einen Veranlassungszusammenhang mit der eigenen Arbeitsleistung komme es daher nicht mehr an. Darüber hinaus stellte das FG Münster zudem klar, dass § 119 Abs. 1 S. 1 EStG verfassungsgemäß ist. Für die dort geregelte Besteuerung der Energiepreispauschale sei der Bundesgesetzgeber zuständig gewesen, da ihm



die Einkommensteuer zufließt. Es ergibt sich daraus nicht, dass der Staat nur das „Markteinkommen“ besteuern darf.

Das Urteil des FG Münster ist noch nicht rechtskräftig, da der entsprechende Senat die Revision zum Bundesfinanzhof (BFH) zugelassen hat.

Fazit

Der verhandelte Fall zeigt, dass die Frage nach der Steuerbarkeit der Energiepreispauschale noch nicht final geklärt ist. Das Verfahren vor dem BFH wird sowohl von den Steuerpflichtigen als auch von der Finanzverwaltung als Musterverfahren angesehen und ist dort unter dem Aktenzeichen VI R 15/24 anhängig. Es ist daher ratsam, entsprechende Sachverhalte mittels Einspruchs offen zu halten. Wir werden an dieser Stelle über den Ausgang des Revisionsverfahrens vor dem BFH berichten.

Ansprechpartner:



[Ingo Todesco](#)

Partner, Tax,
Leiter Global Mobility Services
KPMG AG WPG

Kontakt über:

Redaktion KPMG Global
Mobility News

de-GMS-contact@kpmg.com

Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App

Wichtige Themen, News und Events rund um Steuern



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.

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

Telearbeit und Sozialversicherung: Frist für rückwirkende Beantragung endet am 30. Juni 2024

Juni 2024

Die Frist zur rückwirkenden Beantragung von A1-Bescheinigungen nach dem multilateralen Rahmenübereinkommen, dem sich nunmehr 22 Staaten angeschlossen haben, endet am 30. Juni 2024. Den sich für Arbeitgeber daraus ergebenden Handlungsbedarf stellen wir Ihnen in diesem Beitrag vor.



Das am 1. Juli 2023 in Kraft getretene multilaterale Rahmenübereinkommen erfreut sich großer Beliebtheit bei der sozialversicherungsrechtlichen Gestaltung von grenzüberschreitender Telearbeit. Diesem Rahmenübereinkommen sind per 1. Juni 2024 bereits 22 Staaten^(a) beigetreten (im Folgenden: Mitgliedstaaten).

Welche Sachverhalte sind umfasst

In unseren Newsletter-Ausgaben von [April 2023](#), [Juni 2023](#), [Juli/August 2023](#) und [November 2023](#) haben wir bereits ausführlich über die Regelungen zum Rahmenübereinkommen berichtet.

Das Rahmenübereinkommen gilt für Personen, die ausschließlich eine oder mehrere abhängige Beschäftigung(en) in einem Mitgliedstaat und reine Telearbeit in einem anderen Mitgliedstaat (dem Wohnstaat) ausüben. Die Beschäftigung darf dabei lediglich im Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers und im Wohnstaat des/der Mitarbeitenden physisch ausgeübt werden.

In dieser Konstellation hat eine Telearbeit von regelmäßig mehr als 25 Prozent, aber weniger als 50 Prozent im Wohnsitzstaat den Vorteil, dass weiterhin nur das Sozialversicherungsrecht des Staates Anwendung findet, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat. Um dies zu erwirken ist jedoch

eine entsprechende Antragstellung erforderlich (A1-Antrag gemäß Art. 16 der VO EG 883/2004).

Ende der rückwirkenden Antragsfrist zum 30. Juni 2024

Mit dem Inkrafttreten des multilateralen Rahmenübereinkommens wurde den Arbeitgebern für die Beantragung eine sogenannte „Schonfrist“ eingeräumt. Danach können Anträge, die bis zum 30. Juni 2024 gestellt werden, noch Rückwirkung bis 1. Juli 2023 entfalten (gemäß Art. 4 Abs. 3 ii des Rahmenübereinkommens).

Ab dem 1. Juli 2024 ist eine Antragstellung nur noch rückwirkend für drei Monate möglich. Weiterhin bleibt Voraussetzung, dass Sozialversicherungsbeiträge bis zum Datum der Beantragung im Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers entrichtet wurden.



Fazit

Arbeitgeber sollten kurzfristig prüfen, ob ihre Mitarbeitenden in der Zeit ab dem 1. Juli 2023 regelmäßig mehr als 25 Prozent und weniger als 50 Prozent Telearbeit im Wohnstaat ausgeübt haben. Sofern dies der Fall ist, kann eine A1-Bescheinigung über das multilaterale Rahmenübereinkommen mit Rückwirkung bis spätestens 30. Juni 2024 beim GKV-Spitzenverband/Deutsche Verbindungsstelle Krankenversicherung – Ausland (DVKA) beantragt werden.

Bei Antragstellung nach dem 30. Juni 2024 besteht das Risiko, dass für betroffene Personen unter Anwendung des Art. 13 der Verordnung (EG) 883/2004 die Rechtsvorschriften des Wohnstaates Anwendung finden (zumindest bei

Erreichen des Schwellenwerts von 25 Prozent gemessen an der Arbeitszeit und/oder dem Arbeitsentgelt).

Für Arbeitgeber würde dies bedeuten, dass es zur sozialversicherungsrechtlichen Registrierungsverpflichtung im Wohnstaat der Mitarbeitenden kommen kann und dass neben den zu zahlenden Beiträgen gegebenenfalls auch Säumniszuschläge aufgrund verspäteter Zahlung fällig werden können.

Sprechen Sie uns gern bei Fragen zur Anwendbarkeit des multilateralen Rahmenübereinkommens und für die Unterstützung bei der Beantragung der entsprechenden A1-Bescheinigung an.

Anm: (a) Per 1. Juni 2024 sind folgende Staaten Unterzeichnerstaaten im Sinne des Rahmenübereinkommens: Belgien, Deutschland, Finnland, Frankreich, Irland, Italien, Kroatien, Lichtenstein, Litauen, Luxemburg, Malta, Niederlande, Norwegen, Österreich, Polen, Portugal, Schweden, Schweiz, Slowakei, Slowenien, Spanien, Tschechien

Ansprechpartner:



Matthias Henne
Senior Manager, Tax
KPMG AG WPG

Kontakt über:

Redaktion KPMG Global
Mobility News
de-GMS-contact@kpmg.com

Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App
Wichtige Themen, News und Events
rund um Steuern



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.

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