

# 01 | Steuerliche Behandlung von Beitragszahlungen an ausländische Altersvorsorgepläne für international mobile Mitarbeitende

Februar 2025

Unternehmen mit international mobilen Mitarbeitenden stehen oft vor der Herausforderung, Beiträge zu ausländischen Altersvorsorgeplänen steuerlich korrekt zu behandeln. Insbesondere bei Entsendungen nach Deutschland stellt sich die Frage, ob und wie diese Beiträge steuerlich begünstigt werden können. Erfahren Sie in unserem Beitrag, welche Kriterien erfüllt sein müssen und welche Fallstricke es zu beachten gilt, um steuerliche Risiken zu vermeiden.



Beschäftigt ein Unternehmen Mitarbeitende, die im Laufe ihres Beschäftigungsverhältnisses grenzüberschreitend tätig werden, so spielt regelmäßig die Frage der steuerlichen Behandlung von Beiträgen zur betrieblichen Altersversorgung eine Rolle – sowohl für Arbeitgeber als auch für den (entsandten) Mitarbeitenden selbst. Oft werden auch während der Dauer einer Entsendung für aus dem Ausland nach Deutschland entsandte Mitarbeitende weiterhin Beiträge in die betriebliche Altersversorgung des Heimatlandes geleistet. Unterliegt der entsandte Mitarbeitende dann mit seinem Arbeits-einkommen im Inland der Besteuerung, stellt sich daher die Frage, wie diese Beiträge in Deutschland als Gastland des entsandten Mitarbeitenden steuerlich korrekt zu berücksichtigen sind.

Sind Beiträge des Arbeitgebers und/oder der Arbeitnehmenden in die ausländische Vorsorgeeinrichtung nach den steuerlichen Vorschriften des Heimatlandes steuerlich begünstigt beziehungsweise steuerfrei, kann diese bevorzugte steuerliche Behandlung nicht automatisch nach Deutschland „übertragen“ werden. Vielmehr ist eine steuerliche Prüfung der ausländischen betrieblichen Vorsorgeeinrichtungen nach deutschen steuerlichen Grundsätzen vorzunehmen. Die Finanzverwaltung lässt dabei auch für

ausländische Vorsorgeeinrichtungen eine steuerliche Begünstigung wie für inländische Pensionsfonds, Pensionskassen oder Direktversicherungen nach § 3 Nr. 63 EStG zu (Grundsatz). Dabei wird jedoch vorausgesetzt, dass die ausländische Vorsorgeeinrichtung der inländischen betrieblichen Altersversorgung nach dem deutschen Betriebsrentengesetz „vergleichbar“ ist.

Diese Vergleichbarkeit ist laut Finanzverwaltung (BMF-Schreiben zur steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung vom 12. August 2021, Rz 36) gegeben, wenn

- das ausländische Altersversorgungssystem mit einem Pensionsfonds, einer Pensionskasse oder Direktversicherung vergleichbar ist,
- die wesentlichen Kriterien für die steuerliche Anerkennung einer betrieblichen Altersversorgung im Inland erfüllt sind (u. a. Absicherung mindestens eines biometrischen Risikos, enger Hinterbliebenenbegriff, keine Vererblichkeit) und
- die Versorgungseinrichtung den Aufbewahrungs-, Mitteilungs- und Bescheinigungspflichten zur Sicherstellung der Besteuerung der Versorgungsleistungen nachkommt.

Sollte der ausländische betriebliche Altersversorgungsplan das Kriterium der Vergleichbarkeit erfüllen, können Beiträge des Arbeitgebers in den Grenzen des § 3 Nr. 63 EStG steuerfrei geleistet werden (im Jahr 2025 steuerfreie Beiträge bis maximal € 7.728). Die übersteigenden Beiträge unterliegen dann der inländischen Steuerpflicht.

Davon unabhängig kann eine steuerliche Begünstigung der ausländischen Versorgungseinrichtung gegeben sein, sofern sich dies aus einem Doppelbesteuerungsabkommen ergibt. Eine solche Anerkennung ergibt sich beispielsweise aus dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den USA für die in Artikel 18 A genannten Pläne.

Soweit der Altersvorsorgeplan des Heimatlandes nicht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen begünstigt ist, ist das Kriterium der Vergleichbarkeit zu überprüfen. Erfahrungsgemäß erfüllen ausländische Altersvorsorgeeinrichtungen die von der deutschen Finanzverwaltung geforderten Kriterien zur Vergleichbarkeit oftmals nicht vollständig. Demzufolge genießen dann die Beiträge des Arbeitgebers und auch des Arbeitnehmers, die während der Dauer der Entsendung im Heimatland weiterhin in den dortigen betrieblichen Altersvorsorgeplan eingezahlt werden, keine steuerliche Begünstigung nach § 3 Nr. 63 EStG in Deutschland. Die Beiträge unterliegen dann als Arbeitslohn der inländischen Besteuerung.

Die Gefahr einer Doppelbesteuerung ergibt sich für die (ehemaligen) Arbeitnehmenden jedoch erst in der Auszahlungsphase. Denn eine steuerliche Begünstigung in der Einzahlungs-/Beitragsphase

geht später regelmäßig mit einer nachgelagerten Besteuerung in der Auszahlungsphase einher (wir berichteten hierzu in unserer Newsletter-Ausgabe im Dezember 2024 [Auszahlungen aus ausländischen Pensionsplänen – geplante Verschärfung der Gesetzeslage](#)). Sind jedoch Einzahlungen in den ausländischen Altersvorsorgeplan nicht steuerfrei oder steuerbegünstigt geleistet beziehungsweise behandelt worden, hätte dies – zumindest anteilig – eine doppelte Besteuerung von Beiträgen und Auszahlungen zur Folge. Hier müssten dann mittels entsprechender Dokumentation der Besteuerung der Beiträge in der Einzahlungsphase und der Besteuerung von Leistungen in der Auszahlungsphase Verfahren zur Vermeidung der doppelten Besteuerung angestoßen werden. Erfahrungsgemäß

sind diese jedoch langwierig, zeitaufwendig und kostenintensiv. Daher ist es ratsam, die steuerliche Begünstigung bereits in der Beitragsphase zu prüfen.

Da die Vorgaben und Aussagen der deutschen Finanzverwaltung zur Prüfung der Vergleichbarkeit von ausländischen mit inländischen betrieblichen Altersvorsorgeeinrichtungen nicht ausreichend konkret, eindeutig beziehungsweise ausführlich sind, ist deren Prüfung und Feststellung nach den oben genannten Kriterien herausfordernd. Zur Vermeidung eines Lohnsteuerhaftungsrisikos empfehlen wir daher eine Abstimmung mit der Finanzverwaltung, insbesondere auch, da die Frage der steuerlichen Beurteilung verstärkt in Lohnsteuer Außenprüfungen thematisiert wird.



## Fazit

Für nach Deutschland entsandte Mitarbeitende ist sicherzustellen, dass Beiträge des Arbeitgebers und/oder des Arbeitnehmenden in einen ausländischen Altersvorsorgeplan vollständig an den inländischen Arbeitgeber gemeldet werden. Für die steuerliche Beurteilung der Beiträge ist dann zu untersuchen, ob die ausländische Vorsorgeeinrichtung durch ein Doppelbesteuerungsabkommen begünstigt oder mit der inländischen betrieblichen Altersvorsorge vergleichbar ist. Sollen Beiträge steuerfrei behandelt werden, weil nach Überprüfung des ausländischen Vorsorgeplans eine Vergleichbarkeit mit inländischen Plänen angenommen wird, empfehlen wir eine Abstimmung mit dem Betriebsstättenfinanzamt im Rahmen einer Anrufungsauskunft.

Haben Sie Fragen oder benötigen Unterstützung bei der Prüfung Ihrer ausländischen betrieblichen Altersvorsorgepläne? Dann sprechen Sie uns an, wir unterstützen Sie hierbei gern!

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

### Ansprechpartner:



#### [Ingo Todesco](#)

Partner, Tax,  
Leiter Global Mobility Services  
KPMG AG WPG

#### Kontakt über:

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto: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.



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

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

© 2025 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.

# 02 | Update zur Besteuerung von Arbeitslohn nach dem Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz

Februar 2025

Das Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz vom 21.8.2023 findet im Jahr 2025 noch keine Anwendung. Im Artikel werden die Regelungen des Änderungsprotokolls in Bezug auf die Besteuerung von Arbeitslohn während der Freistellungsphase sowie für Abfindungen näher beleuchtet.



Entgegen ersten Erwartungen findet das Änderungsprotokoll vom 21.08.2023 zum Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit der Schweiz ab dem 01.01.2025 keine Anwendung. Da die Ratifikation aussteht, werden die geplanten Änderungen voraussichtlich erst ab dem 01.01.2026 anwendbar sein. Das Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz enthält im Bereich der Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit einige signifikante Änderungen und Ergänzungen, über die wir bereits ausführlich in unserem [Newsletter aus Oktober 2023](#) berichtet hatten.

Im Folgenden soll der Fokus zum einen auf die steuerliche Behandlung von Gehaltszahlungen in Zeiträumen der Arbeitsfreistellung (sogenannter „garden leave“) gerichtet werden und zum anderen auf die steuerliche Behandlung von Abfindungszahlungen – beides im Verhältnis zur Schweiz. Die Behandlung entsprechender Zahlungen wurde im Änderungsprotokoll wesentlich angepasst und kollidiert dadurch mit der Meinung der Finanzverwaltung gemäß dem BMF-Schreiben vom 12.12.2023 zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach DBA (IV B 2 – S 1300/21/10024 :005, Rn. 362, 254ff.). Fraglich ist nun, wie entsprechende Zahlungen bis zum Inkrafttreten des Änderungsprotokolls behandelt werden sollten.

## Arbeitslohn während einer unwiderruflichen Freistellungsphase im Verhältnis zur Schweiz

### a. Verwaltungsmeinung und BFH-Urteil

Da im Falle einer unwiderruflichen Arbeitsfreistellung keine Tätigkeitsausübung stattfindet, steht nach Meinung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 12.12.2023, IV B 2 - S 1300/21/10024 :005, Rn. 362) gemäß Art. 15 Abs. 1 Satz 1 des OECD-Musterabkommens (OECD-MA) grundsätzlich dem Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht zu. Diesem Tenor folgte auch der BFH in seinem Urteil vom 01.08.2024 (VI R 23/22). Dabei ging es um einen in Deutschland ansässigen Steuerpflichtigen, der bis zu seiner Arbeitsfreistellung in der Schweiz beschäftigt war. Mit der Begründung, dass der Steuerpflichtige ab der unwiderruflichen Arbeitsfreistellung nicht mehr in der Schweiz tätig war und unter Verweis auf das BMF-Schreiben vom 12.12.2023 stellte der BFH fest, dass das alleinige Besteuerungsrecht für die Gehaltszahlungen während der unwiderruflichen Arbeitsfreistellung bis zum Ende der Beschäftigung dem Ansässigkeitsstaat Deutschland zustehe.

## b. Gesetzliche Änderung ab dem Veranlagungszeitraum 2024

Der OECD-Kommentar zu Art. 15 OECD-MA folgt dieser Sichtweise nicht. Wenn ein DBA bei der Besteuerung des Arbeitslohns den Regelungen des Art. 15 OECD-MA folgt, wie es im DBA mit der Schweiz der Fall ist, dann sieht Tz. 2.6 des OECD-Kommentars zu Art. 15 vor, das Arbeitslohn während einer Freistellungsphase, in dem Land der Besteuerung zu unterwerfen ist, in dem der Arbeitslohn besteuert worden wäre, wenn der Arbeitnehmende bis zur Aufhebung des Arbeitsvertrages weitergearbeitet hätte. Dieser Kommentarmeinung tragen die mit dem Jahressteuergesetz 2024 eingeführten Regelungen des § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. f EStG und des § 50d Abs. 15 EStG Rechnung (siehe dazu ausführlich [GMS-Newsletter aus Januar 2025](#)). Somit ist Arbeitslohn während einer unwiderruflichen Freistellungsphase ab dem Veranlagungszeitraum 2024 auch nach deutschem nationalem Steuerrecht der Besteuerung in dem Land zu unterwerfen, in dem er ohne Arbeitsfreistellung steuerpflichtig gewesen wäre. Es muss also geprüft werden, wo der Mitarbeitende gearbeitet hätte, wäre er nicht freigestellt gewesen.

Da das Jahressteuergesetz 2024 erst am 02.12.2024 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht wurde, konnte der BFH sich in dem oben genannten Urteil vom 01.08.2024 noch nicht auf diese rückwirkend ab 01.01.2024 anzuwendende Neuregelung beziehen.

## c. Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz

Auch das Änderungsprotokoll vom 21.08.2023 nimmt Stellung zur Behandlung von Arbeitslohn während einer widerruflichen und unwiderruflichen Freistellungsphase und folgt dabei zum Teil dem OECD-Kommentar zu Art. 15 OECD-MA und zum Teil der deutschen gesetzlichen Neuregelung. Danach steht das Besteuerungsrecht für Arbeitslohn, den ein widerruflich oder unwiderruflich freigestellter Arbeitnehmender bis zur Beendigung seines Beschäftigungsverhältnisses erhält, dem Vertragsstaat zu, in dem die Arbeit ausgeübt worden wäre, wäre der Arbeitnehmer nicht freigestellt worden. Das Besteuerungsrecht fällt jedoch an den Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmenden zurück, sofern der Vertragsstaat, in dem die Arbeit ausgeübt worden wäre, den Arbeitslohn nicht besteuert.

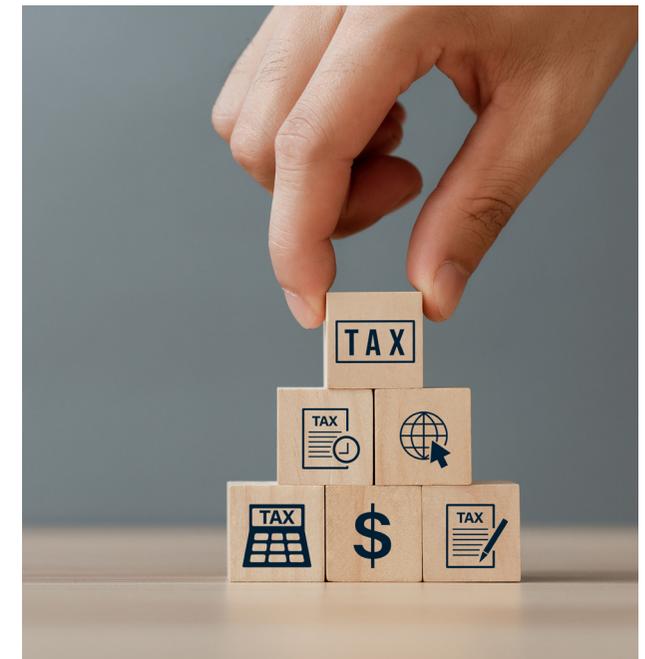
Dieses Prinzip soll auch für sogenannte Grenzgänger:innen gelten: Nach der Änderung des DBA-Protokolls sollen Grenzgänger:innen während des Zeitraums der Arbeitsfreistellung steuerlich so behandelt werden, als wären sie Grenzgänger:innen geblieben. Dementsprechend soll die Ermittlung der für die Grenzgängereigenschaft nicht schädlichen Nichtrückkehrtage mit Beginn der Freistellung enden (zeitanteilige Ermittlung).

## d. Anwendung im Veranlagungszeitraum 2025

Zwar findet das Änderungsprotokoll vom 21.08.2023 im Veranlagungszeitraum 2025 noch keine Anwendung; in Bezug auf die Besteuerung von Arbeitslohn

während einer unwiderruflichen Freistellungsphase ist die Regelung aufgrund der entsprechenden deutschen nationalen (Neu-) Regelungen aber bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2024 anwendbar.

Konkret bedeutet das im deutsch-schweizerischen Kontext, dass bei der Besteuerung von Arbeitslohn, der während einer unwiderruflichen Freistellungsphase bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses gezahlt wird, geprüft werden muss, wo der Arbeitslohn steuerpflichtig gewesen wäre, wenn der Mitarbeitende nicht freigestellt worden wäre.



## Abfindungen im Verhältnis zur Schweiz

### a. Verwaltungsmeinung

Gemäß BMF-Schreiben vom 12.12.2023, Rn. 253 ff. sind Abfindungen, die Arbeitnehmenden anlässlich des Ausscheidens aus dem Arbeitsverhältnis gezahlt werden, grundsätzlich Vergütungen aus unselbständiger Arbeit i.S. des Art. 15 Abs. 1 OECD-MA. Sie gelten nach § 50d Abs. 12 EStG als für eine frühere Tätigkeit geleistetes zusätzliches Entgelt. Dementsprechend sind Abfindungen insoweit im ehemaligen Tätigkeitsstaat zu besteuern, als diesem für die frühere Tätigkeit des Arbeitnehmers das Besteuerungsrecht zustand. Für die Aufteilung der Vergütung ist die Ansässigkeit des Arbeitnehmenden im Zuflusszeitpunkt maßgeblich und grundsätzlich nach der Dauer des Arbeitsverhältnisses vorzunehmen.

Allerdings weist das BMF-Schreiben vom 12.12.2023 in Randnummer 256 sowie auch § 50d Abs. 12 S. 2 EStG darauf hin, dass sofern ein DBA eine davon abweichende Regelung trifft, diese vorrangig anzuwenden ist.

### Beispiel:

Der mit Hauptwohnsitz in der Schweiz wohnende A, der bei einer deutschen Gesellschaft angestellt ist, wohnt und arbeitet unter der Woche in Deutschland. A versteuert sein gesamtes Gehalt gem. Art. 15 DBA Schweiz im Tätigkeitsstaat Deutschland. Ab März bis Ende Juli wird A von der Arbeit unter Fortzahlung des monatlichen Arbeitslohns unwiderruflich freigestellt. Zum 31.07. endet das Arbeitsverhältnis. Anfang März gibt A den deutschen Wohnsitz auf und lebt bis Ende Juli ausschließlich in seinem Wohnsitz in der Schweiz. Das während der Freistellungsphase ausgezahlte Gehalt muss auch weiterhin in Deutschland versteuert werden, weil A ohne die Freistellung auch weiterhin in Deutschland gearbeitet hätte. Obwohl das Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz noch keine Anwendung findet, unterliegt aufgrund der gesetzlichen Neuregelung des § 50d EStG das Arbeitsentgelt der Besteuerung in Deutschland.

### b. Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz

Auch gemäß dem Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz steht dem Tätigkeitsstaat das (anteilige) Besteuerungsrecht zu, wenn die Abfindungszahlung allgemein für das vorzeitige Ausscheiden aus dem Arbeitsverhältnis gewährt wird. Darüber hinaus wird im neuen Protokoll zum DBA Schweiz festgehalten, dass sich das Besteuerungsrecht grundsätzlich nach dem Besteuerungsrecht im Erdienungszeitraum richtet, wobei jedoch maximal das Jahr der Zahlung der Abfindung sowie die fünf vorangegangenen Jahre der aktiven Tätigkeit zu berücksichtigen sind. In diesem Punkt widerspricht das Änderungsprotokoll des DBA Schweiz somit der Verwaltungsauffassung, wonach grundsätzlich auf die gesamte Dauer des Arbeitsverhältnisses abzustellen ist. Zwar weist das BMF-Schreiben vom 12.12.2023 darauf hin, dass sofern ein DBA abweichende Regelungen trifft, diese vorrangig anzuwenden sind. Da das Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz jedoch noch keine Anwendung findet, ist die Finanzverwaltung auch noch nicht an die im Änderungsprotokoll aufgeführte Regelung gebunden.



### c. Anwendung im Veranlagungszeitraum 2025

Wird im Jahr 2025 als Erdienungszeitraum für die Beurteilung einer Abfindung unter Verweis auf das Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz die Abfindung nur das Jahr der Zahlung der Abfindung und die fünf vorausgegangenen Jahre herangezogen, so ist damit zu rechnen, dass die Finanzverwaltung unter Verweis auf das BMF-Schreiben vom 12.12.2023 davon abweichen und stattdessen die Dauer des gesamten Beschäftigungsverhältnisses als Erdienungszeitraum zugrunde legen wird.

## Fazit

Das Änderungsprotokoll zum DBA Schweiz findet voraussichtlich erst ab dem 01.01.2026 Anwendung. Während die darin enthaltene Neuregelung zur Besteuerung von Arbeitslohn während einer unwiderruflichen Freistellung aufgrund entsprechender deutscher nationaler Regelungen bereits analog angewendet wird, ist die Neuregelung in Bezug auf Abfindungen für die deutsche Finanzverwaltung im Veranlagungszeitraum 2025 noch nicht bindend.

### Ansprechpartner:



#### [Ingo Todesco](#)

Partner, Tax,  
Leiter Global Mobility Services  
KPMG AG WPG

#### Kontakt über:

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto: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.



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

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

© 2025 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.

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

# 03 | Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Belarus ausgesetzt

Februar 2025

Mit Wirkung zum 1. Januar 2025 hat die Bundesrepublik Deutschland das Doppelbesteuerungsabkommen mit Belarus auf unbestimmte Zeit ausgesetzt.

Mit Notifikation vom 30. Dezember 2024 hat die Bundesregierung die Republik Belarus darüber informiert, dass das zum 30. September 2005 geschlossene Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) auf unbestimmte Zeit ausgesetzt wird. Die Aussetzung trat mit Wirkung zum 1. Januar 2025 in Kraft .

Die Bundesregierung reagiert damit ihrerseits auf die einseitige Aussetzung des Doppelbesteuerungsabkommens durch die Republik Belarus zum 1. Juni 2024.

## Konsequenzen der Aussetzung

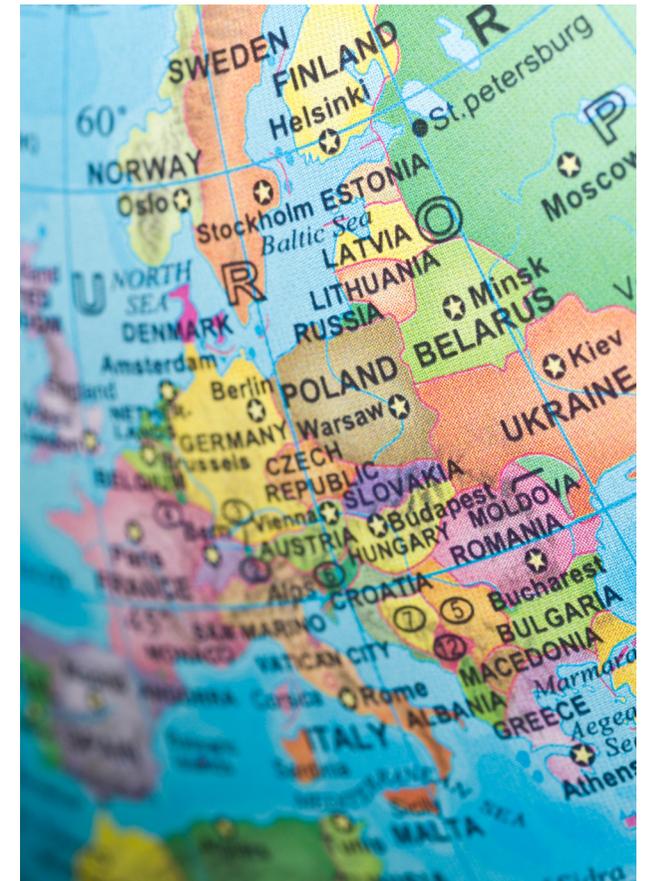
Die Aussetzung des Doppelbesteuerungsabkommens kann erhebliche Auswirkungen auf Personen haben, die entweder in Belarus Einkünfte erzielen und in Deutschland aufgrund ihres Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts unbeschränkt steuerpflichtig sind oder in umgekehrten Konstellationen.

Unbeschränkt Steuerpflichtige in Deutschland unterliegen mit ihrem Welteinkommen der inländi-

schen Besteuerung. Werden diese Einkünfte auch in Belarus als Quellenstaat der Besteuerung zugeführt, besteht die Gefahr einer Doppelbesteuerung, da mangels „aktivem“ DBA das Besteuerungsrecht nicht einem der beiden Staaten zugewiesen werden kann beziehungsweise die Vermeidung einer (temporären) Doppelbesteuerung nicht geregelt wird. Dies hat zur Folge, dass Einkünfte in beiden Staaten besteuert werden.

Für Personen ohne deutschen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland (das heißt beschränkt Steuerpflichtige), die Einkünfte aus deutschen Quellen beziehen, besteht für diese Einkünfte nunmehr unter Umständen eine (uningeschränkte) Quellensteuereinbehaltungsverpflichtung. Mangels DBA kann das Besteuerungsrecht nicht von Deutschland nach Belarus verlagert werden.

Da es ohne ein gültiges Doppelbesteuerungsabkommen keine klaren Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gibt, bestehen Unsicherheiten zu deren Vermeidung. Dies könnte zu Rechtsstreitigkeiten und zu erhöhten administrativen Kosten führen.



## Vermeidung einer möglichen Doppelbesteuerung in Deutschland

Sofern eine unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in Deutschland besteht, sieht das deutsche Einkommensteuergesetz einseitig Steuerermäßigungen vor, um eine potenzielle Doppelbesteuerung zu vermeiden beziehungsweise abzufedern:

- **Anrechnungsmethode:** Die in Belarus endgültig gezahlte Steuer wird auf die in Deutschland zu zahlende Steuer angerechnet. Dies bedeutet, dass die ausländische Steuer die deutsche Steuer mindert, jedoch nur bis zur Höhe der deutschen Steuer, die auf die belarussischen Einkünfte entfällt.
- **Abzugsmethode:** Statt der Anrechnung wird die endgültige belarussische Einkommensteuer bei der Ermittlung der Einkünfte als Betriebsausgabe/Werbungskosten berücksichtigt.

## Fazit

Durch die Aussetzung des deutsch-belarussischen Doppelbesteuerungsabkommens erhöht sich das Risiko einer Doppelbesteuerung, sofern Unternehmen oder Einzelpersonen in Belarus Einkünfte erzielen oder einen steuerlichen Anknüpfungspunkt zu Belarus haben.

Ist man in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, gibt es jedoch Mechanismen, um eine mögliche Doppelbesteuerung zu vermeiden beziehungsweise abzufedern.

## Ansprechpartner:



### [Ingo Todesco](#)

Partner, Tax,  
Leiter Global Mobility Services  
KPMG AG WPG

### Kontakt über:

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto: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.



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

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

© 2025 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.

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

# 04 | Vergabe der Wirtschafts-Identifikationsnummer

Februar 2025

Was genau ist die Wirtschafts-ID, die seit November 2024 vergeben wird? Wer bekommt eine und wozu benötigt man diese Nummer? Der Artikel gibt Aufschluss über den betroffenen Personenkreis, die Bedeutung und den Verwendungszweck der Wirtschafts-ID.



Seit November 2024 wird allen wirtschaftlich Tätigen eine Wirtschafts-Identifikationsnummer (W-IdNr.) zur eindeutigen Identifizierung im Besteuerungsverfahren zugeteilt. Doch wer bekommt eine entsprechende Nummer zugeteilt und wozu dient diese?

## Was ist die W-IdNr.?

Die W-IdNr. ist eine Nummer, die eine eindeutige Identifizierung von wirtschaftlich tätigen Personen und Vereinigungen im Besteuerungsverfahren ermöglichen soll. Ziel ist dabei die Vereinfachung der Kommunikation zwischen den Steuerpflichtigen und Behörden sowie zwischen den Behörden untereinander („Once-Only-Prinzip“). Die W-IdNr. dient zudem als bundeseinheitliche Wirtschaftsnummer (beWiNr.) für Unternehmen.

Die W-IdNr. wird künftig im Register über Unternehmensbasisdaten gespeichert und dient dort **zur eindeutigen und registerübergreifenden Identifizierung von Unternehmen**. Die Identifikationsnummer für natürliche Personen (IdNr.), die Steuernummer und Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) bleiben auch künftig neben der W-IdNr. bestehen.

## Wer bekommt eine W-IdNr.?

Die W-IdNr. wird an alle wirtschaftlich Tätigen vergeben. Wirtschaftlich tätig können natürliche Personen, juristische Personen und Personenvereinigungen sein, sodass die Zuteilung Unternehmen aller Rechtsformen betrifft. Die W-IdNr. ist für die Dauer der gesamten wirtschaftlichen Tätigkeit – unabhängig von einer etwaigen Unterbrechung – gültig.

## Wofür ist die W-IdNr. zu verwenden?

Steuerpflichtige und Dritte, die Daten an Finanzbehörden übermitteln, so zum Beispiel auch Steuerberater und -beraterinnen, müssen die W-IdNr. nach Abschluss der erstmaligen Zuteilung **verpflichtend bei Anträgen, Erklärungen oder Mitteilungen** gegenüber Finanzbehörden verwenden. Auch Dritte, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften zur Mitteilung steuerlicher Daten für den wirtschaftlich Tätigen verpflichtet sind, sogenannte mitteilungspflichtige Stellen wie zum Beispiel Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute, sind verpflichtet, für Kontoinhabende, Verfügungsberechtigte und wirtschaftlich Berechtigte die W-IdNr. zu erheben. Nach Abschluss

der erstmaligen Zuteilung der W-IdNr. soll den mitteilungspflichtigen Stellen ein maschinelles Abfrageverfahren (entsprechend § 154 Abs. 2b AO) zur Verfügung gestellt werden. Die W-IdNr. ist zudem Grundlage für die Teilnahme am besonderen **Meldev erfahren für Kleinunternehmer** ab 1. Januar 2025 (Kleinunternehmer, die in einem anderen EU-Staat die dortige Kleinunternehmerregelung nutzen wollen).

Die Umsetzung auf Formularen und Vordrucken der Finanzverwaltung erfolgt nach und nach und ist in den elektronischen Steuererklärungsvordrucken laut Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) vorerst bis zum 31. Dezember 2026 nicht verpflichtend.

### Wie erhält man seine W-IdNr.?

Die Vergabe der W-IdNr. erfolgt automatisiert und vollständig elektronisch durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Eine Antragstellung bei einer Finanzbehörde auf Vergabe der W-IdNr. ist weder notwendig noch möglich. Die Vergabe erfolgt stufenweise:

- Für wirtschaftlich Tätige, denen bis zum 30. November 2024 vom BZSt eine USt-IdNr. erteilt wurde, entspricht diese ab dem 3. Dezember 2024 automatisch der W-IdNr. Der W-IdNr. wird zusätzlich das Unterscheidungsmerkmal „-00001“ angefügt. Die Vergabe der W-IdNr. ist in diesen Fällen mit der öffentlichen Bekanntmachung vom 25. Oktober 2024 abgeschlossen. Es erfolgt keine gesonderte, individuelle Mitteilung an die wirtschaftlich Tätigen.
- In allen anderen Fällen begann die Vergabe der W-IdNr. stufenweise ab dem 1. Dezember 2024.

## Fazit

Da die Vergabe der W-IdNr. automatisch durch das BZSt erfolgt und darüber hinaus auf Vordrucken bis zum 31. Dezember 2026 nicht verpflichtend anzugeben ist, besteht derzeit für die betroffenen Personen/Unternehmen kein akuter Handlungsbedarf.

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

### Ansprechpartner:



#### Ingo Todesco

Partner, Tax,  
Leiter Global Mobility Services  
KPMG AG WPG

#### **Kontakt über:**

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto: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.



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

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

© 2025 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.

# 05 | Übergangsregelung zur Versicherungspflicht für Honorarlehrkräfte und Lehrbeauftragte an Hochschulen

Februar 2025

Ein neues Gesetz bringt mehr Klarheit für Lehrkräfte an Musikschulen. Das Bundessozialgericht hatte 2022 entschieden, dass sie meist als abhängig Beschäftigte und nicht als Selbstständige zu beurteilen sind. Die Sozialversicherungsträger haben daraufhin ihre Beurteilungskriterien angepasst. Nun gibt es eine Übergangsfrist bis Ende 2026, innerhalb derer betroffene Lehrkräfte weiterhin als selbstständig Erwerbstätige arbeiten können. Ab 2027 gilt dann uneingeschränkt die Versicherungspflicht.

Das Bundessozialgericht (BSG) hatte im sogenannten „Herrenberg“-Urteil vom 28. Juni 2022 (B 12 R 3/20 R, USK 2022-25) festgestellt, dass eine Lehrkraft an einer städtischen Musikschule in einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis steht. In der für die Statusbeurteilung anzustellenden Gesamtschau sah das BSG keine hinreichenden Anhaltspunkte für eine unternehmerische Tätigkeit der Musikschullehrerin. Mit diesem Urteil hatte das BSG seine bisherige Rechtsprechung zur Statusbeurteilung von Honorarkräften fortentwickelt und das Kriterium der betrieblichen Eingliederung verschärft.

Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben sich in ihrer Besprechung am 4. Mai 2023 aufgrund dieses Urteils auf eine Neuausrichtung der Praxis bei der Beurteilung des versicherungsrechtlichen Status von Honorarkräften verständigt. Sie haben die geltenden Beurteilungsmaßstäbe präzisiert und eine kurzfristige Anpassung des Berufsgruppenkataloges zur Abgrenzung zwischen abhängiger Beschäftigung und selbstständiger Tätigkeit angekündigt. Nach dem Willen der Spitzenorganisationen sollen die neuen Beurteilungsmaßstäbe auch in laufenden Bestandsfällen, spätestens ab dem 1. Juli 2023, Anwendung finden. Daraus muss gefolgert werden, dass eine Beschäftigung von Lehrkräften an Musikschulen als Honorarkräfte in der Regel nicht mehr möglich ist und es für diesen Personenkreis einer Überleitung von Honorarverträgen in Anstellungsverträge bedarf. Über das „Herrenberg“-Urteil hatten wir in der Ausgabe November 2024 berichtet.

Der Gesetzgeber hat jetzt auf das genannte BSG-Urteil reagiert und den Bildungsträgern eine Übergangsfrist zur Anpassung der Beschäftigungsverhältnisse eingeräumt. Die Übergangsregelung ist am 30. Januar 2025 als Änderungsantrag der Fraktionen der SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

und CDU/CSU zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung rehabilitierungsrechtlicher Vorschriften für Opfer der politischen Verfolgung in der ehemaligen DDR und zur Änderung weiterer Vorschriften mit dem diesbezüglichen Gesetzentwurf vom Deutschen Bundestag beschlossen worden (vergleiche BT-Drs 20/14744, Artikel 6a, Seite 18ff, § 127 SGB IV neu). Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 14. Februar 2025 dem Gesetz zugestimmt.



Mit dem neu eingeführten § 127 SGB IV wird eine Übergangsregelung zur Versicherungspflicht für Lehrkräfte bis zum 31. Dezember 2026 geschaffen. Die Übergangsregelung sieht einen Eintritt der Versicherungs- und Beitragspflicht erst zum 1. Januar 2027 vor, wenn die Vertragsparteien bei Vertragsschluss übereinstimmend von einer selbstständigen Tätigkeit ausgegangen sind und die betreffende Lehrkraft dem verspäteten Eintritt der Versicherungspflicht zustimmt. In diesem Falle gelten die betroffenen Personen während der Übergangsfrist als selbstständig tätige Lehrkräfte nach den rentenversicherungsrechtlichen Regelungen zur Versicherungs- und Beitragspflicht (gemäß § 2 Satz 1 Nr. 1 SGB VI). Eine Antragspflichtversicherung nach dem Recht der Arbeitsförderung (Arbeitslosenversicherung), die in der Annahme einer selbstständigen Tätigkeit begründet wurde (gemäß § 28a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SGB III), bleibt bis zum Ablauf der Übergangsfrist erhalten.

## Fazit

Es ist erfreulich, dass der Deutsche Bundestag in seiner vorletzten Sitzungswoche vor der Bundestagswahl 2025 diese für die Bildungseinrichtungen und Lehrkräfte wichtige Gesetzesänderung beschlossen hat. In der Übergangszeit bis Ende 2026 können damit Lehrkräfte, die einen Honorarvertrag abgeschlossen haben, als Selbstständige weiterbeschäftigt werden. Die gilt ausdrücklich auch in den Fällen, in denen ein Versicherungsträger vor Ablauf der Übergangsfrist (zum Beispiel die Deutsche Rentenversicherung im Rahmen einer Betriebsprüfung oder die zuständige Krankenkasse im Einzugsstellenverfahren) eine abhängige Beschäftigung feststellt. Damit sind die Voraussetzungen für eine rechtssichere Weiterbeschäftigung der Lehrkräfte geschaffen.

## Ansprechpartner:



### Matthias Henne

Senior Manager, Tax,  
KPMG AG WPG

### Kontakt über:

Redaktion KPMG Global  
Mobility News

[de-GMS-contact@kpmg.com](mailto: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.



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

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

© 2025 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.

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