

Erneutes Update zur Anwendung der Tigestabelle im Lohnsteuerabzugsverfahren bei zeitweiser Tätigkeit in Deutschland

November 2024

Mit diesem Beitrag informieren wir Sie über das neue Schreiben des BMF vom 8. Oktober 2024 und die aktualisierte Verwaltungsauffassung im Zusammenhang mit der Anwendung der Tigestabelle im Lohnsteuerabzugsverfahren. Die Finanzverwaltung verschiebt aus Vereinfachungsgründen die Anwendung der Tigestabelle auf das Jahr 2025.



In der April-2024-Ausgabe unseres GMS-Newsletters hatten wir Sie über die aktuellen Entwicklungen zur Anwendung der Tigestabelle bei zeitweiser Tätigkeit in Deutschland informiert. Zum damaligen Zeitpunkt sah die Finanzverwaltung die Anwendung der Tigestabelle und Umsetzung in den Abrechnungsprogrammen ab 2024 als zwingend gegeben an.

Mit seinem Schreiben vom 8. Oktober 2024 zur „Ermittlung des steuerfreien und steuerpflichtigen Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ... im Lohnsteuerabzugsverfahren“ hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nunmehr jedoch erklärt, aus Vereinfachungsgründen nicht zu beanstanden, wenn auch im Jahre 2024 auf die Anwendung der Tigestabelle verzichtet wird.

Aber ein Schritt nach dem anderen, deshalb an dieser Stelle noch einmal zusammengefasst die

Hintergründe zur Einführung der Regelung und Anwendung der Tigestabelle:

Mit Wirkung zum 1. Januar 2023 hat die Finanzverwaltung die Richtlinienstelle R 39b.5 Abs. 2 der Lohnsteuer-Richtlinien (LStR) um einen Satz 4 ergänzt. Durch die Ergänzung wird es nach Auffassung der Finanzverwaltung verpflichtend, bei der Ermittlung des Lohnzahlungszeitraums solche

Arbeitstage *nicht* mitzuzählen, an denen der Arbeitnehmer Arbeitslohn bezogen hat, der *nicht* dem inländischen Lohnsteuerabzug unterliegt. Hiervon sind insbesondere Arbeitnehmer betroffen, die tageweise sowohl in Deutschland als auch im Ausland tätig werden und deren (anteiliger) Arbeitslohn nach den Bestimmungen eines DBAs in Deutschland insoweit (lohn-)steuerfrei ist. Damit wurde in jenen Fällen nach Auffassung der Finanzverwaltung ab dem Kalenderjahr 2023 die Anwendung der sogenannten Tigestabelle für die Ermittlung des Lohnsteuerabzugs verpflichtend. Damit entspricht die ab 1. Januar 2023 gültige Rechtsauffassung der Finanzverwaltung auch der Auffassung des BFH (vgl. Urteil vom 10. März 2004, Az. VI R 27/99).

Die Anwendung der Tigestabelle ist im Vergleich zur Monatstabelle regelmäßig ungünstiger und führt zu einem höheren Lohnsteuerabzug. Dies ist seitens der Finanzverwaltung gewollt, um eine zutreffende Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Arbeitnehmenden zu gewährleisten. Denn würde lediglich auf das in Deutschland anteilig steuerpflichtige Gehalt bei Anwendung der Monatstabelle abgestellt und das in Deutschland steuerfreie Gehalt außer Betracht gelassen werden, würde bei der Ermittlung der Lohnsteuer lediglich der Steuersatz für den inlän-

dischen steuerpflichtigen Arbeitslohn ermittelt werden und zur Anwendung kommen. Der steuerfreie Arbeitslohnanteil bliebe bei der Steuersatzermittlung unberücksichtigt (kein Progressionseffekt) und der Mitarbeitende würde letztlich im Inland so besteuert werden, als ob er den ausländischen Arbeitslohnanteil gar nicht bezogen hätte.

Unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmende sind von der nachteiligen Wirkung der unterjährigen Anwendung der Tagerstabelle im Lohnsteuerabzug nur temporär betroffen, da bisher spätestens im Rahmen der Einkommensteuererklärung der – beispielsweise nach einem DBA – steuerfreie Arbeitslohn zur Ermittlung des anzuwendenden individuellen Steuersatzes herangezogen wurde (sogenannter Progressionsvorbehalt).

Dieser seitens Gesetzgeber und Finanzverwaltung gewünschte Progressionseffekt konnte allerdings für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmende, die das ganze Jahr über durchgängig bei ihren Arbeitgebern beschäftigt waren, durch die Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs – bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen hierfür – wieder „ausgehebelt“ werden, da dadurch die finale Lohnsteuer nach der Jahreslohnsteuertabelle berechnet wird.

Der Gesetzgeber hat diese Gesetzeslücke erkannt und hierauf mit dem Jahressteuergesetz 2024 reagiert. Danach sollen bereits rückwirkend zum 1. Januar 2024 die bisherigen Ausschlussstatbestände für den Lohnsteuer-Jahresausgleich in § 42b Abs. 1 S. 3 Nr. 6 EStG erweitert werden. Der Lohnsteuer-Jahresausgleich wäre danach auch dann ausgeschlossen, wenn ausländischer Arbeitslohn bezogen wurde, von dem keine inländische Lohnsteuer einbehalten wurde. Der Bundestag hat das Jahres-

steuergesetz 2024 bereits am 18. Oktober 2024 beschlossen, sodass es vom Koalitionsbruch nicht unmittelbar betroffen ist. Der Bundesrat wird dem Gesetz – Stand heute – voraussichtlich am 22. November 2024 zustimmen.

Die Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs für die oben genannte Gruppe der beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmenden wäre somit ausgeschlossen und die – unter Anwendung der Tagerstabelle – ermittelte und abgeführte Lohnsteuer entfaltet in diesen Fällen grundsätzlich abgeltende Wirkung (§ 50 Abs. 2 S. 1 EStG).

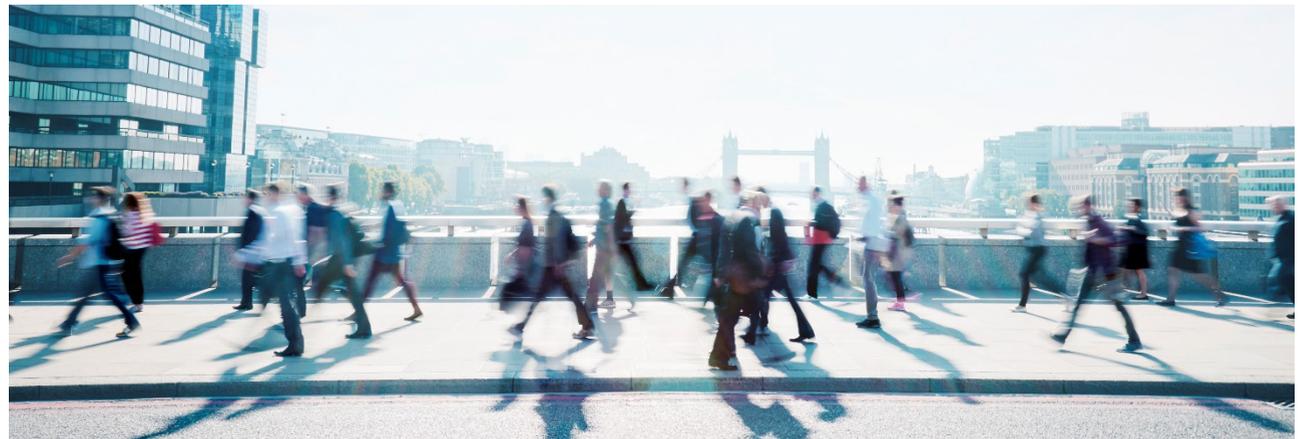
Probleme bei der Umsetzung der Tagerstabelle in der Praxis, insbesondere der Abbildung im Abrechnungssystem

Trotz der Antworten des BMF im Februar 2024 zur Anwendung der Tagerstabelle im Lohnsteuerabzugsverfahren standen Arbeitgeber vor der Herausforderung der Anpassung ihrer internen Prozesse zur Durchführung der Gehaltsabrechnungen; neue Lohnarten mussten eingerichtet werden, Arbeitneh-

mende mussten über die Anwendung der Tagerstabelle und der höheren Lohnsteuerbeträge/reduzierten Auszahlungsbeträge informiert werden etc. Arbeitgeber stellten sich dieser Aufgabe zusammen mit den Software-Anbietern für Lohn- und Gehaltsabrechnungen im Laufe des Jahres 2024, konnten die gesetzlichen Vorgaben zur Anwendung der Tagerstabelle umsetzen bzw. arbeitete(n) mit Hochdruck an deren Implementierung bis zum Jahresende.

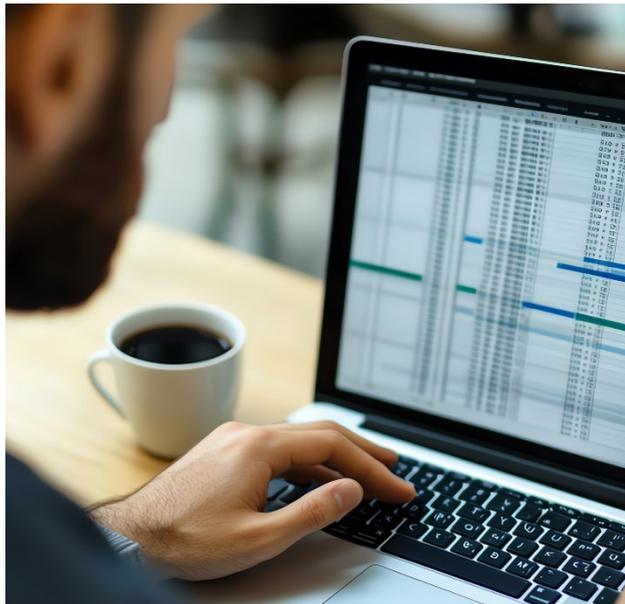
Neues Schreiben des BMF vom 8. Oktober 2024

In seinem Schreiben vom 8. Oktober 2024 führt das BMF überraschend aus, dass es aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet wird, wenn auch im Jahre 2024 auf die Anwendung der Tagerstabelle verzichtet wird. Das BMF hat wie bereits für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs des Jahres 2023 die Herausforderungen für die Wirtschaft erkannt, da die technische und praktikable Umsetzung der Tagerstabelle (Ermittlung der maßgebenden Steuertage) in vielen Unternehmen große Schwierigkeiten nach sich zieht.



Zwangsläufig stellt sich nun die Frage, wie Arbeitgeber mit der Vereinfachungsregel für den Lohnsteuerabzug 2024 umzugehen haben. Dies betrifft insbesondere die Unternehmen, die bereits im Jahr 2024 die Tagestabelle erfolgreich implementiert und im Lohnsteuerabzugsverfahren angewendet haben.

Hier stellt sich die Frage, ob diese Unternehmen von der „Vereinfachungsregelung“ rückwirkend Gebrauch machen und rückwirkend die Ermittlung der Lohnsteuer von Tages- auf Monatslohntabelle umstellen dürfen. Unseres Erachtens wäre es nicht sachgerecht, wenn die Finanzverwaltung, diejenigen Arbeitgeber schlechter behandeln würde, die sich rechtzeitig auf die Sichtweise der Finanzverwaltung eingestellt und ihre Prozesse umgestellt haben.



Aus unserer Sicht sprechen daher gute Argumente dafür, dass Arbeitgeber – zumindest in Fällen, in denen die Umstellung von Tages- auf Monatstabelle in einer Lohnsteuererstattung resultiert (Umkehr aus § 41c Abs. 3 S. 3 EStG) – bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2024, das heißt. Spätestens zur Lohn-/Gehaltsabrechnung für Dezember 2024, die auf Basis der Tagestabelle durchgeführten Lohnsteuerberechnungen rückwirkend auf die Monatslohnsteuertabelle umstellen. Dies sollte im Einzelfall geprüft werden und eine Risikoabwägung hinsichtlich der Lohnsteuerhaftung getroffen werden.

Darüber hinaus sollten Sachverhalte geprüft werden, in denen Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug für ihre kurzfristig im Inland eingesetzten Betriebsstätten-Pendler pauschal nach § 40a Abs. 7 EStG vorgenommen haben. Sollte die Lohnsteuerermittlung nach der Monatstabelle zu einer geringeren Lohnsteuer führen, könnte auch für diese Arbeitnehmenden-Gruppe eine entsprechende rückwirkende Umstellung der Lohnsteuertabelle in Erwägung gezogen werden.

Wir empfehlen im Zeitpunkt der Umstellung in jedem Fall die (formlose) Offenlegung dieser rückwirkenden Änderung unter Verweis auf das angegebene BMF-Schreiben gegenüber dem zuständigen Betriebsstätten-Finanzamt.

Darüber hinaus enthält das BMF-Schreiben vom 8. Oktober 2024 wenige Neuerungen, die die Aufteilung des Arbeitslohns nach den DBA in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Arbeitslohn im Lohnsteuerabzugsverfahren für die Praxis vereinfachen. Der Arbeitslohn, der einer Tätigkeit im Inland oder Ausland nicht direkt zugeordnet werden kann, ist als verbleibender Arbeitslohn aufzuteilen.

Aufteilungsmaßstab sollen dabei stets die im In- und Ausland verbrachten tatsächlichen Arbeitstage im Erdienungszeitraum sein. Das BMF bestimmt in seinem Schreiben, dass der für die Aufteilung des laufenden Arbeitslohns maßgebliche Erdienungszeitraum in der Regel das Kalenderjahr ist. Für die Ermittlung des Lohnsteuerabzugs während des laufenden Kalenderjahrs lässt die Finanzverwaltung die folgenden Optionen zur Aufteilung des Arbeitslohns zu, wobei zwischen den Alternativen unterjährig nicht gewechselt werden darf:

- a. Aufteilung nach tatsächlichen Arbeitstagen im gesamten Beschäftigungszeitraum innerhalb eines Kalenderjahres
- b. Aufteilung nach tatsächlichen Arbeitstagen im einzelnen Kalendermonat
- c. Aufteilung nach pauschal angesetzten Arbeitstagen im gesamten Beschäftigungszeitraum innerhalb eines Kalenderjahres
- d. Aufteilung nach pauschal angesetzten Arbeitstagen im einzelnen Kalendermonat
- e. Aufteilung nach vereinbarten Arbeitstagen im einzelnen Kalendermonat

Am Ende des Kalenderjahres ist der Arbeitgeber verpflichtet, den Lohnsteuerabzug zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen. Der Aufteilung des Arbeitslohns ist spätestens zu diesem Zeitpunkt die Anzahl der tatsächlichen Arbeitstage im In- und Ausland zugrunde zu legen.

Für die Ermittlung der Lohnsteuerermittlung zugrunde zu legenden Steuertage lässt die Finanzverwaltung die in unserem Newsletter aus April 2024 bereits vorgestellte Vereinfachungsregelung zu. Die monatlichen Gesamtarbeitstage können

pauschal mit 20 Arbeitstagen angesetzt werden. Die für die Ermittlung der Tageslohnsteuer maßgeblichen Steuertage ergeben sich dann im Verhältnis der Kalendertage zu den Gesamtarbeitstagen, das heißt pauschal mit $30/20 = \text{Faktor } 1,5$. Zehn inländische Arbeitstage entsprechen somit automatisch 15 Steuertagen für Zwecke der Anwendung der Tageslohnsteuertabelle (ab Januar 2025).

Offen bleiben hingegen weitere praktische Anwendungsfragen zur Ermittlung der Lohnsteuer in Monaten, in denen ein Arbeitnehmender nach Arbeitstagen aufzuteilenden Arbeitslohn und zusätzlich der inländischen Tätigkeit vorab zuzuordnende und für den jeweiligen Monat zugeflossene Vergütungen oder geldwerte Vorteile bezogen hat. Für die Ermittlung der Lohnsteuer in einer solchen Mischkonstellationen stehen Arbeitgeber weiterhin vor der Herausforderung, mittels manuell vorzunehmender Zwischenberechnungen der Steuertage oder aber des im Abrechnungssystem zu erfassenden Arbeitslohns, die zutreffende Lohnsteuerermittlung sicherzustellen.

Fazit

Die Anwendung der Tagestabelle im Lohnsteuerabzugsverfahren stellt Arbeitgeber in der Praxis regelmäßig vor große, insbesondere administrative, Herausforderungen. Es ist daher grundsätzlich zu begrüßen, dass das BMF die Anwendung der Tagestabelle im Jahre 2024 nochmals „aussetzt“. Arbeitgeber sind jetzt gefordert, die rückwirkende Anwendung der „Vereinfachungsregelung“ zu prüfen und, sofern von dieser rückwirkend Gebrauch gemacht werden soll, die Ermittlung der Lohnsteuer von Tages- auf Monatstabelle – zumindest in Erstattungsfällen – kurzfristig im Rahmen der Abrechnung für den Monat Dezember 2024 unter Offenlegung beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt umzustellen. Brauchen Sie Hilfe? Dann sprechen Sie uns gern an. Unsere Expert:innen aus dem Bereich der Lohnsteuerservices unterstützen Sie hierbei

Ansprechpartnerin:



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



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.

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

Aktuelle Entwicklungen im Steuerrecht: Jahressteuergesetz 2024, Steuerfortentwicklungsgesetz und E-Fuels-only-Gesetz

November 2024

Bleiben Sie informiert über die neuesten Entwicklungen im Steuerrecht: Erfahren Sie mehr über den Stand des Jahressteuergesetzes 2024, das Steuerfortentwicklungsgesetz und den Entwurf des E-Fuels-only-Gesetzes.

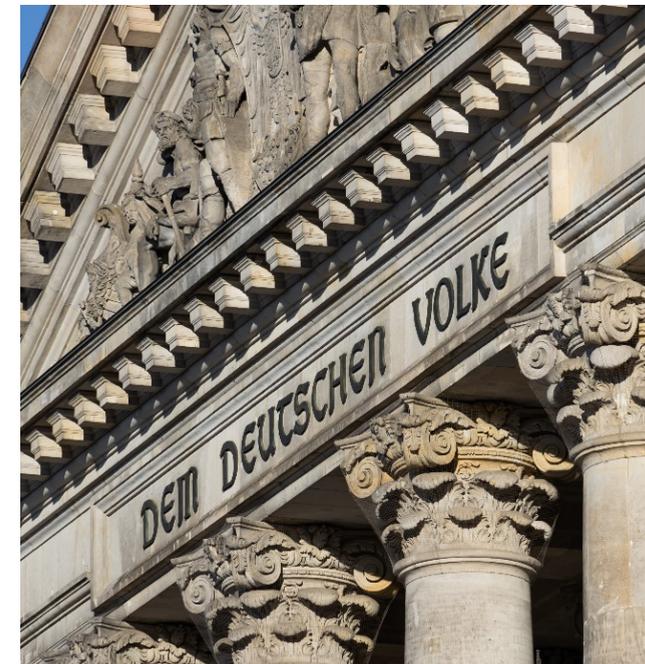
I. Jahressteuergesetz 2024

In der Mai-Ausgabe unseres GMS-Newsletters haben wir über die Veröffentlichung des Referentenentwurfs für das Jahressteuergesetz 2024 berichtet ([Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024](#)). Der Bundestag hat dieses am 18. Oktober 2024 beschlossen. Bei den geplanten Maßnahmen im Bereich der Lohn- und privaten Einkommensteuer, über die wir in unserer Mai-Ausgabe bereits berichtet hatten, gibt es keine wesentlichen Veränderungen. Ergänzt wurden jedoch die folgenden Punkte:

- Bisher konnten zwei Drittel der Kinderbetreuungskosten, maximal 4.000 Euro je Kind, als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Die Begrenzung von zwei Drittel der Aufwendungen wird auf 80 Prozent erhöht und der Höchstbetrag auf 4.800 Euro angepasst (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG). Diese Änderung gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2025.

- Ein Abzug von Unterhaltsaufwendungen wird ab dem Veranlagungszeitraum 2025 nur bei Zahlungsnachweis durch Banküberweisung anerkannt. Nachweiserleichterungen können nach allgemeinen Billigkeitsgrundsätzen bei Vorliegen besonderer Verhältnisse (etwa im Falle eines Krieges) aufgrund einer Verwaltungsregelung gewährt werden (§ 33a Abs. 1 Satz 12 EStG (neu)).
- Rückwirkend ab dem 1. Januar 2024 gilt, dass Arbeitgeber keinen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchführen dürfen, wenn ausländische Einkünfte, von denen keine inländische Lohnsteuer einbehalten wurde, bezogen wurden (§ 42b Abs. 1 Satz 3 Nr 6 EStG). Hierzu verweisen wir auch auf unseren [Sondernewsletter zur Anwendung der Tigestabelle aus November 2024](#).
- Bei beschränkt Steuerpflichtigen gelten ab dem Veranlagungszeitraum 2024 als inländische Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auch solche Vergütungen, die für Zeiten der widerruflichen oder unwiderruflichen Arbeitsfreistellung im Zusammenhang mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses gewährt werden, soweit ohne eine Freistellung die Tätigkeit im Inland ausgeübt worden wäre. Folglich unterliegen (die anteiligen) Vergütungen

während Zeiten der widerruflichen oder unwiderruflichen Freistellung der beschränkten deutschen Steuerpflicht, soweit Deutschland ein Besteuerungsrecht an den Einkünften aus unselbstständiger Arbeit in der Phase vor Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses zustand (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. f EStG (neu)).



- Erstmals ab 2026 gilt für Arbeitgeber eine verpflichtende elektronische Anzeige an das Betriebsstättenfinanzamt in den Fällen, in denen sie eine zu wenig einbehaltene Lohnsteuer nicht nachträglich einbehalten bzw. einbehalten können (§ 41c Abs. 4 EStG).

II. Steuerfortentwicklungsgesetz

Der Bundesrat und die Bundesregierung haben Stellung zum Entwurf des Steuerfortentwicklungsgesetzes genommen und den Gesetzesentwurf zur weiteren Beratung an den Finanzausschuss weitergeleitet. Wichtige geplante Änderungen im Überblick sind Folgende:

Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren für Ehegatten, Lebenspartnerinnen und Lebenspartner ab dem 1. Januar 2030, um eine gerechtere Verteilung der Steuerlast zwischen Ehegatten und Lebenspartnern zu gewährleisten.

- Anpassungen des Grundfreibetrags, des Kindergeldes und Kinderfreibetrages:
 - Grundfreibetrag: Anhebung des in den Einkommensteuertarif integrierten Grundfreibetrags um 300 Euro auf 12.084 Euro im Jahr 2025 und ab 2026 um 252 Euro auf 12.336 Euro.
 - Kinderfreibetrag: Anhebung des Kinderfreibetrags für den Veranlagungszeitraum 2025 um 60 Euro auf 6.672 Euro und ab dem Veranlagungszeitraum 2026 um 156 Euro auf 6.828 Euro.
 - Kindergeld: Anhebung des Kindergelds zum 1. Januar 2025 von 250 Euro auf 255 Euro monatlich sowie Anhebung des Kindergeldes ab Januar 2026 auf 259 Euro monatlich.

III. Entwurf für ein E-Fuels-only-Gesetz

Das Bundesministerium für Finanzen hat einen Entwurf eines Gesetzes veröffentlicht, das sich mit der steuerlichen Behandlung von Kraftfahrzeugen befasst, die ausschließlich mit E-Fuels betrieben werden können.

Dieses neue Gesetz sieht unter anderem eine Erweiterung der bestehenden Vorschriften zur Dienstwagenbesteuerung vor.

Die geplante Erweiterung betrifft insbesondere die Ermittlung des geldwerten Vorteils für die private Nutzung von Dienstwagen. Zukünftig sollen E-Fuels-betriebene Kraftfahrzeuge Elektrofahrzeugen sachlich gleichgestellt werden. Das bedeutet, dass die gleichen steuerlichen Regelungen, die derzeit für Elektrofahrzeuge gelten, auch auf E-Fuels-betriebene Fahrzeuge angewendet werden.



Anstelle von einem Prozent des inländischen Listenpreises zum Zeitpunkt der Erstzulassung inklusive Sonderausstattung und Umsatzsteuer (Bruttolistenpreis) wird bei Elektrofahrzeugen der Bruttolistenpreis nur zu einem Viertel angesetzt, wenn er nicht mehr als 70.000 [95.000] Euro beträgt und das Fahrzeug zwischen dem 1. Januar 2019 und dem 31. Dezember 2030 angeschafft wurde. Liegt der Bruttolistenpreis über 70.000 [95.000] Euro, wird er zur Hälfte angesetzt. Diese Regelung soll auch auf E-Fuels-betriebene Kraftfahrzeuge, die ab dem 1. Januar 2030 bis zum 31. Dezember 2039 angeschafft werden, angewendet werden.

Der Entwurf des Gesetzes zur steuerlichen Behandlung von E-Fuel-Fahrzeugen markiert einen wichtigen Schritt in Richtung einer umweltfreundlicheren Mobilität. Durch die Gleichstellung von E-Fuels-betriebenen Fahrzeugen mit Elektrofahrzeugen wird ein weiterer Anreiz geschaffen, auf umweltfreundlichere Alternativen umzusteigen.

Fazit

Neben den bereits vorgestellten Änderungen bringt das Jahressteuergesetz 2024 wichtige ergänzende Regelungen und Anpassungen, die Arbeitgeber insbesondere im Rahmen von Lohn- und Gehaltsabrechnungen kennen und berücksichtigen sollen. Das Steuerfortentwicklungsgesetz zielt auf eine gerechtere Steuerverteilung und Anpassungen bei Grundfreibetrag und Kindergeld ab, wobei der Stand des Gesetzgebungsverfahrens noch nicht abgeschlossen ist. Gleiches gilt für das E-Fuels-only-Gesetz, mit dem umweltfreundliche Mobilität gefördert werden soll. Ob bzw. in welchem Umfang die geplanten Regelungen verabschiedet werden, bleibt abzuwarten. Wie gewohnt, werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

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

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

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.

Die Auswirkungen der Covid-19-Konsultationsvereinbarungen auf die Besteuerung nachlaufender Zahlungen am Beispiel der Schweiz

November 2024

Gilt die Besteuerungsfiktion aus den Konsultationsvereinbarungen zu Covid-19 auch für nachlaufende Zahlungen?

Während der Corona-Zeit hatte Deutschland mit fast allen Nachbarländern Konsultationsvereinbarungen in Bezug auf die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns während der Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie abgeschlossen. Ziel der Vereinbarungen war es, das Ausmaß der persönlichen Belastungen für alle grenzüberschreitend tätigen Arbeitskräfte möglichst gering zu halten und insbesondere Steuersatzunterschiede durch eine Arbeitsortfiktion auszugleichen. Solche Vereinbarungen gab es beispielsweise mit Österreich, der Schweiz, den Niederlanden, Luxemburg etc. In den meisten dieser Einigungen wurde festgehalten, dass Arbeitstage, die nur aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie im Homeoffice verbracht wurden, in dem Vertragsstaat geltend gemacht werden können, in dem sich der Arbeitsort ohne diese Maßnahmen befunden hätte. Bei den Ländern mit einer besonderen Grenzgängerregelung wurde für die Zeiten der Covid-19-Maßnahmen fingiert, dass die Arbeit dennoch am Arbeitsort verbracht worden wäre. Was aber geschieht jetzt

mit nachlaufenden Zahlungen, die sich auf eben diese Zeiträume beziehen und erst jetzt im Zeitpunkt ihres Zuflusses steuerpflichtig werden?

Die Problematik soll an folgendem Beispiel mit der Schweiz verdeutlicht werden:

Sachverhalt:

Ein in Deutschland wohnender Mitarbeitender der deutschen XY GmbH wurde befristet vom 1. Januar 2020 bis 31. Dezember 2021 in die Schweiz zu einer Tochtergesellschaft der XY GmbH entsandt. Die schweizerische Tochtergesellschaft trug das Gehalt während der Entsendung wirtschaftlich. Seine Familie hat ihn nicht begleitet, sondern blieb am Familienwohnsitz in Deutschland. Der Mitarbeitende hatte während der Entsendung einen kleinen Zweitwohnsitz in der Schweiz. Der Mitarbeitende sollte gemäß einer Vereinbarung mit seinem Arbeitgeber jeweils von Montag bis Donnerstag am Sitz der schweizerischen Tochtergesellschaft arbeiten und am Freitag aus seinem Homeoffice in Deutschland. Aufgrund der Covid-19-Maßnahmen arbeitete der Mitarbeitende in 2020 und 2021 jedoch tatsächlich an jeweils sechs Monaten ausschließlich aus seinem Homeoffice in Deutschland.

Steuerliche Beurteilung:

Der Steuerpflichtige galt während der Entsendung als in Deutschland ansässig sowohl nach

nationalem deutschem Steuerrecht als auch im Sinne des Art. 4 Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Deutschland/Schweiz. Grundsätzlich wäre für den Zeitraum der Entsendung gemäß Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA Schweiz Gehalt, das auf in der Schweiz verbrachte Arbeitstage entfällt, von der Besteuerung in Deutschland freizustellen gewesen, weil sich der wirtschaftliche Arbeitgeber im Zeitraum der Entsendung in der Schweiz befand.



Gemäß der Konsultationsvereinbarung vom 11. Juni 2020 (IV B 2 – S 1301-CHE/07/10015-01) und der darauf folgenden Verlängerungen dieser Konsultationsvereinbarungen, hatte der Mitarbeitende im Rahmen seiner Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 jedoch die Wahl, die aufgrund der Covid-19-Reiserestriktionen von Montag bis Donnerstag im Homeoffice in Deutschland verbrachten Arbeitstage als in der Schweiz verbracht geltend zu machen. Für den Mitarbeitenden wäre die Schweiz der vereinbarte Arbeitsort gewesen, an dem er ohne die Covid-19-Maßnahmen tätig geworden wäre. Der Mitarbeitende hat in den Steuererklärungen 2020 und 2021 von dieser Wahlmöglichkeit Gebrauch gemacht. Dadurch wurden die anteiligen Vergütungen, die auf die – nunmehr fiktiv in der Schweiz verbrachten

– Arbeitstage von Montag bis Donnerstag entfielen, jeweils von der deutschen Besteuerung gemäß Art. 15 Abs. 2 DBA Schweiz freigestellt und in der Schweiz besteuert. In Deutschland erfolgte lediglich eine Berücksichtigung dieser Vergütungen für die Ermittlung des deutschen Steuersatzes (sog. Progressionsvorbehalt).

Nachlaufende Zahlung in 2024:

Im Jahr 2024 erhält der Mitarbeitende eine Auszahlung aus einem Mitarbeiterbeteiligungsprogramm, dessen Erdienungszeitraum von 1. Januar 2020 bis 31. Dezember 2023 war. Die Besteuerung dieser Auszahlung erfolgt im Zuflusszeitpunkt, d.h. im Jahr 2024. Unter Berücksichtigung der Ansässigkeit im Zuflusszeitpunkt sind für die Beurteilung der Steuerpflicht die Arbeitstage im Erdienungs-

zeitraum zu betrachten. Dementsprechend ist der geldwerte Vorteil aus dem Mitarbeiterbeteiligungsprogramm in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Teil aufzuteilen.

Die Frage, die sich für die Ermittlung des Aufteilungsmaßstabes stellt, ist nunmehr, welchem Staat die Arbeitstage zuzurechnen sind, die durch die Ausübung des Wahlrechts aus der Konsultationsvereinbarung fiktiv als in der Schweiz ausgeübt behandelt wurden (obwohl diese ja faktisch in Deutschland ausgeübt wurden). Bleibt es bei der sich aus der Konsultationsvereinbarung ergebenden Fiktion der Tätigkeit in der Schweiz oder ist für die Aufteilung der Auszahlung auf die tatsächlich verbrachten Arbeitstage abzustellen?

Die Konsultationsvereinbarung in Bezug auf die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns während der Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie mit der Schweiz vom 11. Juni 2020 und ihren jeweiligen Verlängerungen wurde von beiden Staaten einvernehmlich gekündigt. Sie trat mit Ablauf des 30. Juni 2022 außer Kraft.

Nachlaufende Zahlungen werden nicht explizit erwähnt. Jedoch ermöglichte die Konsultationsvereinbarung mit der Schweiz den Arbeitnehmenden (auf Antrag) das Wahlrecht, dass Tage, für die Arbeitslohn bezogen wurde und an denen Mitarbeitende nur aufgrund von Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie ihre Tätigkeit am Wohnsitz ausgeübt oder unter Lohnfortzahlung keine Tätigkeit ausgeübt haben und am Wohnsitz verbleiben sind, als in dem Vertragsstaat verbrachte Arbeitstage berücksichtigt werden, in dem sich der Arbeitsort ohne die Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie befunden hätte. Wurde mit der Abgabe der persönlichen Einkom-



mensteuererklärung ein solches Wahlrecht hinsichtlich des fiktiven Arbeitsortes getroffen, ist im Sinne der steuerlichen Konsistenz diese Arbeitsortfiktion nun auch für die Ermittlung des Aufteilungsmaßstabes der Mitarbeiterbeteiligung beizubehalten.

Fazit

Wurden die Regelungen aus den Konsultationsvereinbarungen während der Covid-19-Pandemie angewendet, hat dies auch Auswirkungen auf nachlaufende Zahlungen, die diesen Zeitraum betreffen. Der Mitarbeitende hatte seinen Arbeitgeber über die Anwendung der Arbeitsortfiktion während der Covid-19-Pandemie zu unterrichten und der Arbeitgeber war verpflichtet, die Anwendung der Regelung zu bestätigen. Für eine korrekte Allokation von nachlaufenden bzw. mehrjährigen Vergütungen sind Arbeitgeber auch noch Jahre nach der Beendigung der Covid-19-Maßnahmen gefordert, pandemische Sonderregelungen für die Ermittlung des (korrekten) Aufteilungsmaßstabes zu kennen und zu berücksichtigen.

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

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

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.

Das Non-Habitual-Residents-Regime in Portugal – Übergangsregelungen noch bis 31. Dezember 2024 anwendbar

November 2024

Sowohl das bisherige NHR-Regime als auch das neue Regime für wissenschaftliche Forschung und Innovation bieten bei einem Zuzug nach Portugal attraktive Steuervorteile. Der Anwendungsbereich wurde jedoch deutlich eingeschränkt. Bei Zuzügen bis zum 31. Dezember 2024 können Mitarbeitende möglicherweise noch von den bisherigen Regelungen profitieren.

Das Non-Habitual-Resident-Regime (NHR-Regime) in Portugal ist ein attraktives Präferenzregime, das darauf abzielt, ausländische Fachkräfte, Rentner und Investoren ins Land zu „locken“. Auch wenn das NHR-Regime grundsätzlich mit Wirkung zum 1. Januar 2024 abgeschafft wurde, gelten für Neuzuzügler bis Ende des Jahres 2024 unter Erfüllung bestimmter Voraussetzungen noch Übergangsregelungen. In diesem Beitrag erhalten Sie einen Überblick über das bisherige NHR-Regime sowie das ab 1. Januar 2024 geltende neue Regime für Mitarbeitende im Bereich der wissenschaftlichen Forschung und Innovation.

Die bisherige Regelung bis 31. Dezember 2023

Das NHR-Regime galt für Steuerpflichtige, die in den letzten fünf Jahren nicht steuerlich ansässig in

Portugal waren. Ab Zuzug konnten sie für einen Zeitraum von zehn Jahren von steuerlichen Vorteilen profitieren.

Zu diesen Vorteilen gehörte beispielsweise die Anwendung eines Pauschalsteuersatz in Höhe von 20 Prozent auf in Portugal erzielte Arbeitseinkünfte. Renten wurden unter dem NHR-Regime sogar nur mit einem Steuersatz von 10 Prozent besteuert, wenn diese nicht aus Beiträgen resultieren, für die in Portugal ein Steuerabzug geltend gemacht wurde.

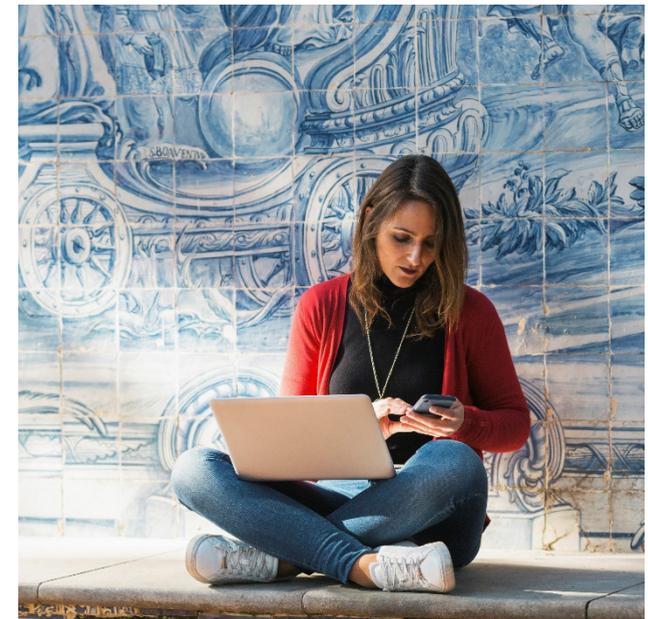
Die Regelung erlaubte auch die Anwendung der Freistellungsmethode für sogenannte passive Einkünfte aus ausländischen Quellen, einschließlich Dividenden und Zinsen, sofern diese Einkünfte nach einem Doppelbesteuerungsabkommen im Quellenstaat steuerpflichtig waren.

Übergangsregelungen bis 31. Dezember 2024

Das NHR-Regime in der bisherigen Form wurde grundsätzlich zum 1. Januar 2024 abgeschafft. Wer allerdings bereits als NHR registriert ist, kann das Regime weiterhin bis zum Ablauf der jeweils gültigen Zehnjahresfrist in Anspruch nehmen.

Zudem ermöglicht eine Übergangsregelung ebenfalls noch, das „alte“ NHR-Regime in Anspruch nehmen zu können, nämlich dann, wenn der Umsiedlungsprozess nach Portugal bereits im Jahr 2023 begonnen wurde. Die betreffenden Personen

haben den Beginn des Zuzugs/Umsiedlungsprozesses nachzuweisen. Solche Nachweise können beispielsweise ein Entsendevertrag zur Ausübung einer Tätigkeit in Portugal sein, wobei dieser spätestens am 31. Dezember 2023 unterzeichnet sein muss. Ausreichend wäre auch, wenn Nicht-EU/EWR Bürger:innen ihr Aufenthaltsvisum noch vor dem 31. Dezember 2023 beantragt hätten.



Die neue Regelung ab 1. Januar 2024 – Regime für wissenschaftliche Forschung und Innovation

Ab dem 1. Januar 2024 löst ein neues Special-Tax-Regime die bisherigen Regelungen ab. Allerdings ist der Kreis der für dieses Regime Berechtigten deutlich enger gefasst. Es richtet sich an Personen, die in den Bereichen der wissenschaftlichen Forschung und Innovation tätig sind. Wie das NHR-Regime bietet dieses Programm für einen Zeitraum von zehn Jahren einen ermäßigten Einkommensteuertarif von 20 Prozent auf in Portugal erzielte Arbeitseinkünfte aus dieser Tätigkeit.

Für passive Einkünfte aus ausländischen Quellen kann ebenfalls die Freistellungsmethode gewährt werden. Ein wesentlicher Unterschied zum früheren NHR-Regime besteht allerdings darin, dass dies nicht mehr für Auslandspensionen gilt.

Um das neue Special-Tax-Regime in Anspruch nehmen zu können, müssen Steuerpflichtige während des gesamten Zeitraums von zehn Jahren in Portugal ansässig bleiben und Einkünfte aus relevanten wissenschaftlichen und innovativen Tätigkeiten erzielen. Personen, die bereits vom bisherigen NHR-Regime profitiert haben, sind von diesem neuen Präferenzregime ausgeschlossen.

Fazit

Das Non-Habitual-Resident-Regime in Portugal war wohl eine der attraktivsten Steuerregelungen in Europa. Auch wenn das Regime offiziell abgeschafft wurde, bleibt es für Mitarbeitende anwendbar, die vor 2024 oder unter bestimmten Voraussetzungen noch bis Ende 2024 nach Portugal ziehen. Das neue Special-Tax-Regime für wissenschaftliche Forschung und Innovation bietet weiterhin ähnliche steuerliche Vorteile, richtet sich jedoch gezielt an Fachkräfte in spezifischen Berufsfeldern.

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

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

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.

Abgrenzung von Selbständigkeit und abhängiger Beschäftigung („Scheinselbstständigkeit“) in lehrenden Berufen (Herrenberg-Urteil)

November 2024

Die sozialversicherungsrechtlichen Auswirkungen des „Herrenberg-Urteils“ für lehrende Personen

Die Abgrenzung von echter Selbständigkeit und abhängiger Beschäftigung ist in vielen Bereichen/Branchen ein intensiv diskutiertes Thema. Schließlich geht mit einer Beschäftigung (Anstellung) die Pflicht des Arbeitgebers einher, Lohnsteuer- und Sozialversicherungsbeiträge vom Entgelt (Gehalt) einzubehalten und abzuführen. In den letzten Jahren wurden die Abgrenzungskriterien zum

sozialversicherungsrechtlichen Status (abhängige Beschäftigung oder selbständige Tätigkeit) mehrfach konkretisiert und verschärft.

Die Voraussetzungen der „echten“ Selbstständigkeit

Laut der bisherigen Rechtslage galten zum Beispiel folgende Kriterien als – nicht gewichtete – Anhaltspunkte für eine abhängige Beschäftigung:

- Weisungsgebundenheit des Auftragnehmers
- persönliche Abhängigkeit des Auftragnehmers
- Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Weisungsgebers

Demgegenüber wurde eine selbständige Tätigkeit zum Beispiel bei Vorliegen der folgenden – nicht gewichteten – Aspekte angenommen:

- unternehmerisches Handeln und unternehmerisches Risiko des Auftragnehmers
- eigene Betriebsstätte des Auftragnehmers
- frei gestaltete Tätigkeit und Arbeitszeit

Die Beurteilung des sozialversicherungsrechtlichen Status bedurfte schon immer einer Gesamtwürdigung aller Einzelfallumstände.

Das Herrenberg-Urteil des Bundessozialgerichts (BSG)

Das BSG hat im sogenannten „Herrenberg-Urteil“ seine Rechtsprechung zum Beschäftigungsbegriff fortentwickelt und das Kriterium der „betrieblichen Eingliederung“ des Auftragnehmers in der Organisation des Auftraggebers verschärft (BSG Urteil vom 28. Juni 2022, B 12 R 3/20 R).

Der Herrenberg-Fall betraf einen Musiklehrer, der seit Jahren auf Honorarbasis als selbständiger Dozent an einer Musikschule tätig war. Das Gericht entschied jedoch, dass die tatsächlichen Arbeitsbedingungen des Musiklehrers insbesondere aufgrund der Eingliederung in die Musikschule überwiegend auf eine abhängige Beschäftigung hindeuteten. Somit ist die Musikschule als Auftraggeberin seit



Aufnahme der Erwerbstätigkeit irrtümlich von einer selbstständigen Tätigkeit ausgegangen.

Das Gericht betonte, dass es bei der statusrechtlichen Einordnung ganz überwiegend auf die betriebliche Eingliederung des Auftragnehmers beim Auftraggeber ankomme. Hinter dem Abgrenzungskriterium „betriebliche Eingliederung“ würden formale Kriterien (vertragliche Gestaltung), die wirtschaftliche Abhängigkeit und ein möglicherweise eingeschränktes Weisungsrecht als Entscheidungsargumente zurücktreten.

Gerade bei Musiklehrerinnen und Musiklehrern (sowie bei anderen Lehrenden) sei regelmäßig von einer Eingliederung in den Betrieb des Auftraggebenden auszugehen. Insbesondere Lehrer:innen seien in prägender Weise in die Organisationsabläufe der Schulen und Bildungseinrichtungen eingegliedert.



Reaktion der deutschen Sozialversicherungsspitzenorganisationen

Im gemeinsamen Besprechungsergebnis vom 4. Mai 2023 nahmen der GKV-Spitzenverband, die Deutsche Rentenversicherung Bund und die Bundesagentur für Arbeit zu dem Herrenberg-Urteil Stellung.

Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben die Prinzipien des Herrenberg-Urteils generell auf alle lehrenden Berufe übertragen. Diese Prinzipien gelten somit für Lehrer:innen und Dozent:innen sowie für Lehrbeauftragte an Universitäten, an Hoch- und Fachhochschulen, an Volkshochschulen, an Musikschulen sowie an sonstigen – auch privaten – Bildungseinrichtungen.

Lehrende Personen seien in den Schulbetrieb eingliedert und stünden in einem Beschäftigungsverhältnis, wenn die Arbeitsleistung insbesondere unter folgenden Umständen erbracht wird:

- Pflicht zur persönlichen Arbeitsleistung
- Festlegung bestimmter Unterrichtszeiten und Unterrichtsräume
- kein Einfluss auf die zeitliche Gestaltung der Lehrtätigkeit
- Meldepflicht für Unterrichtsausfall
- Verpflichtung zu gesonderten Schülerveranstaltungen
- Verpflichtung zu Lehrer- und Fachbereichskonferenzen
- Vorliegen von Lehrplänen (und die dadurch eingeschränkte unternehmerische Freiheit)



Diese präzisierten Beurteilungsmaßstäbe finden – auch in laufenden Bestandsfällen – spätestens für Zeiten seit dem 1. Juli 2023 Anwendung.

Auswirkungen und Diskussion

Das Herrenberg-Urteil, die weitere Rechtsprechung des BSG sowie das Besprechungsergebnis der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben eine Diskussion über die statusrechtliche Einordnung von Honorarlehrkräften angestoßen. Dies wird zu einem großen Umbruch in den Musikschulen und anderen Bildungseinrichtungen führen.

Für eine rechtssichere Umsetzung des Herrenberg-Urteils wird es erforderlich sein, dass die Bildungsträger die Vertragsverhältnisse mit ihren Lehr-

kräften eingehend prüfen. Honorarverträge bedürfen grundsätzlich einer Überleitung in Anstellungsverträge. Damit wird für die Vertragsbeteiligten unmissverständlich klargestellt, dass die Aufnahme einer Beschäftigung als Honorarlehrkraft zur Versicherungs- und Beitragspflicht führt. Der Ausschluss der Versicherungspflicht durch eine entsprechende privatrechtliche Vereinbarung ist nicht zulässig (gemäß § 32 SGB I).

Sicher ist auch, dass die künftige Anstellung für die Träger der Bildungseinrichtungen zu erhöhten Kosten (insbesondere in Form von Sozialversicherungsbeiträgen) im Vergleich zur bisherigen Beauftragung von selbstständigen Lehrer:innen führen wird.

Fazit

Für Auftraggeber (nicht nur von Lehrenden und Dozierenden) ist es dringend anzuraten, die Auftragsbedingungen und Verträge beim Fremdpersonaleinsatz zu untersuchen und gegebenenfalls anzupassen. So können eine unzutreffende sozialversicherungsrechtliche Einordnung der auftragnehmenden Personen verhindert und Risiken minimiert werden.

Ein besonderes Augenmerk sollte dabei auf der vorgenommenen Verschärfung des Kriteriums der betrieblichen Eingliederung liegen.

Mit Rücksicht auf das Herrenberg-Urteil ist auch mit einer Neuausrichtung in der Praxis der Betriebsprüfungen zu rechnen. Die Bildungseinrichtungen müssen sich darauf einstellen, dass die Statusbestimmung der Honorarkräfte in den Fokus der prüfenden Rentenversicherungsträger rücken wird.

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

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



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.