

Entfernungspauschale oder Reisekosten oder Kosten der doppelten Haushaltsführung? – Ein Überblick

September 2024

Die exakte Analyse, ob eine Kostenerstattung für eine Dienstreise oder Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte oder aber im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung erfolgen soll, ist für die korrekte steuerliche Beurteilung unumgänglich. Der Definition der ersten Tätigkeitsstätte kommt hierbei besondere Bedeutung zu. Welche Grundsätze für eine Prüfung herangezogen werden können, lesen Sie in diesem Beitrag.

Flexible Arbeitsorte, virtuelle Zusammenarbeit und mobile Arbeitsmodelle stellen Arbeitgeber tagtäglich vor neue Herausforderungen, insbesondere hinsichtlich der Frage, welche Kosten in welcher Höhe dem Arbeitnehmenden steuerfrei erstattet werden können. Da die Antwort gar nicht so einfach und eindeutig ist, geben wir Ihnen in diesem Beitrag einen grundlegenden Überblick über wesentliche steuerliche Aspekte. Wir beleuchten die Definitionen und Regelungen rund um die erste Tätigkeitsstätte, Auswärtstätigkeiten, doppelte Haushaltsführung und die steuerfreien Erstattungsmöglichkeiten von Kosten durch den Arbeitgeber. Ausschlaggebend ist dabei die Definition der ersten Tätigkeitsstätte.

1. Erste Tätigkeitsstätte

Die erste Tätigkeitsstätte liegt vor, wenn ein Arbeitnehmender dauerhaft einer bestimmten betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens zugeordnet ist (§ 9 Abs. 4 EStG). Diese Zuordnung erfolgt entweder durch arbeits- bzw. dienstrechtliche Festlegungen oder durch die tatsächlichen Verhältnisse, wenn der Arbeitnehmer an dieser Einrichtung mindestens zwei volle Arbeitstage pro Woche oder mindestens ein Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit tätig ist (sog. quantitative Kriterien). Im Entsendefall kann unter bestimmten Voraussetzungen auch das aufnehmende Verbundunternehmen erste Tätigkeitsstätte sein.

Bei Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte und Fahrten des Arbeitnehmenden zu dieser (und zurück) kann der Arbeitgeber i.d.R. keine steuerfreien Erstattungen vornehmen. Ausnahmen bilden lediglich Zuschüsse des Arbeitgebers für Fahrten des Arbeitnehmenden zur ersten Tätigkeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Personennahverkehr (ÖPNV), soweit es sich um Linienverkehr handelt (§ 3 Nr. 15 EStG). Für andere Zuschüsse kommt lediglich eine Pauschalierung nach § 40 EStG in Betracht.

2. Auswärtstätigkeit

Eine Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn ein Arbeitnehmender vorübergehend außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig wird (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG). Dies umfasst beispielsweise Dienstreisen, Einsatzwechseltätigkeiten und Fahrtätigkeiten. Liegen die Voraussetzungen für eine erste Tätigkeitsstätte aufgrund objektiver Kriterien nicht vor, können hierunter auch Entsendungen fallen. Die Auswärtstätigkeit endet, sobald der Arbeitnehmende wieder an seine erste



Tätigkeitsstätte zurückkehrt oder eine neue erste Tätigkeitsstätte zugewiesen bekommt.

Aufwendungen des Arbeitnehmers im Rahmen einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit kann der Arbeitgeber steuerfrei erstatten (§ 3 Nr. 16 EStG). Zu den erstattungsfähigen Reisekosten gehören:

- **Fahrtkosten:** Kosten für die Hin- und Rückfahrt zur auswärtigen Tätigkeitsstätte
 - Bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sind die tatsächlich entstandenen und erstattbaren Fahrtkosten anhand von Belegen nachzuweisen
 - Bei Nutzung des privaten PKWs kann die Kostenerstattung anhand von
 - pauschalen Kilometersätzen erfolgen (0,30 Euro für jeden gefahrenen Kilometer) oder
 - tatsächlichen Kosten (Einzelnachweis), wobei sämtliche Kosten für das Kraftfahrzeug zu ermitteln und auf die beruflichen Fahrten aufzuteilen sind; Belege sind zum Lohnkonto zu nehmen, R 9.5 Abs. 2 LStR.
- **Verpflegungsmehraufwand:** Pauschalen für Verpflegung bei Abwesenheit von mehr als acht Stunden.
 - An- und Abreisetage bei mehrtägiger Auswärtstätigkeit: 14 Euro
 - Abwesenheitstage von 24h (d.h. mit Übernachtung): 28 Euro
 - Tageweise Abwesenheit von mehr als 8h: 14 Euro

- **Übernachungskosten:** Tatsächlich entstandene Kosten für Übernachtungen
 - Erstattung in tatsächlicher Höhe gemäß Einzelnachweis (z.B. Rechnung)
 - Ohne Vorlage eines Einzelnachweises darf der Arbeitgeber pauschal 20 Euro je Übernachtung im Inland erstatten, R 9.7 Abs. 3 S. 1 LStR
 - Ohne Vorlage eines Einzelnachweises darf der Arbeitgeber bei Übernachtungen im Ausland sogenannte pauschale „Übernachtungsgelder“ steuerfrei erstatten, deren Höhe jährlich vom BMF vorgegeben werden (R 9.7 Abs. 3 S. 2 LStR)

3. Doppelte Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn ein Arbeitnehmender aus beruflichen Gründen neben seinem eigenen Hausstand einen weiteren Haushalt am oder in der Nähe des Arbeitsortes führt

(§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG). Voraussetzungen sind, dass der Arbeitnehmende außerhalb des Arbeitsortes einen eigenen Hausstand unterhält und dieser den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen darstellt. Zudem muss die Zweitwohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen notwendig sein.

Ein Arbeitgeber kann Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung steuerfrei erstatten, wenn die Voraussetzungen dafür erfüllt sind (§ 3 Nr. 16 EStG). Zu den erstattungsfähigen Aufwendungen gehören:

- **Kosten für die Zweitwohnung am Beschäftigungsort** (Miete, Nebenkosten)
 - im Inland: maximal 1.000 Euro pro Monat
 - im Ausland gemäß Einzelnachweis
- **Umzugskosten:** Kosten für den Umzug an den Beschäftigungsort gemäß Einzelnachweis



- Fahrkosten: Kosten für Familienheimfahrten (eine Fahrt pro Woche)
 - 0,30 Euro für die ersten 20 Kilometer
 - 0,38 Euro ab dem 21. Kilometer (Regelung bis 2026)

Im Falle einer doppelten Haushaltsführung kann vereinfachend festgehalten werden, dass Erstattungen des Arbeitgebers nur insoweit steuerfrei sind, als sie dem Grunde und der Höhe nach beim Arbeitnehmenden auch als Werbungskosten in Abzug gebracht werden können, R 9.11 Abs. 10 LStR.

Fazit

Ob Kostenerstattungen vom Arbeitgeber an Arbeitnehmende steuerfrei erfolgen können, ist von der Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte abhängig. Nur wenn das Reiseziel nicht zugleich auch die erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmenden darstellt, können Reisekosten innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Grenzen steuerfrei erstattet werden. Für Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte ist folglich keinesfalls eine steuerfreie Reisekostenerstattung möglich. Stattdessen können Arbeitnehmende hierfür die Entfernungspauschale im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen. Brauchen Sie Hilfe oder Unterstützung bei der Beurteilung Ihrer Kostenerstattungen, der Einführung einer Reisekostenrichtlinie im Zusammenhang mit mobilem Arbeiten oder aber der Implementierung einer IT-gestützten Lösung? Dann sprechen Sie uns gern an – unsere Spezialisten beraten 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

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.

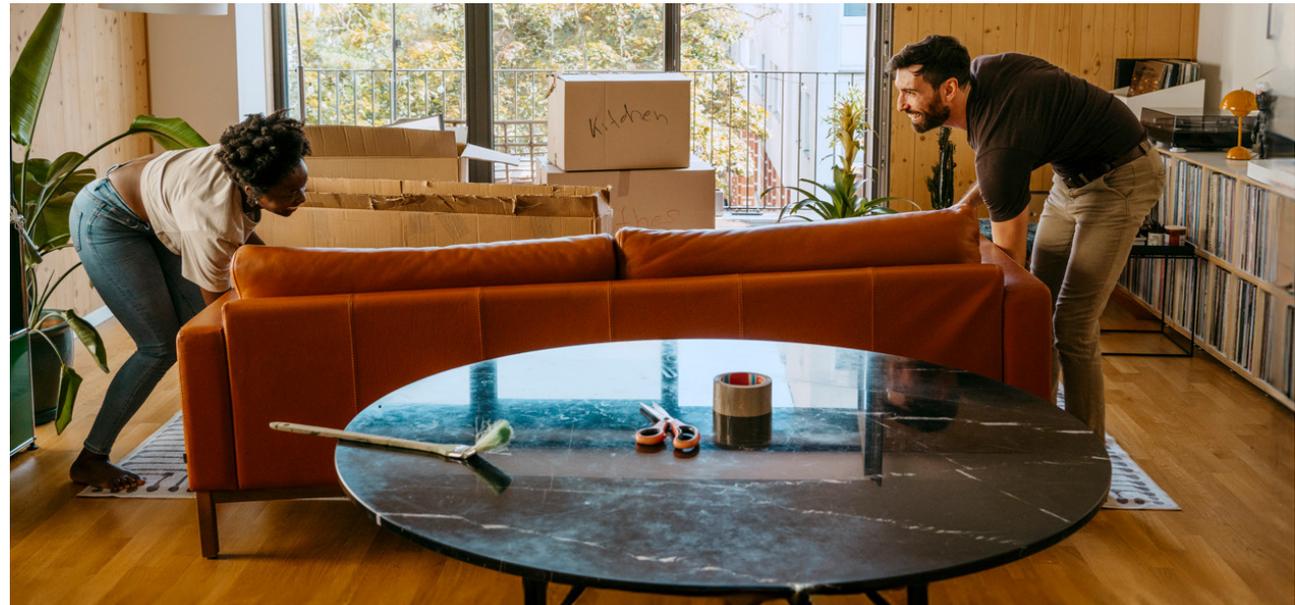
Aktualisierte Ansässigkeitsbestimmungen für DBA-Zwecke – Ausländische Ansässigkeitsbescheinigungen in der Praxis?

September 2024

Die im BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2023 enthaltenen aktualisierten Grundsätze zur Bestimmung der Ansässigkeit lassen eine Zunahme von Interpretationskonflikten und Doppelbesteuerungen erwarten, was zu erheblicher Rechtsunsicherheit für Arbeitnehmende und Arbeitgeber führen kann. So sollen beispielsweise ausländische Ansässigkeitsbescheinigungen keine verbindliche Wirkung mehr entfalten. Der Beitrag gibt in diesem Zusammenhang einen Überblick über relevante Änderungen und zeigt deren Auswirkungen auf die Praxis auf.

Wie wir bereits in unserem [Januar-Sondernewsletter](#) berichtet hatten, enthält das BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2023 unter anderem Neuerungen bei der Bestimmung der abkommensrechtlichen Ansässigkeit.

Für die Ansässigkeitsprüfung sind persönliche und wirtschaftliche Kriterien (Mittelpunkt der Lebensinteressen) heranzuziehen, sofern die betreffende Person sowohl im Heimat- als auch im Gastland über eine ständige Wohnstätte verfügt. Nach Auffassung der Finanzverwaltung sind die persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen gleich-



rangig. Sie sind nach objektiven Kriterien des Einzelfalls zu bestimmen und im Rahmen des Gesamtbildes zu gewichten. Allerdings lassen die im neuen BMF-Schreiben enthaltenen Praxisbeispiele (vgl. Rn. 23, Beispiel 6) vermuten, dass die deutsche Finanzverwaltung den wirtschaftlichen Beziehungen des Mitarbeitenden zukünftig mehr Bedeutung zumessen wird als international üblich.

Dabei ist beispielsweise maßgeblich, in welchem Staat der Mitarbeitende

- über Grundbesitz und Kapitalvermögen verfügt,
- sein Gehaltskonto führt und
- ob das Arbeitsverhältnis zum deutschen Arbeitgeber nach der Entsendung fortgeführt wird.

Nach Auffassung der deutschen Finanzverwaltung wird sich die Ansässigkeit in Outbound-Fällen daher wohl seltener als bisher ins Ausland verlagern. Dies legt nahe, dass es zukünftig häufiger zu abweichenden Interpretationen des Begriffs des Lebensmittelpunkts durch die beteiligten ausländischen Staaten kommen wird und Verständigungsverfahren notwendig sein werden.

Das BMF-Schreiben enthält erstmals auch die Aussage, dass die Tatbestandsvoraussetzungen der abkommensrechtlichen Ansässigkeit unabhängig von der Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung eines ausländischen Staates oder einer entsprechenden steuerlichen Behandlung im Ausland zu prüfen sind. Ausländische Ansässigkeitsbescheinigungen entfalten demnach nach Ansicht der deutschen Finanzverwaltung keine verbindliche Wirkung.

Dies erhöht das Risiko einer Doppelbesteuerung und kann in der Praxis zu Problemen führen. Es kann dazu kommen, dass sowohl das Heimatland als auch das Gastland den Arbeitnehmenden für abkommensrechtliche Zwecke als dort ansässig betrachten und das Besteuerungsrecht für Arbeits-tage in Drittstaaten beanspruchen.

Fazit

Die neuen Grundsätze zur Bestimmung der Ansässigkeit lassen eine Zunahme von Interpretationskonflikten und Doppelbesteuerungen erwarten. Kritisch ist auch, dass der Vorlage ausländischer Ansässigkeitsbescheinigungen nach Ansicht der Finanzverwaltung keine verbindliche Wirkung zukommen soll. Hier wird erhebliche Rechtsunsicherheit für die betroffenen Mitarbeitenden und deren Arbeitgeber geschaffen.

In der Praxis sind infolge des BMF-Schreibens vom 12. Dezember 2023 noch detailliertere Einzelfallprüfungen notwendig als bisher, um die abkommensrechtliche Ansässigkeit eines Arbeitnehmenden zu bestimmen. Sprechen Sie uns gerne an, wenn wir Sie hierbei unterstützen können.

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.

Update zum Ende des „Remittance-Basis“-Prinzips im Vereinigten Königreich

September 2024

Die neue Regierung im Vereinigten Königreich hat kürzlich ein Strategiepapier veröffentlicht, in dem sie ihre Pläne für die Besteuerung von Personen mit Wohnsitz außerhalb des Vereinigten Königreichs darlegt. Sie beabsichtigt, die Abschaffung des Konzepts der „Remittance Basis“ fortzusetzen und diese durch eine neue Regelung für ausländische Einkünfte und Gewinne zu ersetzen – das sog. Foreign Income and Gains Regime („FIG“).

Update zum Ende des „Remittance-Basis“-Prinzips im Vereinigten Königreich

In der [April-Ausgabe](#) des GMS-Newsletters hatten wir Sie über die geplante Abschaffung der Besteuerung nach dem sogenannten „Remittance Basis“-Prinzip im Vereinigten Königreich informiert. Nach diesem Prinzip gilt für „non-domiciled“ Personen, dass außerhalb des Vereinigten Königreichs erzielte Einkünfte und Gewinne nur dann der dortigen Besteuerung unterliegen, wenn sie dorthin überwiesen („remitted“) werden. Die Wahl dieser „Remittance-Basis“-Besteuerung soll nun abgeschafft und durch das sogenannte Foreign Income and Gains Regime („FIG“) ersetzt werden. Die wesentlichen Merkmale des neuen FIG-Regimes

hatten wir Ihnen ebenfalls in unserer [April-Ausgabe](#) des GMS-Newsletters vorgestellt. Die derzeitige Regierung im Vereinigten Königreich möchte diese grundsätzlich beibehalten, schlägt jedoch einige Änderungen an dem zuvor angekündigten Ansatz vor. Die Eckpunkte der Neuregelung haben wir für Sie im Folgenden zusammengefasst:

Die geplante Neuregelung des „Foreign Income and Gains Regime“ ab 6. April 2025

Die neue Regierung hat bestätigt, dass das FIG-Regime mit Beginn des nächsten Steuerjahres am 6. April 2025 in Kraft treten soll. Entsprechend der Neuregelung werden berechnete Personen nur mit ihren im Vereinigten Königreich erzielten Einkünften und Gewinnen besteuert und können für ihre ausländischen Einkünfte und Gewinne eine vollständige Steuerbefreiung geltend machen – unabhängig davon, ob diese ins Vereinigte Königreich überwiesen werden. Diese Behandlung gilt für die ersten vier Steuerjahre, in denen eine Person im Vereinigten Königreich ansässig ist.

Darüber hinaus hat die Regierung klargestellt, dass eine Person zehn aufeinanderfolgende Jahre nicht im Vereinigten Königreich ansässig gewesen sein darf, um die neue Regelung in Anspruch nehmen zu können. Dies war in dem ursprünglichen Entwurf nicht ausdrücklich vorgesehen.

Auch bei den geplanten Übergangsregelungen gab es Änderungen. So wurde beispielsweise die temporäre Steuerbefreiung von 50 Prozent für ausländische Einkünfte fallen gelassen. Diese sollte ursprünglich Personen entlasten, die bisher die Besteuerung nach dem „Remittance-Basis“-Prinzip in Anspruch genommen hatten, nun aber nicht mehr die Voraussetzungen für eine begünstigte Besteuerung nach dem FIG-Regime erfüllen.

Der sogenannte Overseas Workday Relief (OWR) für ausländische Arbeitstage von Mitarbeitenden, die sich für die Besteuerung nach der FIG-Regelung



entscheiden, wird beibehalten. Einkünfte aus einer ausländischen Tätigkeit können im Jahr der Ankunft und in den beiden folgenden Steuerjahren im Vereinigten Königreich von der Besteuerung ausgenommen werden.

Auswirkungen auf die Ansässigkeit nach Doppelbesteuerungsabkommen

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) enthalten in der Regel die Einschränkung, dass eine Person dort nicht als ansässig gilt, wenn sie in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit Vermögen in diesem Staat steuerpflichtig ist.

Nach der geplanten FIG-Regelung werden ausländische Einkünfte und Gewinne vier Jahre lang nicht besteuert. Es ist daher fraglich, ob die FIG-Regelung dazu führt, dass die betreffende Person abkommensrechtlich nicht als im Vereinigten Königreich ansässig angesehen wird. Wäre dies der Fall, würden diese Personen nicht unter den Schutz der vom Vereinigten Königreich abgeschlossenen DBA fallen und somit keine abkommensrechtliche Vermeidung der Doppelbesteuerung erreichen.

Für die DBA-Ansässigkeit ist allerdings keine effektive Besteuerung sämtlicher Einkünfte erforderlich, sondern vielmehr eine potenzielle umfassende Steuerpflicht der Person. Das neue Strategiepapier bezeichnet das FIG-Regime als „100-prozentige Entlastung“. Das kann so interpretiert werden, dass ausländische Einkünfte und Gewinne nach den neuen Regelungen nicht grundsätzlich von der britischen Besteuerung ausgenommen sind, sondern vielmehr in einem ersten Schritt der Besteuerung unterliegen und erst in einem zweiten Schritt vollständig freigestellt werden.

Das würde bedeuten, dass eine Person, die nach dem FIG besteuert wird, für Zwecke der Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens voraussichtlich weiterhin als in Großbritannien ansässig betrachtet werden wird. Folge wäre eine entsprechende Abkommensberechtigung, bei der alle Regelungen für die Zuweisung des Besteuerungsrechts der einzelnen Einkunftsarten entsprechende Anwendung finden würden. Eine abschließende Bestätigung der britischen Regierung liegt bislang jedoch noch nicht vor.

Fazit

Die angekündigten Änderungen werden erhebliche Auswirkungen auf die Besteuerung von in das Vereinigte Königreich entsandten Mitarbeitenden haben. In vielen Fällen wird die steuerliche Situation vereinfacht und der Dokumentationsaufwand reduziert (z.B. bei der Überweisung von Auslandsvermögen). Für Personen, die bereits seit mehreren Jahren im Vereinigten Königreich leben und daher die Voraussetzungen des neuen FIG-Regimes nicht erfüllen, kann sich die zu zahlende Steuer jedoch erhöhen.

Das Strategiepapier der neuen Regierung gibt erfreulicherweise weitere Gewissheit über die Änderungen im britischen Steuersystem. Allerdings gibt es immer noch Bereiche, deren vollständige Details erst im Herbst 2024 bekannt gegeben werden. Wir werden Sie an dieser Stelle über die weiteren Entwicklungen 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.

Das Special Tax Regime in Frankreich

September 2024

Frankreich war nicht nur für die olympischen Spiele einen Besuch wert. Auch das sog. „Régime Des Impatriés“ macht Frankreich für ausländische Arbeitnehmende attraktiv. Diesen gewährt Frankreich unter bestimmten Voraussetzungen steuerliche Vergünstigungen. Im Folgenden erhalten Sie einen Überblick über das französische Special Tax Regime.

Aus dem Ausland zugezogene Mitarbeitende unterliegen in Frankreich grundsätzlich mit ihrem Welteinkommen der französischen Steuerpflicht. Durch das dortige Special-Tax-Regime können sie jedoch acht Jahre lang Steuerbefreiungen für ihren Arbeitslohn und bestimmte ausländische Einkünfte in Anspruch nehmen. Diese Regelung findet sich in Artikel 155 B des Code général des impôts (französisches Steuergesetz). Sie soll Frankreichs Attraktivität für ausländische Arbeitnehmende und Führungskräfte erhöhen.

Voraussetzungen

Voraussetzung ist, dass diese Personen eine Tätigkeit für ein in Frankreich ansässiges Unternehmen aufnehmen und in den fünf vorangegangenen Kalenderjahren steuerlich nicht in

Frankreich ansässig waren. Die Tätigkeit kann aufgrund einer konzerninternen Versetzung oder durch eine externe Anwerbung erfolgen. Zudem muss der Mitarbeitende aufgrund eines französischen Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts oder einer hauptberuflichen Tätigkeit in Frankreich steuerlich ansässig werden.

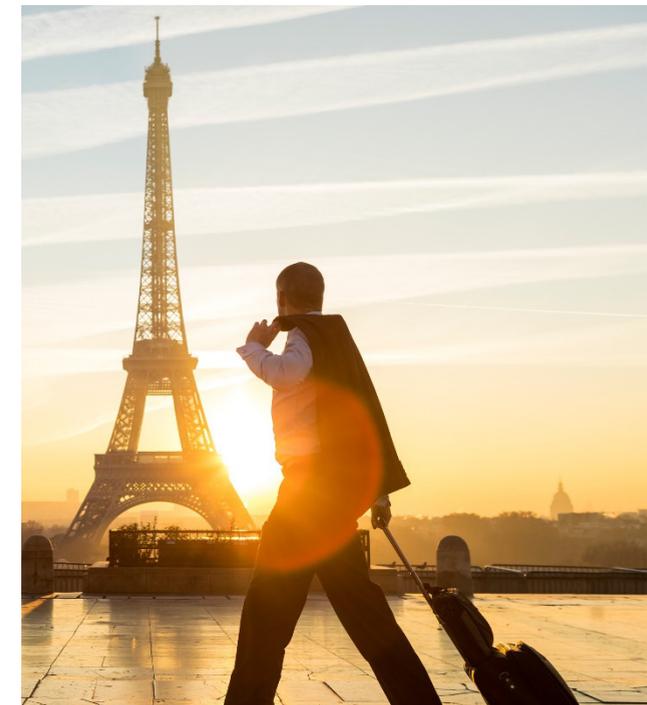
Steuerbegünstigung des Arbeitslohns

Sind diese Voraussetzungen kumulativ erfüllt, gewährt Frankreich eine Steuerbefreiung des Teils der Vergütung, die unmittelbar mit der Niederlassung des Mitarbeitenden in Frankreich zusammenhängt. Dabei handelt es sich beispielsweise um Leistungen des Arbeitgebers zum Ausgleich der zusätzlichen Kosten für die Wohnung sowie die Erstattung von Umzugskosten, Besuchsreisen und Hotelkosten für den Mitarbeitenden und seine Familie. Falls derartige Zuschläge nicht explizit vereinbart wurden, können optional pauschal 30 Prozent des Gehalts steuerfrei gestellt werden.

Die Steuerfreistellung erstreckt sich auch auf den Teil des Arbeitslohns, der auf eine im direkten und ausschließlichen Interesse des Arbeitgebers ausgeübte Auslandstätigkeit entfällt.

Beispiel: Arbeitnehmer A ist Spezialist für die Entwicklung von Marktstrategien und wird daher von

einem französischen Unternehmen aus Deutschland angeworben. Er gibt seinen deutschen Wohnsitz auf, zieht nach Frankreich und nimmt dort das Special-Tax-Regime in Anspruch. Ein Jahr später wird A von seinem französischen Arbeitgeber für drei Monate



zur deutschen Tochtergesellschaft nach Stuttgart gesendet. Dort überwacht er die Umsetzung der von der französischen Muttergesellschaft entwickelten Marktstrategie.

A unterliegt mit den in Deutschland ausgeübten Arbeitstagen grundsätzlich der beschränkten Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 i. V. m. § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a EStG). Das Besteuerungsrecht steht allerdings vollständig Frankreich zu (Art. 13 Abs. 4 DBA-Frankreich). Das deutsche Unternehmen ist nicht wirtschaftlicher Arbeitgeber, da A seine Tätigkeit ausschließlich im Interesse des französischen Unternehmens ausübt und keine organisatorische Eingliederung in die deutsche Tochtergesellschaft erfolgt. In Frankreich kann A auch für die in Deutschland ausgeübte Tätigkeit vom Special-Tax-Regime profitieren.

Steuerbegünstigung anderer ausländischer Einkünfte

Frankreich gewährt bei Inanspruchnahme des Special-Tax-Regimes zudem eine Steuerbefreiung von 50 Prozent für bestimmte passive ausländische Einkünfte. Dazu gehören insbesondere Kapitaleinkünfte aus ausländischen Quellen wie zum Beispiel:

- Dividenden von nicht-französischen Unternehmen
- Zinsen von nicht-französischen Schuldern
- Einkünfte aus Lebensversicherungen, die von nicht-französischen Gebietsansässigen gezahlt werden
- Kapitalerträge aus dem Verkauf von Aktien, die von nicht-französischen Unternehmen ausgegeben wurden

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

Diese 50-prozentige Steuerbefreiung kann ebenfalls für acht Jahre in Anspruch genommen werden.

Fazit

Das französische Special-Tax-Regimes begünstigt sowohl den inländischen Arbeitslohn als auch ausländische passive Einkünfte, wodurch Frankreich ein attraktiver Standort für ausländische Mitarbeitende ist. Bei Arbeitnehmerentsendungen nach Frankreich empfiehlt es sich zu prüfen, ob diese Präferenzregelung in Anspruch genommen werden kann. Sprechen Sie uns gerne an, wenn wir Sie dabei unterstützen können.

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.

Erstattung von Rentenversicherungsbeiträgen für ausländische Mitarbeitende

September 2024

Immer häufiger stellen deutsche Unternehmen Mitarbeitende aus dem Ausland ein. Viele dieser ausländischen Mitarbeitenden unterliegen währenddessen der deutschen Rentenversicherungspflicht. Ob und unter welchen Voraussetzungen eine Erstattung der gezahlten Rentenversicherungsbeiträge möglich ist, wenn die betreffenden Mitarbeitenden nach einigen Jahren unter Aufgabe der inländischen Tätigkeit in ihre Heimatländer zurückkehren, erfahren Sie in diesem Beitrag.

Hintergrund

Immer häufiger stellen deutsche Unternehmen Mitarbeitende aus dem Ausland ein. Viele dieser ausländischen Mitarbeitenden unterliegen währenddessen der deutschen Rentenversicherungspflicht.

Kehren nun die betreffenden Mitarbeitenden nach einigen Jahren unter Aufgabe der inländischen Tätigkeit in ihre Heimatländer zurück, stellt sich die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen eine Erstattung der gezahlten Rentenversicherungsbeiträge möglich ist. Hierbei sind insbesondere das Land, in das der einzelne Mitarbeitende dann

seinen gewöhnlichen Aufenthalt verlegen wird, und dessen Nationalität entscheidend.

Voraussetzungen für eine Beitragerstattung

Für den Personenkreis der ausländischen Mitarbeitenden müssen zum Zeitpunkt der Antragstellung auf Beitragerstattung folgende Voraussetzungen (gemäß § 210 SGB VI) kumulativ erfüllt sein, um eine solche zu beantragen: Die Person

- hat zuvor in Deutschland Rentenversicherungsbeiträge gezahlt,
- ist in Deutschland nicht mehr rentenversicherungspflichtig und hat auch keinen Anspruch auf eine Mitgliedschaft in der freiwilligen deutschen Rentenversicherung (ausführliche Erklärung dazu auf Seite 2) und
- hat seit mindestens 24 Monaten nicht mehr in Deutschland in die gesetzliche Rentenversicherung eingezahlt.

Sind alle genannten Voraussetzungen erfüllt, werden die Arbeitnehmerbeiträge, die während der Dauer der inländischen Beschäftigung in die deutsche Rentenversicherung eingezahlt wurden, auf Antrag erstattet. Die Arbeitgeberbeiträge sind hingegen nicht erstattungsfähig.



Folgen einer Beitragerstattung

Mit erfolgter Erstattung der Rentenversicherungsbeiträge wird das Versicherungsverhältnis in der deutschen Rentenversicherung aufgelöst. Die bisher erworbenen Rentenansprüche werden aus dem Versicherungskonto der betreffenden Person in Deutschland gelöscht. Es besteht folglich kein Anspruch mehr auf eine gesetzliche Rente aus Deutschland.

Exkurs: Prüffolge einer Mitgliedschaft in der freiwilligen deutschen Rentenversicherung

Da es bei der Prüfung, ob eine Beitragserstattung möglich ist, unter anderem darauf ankommt, dass die antragstellende Person keinen Anspruch auf eine Mitgliedschaft in der freiwilligen deutschen Rentenversicherung hat, kommt der Prüfung dieser Voraussetzung besondere Bedeutung zu. Wann eine freiwillige Rentenversicherung in Betracht kommt, stellen wir nachfolgend dar, wobei die Staatsangehörigkeit oder auch der Staat des gewöhnlichen Aufenthaltes im Zeitpunkt der Antragstellung auf Beitragserstattung entscheidend sind:

1) Staatsangehörige der EU, des EWR, Großbritanniens und der Schweiz:

Dieser Personenkreis ist weltweit berechtigt, eine freiwillige Rentenversicherung zu beantragen, sofern mindestens ein Rentenbeitragsmonat in Deutschland vorliegt (ein Tag Beitragspflicht entspricht rentenrechtlich bereits einem Beitragsmonat).

Dies bedeutet folglich, dass dieser Personenkreis grundsätzlich keinen Anspruch auf eine Beitragserstattung hat.

2) Sonstige Staatsangehörige mit Wohnsitz in der EU:

Für diesen Personenkreis gilt ebenfalls, dass sie das Recht zur freiwilligen Mitgliedschaft in der gesetzlichen Rentenversicherung haben, sofern sie mindestens einen Beitrag zur deutschen Rentenversicherung gezahlt haben.

Dies bedeutet im Umkehrschluss, dass dieser Personenkreis keinen Anspruch auf eine Beitragserstattung hat.

3) (Sonstige) Staatsangehörige aus Abkommensstaaten mit gewöhnlichem Aufenthalt außerhalb der EU:

Die Anspruchsberechtigung für Staatsangehörige von Abkommensstaaten (bspw. USA, Brasilien oder China) bei gewöhnlichem Aufenthalt außerhalb der EU ergibt sich aus den jeweiligen Sozialversicherungsabkommen.

Folglich unterscheiden sich die Voraussetzungen basierend auf der jeweiligen Staatsangehörigkeit und dem Abkommen. So sind amerikanische Staatsangehörige beispielsweise anspruchsberechtigt, eine freiwillige Rentenversicherung zu beantragen, wenn eine Vorversicherungszeit in der deutschen Rentenversicherung von mindestens 60 Beitragsmonaten vorliegt. Dasselbe gilt für brasilianische Staatsangehörige. Chinesische Staatsangehörige hingegen haben wiederum keine Berechtigung zur freiwilligen Versicherung.

Daher ist festzuhalten, dass bei Personen aus Staaten, mit denen Deutschland ein Sozialver-

sicherungsabkommen geschlossen hat, eine Einzelfallprüfung erforderlich ist. Ergibt eine solche Einzelfallprüfung, dass das Recht zur freiwilligen Versicherung nicht besteht, ist eine Beitragserstattung grundsätzlich möglich.

Beispielsweise kann ein US-amerikanischer Staatsbürger mit gewöhnlichem Aufenthalt außerhalb der EU dann eine Beitragserstattung beantragen, wenn er weniger als 60 Monate in Deutschland rentenversichert war. Für eine chinesische Staatsbürgerin mit gewöhnlichem Aufenthalt in China wäre hingegen eine Beitragserstattung z.B. auch noch nach zehn Jahren mit deutschen Rentenbeiträgen möglich.

4) (Sonstige) Staatsangehörige des vertraglosen Auslands mit gewöhnlichem Aufenthalt außerhalb der EU:

Es besteht keine Berechtigung zur freiwilligen Rentenversicherung (z.B. für eine Mexikanerin mit gewöhnlichem Aufenthalt in Mexiko).

Hier kommt eine Beitragserstattung in Betracht.



Fazit

Eine Beitragserstattung kommt grundsätzlich nur in Betracht für Personen, die nicht Bürgerinnen oder Bürger der EU-/EWR-Staaten, Großbritanniens oder der Schweiz sind. Zudem müssen sich sonstige Staatsangehörige außerhalb der EU-Staaten aufhalten.

Ebenfalls ist zu berücksichtigen, dass lediglich die Arbeitnehmerbeiträge erstattet werden. Die Höhe einer deutschen gesetzlichen Rente würde jedoch aus den geleisteten Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträgen ermittelt werden. Daher ist die Entscheidung, ob eine Beitragserstattung oder ein Rentenbezug vorteilhafter ist, sorgfältig abzuwägen.

Wir empfehlen daher vor der Antragstellung stets eine individuelle Prüfung zu den Vor- und Nachteilen einer Beitragserstattung.

Gerne unterstützen wir Sie bei der Prüfung des Anspruchs und beim Antrag auf Beitragserstattung. Sprechen Sie uns gerne an.

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.