Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um den internationalen Mitarbeitereinsatz

Dezember 2019

Im ersten Artikel informiert Sie die KPMG Law Rechtsanwaltsgesellschaft mbH (KPMG Law):

Fachkräfteeinwanderungsgesetz (FEG): Fachkräfteeinwanderung „light“

Zum 1. März 2020 tritt das Fachkräfteeinwanderungsgesetz (kurz: FEG) in Kraft. Es ist ein Artikelgesetz, das den Rahmen der Arbeitsmigration für drittstaatsangehörige Ausländer ändert. Drittstaatsangehörige Ausländer sind jene, die nicht die Staatsangehörigkeit eines anderen EU-Mitgliedstaates (oder EWR-Mitgliedstaates) besitzen. Artikelgesetz bedeutet, dass die bestehenden Regelungen, namentlich das Aufenthaltsgesetz (AufenthG), die Beschäftigungs- (BeschV) und Aufenthaltsverordnung (AufenthV) nicht aufgehoben, sondern punktuell verändert werden.

Bestandsaufnahme: Prozess der Einwanderung für drittstaatsangehörige Ausländer

Drittstaatsangehörige Ausländer mit ausländischer Ausbildung durchlaufen einen ein bis fünf Schritte umfassenden Einwanderungsprozess:

1. Feststellung der Vergleichbarkeit der ausländischen Ausbildung, falls diese für den Aufenthaltstitel relevant ist (Regelfall)
2. Einholung einer Vorabzustimmung durch den zukünftigen Arbeitgeber bei der Bundesagentur für Arbeit (§ 36 Abs. 3 BeschV)
3. Abschluss des Visumsverfahrens durch die ausländische Fachkraft im aktuellen Aufenthaltsstaat
4. Anmeldung bei Einwohnermeldeamt nach Einreise in Deutschland
5. Beantragung eines längerfristigen Aufenthaltstitels bei der Ausländerbehörde in Deutschland

Fachkräfte: Arbeitnehmer mit akademischer Ausbildung und zukünftig auch mit Berufsausbildung

Das FEG geht einen beachtlichen Schritt: Aufenthaltsrechtlich werden akademische Ausbildung und Berufsausbildung gleichgestellt (§ 18 Abs. 3 AufenthG 2020). Fachkraft ist danach nicht nur ein ausländischer Hochschulabsolvent, sondern auch der Absolvent einer ausländischen qualifizierten, das heißt mindestens zweijährigen Berufsausbildung.

War schon bisher regelmäßig für drittstaatsangehörige Ausländer mit Hochschulabschluss nicht mehr festzustellen, dass keine bevorrechtigten Arbeitnehmer ohne

Inhalt

Fachkräfteeinwanderungsgesetz (FEG): Fachkräfteeinwanderung „light“ (Gastbeitrag der KPMG Law Rechtsanwaltsgesellschaft mbH (KPMG Law).

Sozialversicherungsbeiträge in der Lohnsteuerbescheinigung – Änderung ab 2020

Neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zu „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachten Leistungen des Arbeitgebers“

Anwendung des Progressionsvorbehalts bei Vermietungseinkünften EU-/EWR-Staaten

ELStAM-Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer ab 1. Januar 2020 – BMF-Schreiben vom 7. November 2019

Veranstaltungen

© 2019 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Arbeit die Stelle besetzen könnten, gilt dies zukünftig für alle Fachkräfte (vgl. § 39 Abs. 2 S. 2 AufenthG 2020). Deutschland soll zukünftig damit erklärtes Einwanderungsziel auch für Bäcker, Lageristen oder Bankkaufleute sein.

Fachkräfte sollen regelmäßig einen für vier Jahre gültigen, längerfristigen Aufenthaltstitel erhalten (§ 18 Abs. 4 S. 1 AufenthG 2020), bevor ihnen die Möglichkeit einer Niederlassungserlaubnis, die eine unbefristete Erlaubnis zum Aufenthalt und unbeschränkten Arbeitsmarktzugang gewährt, eröffnet wird (§ 18c Abs. 1 S. 1 AufenthG 2020).

Beschleunigtes Fachkräfteverfahren: Herzstück der Verfahrensvereinfachung

Fachkräfte sollen insbesondere durch Vereinfachungen in den oben genannten Verfahrensschritten (1) bis (3) in den Genuss eines beschleunigten Verwaltungsverfahrens kommen (§ 81a AufenthG 2020, § 31a AufenthV 2020).

Daneben sollen inländische Arbeitgeber, die eine Fachkraft aus dem Ausland rekrutieren möchten, von einer neuen Servicefunktion der Ausländerbehörden profitieren (Kostenpunkt: 411 Euro je Fachkraft und Verfahren). Gegenstand der Servicefunktion wäre vor allem das Anerkennungsverfahren der ausländischen Ausbildung zu koordinieren und den Arbeitgeber stellvertretend für den Arbeitnehmer über die notwendigen Dokumente zu informieren (vgl. § 81a Abs. 3 S. 1 Nr. 1 bis 3 AufenthG 2020). Sollte für das Visum und den längerfristigen Aufenthaltstitel eine Zustimmung der Bundesagentur für Arbeit notwendig sein, wäre auch diese von der Ausländerbehörde einzuholen.

Idee der Bundesregierung ist es, dass jedes Bundesland eine zentrale Ausländerbehörde zur Durchführung des Verfahrens schafft (keine Verpflichtung). Existiert keine zentrale Ausländerbehörde bzw. wird eine solche nicht geschaffen, kann jede (andere) zuständige Ausländerbehörde das beschleunigte Verfahren führen.

Hat die Ausländerbehörde alle erforderlichen Rückmeldungen anderer Behörden erhalten und geprüft, ob ein längerfristiger Aufenthaltstitel in Betracht kommt, soll sie eine Vorabzustimmung zur Erteilung des Visums abgeben (§ 81a Abs. 3 S. 1 Nr. 6 AufenthG 2020). Wirkung einer solchen Vorabzustimmung ist, dass die zuständige Auslandsvertretung binnen drei Wochen einen Termin zur Visumsbeantragung vergeben muss und binnen weiterer drei Wochen darüber entscheiden soll (§ 31a AufenthV 2020).

Derzeit sind die Wartezeiten auf einen Termin extrem lang: Bei der deutschen Botschaft in Teheran warten Antragsteller mehr als ein Jahr, bei den Auslandsvertretungen in Belgrad, Sarajewo, Bangalore, Paris, San Paulo, San Francisco oder New York beträgt die Wartezeit beispielsweise mehrere Monate.

Bleibende Herausforderung: Inhaltliche Vergleichbarkeit ausländischer Ausbildung

So begrüßenswert die Verfahrenserleichterungen durch das FEG sind, bleibt doch eine wesentliche Herausforderung bestehen: die inhaltliche Vergleichbarkeit der ausländischen akademischen oder beruflichen Ausbildung mit einer inländischen. Denn dieser Herausforderung hat sich der Gesetzgeber mit dem FEG nur beschränkt angenommen und zwar für einen Ausschnitt der Arbeitsmigration (Berufe auf dem Gebiet der Informations- und Kommunikationstechnologie).

Über die Neuregelungen des § 19c Abs. 2 AufenthG 2020 und § 6 BeschV 2020 soll IT-Spezialisten, die als Entwickler und Programmierer tätig werden, ohne Hochschulabschluss oder qualifizierte Berufsausbildung die Einwanderung nach Deutschland unter folgenden Voraussetzungen ermöglicht werden:

- Nachweis einschlägiger berufspraktischer Kenntnisse durch entsprechende Beschäftigung von mindestens drei Jahren in den letzten sieben Jahren
- Vorhandensein von deutschen Sprachkenntnissen auf dem Niveau B1 (Ausnahmen möglich)
- Arbeitsvertrag mit Arbeitgeber im Inland, der ein Bruttojahresgehalt von mindestens 60 Prozent der jährlichen Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung vorsieht

Zusätzlich müssen die berufspraktischen Kenntnisse ein inhaltliches Niveau erreichen, welches ansonsten erst nach einer zweijährigen Berufsausbildung vorhanden ist.

Eine weitere Besonderheit ist schließlich, dass eine solche Aufenthaltserlaubnis für IT-Spezialisten, wie auch das vorhergehende Visum, stets der Zustimmung der Bundesagentur für Arbeit bedarf. Damit entfällt auch nicht, wie ansonsten üblich, nach zwei Jahren versicherungspflichtiger Beschäftigung die Arbeitgeberbindung bzw. Beschränkung auf eine bestimmte Tätigkeit (vgl. § 6 S. 2 BeschV 2020).

Fazit: Schritte in die richtige Richtung

Gerade das beschleunigte Fachkräfteverfahren ist ein großer Schritt in Richtung der Beseitigung prekärer Terminlagen und Engpässen bei Auslandsvertretungen, die zu Verzögerungen für die Fachkräfteeinwanderung führten. Arbeitgeber und Fachkräfte, die

© 2019 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

beiderseitig in Deutschland aufeinander angewiesen sind, gewinnen Planungssicherheit, wodurch auch die Attraktivität der Rekrutierung ausländischer Fachkräfte weiter steigt. Die Anforderung der inhaltlichen Vergleichbarkeit einer ausländischen Ausbildung (beruflich oder akademisch) ist eine Hürde, die weiterhin auf dem Weg nach Deutschland in vielen Fällen zu bewältigen bleibt.

Sozialversicherungsbeiträge in der Lohnsteuerbescheinigung — Änderung ab 2020

Nach Abschluss des Lohnkontos hat der Arbeitgeber für jeden Arbeitnehmer bis spätestens Ende Februar des Folgejahres dem zuständigen Finanzamt eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln. Darüber hinaus erhält in der Regel jeder Arbeitnehmer einen nach amtlichem Muster gefertigten Ausdruck der Lohnsteuerbescheinigung. Die Finanzverwaltung veröffentlicht regelmäßig in ihren BMF-Schreiben, welche Angaben auf den Lohnsteuerbescheinigungen verpflichtend zu bescheinigen sind (so unter anderem BMF-Schreiben vom 9. September 2019 zur Ausstellung von Lohnsteuerbescheinigungen ab 2020).

Neben dem Bruttoarbeitslohn und den Steuerbeträgen sind unter anderem auch die abgeführten Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitnehmers und des Arbeitgebers auf der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen. Im internationalen Kontext sind hier jedoch einige Besonderheiten zu beachten:

Der Arbeitgeber darf Sozialversicherungsbeiträge, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreiem Arbeitslohn stehen (zum Beispiel wegen einer Entsendung auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens), nicht auf der Lohnsteuerbescheinigung ausweisen.

Ab dem Jahr 2020 sieht die Finanzverwaltung für die Ermittlung des auszuweisenden Beitrages – *unabhängig von der jeweiligen Beitragsbemessungsgrenze des jeweiligen Versicherungszweiges in der Sozialversicherung* - folgende Berechnung vor:

Verhältnis des steuerpflichtigen Arbeitslohns zum Gesamtarbeitslohn im Bescheinigungszeitraum
x Sozialversicherungsbeiträge im Bescheinigungszeitraum
= auf der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisender Sozialversicherungsbeitrag

Beispiel:
Bescheinigungszeitraum der Lohnsteuerbescheinigung 1. Januar 2020 bis 31. Dezember 2020, steuerpflichtiger Arbeitslohn 81.000 Euro, steuerfreier Arbeitslohn 81.000 Euro. Da der steuerpflichtige Arbeitslohn 50 Prozent des gesamten Arbeitslohns (162.000 Euro) beträgt, dürfen nur 50 Prozent der Sozialversicherungsbeiträge bescheinigt werden.

Zu beachten ist, dass Arbeitslohnanteile, die – unabhängig von der Beitragsbemessungsgrenze nicht der Sozialversicherungspflicht unterliegen, wie beispielsweise Entlassungsabfindungen – dabei nicht in die Verhältnisrechnung einzubeziehen sind.

Was bedeutet das für Mitarbeiter und Arbeitgeber?

Die Neuregelung bedeutet einerseits eine Vereinfachung der Berechnung für den Arbeitgeber und seine Gehaltsabrechnungssoftware, da nun bei allen Mitarbeitern das Verhältnis des steuerpflichtigen Arbeitslohns zum Gesamtarbeitslohn zugrunde zu legen ist. Andererseits dürften bei Mitarbeitern mit hohen Bezügen tendenziell weniger Beiträge bescheinigt werden als bisher, sodass diese wahrscheinlich entsprechend geringere Abzüge in ihrer persönlichen Einkommensteuererklärung geltend machen können.

Der Arbeitgeber haftet für eine Mindersteuer, die auf Basis fehlerhaft bescheinigter Beiträge festgesetzt wird. Daher empfehlen wir, die Hinweise des Anbieters ihrer Abrechnungssoftware bezüglich dieser Neuerung zu prüfen.

Die ersten Lohnsteuerbescheinigungen des Jahres 2020 sollten zudem vor Übermittlung kritisch geprüft werden, ob sie der neuen Bescheinigungslogik entsprechen. Hierbei sind wir Ihnen gerne behilflich.

Fazit

Durch die Änderung der bisherigen Aufteilungslogik der auf der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisenden Sozialversicherungsbeiträge dürften künftig tendenziell insgesamt geringere Beiträge bescheinigt und damit im Rahmen der Einkommensteuererklärungen als Sonderausgaben abzugsfähig sein. Um Beanstandungen im Rahmen von Lohnsteueraußenprüfungen zu vermeiden, sollten Arbeitgeber prüfen, ob ihre Gehaltsabrechnungssoftware die neue Berechnungslogik zuverlässig berücksichtigt.

Neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zu „zusätzlich zum ohnehin schon geschuldeten Arbeitslohn erbrachten Leistungen des Arbeitgebers“

Die lohnsteuerfreie Gewährung oder die Möglichkeit der pauschalen Lohnversteuerung von Arbeitslohn ist vielfach an die Voraussetzung geknüpft, dass diese „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erbracht werden.

Beispielhaft gilt dies für Zuschüsse zu Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (§ 3 Nr. 15 EStG), für Kindergartenzuschüsse (§ 3 Nr. 33 EStG), für bestimmte Leistungen

© 2019 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

im Zusammenhang mit der Betreuung von Kindern und pflegebedürftigen Angehörigen (§ 3 Nr. 34a EStG) sowie für die Möglichkeit der Pauschalversteuerung für Zuwendungen an Arbeitnehmer (§ 37b Abs. 2 EStG) oder für Zuschüsse zu den Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (§ 40 Abs. 1 S. 2 EStG).

Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) entfiel das Zusätzlichkeitskriterium, wenn der Arbeitnehmer einen arbeitsrechtlichen Anspruch auf die Leistung hatte. Ausreichend hierfür sollte schon ein arbeitsrechtlicher Anspruch aufgrund betrieblicher Übung sein. Demzufolge hätten nur freiwillige Leistungen des Arbeitgebers das Zusätzlichkeitskriterium erfüllt.

Die Finanzverwaltung war dieser bisherigen restriktiven Rechtsprechung des BFH nicht gefolgt. Lediglich Leistungen, die auf den arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohn angerechnet werden sowie Gehaltsumwandlungen sollen für die Steuerfreiheit bzw. Möglichkeit der Pauschalierung schädlich sein (vgl. R 3.33 Abs. 5 Satz 2 LStR).

Der Bundesfinanzhof hat nun seine Rechtsprechung mit drei Urteilen vom 1. August 2019 (Aktenzeichen: VI R 21/17, 32/18 und 40/17) sehr arbeitnehmerfreundlich geändert.

Nach Auffassung des BFH ist ein arbeitsvertraglich vereinbarter Lohnformwechsel nicht schädlich. Ausdrücklich widerspricht der Bundesfinanzhof der gegenteiligen Auffassung der Finanzverwaltung, dass Gehaltsumwandlungen begünstigungsschädlich sind.

Der ohnehin geschuldete Arbeitslohn soll nunmehr der Lohn sein, den der Arbeitgeber verwendungsfrei und ohne bestimmte Zweckbindung leistet. Demgegenüber sei der zusätzliche Arbeitslohn der Lohn der verwendungs- beziehungsweise zweckgebunden neben dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt wird. Es komme nicht darauf an, ob der Arbeitnehmer auf den zusätzlichen Arbeitslohn einen arbeitsrechtlichen Anspruch hat.

Zur Begründung führt der Bundesfinanzhof aus, dass die Erreichung des Gesetzeszwecks keine Freiwilligkeit der zusätzlichen Arbeitgeberleistung erfordere. Weil das Zusätzlichkeitserfordernis auf den Zeitpunkt der Lohnzahlung zu beziehen sei, sei auch ein für künftige Lohnzahlungszeiträume arbeitsrechtlich vereinbarter Lohnformenwechsel anzuerkennen. Für die Steuerrechtsanwendung komme es auf den gegenwärtigen und nicht auf den früher geschuldeten Arbeitslohn an. Die Arbeitsvertragsparteien könnten ihre Verpflichtungen also im Rahmen der Vertragsfreiheit mit steuerlicher Anerkennung neu gestalten.

Die eigentliche Bedeutung des Zusätzlichkeitskriteriums sieht der Bundesfinanzhof in einem Anrechnungsverbot auf den unverändert bestehenden Lohnanspruch. Dem Arbeitgeber sei es daher verwehrt, einseitig, das heißt ohne Vertragsänderung, die Begünstigungstatbestände zur Optimierung der Lohnsteuer zu verwenden.

Fazit:
Nach der neuen BFH-Rechtsprechung schließen Gehaltsumwandlungsmodelle das Zusätzlichkeitserfordernis nicht aus. Unklar ist jedoch die Abgrenzung zu den schädlichen Anrechnungsfällen.

Die Haltung der Finanzverwaltung zur neuen Rechtsprechung ist zudem noch abzuwarten. Bislang sind die Urteile des BHF noch nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht und somit für die Finanzverwaltung nicht bindend.

Arbeitgeber, die entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung das Zusätzlichkeitserfordernis im Rahmen von Gehaltsumwandlungen nunmehr anwenden, sollten dies ihrem Betriebsstättenfinanzamt bei der Lohnsteueranmeldung sicherheitshalber offenlegen.

Anwendung des Progressionsvorbehalts bei Vermietungseinkünften aus EU-/EWR-Staaten

International mobile Arbeitnehmer mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland sind zumeist zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung in Deutschland verpflichtet. Darin sind grundsätzlich die weltweit erzielten Einkünfte anzugeben.

Neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit erzielen Arbeitnehmer häufig noch andere Einkünfte, wie beispielsweise Einkünfte aus der Vermietung von Immobilien. Diese Einkünfte sind grundsätzlich ebenfalls im Rahmen der Einkommensteuererklärung zu deklarieren. Es besteht jedoch eine Ausnahmeregelung (§ 32b Abs. 1 S. 2 Nr. 3 EStG), wonach die Deklaration in der deutschen Einkommensteuererklärung unterbleiben kann, sofern folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Die Immobilie muss in einem Mitgliedstaat der EU bzw. des EWR belegen sein.
- Die Einkünfte müssen im Zeitraum der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht erzielt werden.
- Das zugrunde liegende Doppelbesteuerungsabkommen sieht zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Freistellungsmethode vor.

Wie diese Regel von der Finanzverwaltung angewendet wird, zeigen folgende Beispielsfälle:

<u>Fall 1:</u>

Herr X wird von seinem österreichischen Arbeitgeber nach

© 2019 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Deutschland entsandt. Die Entsendung beginnt am 1. August 2001 und endet am 31. Juli 2003. Herr X hat im Zeitraum 1. August 2001 bis 31. Juli 2003 einen steuerlichen Wohnsitz in Deutschland inne. Anschließend zieht er nach Österreich zurück.

Herr X erzielt in sämtlichen Jahren Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus einem österreichischen Objekt.

Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich vermeidet Deutschland die Doppelbesteuerung durch Freistellung der österreichischen Vermietungseinkünfte von der deutschen Besteuerung.

Lösung:

- *Jahr 01:*
  Herr X unterliegt im Zeitraum 1. Januar 2001 bis 31. Juli 2001 nicht der unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland. Die österreichischen Vermietungseinkünfte für diesen Zeitraum müssen in der deutschen Einkommensteuererklärung 01 unter Progressionsvorbehalt erfasst werden. Im Zeitraum 1. August 2001 bis 31. Dezember 2001 sind die obigen Voraussetzungen vollumfänglich erfüllt. Für diesen Zeitraum sind die Vermietungseinkünfte nicht zu erklären.
- *Jahr 02:*
  Die obigen Voraussetzungen sind vollumfänglich erfüllt. Die österreichischen Vermietungseinkünfte sind nicht in der deutschen Einkommensteuererklärung zu erfassen.
- *Jahr 03:*
  Ab dem 1. August 2003 ist Herr X nicht mehr unbeschränkt steuerpflichtig. Die österreichischen Vermietungseinkünfte sind daher ab diesem Zeitpunkt wieder in der deutschen Einkommensteuererklärung unter Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen.

Fall 2:

Wie Fall 1, allerdings ist Herr X verheiratet. Seine Ehefrau bleibt während der Entsendung am österreichischen Familienwohnsitz wohnen und begleitet ihn nicht nach Deutschland. Die österreichischen Vermietungseinkünfte werden von beiden Ehegatten gemeinsam erzielt (jeweils zu 50 Prozent).

Frau X unterliegt nicht der deutschen Einkommensteuer. Ihr Mann beantragt in seiner deutschen Einkommensteuererklärung jedoch die Zusammenveranlagung für EU-/EWR-Bürger (§ 1a Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. § 26 EStG).

Lösung:

- Herr X: analog zu Fall 1 muss Herr X seinen Teil der österreichischen Vermietungseinkünfte nur für den Zeitraum 1. Januar 2001 bis 31. Juli 2001 und für den Zeitraum 1. August 2003 bis 31. Dezember 2003 erklären.
- Frau X: Frau X unterliegt in Deutschland nicht der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht. Die Voraussetzungen für die Ausnahmeregelung sind nicht erfüllt. Herr X muss für die Gewährung des Splittingtarifs die österreichischen Vermietungseinkünfte seiner Frau vollumfänglich in den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2001 bis 2003 berücksichtigen. Diese Einkünfte werden in Deutschland nicht besteuert, aber für die Ermittlung des Steuersatzes berücksichtigt (Progressionsvorbehalt).

Fazit:
Auf den ersten Blick scheint die Ausnahmeregelung eine Erleichterung zu sein. Tatsächlich stecken die Tücken jedoch im Detail.

Zum einen müssen die Regelungen des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens beachtet werden. So ist in einigen Abkommen nicht die Freistellungs-, sondern die Anrechnungsmethode verankert (zum Beispiel DBA Spanien). Zum anderen ist die persönliche Situation des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. So kann es notwendig sein, die ausländischen Vermietungseinkünfte trotzdem (ggf. anteilig) in der deutschen Einkommensteuererklärung anzugeben.

ELStAM-Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer ab 1. Januar 2020 – BMF-Schreiben vom 7. November 2019

Gemäß BMF-Schreiben vom 7. November 2019 wird ab dem 1. Januar 2020 der elektronische Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale im ELStAM-Verfahren auch für nach § 1 Abs. 4 EStG beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer freigeschaltet. Voraussetzung für die Teilnahme am ELStAM-Verfahren ist die Zuteilung einer Identifikationsnummer. Liegt dem Arbeitgeber keine Identifikationsnummer des (beschränkt steuerpflichtigen) Arbeitnehmers vor, kann er diese beim Betriebsstättenfinanzamt mittels bundeseinheitlichem Vordruck beantragen. Dafür benötigt er eine entsprechende Vollmacht des Arbeitnehmers. Wurde dem Arbeitnehmer bereits eine Identifikationsnummer zugeteilt, so teilt das Betriebsstättenfinanzamt diese auf Anfrage des Arbeitnehmers beziehungsweise des Arbeitgebers im Namen des Arbeitnehmers mit.

Der Arbeitgeber eines beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers ist ab dem 1. Januar 2020 in den Fäl-

© 2019 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

len zum Abruf der ELStAM berechtigt und verpflichtet, in denen dem beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer eine Identifikationsnummer zugeteilt und diese dem Arbeitgeber mitgeteilt wurde.

In den folgenden Fällen ist jedoch eine Teilnahme am ELStAM-Verfahren noch nicht möglich:

- wenn für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer
  - ein Freibetrag nach § 39a EStG berücksichtigt werden soll (zum Beispiel für Werbungskosten)
  - der Arbeitslohn nach den Regelungen eines Doppelbesteuerungsabkommens auf Antrag von der Besteuerung freigestellt werden soll oder
  - der Steuerabzug nach den Regelungen eines Doppelbesteuerungsabkommens auf Antrag gemindert oder begrenzt werden soll
- für Arbeitnehmer, die erweitert unbeschränkt steuerpflichtig beziehungsweise
- für Arbeitnehmer, die nach § 1 Abs. 3 EStG wie unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu behandeln sind.

In diesen Fällen wird vom Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers eine Papierbescheinigung für den Lohnsteuerabzug erteilt und der Arbeitgeberabruf gesperrt. Dies gilt auch dann, wenn für den betroffenen Arbeitnehmer bereits eine steuerliche Identifikationsnummer (aus anderen Gründen, wie beispielsweise einem früheren inländischen Wohnsitz) vorliegt.

Legt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber eine Papierbescheinigung vor, hat statt der bereits abgerufenen ELStAM, der Lohnsteuerabzug für den vermerkten Gültigkeitszeitraum gemäß der Papierbescheinigung zu erfolgen.

Das BMF-Schreiben enthält daneben eine Übergangsregelung für vereinfachte Antragsverfahren, die längstens bis zur finalen Einbindung nicht-meldepflichtiger Arbeitnehmer in das ELStAM-Verfahren gilt. Hatten sich Betriebsstättenfinanzamt und Arbeitgeber aufgrund einer Vielzahl gleichgelagerter Fälle (zum Beispiel beschränkt steuerpflichtige Betriebsrentner) in der Vergangenheit auf die Durchführung eines vereinfachten Antrags- oder Listenverfahren geeinigt, bestehen laut Finanzverwaltung keine Bedenken, auch über den 31. Dezember 2019 hinaus die Vergabe der Identifikationsnummer listenmäßig zu beantragen, sofern die Bestimmungen zum Datenschutz analog dem bundeseinheitlichen Vordruck eingehalten werden.

Fazit

Der ELStAM-Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer schafft in vielen Fällen eine wesentliche Erleichterung, insbesondere für Arbeitgeber. Wie aufgezeigt kann er aber noch nicht in allen Fällen erfolgen. Wann auch in diesen Fällen ein elektronischer Datenabruf möglich sein wird, bleibt daher abzuwarten.

© 2019 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Veranstaltungen/Schulungsangebot

Einen aktuellen Überblick über Seminare und Veranstaltungen erhalten Sie hier.

Risiken internationaler Dienstreisen

14. Januar 2020
10:00 Uhr bis 11:00 Uhr

Der Web-Kurs führt aktuelle Risiken internationaler Dienstreisen auf und legt dar, wie KPMG und die International SOS GmbH Unternehmen gemeinsam dabei unterstützen, Compliance-Risiken sowie physische und psychische Risiken für Reisende vor, während und nach Dienstreisen/Entsendungen zu minimieren.

Die beiden Unternehmen ergänzen sich hinsichtlich ihrer globalen Expertise in den Bereichen Medizin, Reisesicherheit und Unterstützung in Notfällen (International SOS) sowie in Themen zu grenzüberschreitender Versteuerung, Sozialversicherung, Immigration und HR-Richtlinien (KPMG).

Gerne können Sie sich für diesen Termin hier online registrieren.

Tax Update Web-Kurs im Februar 2020

Tax Update I / 2020
26. Februar 2020
11:00 Uhr bis 12:00 Uhr

Die Veränderungen des Steuerrechts zu verfolgen stellt Unternehmen vor große Herausforderungen – insbesondere in Zeiten von zunehmend globalen Geschäftsaktivitäten. Auch die Anforderungen der Finanzbehörden gegenüber Unternehmen, die komplexen nationalen und internationalen Regelungen zu befolgen, steigen an. Im Rahmen der quartalsweisen Tax Updates werden die aktuellen Entwicklungen in der Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung kompakt und übersichtlich dargestellt sowie relevante Auswirkungen für die Praxis aufgezeigt.

Der Web-Kurs richtet sich an die Leiter Finanzen, Steuern und Rechnungswesen sowie deren Mitarbeiter von Unternehmen aller Branchen.

Gerne können Sie sich für diesen Termin hier online registrieren.

© 2019 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Ansprechpartner

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungs-
gesellschaft

Head of
Global Mobility Services
Ija Ramirez
Partner
T +49 211 475-7488
ijaramirez@kpmg.com

Global Mobility Services
Berlin / Hamburg
Susanne Härzke
Director
T +49 30 2068-4669
shaerzke@kpmg.com

Frankfurt am Main
Heidi Mennen
Partner
T +49 69 9587-1505
hmennen@kpmg.com

Köln
Ute Otto
Partner
T +49 221 2073-6373
uteotto@kpmg.com

Düsseldorf
Stefanie Vogler
Partner
T +49 211 475-7378
svogler@kpmg.com

Mannheim
Hauke Poethkow
Partner
T +49 621 4267-305
hpoethkow@kpmg.com

München
Ingo Todesco
Partner
T +49 89 9282-4141
itodesco@kpmg.com

Stuttgart
Iris Degenhardt
Partner
T +49 711 9060-41033
idegenhardt@kpmg.com

Global Mobility Services
Business Traveller Consulting
Sina Bischoff
Partner
T +49 211 475-7712
sbischoff@kpmg.com

Global Mobility Services
US Tax
Britta Rücker
Director
T +49 69 9587-2165
britta-ruecker@kpmg.com

Global Mobility Services
Social Security
Frank Seidel
Partner
T +49 30 2068-4585
fseidel@kpmg.com

Global Mobility Services
Human Resources
Thomas Efkemann
Partner
T +49 621 4267-629
tefkemann@kpmg.com

Global Mobility Services
Global Compensation
Management
Jochen Reinig
Partner
T +49 621 4267-706
tefkemann@kpmg.com

Lohnsteuer Services
Heidi Mennen
Partner
T +49 69 9587-1505
hmennen@kpmg.com

KPMG Law Rechtsanwalts-
gesellschaft mbH

Immigration/Arbeitsrecht
Dr. Thomas Wolf
Partner
T +49 30 530199-300
twolf@kpmg-law.de

Impressum

Herausgeber

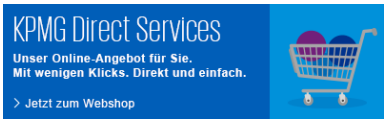
KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Ingo Todesco (V. i. S. d. P.)
T +49 89 9282-4141
T +49 211 475-6242
itodesco@kpmg.com

Global Mobility Services
Newsletter abonnieren
Wenn Sie unseren Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich als Abonnent eintragen lassen:

Newsletter abonnieren



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. Unsere Leistungen erbringen wir vorbehaltlich der berufsrechtlichen Prüfung der Zulässigkeit in jedem Einzelfall.

© 2019 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.