

Global Mobility Services Newsletter

**Aktuelle Themen und Fragestellungen rund
um den internationalen Mitarbeiterinsatz**

April 2022

Abtretung des Kindergeldanspruchs an Arbeitgeber im Fall von Netto- lohnvereinbarungen

Im Rahmen von Nettolohnvereinbarungen wird Mitarbeitenden ein festes Nettoentgelt zugesagt. Die tatsächlichen Lohn- und Einkommensteuern werden vom Arbeitgeber übernommen. Hier ist es üblich, dass Steuererstattungen aus Einkommensteuerbescheiden direkt an den Arbeitgeber ausgezahlt und im Gegenzug etwaige Steuernachzahlungen ebenfalls vom Arbeitgeber übernommen werden. Da Mitarbeitende bereits das zustehende Nettogehalt erhalten haben, kommt es in der Praxis darüber hinaus vor, dass – insbesondere bei Entsendungen nach Deutschland – deutsche Kindergeldansprüche nicht an die Mitarbeitenden, sondern an den Arbeitgeber abgetreten und ausgezahlt werden.

Steuerlich sollte es sich dabei um „negativen Arbeitslohn“ handeln, da die Mitarbeitenden einen persönlichen Anspruch im Rahmen des Arbeitsverhältnisses abtreten und nicht mehr darüber verfügen können. Dieser negative Arbeitslohn kann lohnsteuerlich bzw. einkommensteuerrechtlich mit steuerpflichtigem Bruttolohn verrechnet werden und damit die Steuerkosten, die im Falle von Nettolohnvereinbarungen der Arbeitgeber trägt, verringern. In den vergangenen Monaten kam es vermehrt vor, dass Finanzämter das abgetretene Kindergeld nicht als negativen Arbeitslohn anerkannt haben. Das Finanzgericht Düsseldorf hat nun am 11. November 2021 (Az. 14K 2577/20 E) entschieden, dass der Bruttoarbeitslohn

Inhalt

[Abtretung des Kindergeldanspruchs an Arbeitgeber im Fall von Nettolohnvereinbarungen](#)

Seite 1

[Fahrten zur Arbeit: Änderungen zu den Entfernungspauschalen und zur Pauschalbesteuerung nach § 40 Abs. 2 EStG](#)

Seite 2

[DBA-Frankreich – Grenzgebiet nach Artikel 13 Abs. 5 DBA-Frankreich](#)

Seite 4

[Deutsch-französisches Doppelbesteuerungsabkommen – Zweifelsfragen bei der steuerlichen Behandlung von Grenzgängern](#)

Seite 5

[Veranstaltungen/Schulungsangebot](#)

Seite 8

[Ansprechpartner:innen](#)

Seite 9

[Kontakt](#)

Seite 10

bei einer Nettolohnvereinbarung betragsmäßig um das Kindergeld zu reduzieren ist, wenn dieses vereinbarungsgemäß an den Arbeitgeber ausgezahlt wird.

Beispiel:

Ein Ehepaar aus Japan lebt gemeinsam mit ihren zwei Kindern in Deutschland. Der Ehemann arbeitet im Rahmen einer befristeten Entsendung in Deutschland und hat mit der japanischen Muttergesellschaft eine Nettolohnvereinbarung geschlossen. Es wird Kindergeld für die beiden Kinder in Deutschland beantragt und im Rahmen einer Abtretungsanzeige an den Arbeitgeber abgetreten. Das Kindergeld wird von der Familienkasse direkt auf das Konto des Arbeitgebers überwiesen.

In der Einkommensteuererklärung beantragen die Eheleute, den Bruttoarbeitslohn um das Kindergeld zu kürzen, da die Zahlungen im Rahmen der Nettolohnvereinbarung als negativer Arbeitslohn zu berücksichtigen sind.

Auf Basis des oben genannten Urteils ist dieses Vorgehen korrekt. Das Finanzgericht hat entschieden, dass die Auszahlungen des Kindergeldes an den Arbeitgeber als negative Einnahmen bei den Einkünften des Klägers zu berücksichtigen sind. Sie sind steuerlich wie eine Rückzahlung von Arbeitslohn zu behandeln. Der Umstand, dass das Kindergeld selbst kein Teil des Arbeitslohns, sondern eine Steuervergütung ist, steht dem nicht entgegen. Entscheidend ist vielmehr, dass die Zahlungen bei einer wirtschaftlichen Betrachtung mit einer Rückzahlung von Arbeitslohn vergleichbar sind.

Rechtsgrund für die Auszahlung des Kindergeldes an den Arbeitgeber war die Nettolohnvereinbarung. Letztlich macht es nach Auffassung des Finanzgerichts keinen Unterschied, ob der Lohn von vornherein um das Kindergeld gekürzt, ein entsprechender Lohnanteil an den Arbeitgeber wieder zurückgezahlt oder das Kindergeld direkt von der Familienkasse an den Arbeitgeber gezahlt wird. In allen Fällen können Mitarbeitende nur über den um das Kindergeld gekürzten Bruttoarbeitslohn verfügen, sodass auch nur die entsprechend gekürzten Einnahmen zu versteuern sind. Das Verfahren ist anhängig beim Bundesfinanzhof (Az. beim BFH: VI R 26/21).

Fazit

Es handelt sich um ein Musterverfahren, das für vergleichbare Sachverhalte von entscheidender Bedeutung ist.

In Fällen, in denen Kindergeldansprüche aufgrund von Nettolohnvereinbarungen an den Arbeitgeber abgetreten werden, empfehlen wir dies unter Verweis auf das anhängige Verfahren in persönlichen Einkommensteuererklärungen der Mitarbeitenden bzw. im Lohnsteuerverfahren entsprechend zu berücksichtigen.

Fahrten zur Arbeit: Änderungen zu den Entfernungspauschalen und zur Pauschalbesteuerung nach § 40 Abs. 2 EStG

Aufgrund der neuen gesetzlichen Regelungen zu den Entfernungspauschalen und der Pauschalbesteuerung nach § 40 Abs. 2 EStG aktualisierte das Bundesfinanzministerium (BMF) das Anwendungsschreiben zur Entfernungspauschale (BMF-Schreiben vom 18. November 2021, IV C 5 – S 2351/20/10001 :0002). Neben Anwendungsbeispielen und Hinweisen zur aktuellen Rechtsprechung wurden vom BMF auch Anpassungen an heutige Gegebenheiten, wie beispielsweise die vermehrte Tätigkeit im Homeoffice, vorgenommen. Das BMF-Schreiben gilt grundsätzlich mit Wirkung zum 1. Januar 2021, es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn die Ausnahme von der 15-Tage-Regelung erst ab dem 1. Januar 2022 angewendet wird, vgl. dazu die nachfolgenden Ausführungen:

Entfernungspauschale ab 2021

Arbeitnehmer:innen können Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte als Werbungskosten geltend machen. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen kann für jeden Arbeitstag, an dem die erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird, grundsätzlich unabhängig vom Verkehrsmittel die Entfernungspauschale angesetzt werden. Auch bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel wird im ersten Schritt die Entfernungspauschale ermittelt. Übersteigen die tatsächlichen Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale anzusetzenden Betrag, werden die höheren tatsächlichen Aufwendungen berücksichtigt.

Für die ersten 20 Entfernungskilometer beträgt die Entfernungspauschale weiterhin 0,30 Euro für jeden Arbeitstag und vollen Entfernungskilometer zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Für jeden weiteren vollen Kilometer sind von

- 2021 bis 2023 0,35 Euro
- 2024 bis 2026 0,38 Euro

anzusetzen. In den Fällen, in denen die Entfernung mindestens 21 Kilometer beträgt, ist die Entfernungspauschale derzeit wie folgt zu berechnen:

Zahl der Arbeitstage x 20 Entfernungskilometer x 0,30 Euro zuzüglich

Zahl der Arbeitstage x restliche Entfernungskilometer x 0,35 Euro (bzw. ab 2024 0,38 Euro).

Der maximal abzugsfähige Betrag beträgt unverändert 4.500 Euro/Kalenderjahr. Die Begrenzung auf 4.500 Euro gilt wie bisher nicht bei der Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Pkws.

Zur Berechnung der Entfernung ist wie bisher auch die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen. Diese ist nun auch dann maßgeblich, wenn sie mautpflichtig ist oder mit dem tatsächlich verwendeten Verkehrsmittel straßenverkehrsrechtlich nicht benutzt werden darf. Gebühren für die Benutzung eines Straßentunnels oder einer mautpflichtigen Straße dürfen dagegen nicht neben der Entfernungspauschale berücksichtigt werden, da sie nicht für die Benutzung eines Verkehrsmittels entstehen.

Durch die Entfernungspauschale sind sämtliche Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte abgegolten. Unfallkosten auf dem Weg zur Arbeit oder einer Familienheimfahrt werden jedoch neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten anerkannt. Gemäß BMF umfassen die abziehbaren Unfallkosten, entgegen dem BFH Urteil vom 19. Dezember 2019 – VI R 8/18, sowohl unfallbedingte Krankheitskosten als auch fahrzeug- und wegstreckenbezogene Aufwendungen.

Bei „Park & Ride“-Fällen ist zu beachten, dass die erhöhte Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer vorrangig bei der Teilstrecke zu berücksichtigen ist, die mit dem eigenen oder zur Nutzung überlassenen Pkw zurückgelegt wird. Für diese gilt die 4.500 Euro-Begrenzung nicht. Der Kilometersatz für die ersten 20 Entfernungskilometer ist hingegen bei der Teilstrecke der öffentlichen Verkehrsmittel zu berücksichtigen.

Pauschalierung und Anrechnung von Arbeitgeberleistungen

Mit dem Jahressteuergesetz 2019 wurde § 40 Abs. 2 S. 2 und 3 EStG an die Steuerbefreiung des § 3 Nr.

15 EStG angepasst. Hierbei wurde gesetzlich geregelt, dass Sachbezüge für die Beförderung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (die nicht bereits gemäß § 3 Nr. 15 EStG steuerfrei geleistet werden) sowie Barzuschüsse, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden, bis zur Höhe der Entfernungspauschale mit 15 Prozent pauschal besteuert werden können (§ 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 EStG). Je nach benutztem Verkehrsmittel unterscheidet sich die Höhe des Pauschalierungsvolumens.

Die eingangs erwähnten Entfernungspauschalen für die Jahre 2021 bis 2026 von 0,35 Euro/Kilometer (bzw. ab 2024 0,38 Euro/Kilometer) sind auch für die Ermittlung der pauschal besteuerten Bezüge anzusetzen. Das bedeutet, dass bei Entfernungen ab 21 Kilometern zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte die Kilometer aufzuteilen sind und ab dem 21. Kilometer die erhöhte Entfernungspauschale zu berücksichtigen ist.

Das BMF verdeutlicht die gesetzlichen Regelungen mit Rechenbeispielen zur

- unentgeltlichen Überlassung eines Firmenwagens,
- Gewährung einer Bahncard 100, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird und auch privat uneingeschränkt genutzt werden darf, sowie
- Gewährung eines Barzuschusses von 150 Euro zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn bei Nutzung des eigenen Pkws für die Entfernung zur ersten Tätigkeitsstätte.

Aus Vereinfachungsgründen kann im Lohnsteuerabzugsverfahren grundsätzlich von 15 Arbeitstagen pro Monat ausgegangen werden (15-Tage-Regel). Die pauschal besteuerten Bezüge sind im Lohnkonto aufzuzeichnen und in der Zeile 18 der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen. Sie mindern die ansetzbaren Werbungskosten. Anstelle der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 15 EStG kann die Lohnsteuer für alle dort genannten Bezüge (zum Beispiel Sachbezüge für die Beförderung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) eines Kalenderjahres mit einem Pauschalsteuersatz von 25 Prozent erhoben werden (§ 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 2 EStG). Dies gilt auch, wenn die Bezüge den Arbeitnehmer:innen nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Wird diese Option gewählt, mindern sich die abziehbaren Werbungskosten nicht.

Hinsichtlich der 15-Tage-Regel enthält das BMF Schreiben neue und wichtige Einschränkungen:

- Die 15-Tage-Regel gilt demnach nicht, wenn Arbeitgeber:innen bei der Ermittlung des Sachbezugs die tatsächliche Anzahl der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zugrunde gelegt haben.
- Ferner kommt es aktuell vermehrt zu dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen, bei denen die erste Tätigkeitsstätte an weniger als fünf Tagen pro Woche aufgesucht wird (zum Beispiel bei Homeoffice-Vereinbarungen, Telearbeit, Teilzeitmodellen). Das BMF geht auf diese Fälle ein und stellt klar, dass sich die Anzahl der Fahrten verhältnismäßig mindert, wenn bei einer in die Zukunft gerichteten Prognose und nach dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen die erste Tätigkeitsstätte an weniger als fünf Arbeitstagen pro Woche aufgesucht wird. So kann zum Beispiel bei einer Drei-Tage-Woche davon ausgegangen werden, dass monatlich an neun Arbeitstagen (3/5 von 15 Tagen) die erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wurde. Gemäß BMF ist es nicht zu beanstanden, wenn diese Regelung ab 1. Januar 2022 angewendet wird.

Daneben enthält das BMF Schreiben einen wichtigen Hinweis für die Einkommensteuererklärungen: Die Pauschalbesteuerung entfaltet keine Bindungswirkung für das Veranlagungsverfahren. Soweit die pauschal besteuerten Beträge den Betrag übersteigen, der im Rahmen der Werbungskosten als Entfernungspauschale geltend gemacht werden kann, ist ein etwaig übersteigender Betrag im Veranlagungsverfahren nachzuersteuern. Dies gilt für alle noch nicht bestandskräftigen Fälle.

Fazit

Die Aktualisierung des Anwendungsschreibens zur Entfernungspauschale zur Berücksichtigung aktueller Rechtsprechung und zur Anpassung an heutige Gegebenheiten ist sehr zu begrüßen. Die Finanzverwaltung schafft dadurch Rechtssicherheit für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs und die Erstellung von Einkommensteuererklärungen.

DBA-Frankreich - Grenzgebiet nach Artikel 13 Abs. 5 DBA-Frankreich

Grenzgänger:innen sind Arbeitnehmer:innen, die in einer vorgegebenen Grenzzone zweier Staaten wohnen bzw. arbeiten. Die sogenannte Grenzgängerregelung ist eine Vereinbarung, welche Deutschland mit Österreich, Frankreich und der Schweiz bilateral getroffen hat. Das Besondere an der Grenzgängerregelung ist, dass der Arbeitslohn abweichend von der allgemeinen Regelung in den jeweils anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ausschließlich im Wohnsitzstaat zu versteuern ist. Dies gilt ungeachtet der Tatsache, dass Grenzgänger:innen regelmäßig die 183-Tage-Frist erfüllen, wenn er/sie arbeitstäglich den Arbeitsort außerhalb des Wohnsitzstaates aufsucht und die Arbeitstätigkeit an diesem Arbeitsort ausübt.

Die Grenzgängerregelung des DBA Deutschland/Frankreich (Artikel 13 Absatz 5 DBA-Frankreich) weist somit das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit von Personen, die im Grenzgebiet eines Vertragsstaates arbeiten und ihre ständige Wohnstätte, zu der sie in der Regel täglich zurückkehren, im Grenzgebiet des anderen Vertragsstaates haben, dem Wohnsitzstaat (Ansässigkeitsstaat) zu.

Für in Deutschland wohnende Personen umfasst das Grenzgebiet die Gemeinden, deren Gebiet ganz oder teilweise höchstens 20 Kilometer von der Grenze entfernt liegt. Für in den französischen Grenzdepartements Haut-Rhin, Bas-Rhin oder Moselle wohnende Personen, die in deutschen Gemeinden arbeiten, greift die Grenzgängerregelung neben der 20 Kilometer-Grenze auch dann, wenn die Arbeitsstelle höchstens 30 Kilometer von der Grenze entfernt liegt. Kehren Arbeitnehmer:innen nicht täglich an ihren Wohnort zurück oder sind diese ausnahmsweise an Arbeitsorten außerhalb der Grenzzone beschäftigt, so geht die Grenzgängereigenschaft nicht verloren, sofern

- Arbeitnehmer:innen während des ganzen Kalenderjahres in der Grenzzone beschäftigt sind und in dieser Zeit höchstens an 45 Arbeitstagen nicht zum Wohnsitz zurückkehren oder außerhalb der Grenzzone für ihren Arbeitgeber tätig sind oder
- Arbeitnehmer:innen nicht während des ganzen Kalenderjahres in der Grenzzone beschäftigt sind, die Tage der Nichtrückkehr oder der Tätigkeit außerhalb der Grenzzone 20 von Hundert der gesamten Werktage bzw. Arbeitstage im

Rahmen des Arbeitsverhältnisses nicht übersteigen, jedoch in keinem Fall mehr als 45 Tage betragen.

Zu als schädlich anzusehenden Arbeitstagen (maximal 45 Arbeitstage) gehören zum Beispiel mehrtägige Dienstreisetage außerhalb der Grenzzone und auch eintägige Dienstreisen außerhalb der Grenzzone, wenn die Tätigkeit den ganzen Arbeitstag außerhalb der Grenzzone ausgeübt wird.

Die Anwendung der Grenzgängerregelung und damit die nach den DBA-Regelungen abweichende Besteuerung des Arbeitslohns im Wohnsitzstaat ist auf Antrag beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt möglich.

Mit Schreiben vom 16. November 2021 - IV B 3 - S 1301-FRA/19/10019 :005 BStBl 2021 I S. 2230 hat das Bundesministerium für Finanzen (BMF) eine Aktualisierung der zum Grenzgebiet im Sinne des Artikels 13 Abs. 5 DBA-Frankreich zählenden deutschen und französischen Städte und Gemeinden vorgenommen:

Fazit

Aufgrund der Aktualisierung der zum Grenzgebiet zählenden deutschen und französischen Städte und Gemeinden empfiehlt es sich, zu überprüfen, ob weitere Arbeitnehmer:innen die Voraussetzungen zur Behandlung als Grenzgänger erfüllen oder eben nicht mehr. Sollten Sie dabei Unterstützung benötigen, sprechen Sie uns gern an.

- Anlage 1 Aufstellung der zum Grenzgebiet im Sinne des Artikels 13 Abs. 5 Buchstabe b DBA-Frankreich zählenden deutschen Städte und Gemeinden (20 Kilometergrenze)
- Anlage 2 Aufstellung der zum Grenzgebiet im Sinne des Artikels 13 Abs. 5 Buchstabe b DBA-Frankreich zählenden französischen Städte und Gemeinden (frz. Grenzgebiet)
- Anlage 3 Aufstellung der zum Grenzgebiet im Sinne des Artikels 13 Abs. 5 Buchstabe c DBA-Frankreich zählenden deutschen Städte und Gemeinden (30 Kilometergrenze)

Deutsch-französisches Doppelbesteuerungsabkommen - Zweifelsfragen bei der steuerlichen Behandlung von Grenzgängern

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hat mit Schreiben vom 28. Dezember 2021 (IV B 3 – S 1301-FRA/19/10018 :001) zu Zweifelsfragen bei der steuerlichen Behandlung der Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit, insbesondere von Grenzgängern (aber auch von Künstlern, Sportlern und aus öffentlichen Kassen), Stellung genommen. Im Folgenden stellen wir die wichtigsten Ausführungen zur Besteuerung von Grenzgängern vor (Artikel 13 und 13b DBA-Frankreich (DBA)). Das BMF-Schreiben findet auf alle offenen Fälle Anwendung.

Die in Artikel 13 Absatz 5 DBA-Frankreich definierte Grenzgängerregelung ist nachrangig anwendbar bei Einkünften im Sinne des Artikel 13 Abs. 2 (Schiffs- und Flugzeugpersonal), Artikel 13 Abs. 8 (Alterseinkünfte), Artikel 13b (Künstler und Sportler, Artikel 14 (Einkünfte aus öffentlichen Kassen), Artikel 16 (Hochschullehrer) und Artikel 17 (Studenten und in Ausbildung Befindliche) DBA-Frankreich. Innerhalb des Artikels 13 DBA-Frankreich ist die Grenzgängerregelung vorrangig der Regelungen in Absatz 1 (Tätigkeitsortprinzip), Absatz 3 (studentische Ausbildung gegen Entgelt), Absatz 4 („183-Tage-Regelung“) und Absatz 6 (Arbeitnehmerverleih) des DBA anzuwenden.

Ständige Wohnstätte

Eine Voraussetzung für die Anwendung der Grenzgängerregelung ist eine ständige Wohnstätte innerhalb des jeweiligen Grenzgebiets. Dabei muss es sich nicht zwingend um den Lebensmittelpunkt handeln. Ein zweiter Hausstand innerhalb des Grenzgebiets ist ausreichend. Bei unterjährigem Zuzug in das Grenzgebiet ist die Grenzgängerregelung ab diesem Zeitpunkt zu prüfen. Im Fall einer ständigen Wohnstätte in beiden Vertragsstaaten ist die abkommensrechtliche Ansässigkeit (sogenannte „Tie-breaker-Regelung“) zu bestimmen. Fallen Ansässigkeits- und Tätigkeitsstaat demnach auseinander, ist die Grenzgängerregelung dem Grunde nach anwendbar. Ist die Person im Tätigkeitsstaat ansässig, besteht für die Anwendung der Grenzgängerregelung kein Raum.

2. Häufigkeit der Pendelbewegung bei tageweiser Beschäftigung/Teilzeit

Die Berechnung der schädlichen Tage (sogenannte „Nichtrückkehrtage“) findet auch dann Anwendung, wenn die Person nur an einzelnen Tagen zur Arbeit im Grenzgebiet verpflichtet ist (Teilzeitarbeitsverhältnis an weniger als fünf Tagen pro Woche). In diesem Fall ist die „20 Prozent-Grenze für die Anwendung der Grenzgängerregelung zu prüfen.

Beispiel: C wohnt innerhalb des deutschen Grenzgebiets des Artikels 13 Abs. 5 DBA-Frankreich und arbeitet ganzjährig zwei Tage pro Woche innerhalb des französischen Grenzgebiets. An 17 Tagen kehrt C aus beruflichen Gründen nicht an seinen Wohnsitz zurück. Die gesamten Arbeitstage im Jahr betragen:

- a) 90 Tage
- b) 80 Tage

Lösung: Da C laut Arbeitsvertrag nur an einzelnen Tagen pro Woche zur Arbeit verpflichtet ist, findet die 20 Prozent-Grenze Anwendung. Unschädlich sind bei a) 18 Nichtrückkehrtage ($90 \times 20 \text{ Prozent} = 18 \text{ Tage}$), bei b) 16 Nichtrückkehrtage ($80 \times 20 \text{ Prozent} = 16 \text{ Tage}$) C ist daher bei a) Grenzgänger und bei b) kein Grenzgänger.

3. Altersteilzeit nach dem Blockmodell

Im Rahmen einer Verständigung aus dem Jahr 2003 sind die Vertragsstaaten übereingekommen, dass die Zahlungen in beiden Phasen der Altersteilzeit (Arbeits- und Freistellungsphase) steuerlich gleich zu behandeln sind. In Deutschland ansässige Grenzgänger:innen sind demnach mit ihren aus Frankreich bezogenen Einkünften auch in der Freistellungsphase der Altersteilzeit in Deutschland steuerpflichtig. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil I R 49/10, BStBl II 2011 S. 446 bestätigt.

4. Nichtrückkehrtage bei Abordnungen/Entsendungen

Werden Arbeitnehmer:innen vorübergehend nicht im Grenzgebiet beschäftigt, sondern bei einem verbundenen Unternehmen des Arbeitgebers außerhalb des Grenzgebiets, endet die Grenzgängerregelung mit Beginn der Abordnung/Entsendung. Die schädlichen Nichtrückkehrtage sind dann mit 20 Prozent der Arbeitstage des Zeitraums vom Beginn des Jahres bis zum Beginn der Abordnung/Entsendung bzw. dem Ende der Abordnung/Entsendung bis zum Ende des Jahres zu berechnen.

Beispiel: D hat eine ständige Wohnstätte in Straßburg/Strasbourg (französisches Grenzgebiet), zu der

er unter der Woche arbeitstäglich von seiner Arbeitsstätte in Kehl (deutsches Grenzgebiet) zurückkehrt. Bis zum 31. Mai hat er 100 Arbeitstage, davon ist er an 18 Tagen ganztägig außerhalb des Grenzgebiets beschäftigt. Ab dem 1. Juni ist er zu einem Tochterunternehmen (= wirtschaftlicher Arbeitgeber) in China entsandt.

Lösung: Für die Zwecke der Verständigungsvereinbarung bezeichnet der Begriff „Arbeitgeber“ den wirtschaftlichen Arbeitgeber. Ab dem 1. Juni ist D nicht mehr im Grenzgebiet beschäftigt, da nun das Arbeitsverhältnis mit dem wirtschaftlichen Arbeitgeber in China maßgeblich ist. Die für die Grenzgängereigenschaft schädlichen Tage der Nichtrückkehr bestimmen sich nach der 20 Prozent-Grenze für den Zeitraum 1. Januar bis 31. Mai (20 Prozent von 100 Tagen = 20 Tage). Da diese nicht überschritten ist, ist D im Zeitraum 1. Januar bis 31. Mai als Grenzgänger anzusehen.

5. Arbeitgeberwechsel

Für die Zählweise der Nichtrückkehrtage ist nur die Beschäftigung innerhalb des Grenzgebiets maßgeblich. Es kommt nicht darauf an, ob es sich um ein oder mehrere Arbeitsverhältnisse handelt. Sind Arbeitnehmer:innen ganzjährig, trotz Arbeitgeberwechsel, als Grenzgänger:innen zu behandeln, ist die 45-Tage-Grenze anwendbar. Geht bei einem unterjährigen Arbeitgeberwechsel die Grenzgängereigenschaft verloren oder wird sie begründet, ist die 20 Prozent-Grenze anzuwenden.

6. Tätigkeitswechsel ohne Wechsel des Arbeitgebers

Die Grenzgängereigenschaft ist bei Arbeitnehmer:innen auch dann jahresbezogen zu beurteilen, wenn sie/er lediglich eine andere Tätigkeit beim selben Arbeitgeber ausübt, zum Beispiel beim Wechsel vom Innen- in den Außendienst oder umgekehrt.

7. Besteuerung von Abfindungen

Abfindungen, die anlässlich der Beendigung eines Dienstverhältnisses gezahlt werden, sind für Zwecke der Anwendung des Abkommens dem Staat zuzuordnen, dem das Besteuerungsrecht für die aktive Tätigkeit zustand. Gegebenenfalls erfolgt eine Aufteilung zwischen dem Tätigkeitsstaat und dem Ansässigkeitsstaat, wenn in mindestens einem Jahr die Grenzgängereigenschaft nicht gegeben war (zum Beispiel wegen Überschreitung der Nichtrückkehrtage oder Wechsel der Ansässigkeit). Die Aufteilung erfolgt jedoch nicht nach Arbeitstagen bzw. -monaten oder -jahren, sondern nach dem Verhältnis der in beiden Vertragsstaaten versteuerten Arbeitslöhne. Dies kann

in der Praxis bei langjährigen Dienstverhältnissen zu erheblichen Problemen bei der Ermittlung der anteilig in den Vertragsstaaten steuerpflichtigen Abfindungen führen.

Beispiel: Der Arbeitnehmer L hatte seinen Wohnsitz zunächst bis 31. Dezember 2006 in Deutschland (sechs Jahre) und ab dem 1. Januar 2007 im französischen Grenzgebiet. Er war bei einem inländischen Arbeitgeber vom 1. Januar 2001 bis 31. Dezember 2010 (insgesamt 10 Jahre) ausschließlich im deutschen Grenzgebiet tätig. Der jährliche Arbeitslohn betrug 150.000 Euro. Anlässlich der Auflösung seines Arbeitsvertrags erhielt er am 30. Januar 2011 eine Abfindung in Höhe von 100.000 Euro.

Lösung: Bis zum 31. Dezember 2006 handelt es sich nicht um einen Fall des Doppelbesteuerungsabkommens, da sich sowohl der Wohnsitz als auch der Arbeitsort in Deutschland befinden. L war während der sechs Jahre unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Ab Wegzug war L mit den im Inland erzielten Einkünften beschränkt einkommensteuerpflichtig und Grenzgänger:in (vier Jahre). Das Besteuerungsrecht steht für die ab dem 1. Januar 2007 erzielten Einkünfte dem Ansässigkeitsstaat Frankreich zu. Deutschland kann die Abfindung aufgrund der Regelung in § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. d EStG voll besteuern, weil die Einkünfte in den Jahren 2001 bis 2010 der unbeschränkten bzw. beschränkten Einkommensteuerpflicht unterlagen. Dass das deutsche Besteuerungsrecht ab dem 1. Januar 2007 aufgrund des DBA-Frankreich eingeschränkt war, ist hierfür unerheblich. Die Einkünfte unterlagen dem Grunde nach der inländischen Steuerpflicht. Das sich aus § 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. d EStG ergebende, vollumfängliche Besteuerungsrecht an der Abfindung wird durch das DBA-Frankreich eingeschränkt. Deutschland steht nach Artikel 13 Abs. 5 DBA-Frankreich das Besteuerungsrecht nur in der Höhe zu, wie der laufende Arbeitslohn während des zehnjährigen Erdienungszeitraums der deutschen Besteuerung unterlegen hat. Für den ehemaligen Tätigkeitsstaat Deutschland ergibt sich daher ein anteiliges Besteuerungsrecht an der Abfindung in Höhe von 60.000 Euro (100.000 Euro x 6 x 150.000 Euro / 1.500.000 Euro). Da dem Arbeitgeber in diesem Fall eine gültige Freistellungsbescheinigung erst ab dem Jahr 2007 vorliegt und er den gesamten Erdienungszeitraum kennt, muss er den Lohnsteuereinbehalt auf die Abfindungszahlung in zutreffender Höhe vornehmen. Von einem Lohnsteuereinbehalt kann nur abgesehen werden, soweit der Steuerpflichtige aufgrund der Grenzgängerregelung seinen Arbeitslohn während des gesamten Arbeitsverhältnisses in Frankreich versteuert hat.

Fazit

Gerade die Besteuerung von sogenannten Grenzgängern im internationalen Kontext ist aufgrund der besonderen Bestimmungen nicht immer offensichtlich und eindeutig. Auch die Zuweisung von Besteuerungsrechten für Abfindungen ist insbesondere für langjährig Beschäftigte mit internationaler Karriere herausfordernd für Arbeitgeber:innen. Das klarstellende BMF-Schreiben hilft dabei Steuerpflichtigen, Arbeitgebern, aber auch der Finanzverwaltung, komplexe Sachverhalte rechtssicher zu bearbeiten.

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

Veranstaltungen/Schulungsangebot

Einen aktuellen Überblick über Seminare und Veranstaltungen erhalten Sie [hier](#).

[Webcast Live: Global Mobility: Neue Herausforderungen für den Mittelstand](#)

5. Mai 2022
9:30 Uhr – 12:00 Uhr

Selten hat sich in so kurzer Zeit die Mobilität von Arbeitnehmer:innen so stark gewandelt wie in den letzten zwei Jahren. Die gegenwärtige Pandemie und die daraus resultierende Beschleunigung der Digitalisierung haben Art und Weise der internationalen Zusammenarbeit und die Flexibilität des Arbeitsortes enorm beeinflusst. Was ist die Antwort der Arbeitgeber auf den Wunsch der Arbeitnehmer:innen nach Arbeitsortflexibilisierung, woher lassen sich die passenden Fachkräfte rekrutieren und wie können Führungskräfte rechtssicher internationale Zuständigkeiten ausüben?

Wir geben einen Einblick in unsere Marktexpertise und zeigen anhand von ausgewählten Projekten, wie verschiedene und komplexe Fragestellungen des internationalen Mitarbeiterinsatzes gelöst werden können. Dabei zeigen wir praktische Lösungen, die den Arbeitsalltag erleichtern können und erläutern aktuelle Themen und Brennpunkte aus den Bereichen persönliche Besteuerung, Sozialversicherung, Arbeitsrecht* und Digitalisierung. Unser Schwerpunkt liegt dabei auf zeitnah umsetzbaren und pragmatischen Lösungen, die sich vor allem – aber nicht nur – für mittelständische Unternehmen eignen.

Teilnahmegebühr

Die Teilnahme an dem Webcast ist kostenfrei. Bitte beachten Sie, dass Sie sich in das deutsche Festnetz einwählen müssen, wofür Gebühren anfallen können.

Wir freuen uns auf Sie.

Für Ihre Anmeldung und weitere Informationen klicken Sie bitte [hier](#).

[Webcast Live: Tax-Update II/2022](#)

22. Juni 2022
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 steigen.

Im Rahmen der quartalsweisen Tax-Updates werden die aktuellen Entwicklungen in der Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung kompakt und übersichtlich von unserem Experten Prof. Dr. Gerrit Adrian dargestellt. Zudem werden die relevanten Auswirkungen für die Praxis aufgezeigt. Informieren Sie sich über die aktuellen steuerlichen Entwicklungen in unseren 60-minütigen Webcasts Live. Im Nachgang haben Sie zusätzlich die Möglichkeit, den aufgezeichneten Webcast als Video-on-Demand jederzeit zu streamen.

Teilnahmegebühr

Die Teilnahmegebühr für einen einzelnen Webcast beträgt pro Person 29 Euro (inklusive gesetzlicher MwSt.); für das Jahresabo Tax Updates (vier Webcasts) pro Person 95 Euro (inklusive gesetzlicher MwSt.)


Wir freuen uns auf Sie.

Für Ihre Anmeldung und weitere Informationen klicken Sie bitte [hier](#).

*Die Rechtsdienstleistungen werden durch die KPMG Law Rechtsanwaltsgesellschaft mbH erbracht.


Sie haben Fragen oder Anregungen? Schreiben Sie uns gern.

Düsseldorf




Stefanie Vogler
svogler@kpmg.com

Köln




Ute Otto
uteotto@kpmg.com

Mannheim




Hauke Poethkow
hpoethkow@kpmg.com

Stuttgart




Iris Degenhardt
idegenhardt@kpmg.com

Head of Global Mobility Services Germany




Ingo Todesco
ltodesco@kpmg.com

Berlin / Hamburg




Susanne Härzke
shaerzke@kpmg.com

Frankfurt



Heidi Mennen
hmennen@kpmg.com


München



Tobias Preisung
tpreisung@kpmg.com


Sonderthemen

Consulting, Outsourcing & Sozialversicherung




Thomas Efkemann
tefkemann@kpmg.com

Global Payroll Management




Jochen Reinig
jreinig@kpmg.com

Business Traveler Consulting & Remote Work




Sina Estermaier
sestermaier@kpmg.com

US Tax




Britta Rücker
brittaruecker@kpmg.com

Lohnsteuer Services



Heidi Mennen
hmennen@kpmg.com

Lohnsteuer Services



Marco Strootmann
mstrootmann@kpmg.com

Kontakt

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Ingo Todesco

Partner
Head of Global Mobility Services
T +49 211 475-6242
itodesco@kpmg.com

Impressum

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Ingo Todesco (V.i.S.d.P.)
de-GMS-contact@kpmg.com

[Global Mobility Services](#)

[Newsletter abonnieren](#)

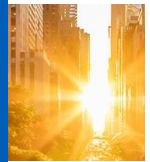
Wenn Sie unseren Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich als Abonnent eintragen lassen:

[Newsletter abonnieren](#)

Alles wird ANDERS?

Die neue Normalität managen. Mit Expertenwissen von KPMG.

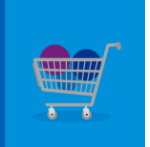
[Jetzt informieren](#)



KPMG Direct Services

Unser Online-Angebot für Sie. Mit wenigen Klicks. Direkt und einfach.

[Jetzt zum Webshop](#)



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..