

Grenzenlos – Aktuelles zur Expatriate-Besteuerung

12. SEPTEMBER 2023

Hinweise

-  Unsere Webcasts werden nicht aufgezeichnet
-  Alle Teilnehmer sind stumm geschaltet
-  Fragen können gerne über Q&A gestellt werden
-  Dauer: ca. 90 min
-  Unterlagen werden auf unserer Veranstaltungs-Webseite hochgeladen
<https://www2.deloitte.com/de/de/events/all/2023/global-employer-services-veranstaltunguebersicht.html>

Agenda

1 Arbeitsrecht

2 Immigration

3 Sozialversicherung

4 Einkommensteuer



Besondere Formen der Beschäftigung – Employer of Record und Plattformarbeit

Referent: Klaus Heeke,
Fachanwalt für Arbeitsrecht und Partner bei Deloitte Legal



Agenda

-
- 1** Das Bedürfnis nach neuen Formen der Beschäftigung

 - 2** Employer of Record – Definition, Chancen und Risiken

 - 3** Employer of Record - Anwendbarkeit des AÜG

 - 4** Plattformarbeit - Definition

 - 5** Plattformarbeit – Anwendung des Arbeitnehmerbegriffs

 - 6** Fazit



Das Bedürfnis nach neuen Formen der Beschäftigung

Phänomene der Neuzeit wie Digitalisierung und Globalisierung erfordern flexible, neue Arbeitsmodelle. Solch neue Erscheinungsformen sind insbesondere:



Employer of Records

 i.d.R. klassische Arbeitnehmerüberlassung, bei der der Arbeitnehmer allerdings ausschließlich im Ausland tätig wird

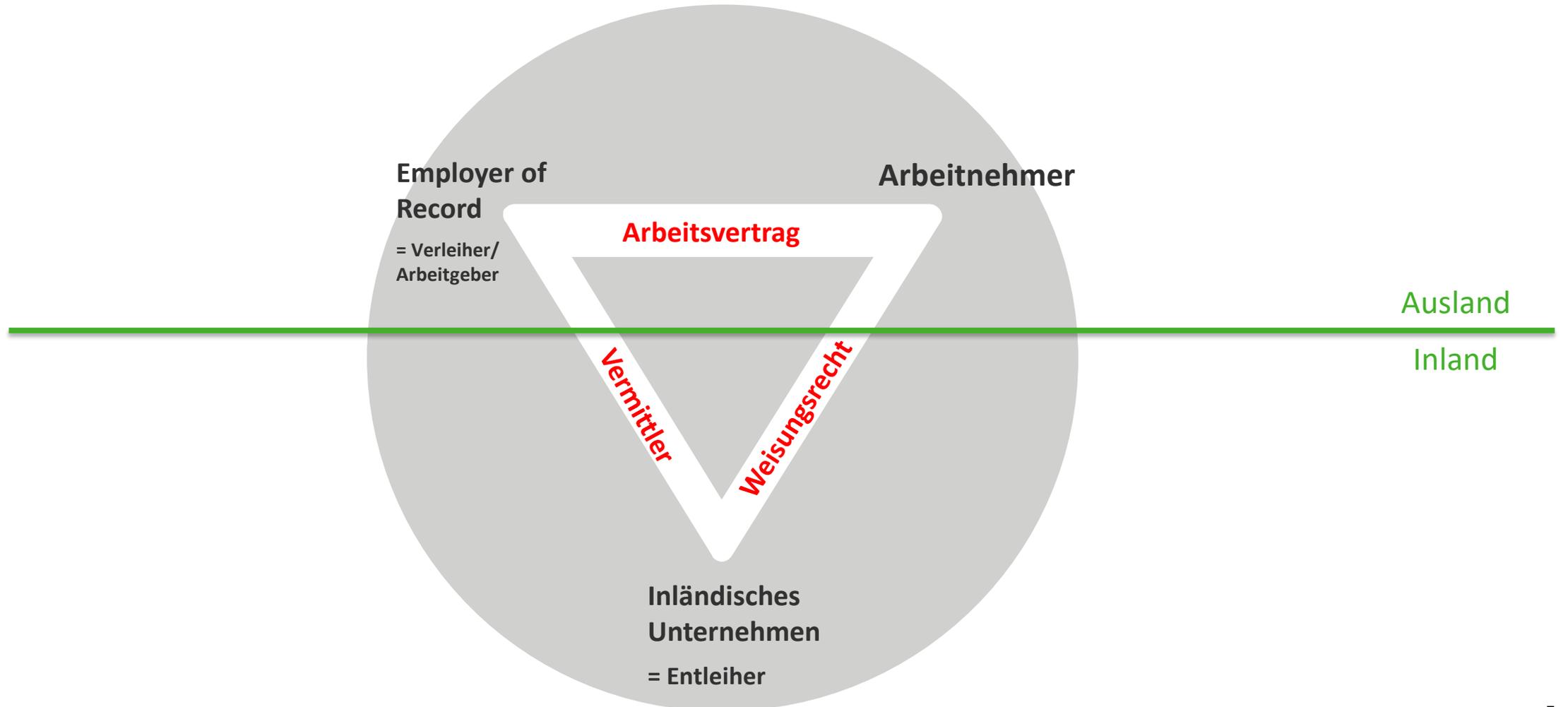


Plattformarbeit

 einschließlich Crowdfunding

Employer of Record (EoR)

Im Kern handelt es sich um eine Arbeitnehmerüberlassung (Besonderheit: ausschließliches Tätigwerden im Ausland). In der Grundkonstellation ist der EoR als Verleiher Vertragsarbeitgeber des Arbeitnehmers. Das inländische Unternehmen als Entleiher gliedert den Arbeitnehmer in seine Betriebsorganisation ein. In der 4-Parteien-Konstellation ist zusätzlich noch ein Vermittler beteiligt, der EoR und inländisches Unternehmen zusammenbringt. Der EoR überträgt sein fachliches Weisungsrecht auf das inländische Unternehmen.



Employer of Record

= "Arbeitgeber auf dem Papier"

Chancen

- Effektiver Zugang zu Fachkräften im Ausland
- Kurzfristige Erschließung neuer Märkte, ohne Investitionen für Gründung einer Gesellschaft/Niederlassung im Ausland
- Vermeidung von Scheinselbstständigkeitsrisiken bei Zusammenarbeit mit Freelancern
- Rechtskonforme Abwicklung des Arbeitsverhältnisses durch EoR

→ Erhöhter Verwaltungsaufwand für entleihende Inlandsgesellschaft bei einer direkten Anstellung wird vermieden, zudem fehlt es ihr häufig an dafür erforderlichem Know-How, sodass Modell des EoR Compliance-Risiken und Beratungskosten senkt

Mögliche Risiken

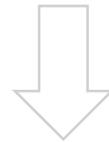
- Anwendbarkeit des deutschen AÜG und damit Erlaubnispflichtigkeit für den EoR-Dienstleister
- Bei fehlender Erlaubnis könnte illegale Arbeitnehmerüberlassung vorliegen → erhebliche Sanktionen nach dem AÜG
- Potentielle Risiken nach dem jeweiligen ausländischen Recht
- Organisatorische Schwierigkeiten möglich, da für inländisches Unternehmen grds. kein Weisungsrecht oder rechtliche Zugriffsmöglichkeiten
- Kettenverleih bei Einschaltung eines Vermittlers
- Mitbestimmungsrecht des Betriebsrats gem. § 99 BetrVG

Employer of Record

Risiko Arbeitnehmerüberlassung:

Anwendbarkeit des AÜG?

- Fachliche Weisungen der Bundesagentur für Arbeit: Territorialprinzip (d.h., Geltungsbereich des AÜG beschränkt sich auf das Gebiet der BRD, ausdrücklich nicht erfasst ist also die EoR-Konstellation; Ausnahme: wenn EoR-Dienstleister Sitz im Inland hat und über ausländ. Kooperationspartner tätig wird oder wenn der Arbeitnehmer gelegentlich nach Deutschland reist)
- Allerdings wirken fachliche Weisungen der Agentur für Arbeit lediglich behördenintern und nicht bindend, Rechtsprechung gibt es bisher keine → **reelles rechtliches Risiko, dass Anwendbarkeit des AÜG in (allen) Fällen des EoR-Modells angenommen wird**
- Auch nach Einschätzung der Bundesagentur für Arbeit kann das AÜG Anwendung finden, wenn der Arbeitnehmer im Ausland Tätigkeiten ausübt, die an keinen bestimmten Ort gebunden sind, sondern von überall aus erbracht werden können



Rechtsfolgen/Sanktionen des AÜG

- Bei fehlender deutscher Überlassungserlaubnis des EoR-Dienstleisters → illegale Arbeitnehmerüberlassung, u.a. folgende Sanktionen möglich:
- Unwirksamkeit des Arbeitsvertrages zum Verleiher (EoR) und Fiktion eines Arbeitsverhältnisses zwischen Leiharbeitnehmer und Entleiher (dt. Unternehmen), §§ 9, 10 Abs. 1 AÜG (nach neuerer BAG-Rechtsprechung allerdings nicht, wenn Arbeitsvertrag eindeutig ausländischem Recht unterliegt)
- Bußgeld von bis zu EUR 30.000,00 für EoR-Dienstleister und inländisches Unternehmen möglich, § 16 AÜG

Plattformarbeit

Die Plattformarbeit als weiteres besonderes Modell der Beschäftigung



Plattformarbeit beschreibt alle Dienstleistungen, die über web-basierte Plattformen (häufig über Apps) vermittelt oder erbracht werden (Bsp.: Airbnb.com, Lieferando.de, Freelancer.de etc.).

1

Leistungskettenmodell: Plattform fungiert als Vertragspartner des Beschäftigten

2

Agenturmodell: Plattform vermittelt lediglich den Vertrag zwischen dem Kunden und dem Beschäftigten

3

Unterfall Crowdfunding: bestimmte Projekte oder einzelne Aufgaben werden großer Menge an Arbeitskräften über eine (häufig internetgestützte) Plattform angeboten und vergeben

→ In allen Fällen schließt Plattform einen Rahmenvertrag mit dem Beschäftigten ab, in dem er sich grds. nicht zur Arbeit verpflichtet; der Rahmenvertrag gestaltet lediglich die Konditionen für die künftig übernommenen Aufträge

Plattformarbeit

Problemstellung: intensive IT-gestützte Steuerungs- und Kontrollmechanismen, die Beschäftigte und ihre Tätigkeit genau überwachen und teilweise sanktionieren, wenn keine regelmäßige Tätigkeit erfolgt; zudem insbesondere bei Lieferdiensten immer wieder Konfliktpotenzial wegen fragwürdiger Beschäftigungsbedingungen



Europaweiter Diskurs über Frage der Anwendbarkeit arbeitsrechtlicher Schutzvorschriften und damit der damit verbundenen Anwendung des Arbeitnehmerbegriffs:

- Crowdwork-Entscheidung des BAG (BAG, Urt. v. 1.12.2020 – 9 AZR 102/20):

Aus § 611a Abs. 1 S. 1 BGB folgt, dass für einen Arbeitsvertrag die Leistung in **persönlicher Abhängigkeit** erbracht werden muss; diese folge wiederum alternativ aus der Weisungsbindung und/oder aus der Fremdbestimmung durch den Arbeitgeber

- bei der Plattformarbeit gerade keine Weisungsgebundenheit, sodass nach BAG die persönliche Abhängigkeit aus der Fremdbestimmung der Beschäftigten abzuleiten sei
- erstmals qualifizierte das BAG den Rahmenvertrag als Arbeitsvertrag (in den letzten 50 Jahren hatte das BAG dies in vergleichbaren Fällen anders gesehen)

Plattformarbeit

Europaweiter Diskurs über Frage der Anwendbarkeit arbeitsrechtlicher Schutzvorschriften und damit verbunden der Anwendung des Arbeitnehmerbegriffs:



- Richtlinienvorschlag der Europäischen Kommission zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen bei Arbeitsplattformen (*Europäische Kommission, Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen in der Plattformarbeit, 9.12.2021, COM(2021) 762 final.*):

→ Ziel: Beschäftigungsverhältnisse richtig einordnen und damit der Entziehung von Arbeitnehmerschutzrechten entgegenwirken

→ zentrale Punkte des Richtlinienvorschlags:

1. Vorgabe, dass geeignete Verfahren für die Bestimmung des Beschäftigungsstatus vorhanden sein müssen, Art. 3
2. Widerlegliche Vermutung eines Arbeitsverhältnisses bei Plattformtätigen, Art. 4, 5

Kritik in der Literatur: Vermutung ist ungenau formuliert und wird damit einige Plattformtätige erfassen, die sich letztlich nicht als Arbeitnehmer erweisen → Gefahr einer Vielzahl von Verfahren, letztlich doch keine Erleichterung für Plattformtätige

Fazit

zu den besonderen Beschäftigungsformen *Employer of Record* und der *Plattformarbeit*:



- Aufgrund neuzeitlicher Entwicklungen, wie der Digitalisierung, Globalisierung und Krisen wie der Corona-Pandemie besteht ein Bedürfnis nach neuen, flexiblen Arbeitsmodellen. Nichtsdestotrotz weisen diese aus arbeitsrechtlicher Sicht einige Risiken und Probleme auf, die weder von der Rechtsprechung noch vom Gesetzgeber vollends geklärt sind.



- Die Employer of Record-Praxis erfordert stets eine umfassende rechtliche Prüfung im Einzelfall. Im Zweifel sollte, solange noch keine Rechtssicherheit besteht, darauf geachtet werden, Einreisen der im Ausland beschäftigten Arbeitnehmer nach Deutschland vertraglich auszuschließen.



- Das BAG hat zwar nun die Möglichkeit eröffnet, Plattformtätige als Arbeitnehmer einzustufen, sie sind aber dennoch nicht generell als Arbeitnehmer zu qualifizieren. Auch hier bedarf es stets einer Einzelfallprüfung. Auch die geplante europäische Richtlinie zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen bei Arbeitsplattformen ändert nichts an dem nationalen Arbeitnehmerbegriff. Die widerlegliche (!) Vermutung wird aber dazu führen, dass Plattformen ihre Geschäftsmodelle überprüfen werden müssen.

Immigration

Referenten:

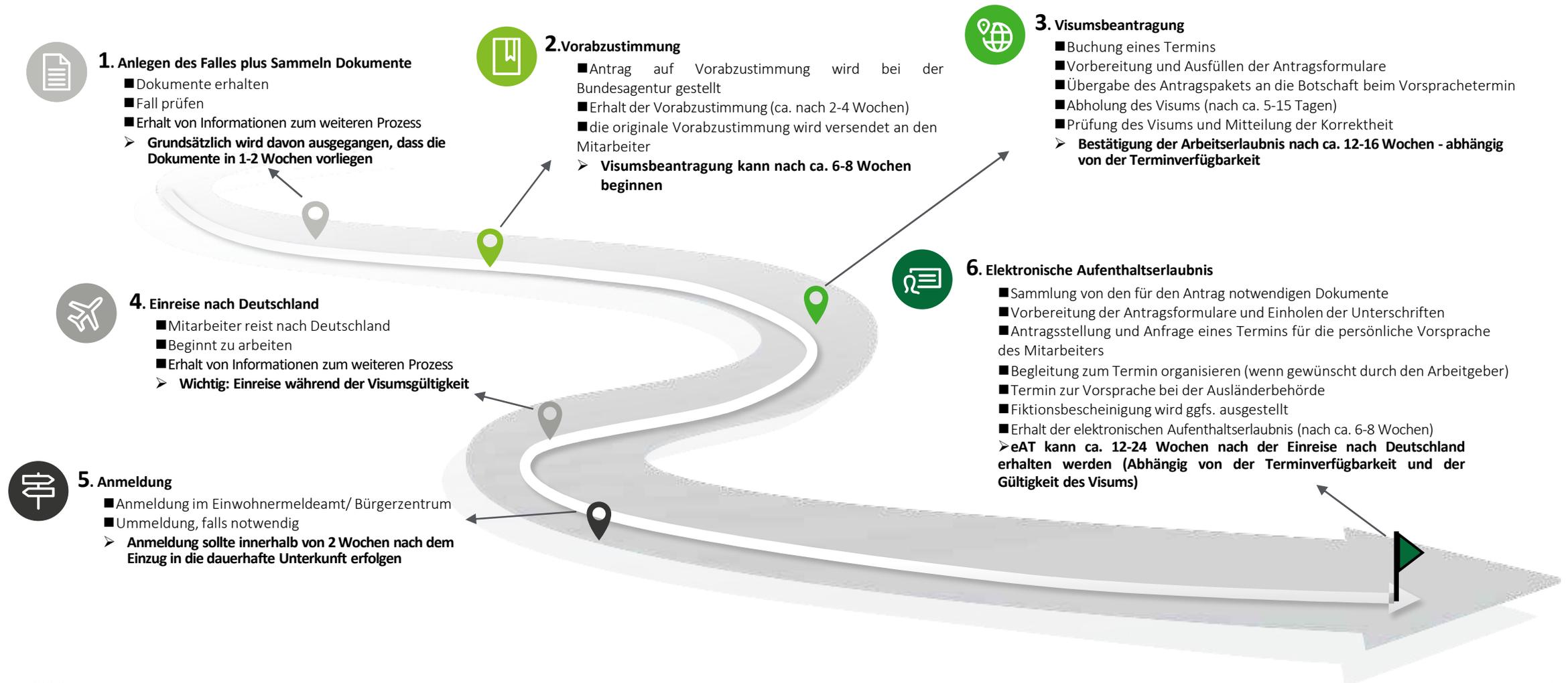
Susanne Turner

Ruth Meyer-Gohde

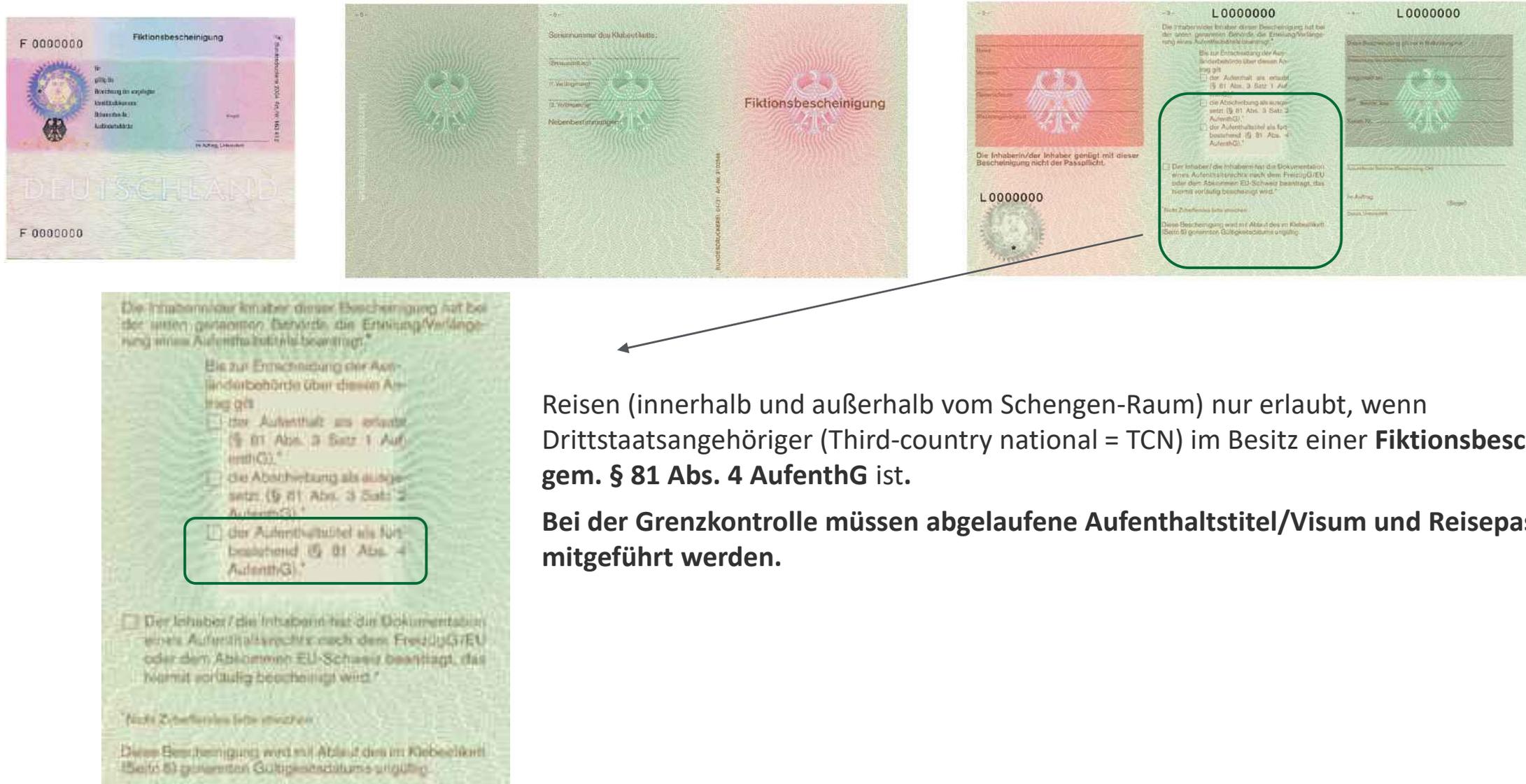


Dilemma der Behörden-/Konsulartermine: Möglichkeiten und Fiktionsbescheinigungen

Immigration Timeline - Deutschland (mit Vorabzustimmung)



Fiktionsbescheinigung



Reisen (innerhalb und außerhalb vom Schengen-Raum) nur erlaubt, wenn Drittstaatsangehöriger (Third-country national = TCN) im Besitz einer **Fiktionsbescheinigung gem. § 81 Abs. 4 AufenthG** ist.

Bei der Grenzkontrolle müssen abgelaufene Aufenthaltstitel/Visum und Reisepass mitgeführt werden.

Fiktionsbescheinigung

Rechtsgrundlage: § 81 AufenthG

§ 81 Abs. 3 S. 1 AufenthG: Erlaubnisfiktion

Die gesetzliche Erlaubnisfiktion vermittelt einen rechtmäßigen Aufenthalt. Der Aufenthalt bleibt aufgrund der Fiktion rechtmäßig, der Ausländer wird aber nicht so gestellt, als besitze er einen Aufenthaltstitel.

Aufenthalt gilt als erlaubt: Kreuz ganz oben

§ 81 Abs. 3 S. 2 AufenthG: Duldungsfiktion

Der Ausländer darf nicht vor dem Ablauf der Fiktionswirkung, d.h. nicht vor einer Entscheidung der ABH über den Antrag abgeschoben werden.

Die Abschiebung gilt als ausgesetzt: Kreuz in der Mitte

§ 81 Abs. 4 AufenthG: Fortgeltungsfiktion

Der Ausländer wird so gestellt, als bestünde der bisherige Aufenthaltstitel – einschließlich etwaiger Nebenbestimmungen – fort. Die Fortgeltungsfiktion ermöglicht Reisen im Schengenraum und die Wiedereinreise nach Deutschland. Die Fiktionsbescheinigung fungiert insofern als Aufenthaltstitel.

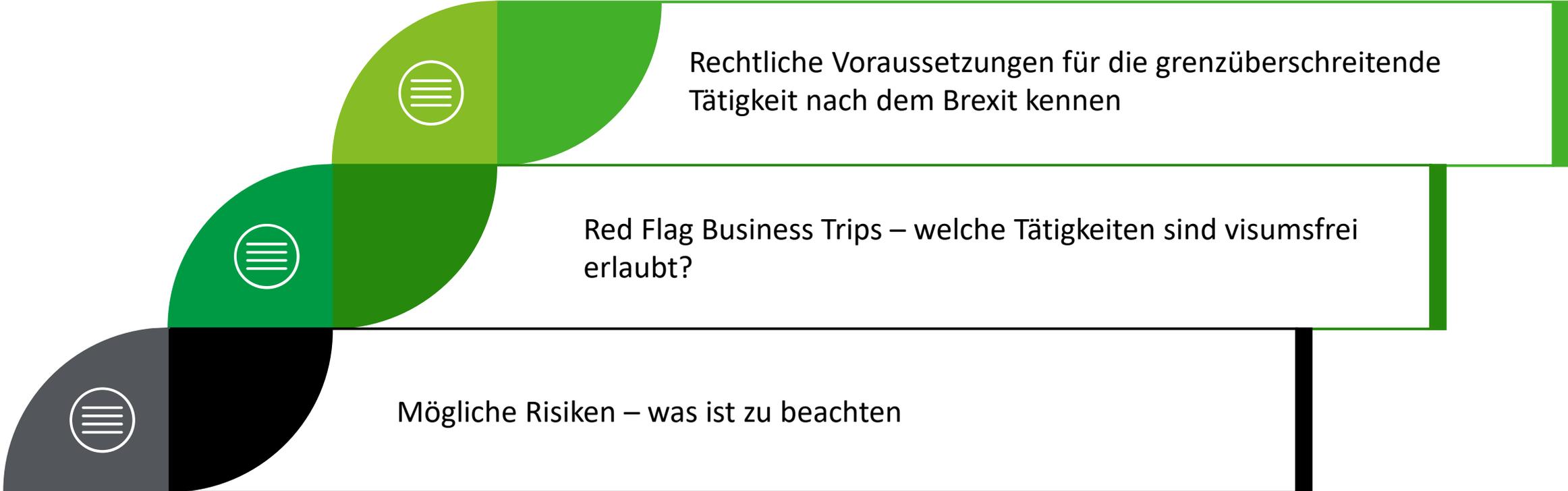
Der Aufenthaltstitel gilt als fortbestehend: Kreuz ganz unten

§ 81 Abs. 5a AufenthG: Ausbildung / Erwerbstätigkeit

Die vorgesehene Erwerbstätigkeit gilt bereits ab dem Zeitpunkt als erlaubt, an dem die ABH die Ausstellung des Dokuments als eAT zur Ausbildung oder Erwerbstätigkeit **veranlasst** hat. Dem Ausländer wird damit die Möglichkeit gegeben, bereits vor der Ausstellung und der Ausgabe des elektronischen Aufenthaltstitels die angestrebte Erwerbstätigkeit oder betriebliche Ausbildung aufzunehmen. **Dies ist in die Fiktionsbescheinigung mit aufzunehmen**

UK Citizens - Grenzüberschreitende Tätigkeit in Deutschland

Beschäftigung von britischen Staatsangehörigen



Rechtliche Voraussetzungen für die grenzüberschreitende Tätigkeit nach dem Brexit kennen

Red Flag Business Trips – welche Tätigkeiten sind visumsfrei erlaubt?

Mögliche Risiken – was ist zu beachten

Gesetz zur Weiterentwicklung der Fachkräfteeinwanderung

Eckpunkte zur Fachkräfteeinwanderung aus Drittstaaten

Die Säulen

Die Fachkräftesäule

- Zentrales Element der Fachkräfteeinwanderung
- Blaue Karte EU spielt weiterhin entscheidende Rolle
- Vereinfachung des Beginns eines Studiums oder einer Ausbildung

Die Erfahrungssäule

- Einwanderung auch ohne Anerkennung von Berufsabschlüssen möglich
- Voraussetzung sind mindestens zwei Jahre Berufserfahrung und ein im Ausland erworbener und dort staatlich anerkannter Berufsabschluss sowie bestimmtes Gehalt

Die Potenzialsäule

- Noch kein Arbeitsplatzangebot in Deutschland, aber Potenzial für den Arbeitsmarkt
- Einführung einer Chancenkarte zur Arbeitssuche auf Basis eines Punktesystems
- Kriterien für die Punktevergabe u.a. Deutsch- und Englischkenntnisse, Berufserfahrung, Deutschlandbezug, Alter etc.

Sozialversicherung

Referent: Jan Grunert



Sozialversicherung

Grenzüberschreitende „Remote Work“ Tätigkeit

Grenzüberschreitende „Remote Work“ Tätigkeit

Drei unterschiedliche Szenarien

1 „Ad hoc Remote Work“

Zeitlich befristete einmalige „Remote Work“ Tätigkeit



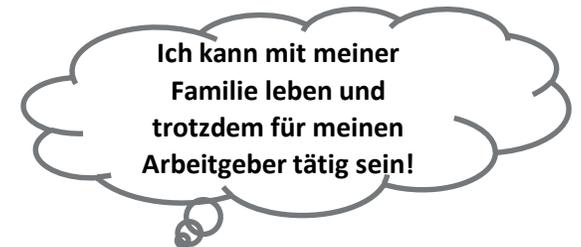
2 Regelmäßige „Remote Work“

Regelmäßige „Remote Work“ Tätigkeit für einen längeren Zeitraum



3 Dauerhafte „Remote Work“

Unbegrenzte und permanente "Remote Work" Tätigkeit



Tätigkeit in der EU/EWR/UK und der Schweiz

Grundsätze

Grenzüberschreitende „Remote Work“ Tätigkeit aus Sicht der Sozialversicherung

Zugehörigkeit zum Sozialversicherungssystem



1

Grundsätze der EU-Rechtsvorschriften EU-Verordnung 883/2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit

- Tätigkeitsstaatsprinzip
- Ein Sozialversicherungssystem
- Gleichbehandlung
- **A1 Bescheinigung:** Nachweis über das anwendbare Sozialversicherungsrecht

2

A1 Bescheinigung

- Art. 12: Entsendung und Dienstreise
- Art. 13: Gewöhnliche Tätigkeit in mehreren Mitgliedstaaten
- Art. 16: Ausnahmevereinbarung

3

Persönlicher Geltungsbereich

- Die EU-Rechtsvorschriften sind für die „Drittstaatsangehörigen“ nicht anwendbar

Coordination of Social Security Systems

A1

Certificate concerning the Social Security legislation which applies to the holder
EU Regulations 883/04 and 987/09 (*)

INFORMATION FOR THE HOLDER

This certificate concerns the social security legislation which applies to you and confirms that you have no obligations to pay contributions in another State.

Before you leave the State where you are insured to go to another State to work, make sure you have the documents which entitle you to receive the necessary benefits in kind (e.g. medical care, treatment in hospital, and other) in the State where you are working.

- If you are staying temporarily in the State where you are working, ask your health care institution for the European Health Insurance Card (EHIC). You must show this card to your health care provider if you need benefits in kind during your stay.
- If you are going to be living in the State where you are working, ask your health care institution for the S1 document and submit it as soon as possible to the competent health care institution of the place you are going to work.

Provisionally the insurance institution in the State of stay will also provide additional benefits in the event of an accident at work or an occupational disease.

1. PERSONAL DETAILS OF THE HOLDER

1.1 Personal identification number Female Male

1.2 Surname

1.3 Forenames

1.4 Surname & forename at birth

1.5 Date of birth 1.6 Place of birth 1.7 Nationality

1.8 Address in the State of residence

1.8.1 Street, N° 1.8.3 Post code

1.8.2 Town 1.8.4 Post code Country code

1.9 Address in the State of stay

1.9.1 Street, N° 1.9.3 Post code

1.9.2 Town 1.9.4 Country code

2. MEMBER STATE LEGISLATION WHICH APPLIES

2.1 Member State

2.2 Starting date 2.3 Ending date

2.4 The certificate applies for the duration of the activity

2.5 The determination is provisional

(*) Regulations (EC) No 883/2004 and 987/2009 articles 11 through 16 and 18, of the European Parliament and of the Council. A "State" or a "Member State" is any European Union country, plus Iceland, Liechtenstein, Norway and Switzerland.

©European Commission 1/3

Grenzüberschreitende „Remote Work“ Tätigkeit aus Sicht der Sozialversicherung

Was ist eine regelmäßige Tätigkeit? Wie wird anwendbares Recht bestimmt?

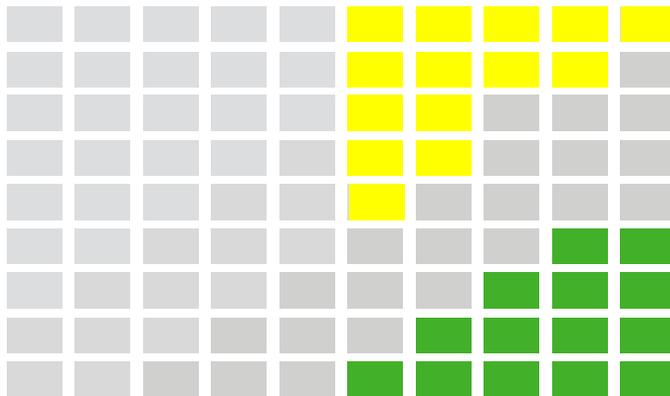
Regelmäßige (gewöhnliche) Tätigkeit:

- Mindestens 5 % der Beschäftigung in einem Mitgliedstaat

Bestimmung des anwendbaren Rechts:

Ausübung **keines wesentlichen Teils** (< 25%) der Beschäftigung im Wohnsitzstaat

- ✓ Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat

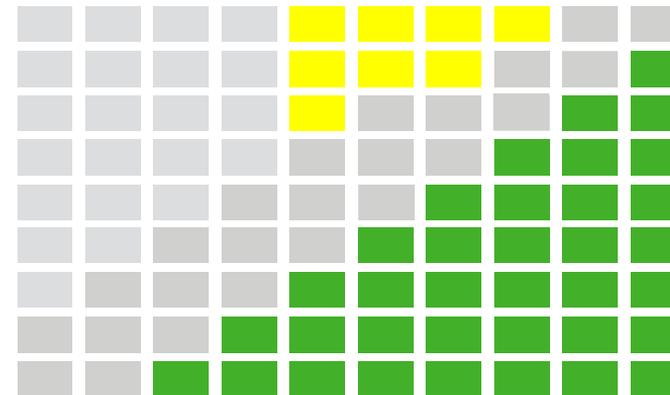


 Arbeitstage Wohnstaat

 Dienstreisen

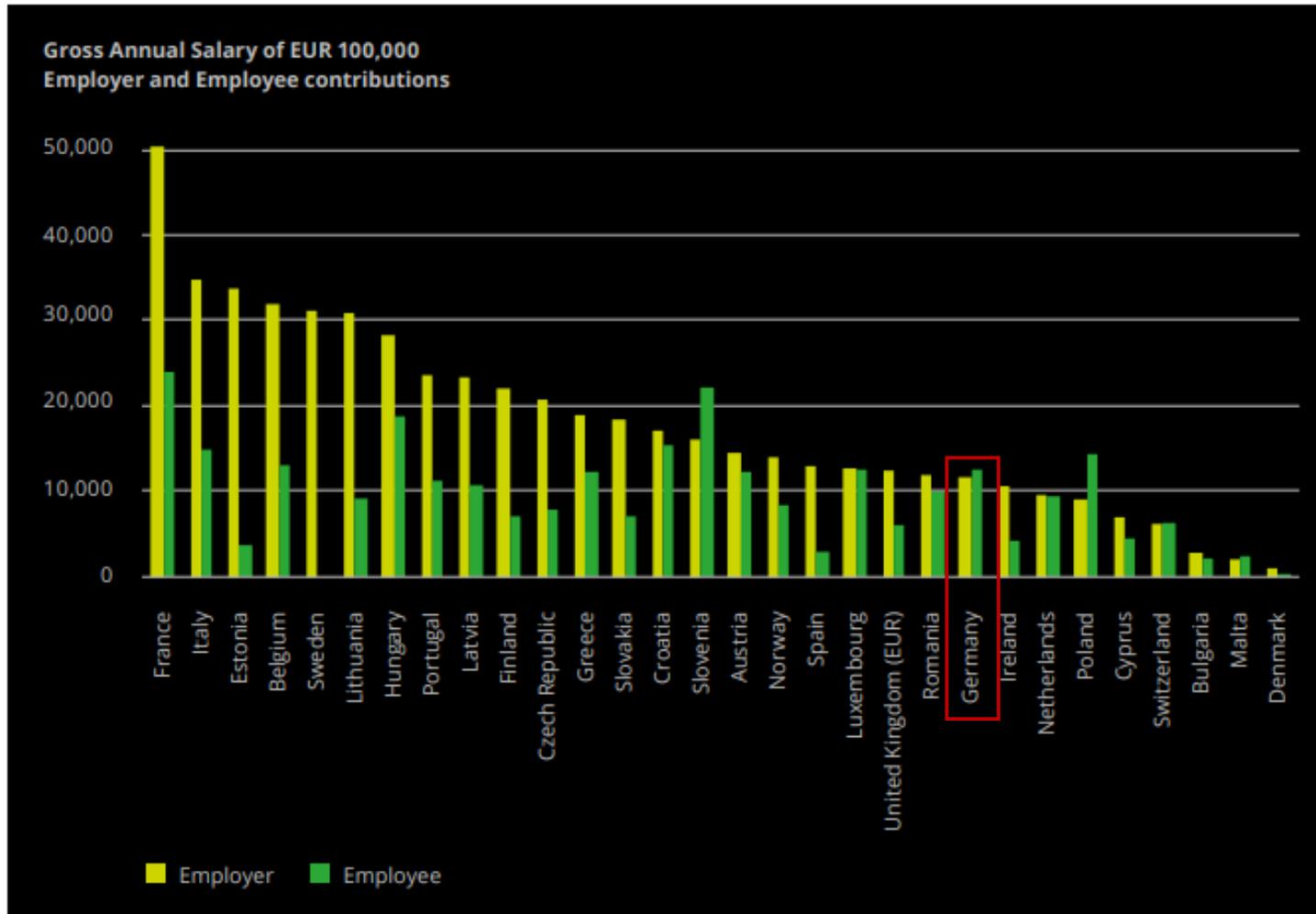
Ausübung **eines wesentlichen Teils** (≥ 25%) der Beschäftigung im Wohnsitzstaat

- ✓ Rechtsvorschriften des Wohnsitzstaates



Sozialversicherungsbeiträge in Europa

Wie hoch sind die Sozialversicherungsbeiträge in den europäischen Staaten?



Neue Option für die grenzüberschreitende Telearbeit

Multilaterales Rahmenübereinkommen

Definition der grenzüberschreitenden Telearbeit

Grenzüberschreitende Telearbeit

- Neuer „Terminus technicus“ – genaue Definition

Grenzüberschreitende Telearbeit ist eine Tätigkeit, die **ortsunabhängig** erbracht werden kann und in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers oder an seinem Sitz ausgeübt werden könnte, jedoch in **einem anderen Mitgliedstaat ausgeübt** wird als dem, in welchem sich der Sitz des Arbeitgebers befindet

und

sich auf Informationstechnologie stützt, um mit der Arbeitsumgebung des Arbeitgebers sowie zu Beteiligten/Kunden in Verbindung zu bleiben, um die vom Arbeitgeber übertragenen Aufgaben zu erfüllen.

Hinweis

- Das Rahmenübereinkommen findet nur für Szenarien Anwendung, die die oben genannten Merkmale der grenzüberschreitenden Telearbeit erfüllen.
- Eine Ausweitung der Definition ist nicht möglich.

Multilaterales Rahmenübereinkommen

Für welchen Personenkreis ist die Regelung anwendbar?

Arbeitnehmer

- **ausschließlich** eine abhängige Beschäftigung für einen/mehrere Arbeitgeber in einem Mitgliedstaat
- Wohnsitz liegt außerhalb des Staates, in dem der Arbeitgeber seinen/die Arbeitgeber ihren Sitz hat/haben
- Grenzüberschreitende Telearbeit wird in Wohnstaat für mehr als 25 Prozent, jedoch weniger als 49,99 Prozent der Gesamtarbeitszeit verrichtet.

Für welchen Personenkreis ist die Regelung **nicht** anwendbar?

Arbeitnehmer

- Personen, die in ihrem Wohnsitzstaat andere Tätigkeiten als Telearbeit ausüben
- Personen, die zusätzlich eine **gewöhnliche Beschäftigung** außerhalb des Wohnstaates oder des Staates, in der der Arbeitgeber seinen Sitz hat, ausüben.

Selbstständige

Beamte

Wichtig:

Der Arbeitnehmer muss der Anwendbarkeit des multilateralen Rahmenübereinkommens zustimmen; es muss in seinem Interesse liegen.

Multilaterales Rahmenübereinkommen

Für welche Länder ist die Regelung anwendbar?

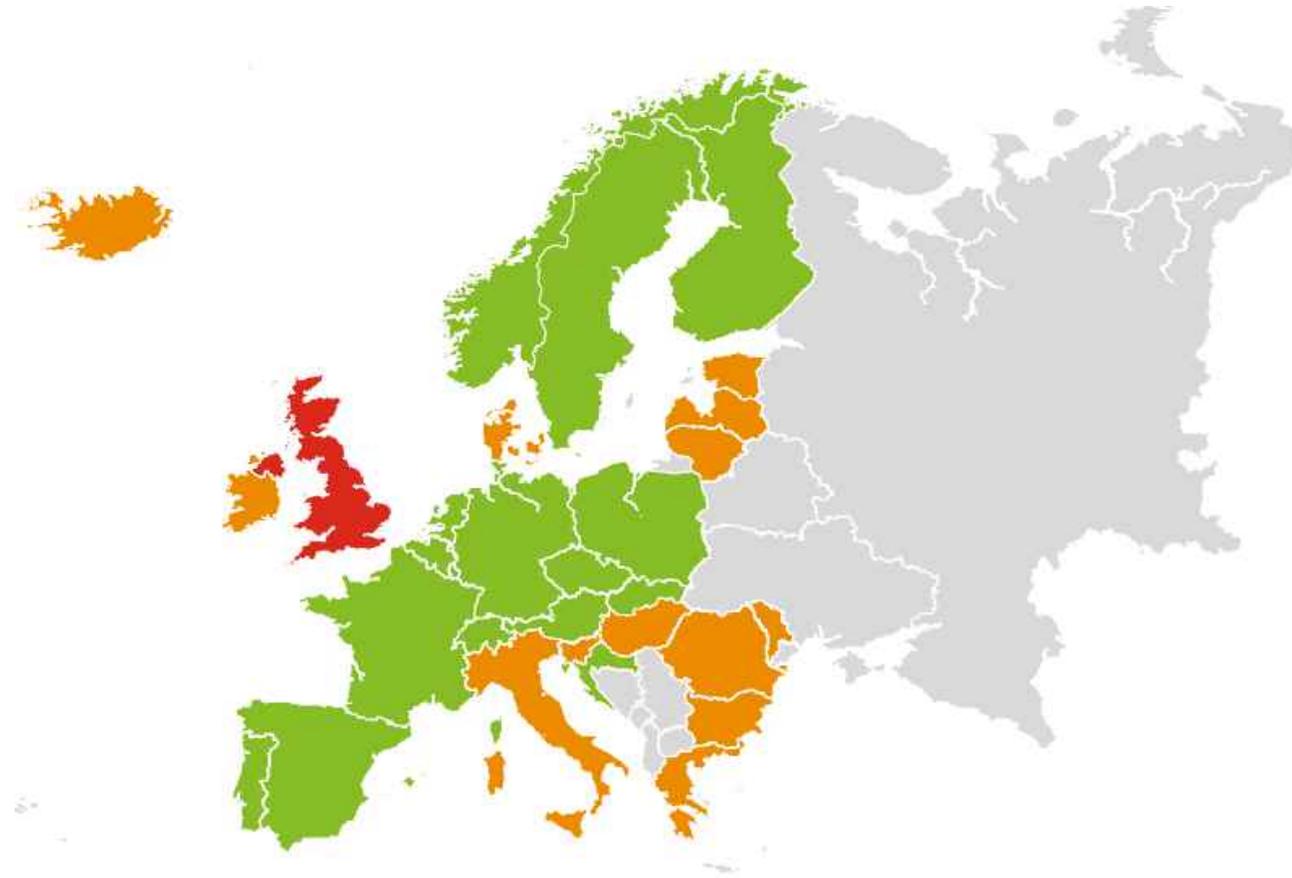


- Belgien
- Deutschland
- Finnland
- Frankreich
- Kroatien
- Liechtenstein
- Luxemburg
- Malta
- Niederlande
- Polen
- Österreich
- Portugal
- Schweiz
- Slowenien
- Slowakei
- Spanien
- Schweden
- Norwegen
- Tschechien

Stand: 06.09.2023

Multilaterales Rahmenübereinkommen

Für welche Länder ist die Regelung nicht anwendbar?



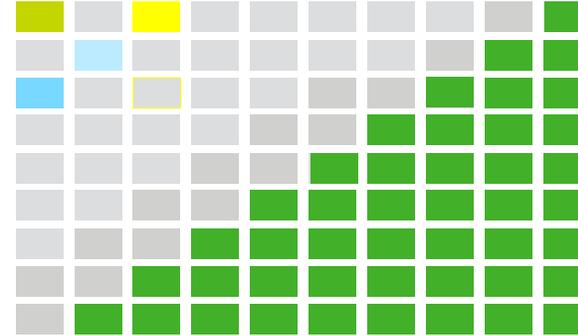
- Bulgarien
- Dänemark
- Estland
- Griechenland
- **Großbritannien**
- Irland
- Island
- Italien
- Lettland
- Litauen
- Rumänien
- Slowakei
- Ungarn
- Zypern

Multilaterales Rahmenübereinkommen

Bestimmung des anwendbaren Rechts

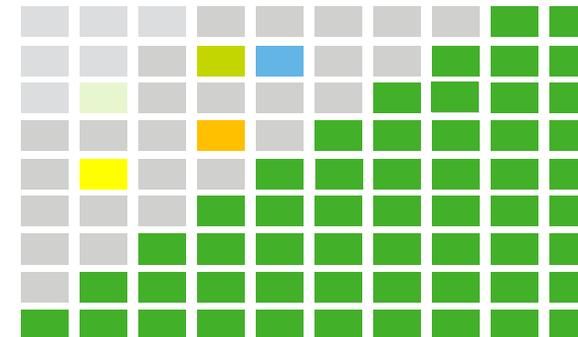
Ausübung **mehr als 25 %, jedoch weniger als 49,99 % der Tätigkeit im Wohnstaat**

- ✓ Rechtsvorschriften des Beschäftigungslandes (wo der Arbeitgeber seinen Sitz hat)
- ✓ Keine Änderung des anwendbaren Sozialversicherungsrechts



Ausübung **mehr als 49,99 % der Tätigkeit im Wohnstaat**

- ✓ Rechtsvorschriften des Wohnstaates
- ✓ Der Arbeitgeber muss alle Pflichten im Wohnstaat erfüllen



Multilaterales Rahmenübereinkommen

Beantragung der A1 Bescheinigung

- A1 Bescheinigung gilt für maximal drei Jahre.
- **Rückwirkende Beantragung** für einen Zeitraum ab dem 1. Juli 2023 während des Übergangszeitraums **von einem Jahr** (abhängig von Beitritt betreffender Mitgliedstaaten zur Rahmenvereinbarung).
- Ab dem 1. Juli 2024 nur noch rückwirkende Anwendung für maximal drei Monate möglich.

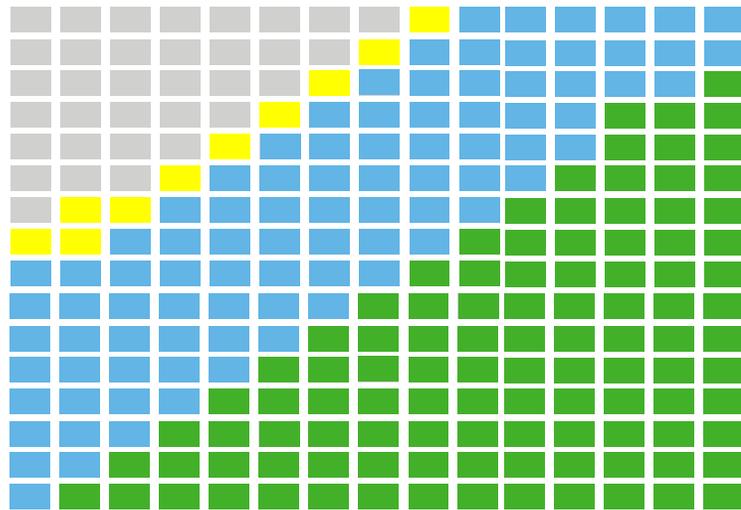
- Antrag auf die Anwendung der neuen Regelungen erfolgt im Rahmen einer Ausnahmereinbarung (Artikel 16 VO (EG) 883/2004).
 - Besonderes Vorgehen: „TW FA: Telearbeit im Wohnstaat unter 50%“ im Antrag auf die A1 Bescheinigung angeben.
- Antragstellung im Staat, dessen Sozialversicherungsrecht nach dem multilateralen Rahmenübereinkommen gelten soll.
- Antragstellung beim zuständigen Träger des Wohnsitzstaates, wenn Arbeitnehmer in Deutschland wohnt und grenzüberschreitende Telearbeit für ausländischen Arbeitgeber ausübt.

Hinweis

- A1 Bescheinigung als verbindlicher Nachweis über anwendbares Sozialversicherungsrecht für alle Behörden in EU, EWR, Schweiz und Großbritannien.

Multilaterales Rahmenübereinkommen

Zusammenhänge mit den anderen Bereichen



-  Arbeitstage im Wohnstaat
-  Nicht- Arbeitstage (Wochenenden, Urlaub etc.) im Wohnstaat
-  Dienstreisen

Beispiel:

Frau Schmidt darf 45 % der Arbeitszeit aus Frankreich arbeiten. Sie wohnt auch in Frankreich und verbringt die Mehrheit der Wochenendtage sowie Urlaub in Frankreich. Sie war 10 Tage im Jahr dienstlich in anderen EU-Staaten unterwegs.

Annahmen:

Arbeitstage im Jahr: 230

Wochenendtage und Feiertage: 110

Kalenderjahr: Frankreich

12-Monate-Zeitraum: Niederlande

Multilaterales Rahmenübereinkommen vs. Steuerrecht

- Anwendung lediglich im Sozialversicherungsrecht
- Doppelbesteuerungsabkommen: Anwesenheitstage / Arbeitstage beachten
- 183 Tage Regelung

Einkommensteuer

Referent: Ronny Spors



Konsultationsvereinbarung v. 6.4.2023 zu Art. 15 Abs.4 DBA Schweiz-Deutschland

Personen fallen unter die Regelung, wenn sie mit entsprechender Bezeichnung in das Handelsregister eingetragen sind

Verständigungsvereinbarung v. 18.09.2008

**DBA
Regelung**

- Art. 15 Abs. 4 DBA (GF-Klausel)
- Zuordnung des Besteuerungsrechtes an den Sitzstaat der Gesellschaft für Vorstände, Geschäftsführer und Prokuristen
 - Unabhängig vom Ort der Arbeitsausführung

Personen fallen auch unter die Regelung, wenn sie:

- Mit Einzel- oder Kollektivunterschrift aber ohne Bezeichnung im Handelsregister eingetragen sind
- Eine Stellung im Unternehmen mit Leistungs- und Vertretungsbefugnis haben, die vergleichbar ist- ohne im Handelsregister eingetragen zu sein

Neue Konsultationsvereinbarung

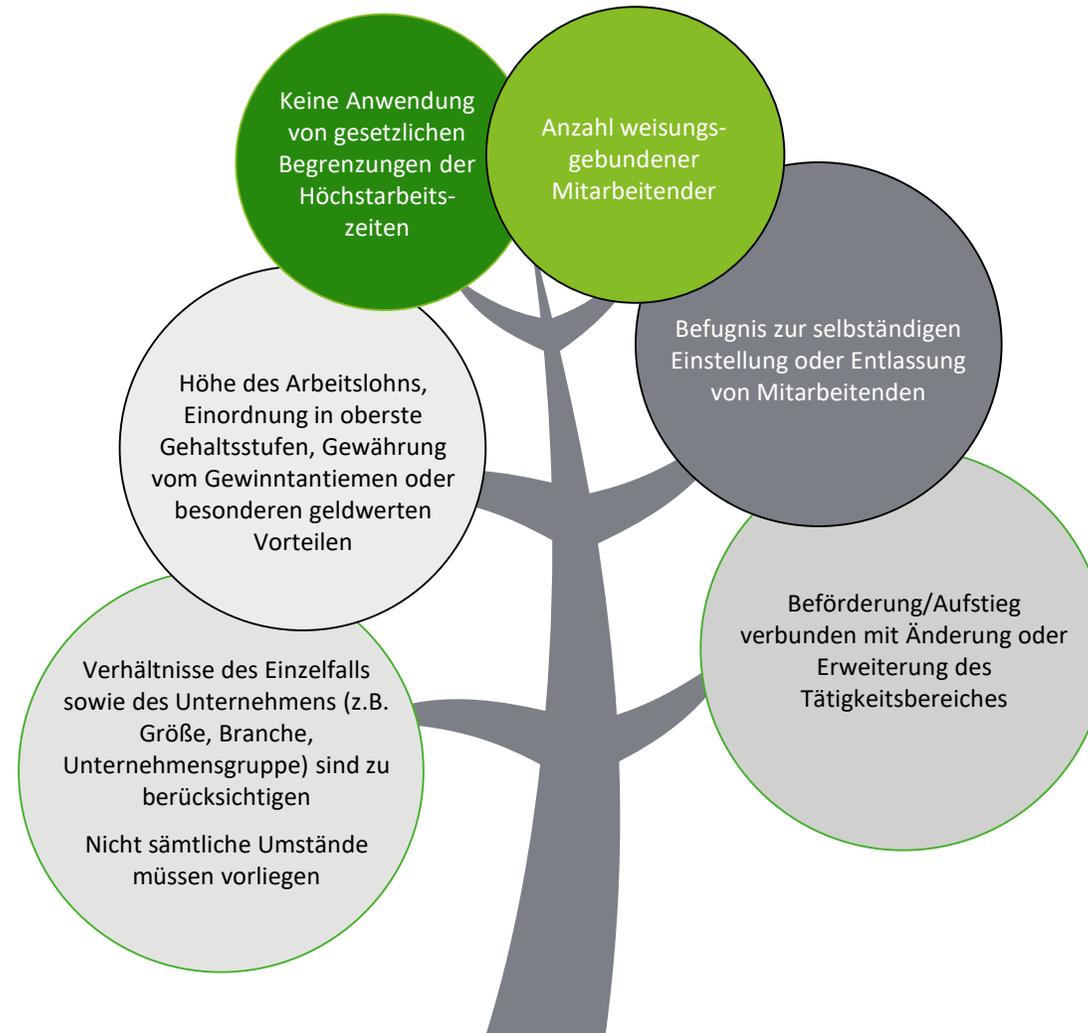
**BFH
Beschluss
30.9.2020**

Regelungen auch anzuwenden auf Personen mit entsprechender Vertretungsvollmacht, die jedoch ohne Bezeichnung der Position in das Handelsregister eingetragen sind
Im Fall "Kollektivunterschrift zu zweien"

- Konsultationsvereinbarung anzuwenden auf alle noch offenen Fälle
- Laufzeit begrenzt bis 31.12.2025, soweit nicht einvernehmlich verlängert

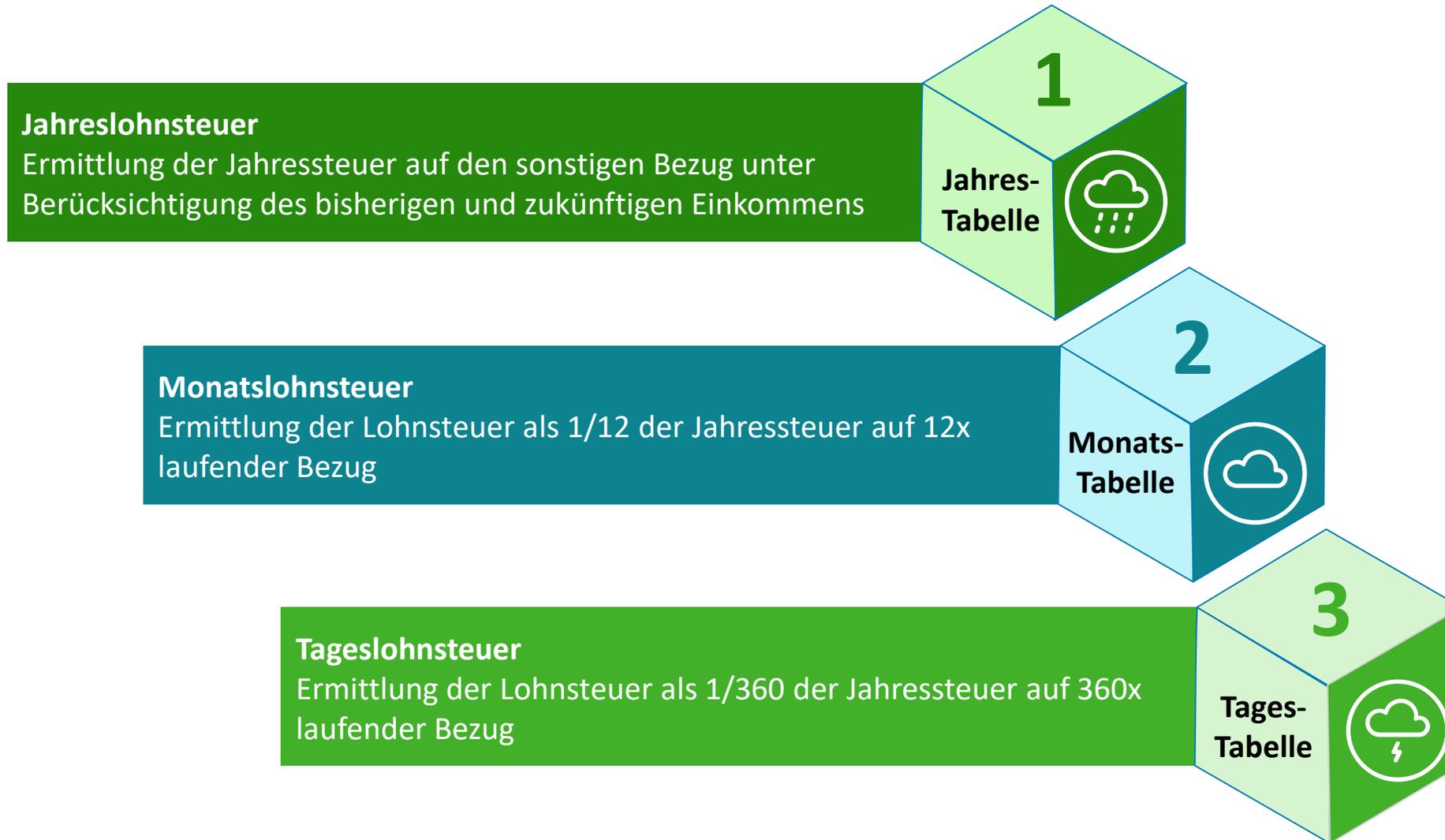
Konsultationsvereinbarung zu Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz-Deutschland

Kriterien für vergleichbare Stellung



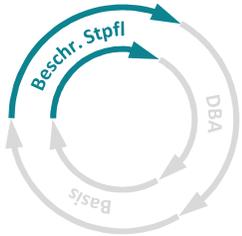
Anwendung der "Tagestabelle" (R39b.5 LStR)

Tages- Monats- Jahres-"Tabelle" - Immer die Jahressteuer...



Anwendung der "Tagestabelle" (R39b.5 LStR)

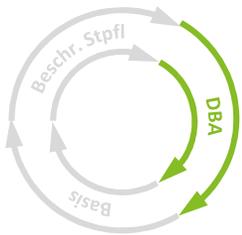
Neuregelung R 39b.5 Abs.2 S.4 LStR



1 >

Tageweise Besteuerung

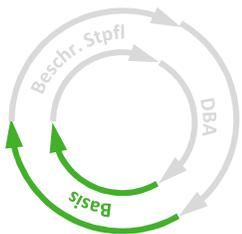
Nichtberücksichtigung von Arbeitstagen für die Deutschland kein Besteuerungsrecht hat



2 >

Arbeitstage mit steuerbefreitem Arbeitslohn

Nichtberücksichtigung von Arbeitstagen mit DBA Lohn



3 >

Monatliche Lohnzahlung

Somit grundsätzlich Monatstabelle

Anwendung der “Tagestabelle” (R39b.5 LStR)

Kalendertage vs. Arbeitstage

Anforderung der LStR mischt Kalendertage und Arbeitstage ohne Details zu regeln

Die Betrachtung des Lohnzahlungszeitraumes bezieht sich auf Kalendertage (7 Woche, 30 Monat, 360 Jahr). Eine Nichtberücksichtigung von Arbeitstagen ist damit unsystematisch.

Unklar ist, wie die Nichtberücksichtigung von „steuerfreien/steuerbefreiten“ Arbeitstagen erfolgen kann.

- a) Nur Berücksichtigung der Arbeitstage die der deutschen Besteuerung unterliegen
- b) Ausgehend von 30 Steuertagen werden die steuerbefreiten Arbeitstage abgezogen
- c) Die Steuertage sind eine reine Rechengröße zur Ermittlung des Tageslohnes entsprechend einer „Vollversteuerung“

Neuregelung R39b.5 LStR

Aktueller Stand



Weiterhin keine Klarheit

1

BMF Schreiben (noch) nicht in Sicht

2

Verbände regen Änderung der Richtlinie an (Streichung der Neuregelung)

3

Anrufungsauskünfte werden in großer Zahl nicht bescheidet (Verweis auf generelle Klärung/Abstimmung in der Finanzverwaltung)

Anwendung 1/5-Regelung und Pflichtveranlagung bei beschränkt Steuerpflichtigen

Verpflichtung des Arbeitgebers zur Anwendung der 1/5-Regelung

Verpflichtung des Arbeitgebers nach § 39b Abs. 3 Satz 9 EStG

- **Der Arbeitgeber ist verpflichtet**, bei sonstigen Bezügen, die zu den begünstigten „**außerordentlichen Einkünften**“ gehören, die **Fünftel-Regelung** anzuwenden. Außerordentlichen Einkünften im Sinne des § 34 EStG sind:
 - steuerpflichtige Entlassungsabfindungen und
 - Vergütungen für eine mehrjährige Tätigkeit
- Die Anwendung der Fünftel-Regelung **führt im Normalfall zu einer Steuerermäßigung**
- Da die Lohnsteuer nach dem Wortlaut des Gesetzes zu ermäßigen ist, darf in den Fällen, in denen die Regelung zu einer höheren Steuer führt, nicht angewendet werden → **Vergleichsrechnung durch den Arbeitgeber durchzuführen (Günstigerprüfung)**
- Lohnsteuerbescheinigung:
 - Eintragung in **Zeile 10 der Lohnsteuerbescheinigung**: Ermäßigt besteuertes Arbeitslohn für mehrere Kalenderjahre und ermäßigt besteuerte Entschädigungen
 - Eintragung in **Zeile 19 der Lohnsteuerbescheinigung**: Steuerpflichtige Entschädigungen und Arbeitslohn für mehrere Kalenderjahre, die nicht ermäßigt besteuert wurden. Die Eintragung ist vorgesehen, damit der Arbeitnehmer nach Ablauf des Kalenderjahres die Vergünstigung der Fünftel-Regelung ggf. im Veranlagungsverfahren erhält.

Beispiel → BMF vom 3. Mai 2018 „Steuerliche Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen“ :

Für **steuerpflichtige geldwerte Vorteile aus der Ausübung von Aktienoptionen** kommt die Tarifiermäßigung des § 34 Abs. 1 EStG i. V. m. § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG in Betracht, wenn es sich um Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten handelt (s. BFH-Urteil vom 24. Januar 2001, a. a. O.).

Anwendung 1/5-Regelung und Pflichtveranlagung bei beschränkt Steuerpflichtigen

Veranlagungspflicht bei Fünftel-Regelung

§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Bst. c EStG

Grundsatz: Abgeltungswirkung

- Grundsätzlich ist die Einkommensteuer beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer mit dem Lohnsteuerabzug abgegolten
- Eine Einkommensteuerveranlagung war nur bei Freibeträgen oder Hinzurechnungsbeträgen notwendig oder auf Antrag bei Staatsbürgern der EU/EWR möglich

Neue Rechtslage

- Soweit im Rahmen des Lohnsteuerabzugs die Fünftel-Regelung (Eintrag in Zeile 9 der Lohnsteuerbescheinigung) zur Anwendung kommt, ist die Abgabe einer Einkommensteuererklärung zwingend
- Neuer Pflichtveranlagungstatbestand ab Veranlagung für 2020

Problematisch

- Der Arbeitgeber ist zur Anwendung der Fünftel-Regelung dem Grunde nach verpflichtet, wenn die Voraussetzungen hierfür vorliegen und diese lohnsteuerlich günstiger ist als die Regelversteuerung eines sonstigen Bezuges
- In der Einkommensteuererklärung ist dann auch das ausländische Einkommen des Arbeitnehmers für den Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen (§ 32b Abs. 1 Satz 1 EStG)
- Die eigentliche Tarifvergünstigung der Fünftel-Regelung wird so oft zu einem steuerlichen Nachteil

Erfahrung

- Es bestehen Meinungen in der Finanzverwaltung, dass keine nachteiligen Konsequenzen entstehen, wenn der Arbeitgeber die Fünftel-Regelung nicht anwendet und damit keine Einkommensteuererklärung erforderlich wird.
- Aber: Die Lohnsteuer ist bei "regulärer" Versteuerung als Einmalbezug tendenziell höher als bei der Anwendung der Fünftel-Regelung

Anwendung 1/5-Regelung und Pflichtveranlagung bei beschränkt Steuerpflichtigen

Aussicht auf Abhilfe

Regierungsentwurf „Wachstums- chancengesetz“



Aufhebung von §39b Abs. 3 S. 9 und S.10 EStG

Entwurf Art. 5 Nr. 13



Wegfall der 1/5 Regelung in der Gehaltsabrechnung

Behandlung von Außerordentlichen Einkünften somit als „normale“
Sonstige Bezüge



Anwendung der Tarifiermäßigung ausschließlich in der Einkommensteuerveranlagung

§34 EStG bleibt unverändert



Neue Antragsveranlagung bei beschränkt Steuerpflichtigen

Wegfall der aktuellen Pflichtveranlagung beschr. Steuerpflichtige
bei 1/5 Regelung und Einführung Antragstatbestand
„außerordentliche Einkünfte“ in §50 Abs. 2 S.2 Nr. 4 Bst.d (neu)
(Entwurf Art 5 Nr. 18)

Fragen & Antworten



Ansprechpartner

Klaus Heeke

Partner

Rechtsanwalt | Fachanwalt für Arbeitsrecht

Deloitte Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Tel: +49 211 8772 3107

Mobile: +49 173 297 2684

E-Mail: kheeke@deloitte.de



Susanne Turner, L.L.M.

Partner

Deloitte Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Tel: +49 69 71918 8453

Mobil: +49 151 5807 4093

E-Mail: susturner@deloitte.de



Ruth Meyer-Gohde

Manager

Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Tel: +49 69 75695 6309

Mobile: +49 151 5807 6784

E-Mail: rmeyer-gohde@deloitte.de



Jan Grunert

Senior Manager

Global Employer Services

Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Tel: +49 89 290368853

Mobil: +49 151 58002013

E-Mail: jagrunert@deloitte.de



Ronny Spors

Senior Manager

Steuerberater

Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Tel: +49 211 8772 2573

Mobil: +49 173 8780106

E-Mail: rspors@deloitte.de



Nächste Veranstaltungen

26. September Trends in Global Mobility

12. Oktober Immigration im Fokus

18. Oktober Grenzüberschreitende Geschäftsführer-Tätigkeiten im Konzern:
Fallstricke aus lohn- und unternehmenssteuerlicher Sicht

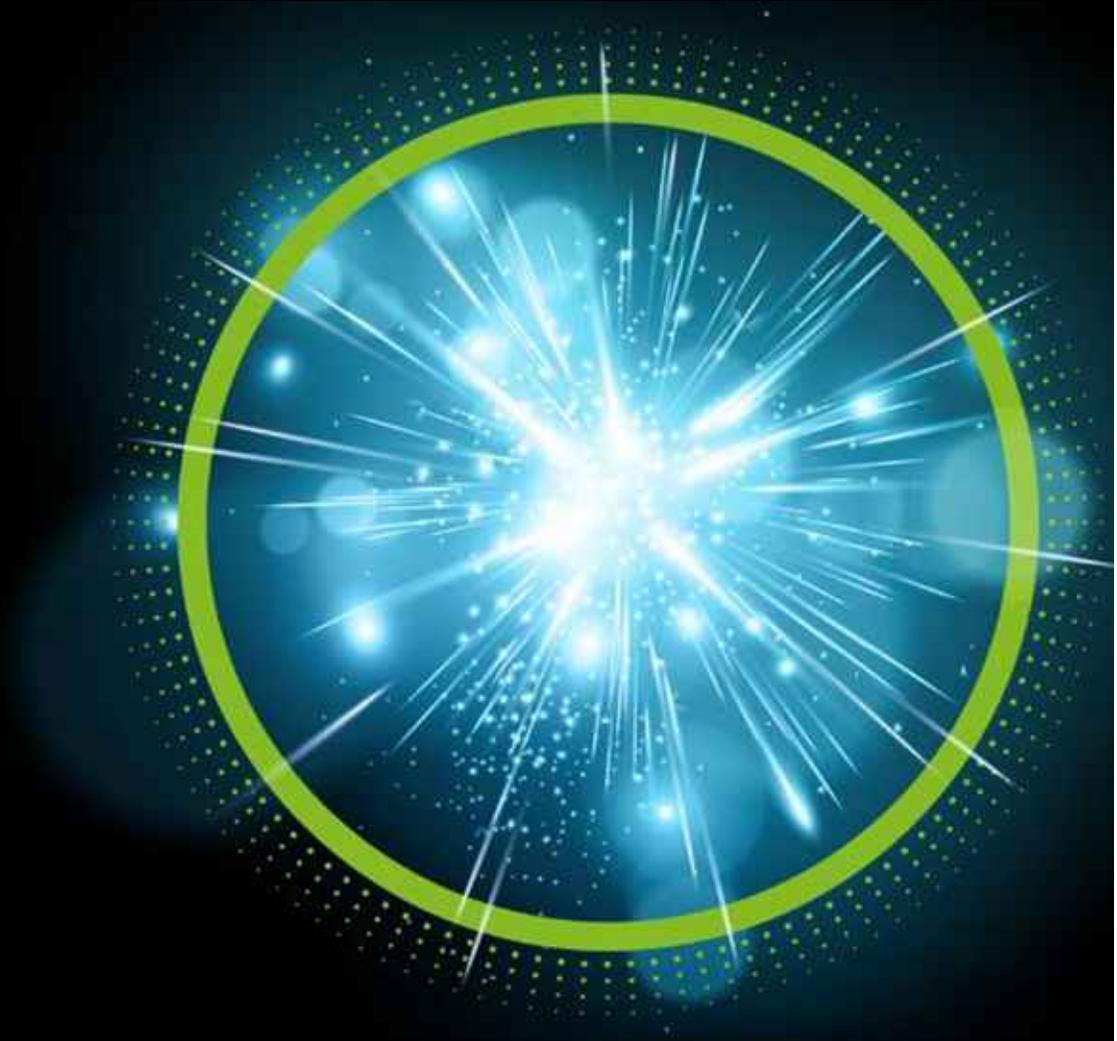
7. November Remote Working in den Niederlanden: Das richtige Risikomaß
definieren und Compliance-Themen effektiv managen

23. November Dienstreise-Compliance unter dem Blickwinkel der EU-
Entsenderichtlinie

5. Dezember Remote Working in France: Operationalizing your Remote Working
Vision and Managing Compliance Risks

12. Dezember Immigration im Fokus

Danke für Ihre
Teilnahme





Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“). DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL-Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen und nicht für die der anderen. DTTL erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter www.deloitte.com/de/UeberUns.

Deloitte bietet branchenführende Leistungen in den Bereichen Audit und Assurance, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory und Risk Advisory für nahezu 90% der Fortune Global 500®-Unternehmen und Tausende von privaten Unternehmen an. Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter liefern messbare und langfristig wirkende Ergebnisse, die dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken, die unsere Kunden bei Wandel und Wachstum unterstützen und den Weg zu einer stärkeren Wirtschaft, einer gerechteren Gesellschaft und einer nachhaltigen Welt weisen. Deloitte baut auf eine über 175-jährige Geschichte auf und ist in mehr als 150 Ländern tätig. Erfahren Sie mehr darüber, wie die rund 415.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: www.deloitte.com/de.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen und weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen noch deren verbundene Unternehmen (zusammen die „Deloitte Organisation“) erbringen mit dieser Veröffentlichung eine professionelle Dienstleistung. Diese Veröffentlichung ist nicht geeignet, um geschäftliche oder finanzielle Entscheidungen zu treffen oder Handlungen vorzunehmen. Hierzu sollten Sie sich von einem qualifizierten Berater in Bezug auf den Einzelfall beraten lassen.

Es werden keine (ausdrücklichen oder stillschweigenden) Aussagen, Garantien oder Zusicherungen hinsichtlich der Richtigkeit oder Vollständigkeit der Informationen in dieser Veröffentlichung gemacht, und weder DTTL noch ihre Mitgliedsunternehmen, verbundene Unternehmen, Mitarbeiter oder Bevollmächtigten haften oder sind verantwortlich für Verluste oder Schäden jeglicher Art, die direkt oder indirekt im Zusammenhang mit Personen entstehen, die sich auf diese Veröffentlichung verlassen. DTTL und jede ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen.