

Antwort der Bundesregierung

auf die Kleine Anfrage der Fraktion der CDU/CSU – Drucksache 20/2797 –

Homeoffice und Grenzpendler

Vorbemerkung der Fragesteller

Grenzgänger sind Beschäftigte, die in einem Land leben und in einem Nachbarland ihr wesentliches Einkommen erzielen, ohne dort einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt zu haben.

Vor der Corona-Pandemie arbeiteten mehr als 282 000 (<https://www.vlh.de/arbeiten-pendeln/beruf/arbeiten-im-nachbarland-was-fuer-grenzgaenger-steuerlich-gilt.html>) deutsche Grenzgängerinnen und Grenzgänger in unseren Nachbarstaaten. Davon arbeiteten 13 800 (<https://www.shz.de/deutschland-welt/grenzland-daenemark/artikel/13765-versus-653-ungleichgewicht-bei-pendlerzahlen-41674697>) Pendler in Dänemark, 39 500 in den Niederlanden, 3 400 in Belgien, 52 200 in Luxemburg (<https://grenzinfo.eu/eur/zahl-der-grenzgaenger-zwischen-deutschland-den-niederlanden-und-belgien-leicht-gestiegen/>), 62 200 in der Schweiz (<https://www.swissinfo.ch/ger/174-000-pendler-kommen-ueber-die-grenze-zur-arbeit-nach-deutschland/46397718>) und 59 500 in Österreich. 174 000 Personen mit Wohnsitz im angrenzenden Ausland arbeiteten 2020 in Deutschland (<https://www.swissinfo.ch/ger/174-000-pendler-kommen-ueber-die-grenze-zur-arbeit-nach-deutschland/46397718>).

Die Corona-Pandemie und die damit einhergehenden Beschränkungen zur Pandemieprävention beendeten diese Chancen auf dem benachbarten Arbeitsmarkt für einige Beschäftigte. Wo möglich, wurden klimaschonende Homeoffice-Vereinbarungen zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmern getroffen. Die pandemischen Beschränkungen und das vielerorts angeordnete Homeoffice hatten jedoch auch steuerliche Konsequenzen. In Deutschland ansässige Grenzgänger sind hier unbeschränkt steuerpflichtig und im Nachbarstaat grundsätzlich nur mit ihren dortigen Einkünften steuerpflichtig, die Deutschland regelmäßig von der Besteuerung freistellt. Durch das Homeoffice drohten zunächst in Deutschland grundsätzlich steuerfreie Lohneinkünfte auch hier steuerpflichtig zu werden (<https://www.tt.com/artikel/30825794/corona-regel-ausgelaufen-viele-muessen-wieder-nach-deutschland-pendeln>).

Da die Corona-Pandemie (COVID-19-Pandemie) einen Fall höherer Gewalt darstellte, wurden mit den Nachbarstaaten Konsultationsvereinbarungen abgeschlossen, die auch klärten, wie grenzüberschreitend tätige Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer aufgrund von COVID-19 oder von Maßnahmen im Zusammenhang mit COVID-19 ihre Tätigkeit im Homeoffice ausüben können. Generell können Arbeitstage unselbstständiger Arbeitnehmer, für die Arbeitslohn

bezogen wird und an denen diese Arbeit nur aufgrund der Maßnahmen der Vertragsstaaten zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie im Homeoffice ausgeübt wurde (Homeoffice-Tage), als in dem Vertragsstaat verbracht gelten, in dem die Pendlerinnen und Pendler grenzüberschreitend tätig sind (Exemplarisch: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Internationales_Steuerrecht/Staatenbezogene_Informationen/Laender_A_Z/Oesterreich/2022-04-04-konsultationsvereinbarung-zwischen-der-bundesrepublik-deutschland-und-der-republik-oesterreich-vom-28-29-03-2022.pdf?__blob=publicationFile&v=2#:~:text=Die%20Konsultationsvereinbarung%20ist%20am%2030.,Juni%202022%20Anwendung).

Mit dem Auslaufen der staatlich angeordneten Anti-Pandemie-Maßnahmen sind die Konsultationsvereinbarungen mit den Nachbarstaaten gekündigt worden und zum 30. Juni 2022 ausgelaufen. Für grenzüberschreitend tätige Arbeitnehmer bedeutet dies, dass in Deutschland steuerfreie Lohn Einkünfte durch die Nutzung des Homeoffice auch hier steuerpflichtig zu werden drohen, denn in Deutschland ansässige Grenzgänger sind hier unbeschränkt steuerpflichtig und im Nachbarstaat grundsätzlich nur mit ihren dortigen Einkünften steuerpflichtig, die Deutschland regelmäßig von der Besteuerung freistellt.

Bei leitenden Angestellten der Geschäftsführung und Selbstständigen, die ihre Tätigkeit grundsätzlich im Nachbarstaat ausüben, verschärft sich die Situation sogar, weil sie mit dem Homeoffice in Deutschland Gefahr laufen, die steuerliche Ansässigkeit des Unternehmens nach Deutschland zu verlagern oder zumindest eine Betriebsstätte zu begründen (https://www.haufe.de/personal/entgelt/homeoffice-im-ausland-was-arbeitgeber-wissen-muessen_78_536748.html).

Da weiterhin viele Unternehmen in den Grenzregionen klimaschonende Homeoffice-Vereinbarungen mit ihren Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern getroffen haben, die nach Auslaufen der Konsultationsvereinbarungen weiter gelten, besteht für einen erheblichen Teil der ca. 282 000 deutschen Grenzgängerinnen und Grenzgänger nach Auffassung der Fragesteller eine große Unsicherheit, in welchem Staat sie zukünftig mit welchem Einkommen besteuert werden.

1. Wie viele der mutmaßlich mit Wohnsitz Deutschland in andere Staaten pendelnden Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer (2020: 13 800 nach Dänemark, 39 500 in die Niederlande, 3 400 nach Belgien, 52 200 nach Luxemburg, 62 200 in die Schweiz und 59 500 nach Österreich) nehmen die bis zum 30. Juni 2022 gültigen Regelungen zum Homeoffice in Anspruch?
2. Wie viele der ca. 174 000 Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im angrenzenden Ausland mit inländischen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit im Veranlagungszeitraum 2019 konnten bis zum 30. Juni 2022 eine Homeoffice-Regelung in Anspruch nehmen, und wie viele Personen haben diese tatsächlich in Anspruch genommen?

Die Fragen 1 und 2 werden gemeinsam beantwortet.

Der Bundesregierung liegen hierzu keine Informationen vor.

3. Welche Folgen hatte das Auslaufen der befristeten Regelung zum Homeoffice für die Betroffenen bezüglich
 - a) einer Doppelbesteuerung im Arbeitsstaat und in Deutschland,

Es gelten die bestehenden Regelungen des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA), nach denen eine Doppelbesteuerung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit vermieden wird.

- b) der Sozialversicherungspflicht im Arbeitsstaat und in Deutschland?

Das anwendbare Sozialversicherungsrecht richtet sich nicht nach den erwähnten steuerrechtlichen Regelungen. Insbesondere sind die in der Anfrage erwähnten Konsultationsvereinbarungen nicht einschlägig.

Sind Arbeitnehmende oder Selbständige in der EU/EWR/Schweiz grenzüberschreitend tätig, gelten für den Bereich der sozialen Sicherheit die Vorgaben der Verordnungen zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (VO (EG) Nummer 883/2004 und 987/2009). Aufgrund der verschiedenen Fallgestaltungen der mobilen Arbeit/Telearbeit/Homeoffice als Mittel der Pandemiebekämpfung sollte bis einschließlich Juni 2022 eine pandemiebedingte Tätigkeit im Homeoffice keine Auswirkungen auf das anzuwendende Recht der sozialen Sicherheit haben. Um etwaige Härten in Bezug auf die Freizügigkeit der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer zu vermeiden und den Arbeitgebern ausreichend Zeit für eine etwaige Antragstellung einzuräumen, hat die Verwaltungskommission zur Koordinierung der sozialen Sicherheit am 14. Juni 2022 einen Übergangszeitraum bis Ende Dezember 2022 beschlossen, währenddessen sich an der pandemiebedingten Handhabung des Titels II der VO (EG) Nummer 883/2004 weder für Bestands- noch für Neufälle etwas ändert.

4. Plant die Bundesregierung Maßnahmen im Anschluss an das Auslaufen der verschiedenen Konsultationsvereinbarungen (30. Juni 2022) zum Thema „Homeoffice und Grenzpendler“?
- a) Wenn ja, wird eine dauerhafte oder zunächst wieder eine kurzfristige Lösung angestrebt?
 - b) Wenn ja, welche grundsätzlichen inhaltlichen Maßstäbe hält die Bundesregierung für notwendig?
 - c) Wenn nein, warum nicht?
 - d) Wenn nein, wie gedenkt die Bundesregierung die etwaigen Unsicherheiten bei den Arbeitnehmern und Unternehmen auszuräumen?

Die Fragen 4 bis 4d werden gemeinsam beantwortet.

Die Fragen werden zusammen beantwortet. Sie betreffen ausschließlich den steuerlichen Regelungsbereich.

Die Bundesregierung unterscheidet zwischen den spezifischen, zeitlich befristeten Maßnahmen, die im Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie und den zu deren Eindämmung getroffenen staatlichen oder behördlichen Maßnahmen stehen, und langfristigen und dauerhaften Maßnahmen, die im Zusammenhang mit der allgemeinen Entwicklung hin zu einer flexibleren Arbeitswelt einschließlich einer verstärkten Nutzung von Homeoffice-Möglichkeiten stehen.

Mit zunehmendem Wegfall der entsprechenden Maßnahmen wie Grenzsicherungen und eine Pflicht oder Empfehlung zum Arbeiten im Homeoffice zur Eindämmung der COVID-19-Pandemie ist mittlerweile die Rechtfertigung für die lediglich auf Verwaltungsebene geschlossenen Vereinbarungen entfallen. Es bestand daher Einvernehmen mit allen Nachbarstaaten, diese Vereinbarungen über den 30. Juni 2022 hinaus nicht fortzuführen. Vor diesem Hintergrund beobachtet die Bundesregierung das weitere Pandemiegeschehen und die in diesem Zusammenhang bestehenden Maßnahmen genau.

Unabhängig von diesen spezifischen, zeitlich befristeten Maßnahmen ist die steuerliche Situation der grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmenden sowie das flexible Arbeiten einschließlich der Nutzung von Homeoffice-Möglichkeiten im Blickfeld der Bundesregierung. Die Befassung mit dieser

Thematik ist auf dauerhafte Regelungen ausgerichtet und umfasst drei Fragestellungen: inwieweit sogenannte Bagatellregelungen sachgerecht sind (1), ob der bisher geltende internationale Standard, wie die Besteuerungsrechte an Einkünften grenzüberschreitend tätiger Arbeitnehmender aufzuteilen ist, grundsätzlich anzupassen ist (2), und welche Klarstellungen beziehungsweise Anpassungen bei den bestehenden Grenzgängerregelungen erforderlich sind (3).

(1) Deutschland hat bislang nur mit Luxemburg eine Bagatellregelung im Umfang von 19 Tagen vereinbart. Aus Sicht der Bundesregierung ist der Maßstab für die Vereinbarung von Bagatellregelungen, dass aus Sicht des jeweiligen Ansässigkeitsstaats ein gewisser Verlust von Steuersubstrat hingenommen werden kann, um eine wesentliche Verwaltungsvereinfachung für alle Betroffenen zu erreichen. Da die potentiellen fiskalischen Einbußen für Bund, Land und Gemeinden tragbar sein müssen, wird seitens der Bundesregierung eine Bagatellregelung in einem Umfang von bis zu maximal 24 Tagen als angemessen angesehen.

(2) Die Veränderung der Arbeitswelt ist eine globale Entwicklung. Daher ist der bisher geltende internationale Standard der Aufteilung von Besteuerungsrechten an Einkünften grenzüberschreitend tätiger Arbeitnehmender, zunächst auf einer breiteren internationalen Ebene zu diskutieren. Sowohl die EU als auch die OECD haben bekundet, sich mit diesem Thema befassen zu wollen. Die Bundesregierung wird an der Diskussion auf internationaler Ebene aktiv und konstruktiv mitwirken.

(3) Die deutschen DBA mit Österreich, der Schweiz und Frankreich enthalten seit längerem als besondere Bestimmungen sogenannte Grenzgängerregelungen für Arbeitnehmende, die regelmäßig die Grenze überqueren, um zu ihrem Arbeitsplatz zu gelangen. Es wird jedoch derzeit überprüft, ob gewisse Anpassungen im DBA oder Klarstellungen mittels einer Konsultationsvereinbarung erforderlich sind, um der Zielsetzung der Regelungen weiterhin umfassend Genüge zu tun. Seitens der Bundesregierung wird insbesondere das Ziel verfolgt, dass Arbeitstage im Homeoffice nicht in dem Sinne schädlich wirken sollen, dass mangels Grenzübertritt die Voraussetzungen für die Anwendung der Grenzgängerregelung nicht mehr erfüllt sind. So konnte jüngst am 18. Juli 2022 eine Konsultationsvereinbarung mit der Schweiz abgeschlossen werden, die klarstellt, dass Homeoffice-Tage für die Grenzgängereigenschaft keine schädlichen Tage im Sinne der Grenzgängerregelung sind.

5. Besitzt die Bundesregierung Informationen darüber, welche europäischen Nachbarstaaten Deutschlands für weitere und umfassendere dauerhafte Konsultationsvereinbarungen bereit sind?
 - a) Wenn ja, welche Länder?
 - b) Wenn nein, gedenkt die Bundesregierung auf die betroffenen Nachbarstaaten zuzugehen?

Die Fragen 5 und 5b werden zusammen beantwortet.

Der Bundesregierung ist nicht bekannt, dass die anderen europäischen Nachbarstaaten die für die Eindämmung der COVID-19-Pandemie mit Deutschland geschlossene Konsultationsvereinbarung auf Dauer fortführen möchten. Vielmehr bestand mit den Nachbarstaaten Deutschlands aufgrund des Wegfalls der entsprechenden Maßnahmen zur Eindämmung der COVID-19-Pandemie Einvernehmen über die Aufhebung dieser Konsultationsvereinbarungen.

Die COVID-19-Konsultationsvereinbarungen waren nur aufgrund der besonderen Umstände gerechtfertigt. Vor diesem Hintergrund wird die gestellte Frage dahingehend zu beantwortet, dass die Bundesregierung nicht beabsichtigt, auf

die Nachbarstaaten mit dem Vorschlag einer umfassenderen und zeitlich unbefristeten Konsultationsvereinbarung zuzugehen.

6. Welche Maßnahmen wären aus Sicht der Bundesregierung notwendig (Änderung von Verständigungsabkommen), um einen europäischen Gleichklang bei der steuerlichen Erfassung und tatsächlichen Besteuerung von Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland und ausländischen Einkünften im Vergleich zu Steuerpflichtigen mit inländischen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit herzustellen?
7. Wie lösen nach Kenntnis der Bundesregierung andere EU-Mitgliedstaaten mit ihren Anrainerstaaten die Problematik in Frage 6?

Die Frage 6 und 7 werden zusammen beantwortet.

DBA enthalten kollisionsrechtliche Regelungen, die im Hinblick auf das jeweilige nationale Steuerrecht keine Harmonisierung anstreben. Die Wirkungsweise der Zuweisung der Besteuerungsrechte nach einem DBA ist auch aus unionsrechtlicher Sicht nicht zu beanstanden. Es ist ständige Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, dass die Mitgliedstaaten im Rahmen bilateraler DBA die Anknüpfungspunkte für die Zuweisung der Steuerhoheit festlegen können und die Wahl verschiedener Anknüpfungspunkte als solche keine verbotene unterschiedliche Behandlung begründet.

8. Gibt es seitens der Bundesregierung Überlegungen, für Grenzpendler eine gemeinsame europäische Regelung zu verhandeln, die alle Betroffenen an allen Wohnsitzen der Europäischen Union gleichstellt?

Die EU hat bekundet, dass sie sich mit der steuerlichen Situation grenzüberschreitend tätiger Arbeitnehmender befassen will. Die Bundesregierung wird an der Diskussion aktiv und konstruktiv mitwirken.

9. Welche fiskalischen Folgen hätte eine Erhöhung der Freigrenze (nicht berücksichtigte Arbeitstage) aus Sicht der Bundesregierung, an denen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer zwar für ein Unternehmen im Nachbarstaat, nicht aber auf dem Staatsgebiet des Unternehmens, arbeiten, bei einer Erhöhung von 19 auf 55 (120/182) Tage pro Jahr (z. B. DEU-LUX),

Änderungen einer abkommensrechtlichen Regelung wirken zwar grundsätzlich in beide Richtungen. Die fiskalischen Auswirkungen sind jedoch abhängig von den jeweiligen bilateralen Verhältnissen, hier insbesondere von der Richtung der Pendelbewegungen. Die mit Luxemburg bestehende 19-Tage-Regelung wirkt sich unter rein fiskalischen Gesichtspunkten zulasten Deutschlands aus. Zum einen, weil überwiegend in Deutschland ansässige Arbeitnehmende nach Luxemburg pendeln, und zum anderen, weil in den wenigen Fällen, in denen ein in Luxemburg ansässiger Arbeitnehmender nach Deutschland pendelt, nach aktueller Rechtslage nicht sichergestellt ist, dass Deutschland von seinem umfassenden Besteuerungsrecht als überwiegender Tätigkeitsstaat tatsächlich Gebrauch machen könnte. Soweit Deutschland nicht tatsächlich besteuert, fällt insoweit das Besteuerungsrecht an Luxemburg zurück.

Eine Ausweitung der 19-Tage-Regelung würde sich im Vergleich mit der bestehenden Regelung fiskalisch nur zugunsten von Luxemburg und zu Lasten des deutschen Fiskus – und damit auch zu Lasten des Haushalts der grenznahen

Gemeinden und Städte – auswirken können. Eine genaue Bezifferung ist nicht möglich, da die konkreten Auswirkungen auch stark von dem tatsächlichen Verhalten der Betroffenen hinsichtlich der Wahl des Tätigkeitsorts abhängen, was wiederum in einem gewissen Maße von der geltenden Regelung beeinflusst werden könnte.

10. Welche Möglichkeiten hat der deutsche Fiskus, um
 - a) bei dem ausländischen Unternehmen,
 - b) bei dem im Inland wohnenden, aber im Ausland angestellten Arbeitnehmer,nachzuprüfen, zu welcher Zeit und an welchem Ort sie ihre vertraglichen Verpflichtungen erfüllt haben?

Die Fragen 10 bis 10b werden zusammen beantwortet.

Steuerpflichtige unterliegen bei Auslandssachverhalten einer erhöhten Mitwirkungspflicht nach § 90 der Abgabenordnung (AO). Verletzt der oder die Steuerpflichtige die erhöhte Mitwirkungspflicht zur Sachverhaltsaufklärung und Beweisschaffung, hat die Finanzbehörde den Sachverhalt entsprechend zu würdigen.

Seit dem Besteuerungszeitraum 2014 werden gemäß Artikel 8 Absatz 1 der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011) verfügbare Informationen über Vergütungen aus nichtselbständiger Arbeit automatisch zwischen den EU-Mitgliedstaaten ausgetauscht. Auch darüber hinaus können die Finanzbehörden zwischenstaatliche Amtshilfe in Form des steuerlichen Informationsaustausches für eine angemessenen Aufklärung von grenzüberschreitenden Sachverhalten beanspruchen. Unter anderem besteht die Möglichkeit, ausländische Steuerbehörden um Informationen zu ersuchen.

11. Welche Sanktionsmöglichkeiten stehen dem deutschen Fiskus gegenüber
 - a) dem ausländischen Unternehmen,
 - b) dem im Inland wohnenden, aber im Ausland angestellten Arbeitnehmer,
 - c) dem anderen Vertragsstaat des Doppelbesteuerungsabkommenszur Verfügung, wenn die im Doppelbesteuerungsabkommen oder in der Konsultationsvereinbarung festgelegten Vorgaben zum Aufsuchen der Arbeitsstätte im Ausland nicht eingehalten worden sind?

Die Fragen 11 bis 11c werden zusammen beantwortet.

Die DBA und die Konsultationsvereinbarungen enthalten keine Vorgaben zum Aufsuchen der Arbeitsstätte im Ausland. Insbesondere legen sie nicht fest, ob und in welchem Umfang ein Arbeitnehmender eine Tätigkeit im Homeoffice ausüben darf. Sie grenzen lediglich die Besteuerungsbefugnisse der Vertragsstaaten voneinander ab. Dabei ist es regelmäßig von Relevanz, an welchem Ort ein Arbeitnehmender eine Tätigkeit ausgeübt hat.

In den konkreten Einzelfällen ergeben sich Erklärungs- und Mitwirkungspflichten der Beteiligten (Unternehmer, Arbeitgeber beziehungsweise Arbeitnehmende). Kommen diese ihren jeweiligen Pflichten nicht nach, gelten die Vorschriften der Abgabenordnung sowie die des Strafgesetzbuches, der Strafprozessordnung und des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten, soweit die Abgabenordnung auf diese verweist. Gegebenenfalls kann ein aufgrund falscher Angaben ergangener Steuerbescheid nach § 173 Absatz 1 Nummer 1 AO zuungunsten

des Arbeitnehmenden geändert werden. Im Übrigen ist jeder Einzelfall maßgeblich.

12. Wie kann nach Einschätzung der Bundesregierung bei leitenden Angestellten der Geschäftsführung und Selbständigen, die ihre Tätigkeit grundsätzlich im Nachbarstaat ausüben, auch in Zukunft vermieden werden, dass sich die steuerliche Ansässigkeit des Unternehmens nach Deutschland verlagert, wenn sie durch vermehrte Nutzung des Homeoffice nicht täglich die Grenze überqueren?

Sofern sich aufgrund verschiedener oder wechselnder Arbeitsorte des Leitungspersonals eines Unternehmens Zweifel ergeben, wo sich der Ort seiner tatsächlichen Geschäftsleitung befindet und aufgrund dieser Zweifel die Gefahr einer potentiellen Doppelbesteuerung entsteht, könnte eine Klärung durch ein Streitbeilegungsverfahren zwischen den zuständigen Behörden der betroffenen Vertragsstaaten erforderlich werden. Dem kann eine Unternehmensorganisation vorbeugen, die klar erkennen lässt, wo sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet.

13. Wenn dies nicht vermieden werden kann, welche kurzfristige Übergangsregelung plant die Bundesregierung, um Rechtsunsicherheit bei den leitenden Arbeitnehmern und Unternehmen zu vermeiden?

Rechtsicherheit kann nur im Rahmen einer breiten internationalen Abstimmung oder konkreter bilateraler Vereinbarungen erzielt werden. Die Bundesregierung wird sich an den im Rahmen der zuständigen OECD-Arbeitsgruppe geplanten Arbeiten zu Fragen der globalen Mobilität von Arbeitskräften beteiligen und sich bemühen, gegebenenfalls durch bilaterale Konsultationsvereinbarungen Zweifel und Schwierigkeiten hinsichtlich der Auslegung der maßgeblichen DBA-Vorschriften beizulegen.

14. Welche sozialversicherungsrechtlichen- und steuerrechtlichen Risiken ergeben sich nach Einschätzung der Bundesregierung für Unternehmen und deren Beschäftigte, wenn in Arbeitsverträgen weltweit mobiles Arbeiten vereinbart worden ist?

Die Rechtslage zum anwendbaren Recht der sozialen Sicherheit lässt sich nicht allgemeingültig beantworten. Diese richtet sich in Bezug auf Mitgliedstaaten der EU/des EWR und der Schweiz nach den Verordnungen zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (VO (EG) Nummer 883/2004 und 987/2009). In Bezug auf einen Drittstaat hängt die Rechtslage unter anderem davon, ob und mit welchem Inhalt ein Sozialversicherungsabkommen mit dem jeweiligen Staat geschlossen wurde. Im Übrigen wären die §§ 4 und 5 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch zu prüfen. Folge ist, dass jeweils unterschiedliche Rechtsordnungen zur Anwendung kommen können, was gegebenenfalls zu erhöhtem Befolgungsaufwand für Unternehmen oder Arbeitnehmende führen kann.

Entsprechendes gilt im Bereich des Steuerrechts. Weltweit mobiles Arbeiten führt zunächst dazu, dass das jeweilige innerstaatliche Steuerrecht aller Tätigkeits- und Ansässigkeitsstaaten zu beachten ist. Die Abgrenzung der Besteuerungsrechte zwischen den Staaten richtet sich, soweit vorhanden, nach den jeweiligen DBA. Diese können sich je nach bilateralem Verhältnis voneinander unterscheiden.

15. Wie beurteilt die Bundesregierung die sozialversicherungsrechtlichen- und steuerrechtlichen Risiken, die bestehen, wenn (leitende) Angestellte im Anschluss an den nun anstehenden Sommerurlaub noch einige Tage (Wochen) am Urlaubsort arbeitend verbringen?

Bezüglich des anzuwendenden Sozialversicherungsrechts gilt: Arbeitet eine Person ausnahmsweise für einen begrenzten Zeitraum ausschließlich von zu Hause oder einem anderen Ort (z. B. Ferienhaus) aus für einen in einem anderen EU-Mitgliedstaat/EWR-Staat oder der Schweiz ansässigen Arbeitgeber und ansonsten vor Ort bei ihrem Arbeitgeber (z. B. in dessen Büro), gilt bei Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen Artikel 12 Absatz 1 VO (EG) Nummer 883/2004. Es liegt also eine sozialversicherungsrechtliche Entsendung der betreffenden Person vor, so dass das Recht der sozialen Sicherheit des eigentlichen Beschäftigungsstaates weiter anwendbar bleibt. Bezüglich der Rechtslage in Bezug auf einen Drittstaat verweist die Bundesregierung auf die Antwort zu Frage 14.

Bezüglich des anzuwendenden Steuerrechts gilt: Je nachdem, ob sich der Urlaubsort im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmenden, des Arbeitgebers, oder in einem anderen Staat befindet, und abhängig von der Gesamtdauer des Aufenthalts innerhalb eines im betreffenden Steuerjahr beginnenden oder endenden Zeitraums von zwölf Monaten, kann es zu einer Änderung der Aufteilung der Besteuerungsrechte an der Tätigkeitsvergütung kommen.

Je nach Gesamtdauer des Aufenthalts, regelmäßiger Wiederholung und Art der ausgeübten Tätigkeit der Arbeitskraft kann gegebenenfalls eine Leitungs- oder Vertreter-Betriebsstätte begründet werden.

16. In welchen Ländern besteht nach den Erkenntnissen der Bundesregierung ein erhöhtes Risiko dafür, dass durch die Homeoffice-Tätigkeit eines Arbeitnehmers der Tatbestand der Begründung einer Betriebsstätte verwirklicht wird?

Bisher liegen noch keine hinreichend belastbaren Erfahrungen zur internationalen Post-Corona-Praxis zu Homeoffice-Betriebsstätten vor. Die „Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic“ des OECD-Sekretariates vom 21. Januar 2021 (<https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/updated-guidance-on-tax-treaties-and-the-impact-of-the-covid-19-pandemic-df42be07/>) empfahl für die Dauer der Ausnahmesituation der COVID-19-Pandemie, von der Annahme neuer Betriebsstätten abzusehen. Dies galt jedoch ausdrücklich nicht für unabhängig von pandemiebedingten Beschränkungen getroffene arbeitsvertragliche Vereinbarungen über mobile oder Homeoffice-Arbeit.

17. Welche spezifischen Kriterien reichen aus Sicht der Bundesregierung aus, damit in den in Frage 16 genannten Ländern eine Betriebsstätte begründet wird?

Im Hinblick auf die erheblichen Unterschiede der Rechtsgrundlagen nach innerstaatlichem Steuerrecht und Abkommenspraxis ist nur eine allgemeine Einschätzung möglich. Erhöhtes Risiko für die Annahme einer Betriebsstätte durch den jeweiligen Tätigkeitsstaat besteht grundsätzlich bei Personal mit Leitungsfunktionen, mit Verhandlungsvollmacht oder bei maßgeblicher Beteiligung an Vertragsverhandlungen oder der Kundenanbahnung. Arbeitnehmende, die lediglich Tätigkeiten vorbereitender Art oder Hilfstätigkeiten ausführen, besteht in der Regel kein Betriebsstättenrisiko in abkommensrechtlicher Hinsicht. Dies dürfte jedoch nicht gelten, sofern ein Mietvertrag mit dem Unternehmen über

die Nutzung von für die Homeoffice-Tätigkeit genutzten Räumen des Arbeitnehmenden besteht. Führt der Arbeitnehmer Haupttätigkeiten des Unternehmens aus, besteht ein Betriebsstättenrisiko für das Unternehmen bereits, wenn es von den Arbeitskräften eine Tätigkeit im Homeoffice „verlangt“, z. B. indem kein für die Arbeitsausübung benötigter Arbeitsplatz gestellt wird (Tz. 18 des OECD-Kommentars zu Artikel 5 OECD-Musterabkommen (MA) 2017). Für eine Betriebsstättenbegründung durch Zurechnung einer festen Geschäftseinrichtung entsprechend Artikel 5 Absatz 1 OECD-MA dürfte nach der Staatenpraxis eine Mindestdauer von sechs Monaten ausreichen, die allerdings bei wiederkehrender Präsenz deutlich unterschritten werden kann. Für Vertreterbetriebsstätten entsprechend Artikel 5 Absatz 5 OECD-MA gibt es keine international anerkannte zeitliche Mindestanforderung (Tz. 98 des OECD-Kommentars zu Artikel 5 OECD-MA 2017).

18. Welche unmittelbaren Konsequenzen und Rechtsunsicherheiten bringt die Begründung einer Betriebsstätte in diesen Ländern (siehe Frage 16) für inländische Unternehmen aus Sicht der Bundesregierung mit sich?

Bei der Begründung einer Betriebsstätte ergeben sich insbesondere die folgenden Pflichten: Registrierung der Betriebsstätte, Anmeldungen für das eingesetzte Personal und die Abgabe einer Steuererklärung für die Betriebsstätte. Sollten diesen Verpflichtungen nicht nachgekommen werden, kann sich ein Anfangsverdacht einer Steuerstraftat ergeben. Außerdem kann eine Pflichtverletzung unter Umständen zu einer nicht durch ein DBA-Verständigungsverfahren vermeidbaren Doppelbesteuerung führen.

19. Teilt die Bundesregierung die Auffassung der Fragesteller, dass rechtliche Risiken für inländische Unternehmen bestehen, die sich aus den Entwicklungen der neuen Arbeitswelt ergeben, und wenn ja, auf welche Weise stellt die Bundesregierung den Fortschritt in diesem Bereich sicher?

Das Risiko einer Betriebsstättenbegründung ergibt sich aus der seit Jahren zu verzeichnenden Tendenz der steuerlichen Arbeiten im Rahmen der OECD und der Vereinten Nationen, die tatsächlichen und zeitlichen Anforderungen an die Begründung einer Betriebsstätte abzusenken. Die Bundesregierung hat hierzu Vorbehalte (observations) gegenüber entsprechenden Textziffern der OECD-Kommentierung eingelegt und wird sich im Rahmen der geplanten OECD-Arbeiten zur globalen Mobilität von Arbeitskräften gegen weitere Absenkungen der Anforderungen einsetzen.

20. Plant die Bundesregierung, die Anwendung der Homeoffice-Regelungen aus den Doppelbesteuerungsabkommen mit den deutschen Nachbarstaaten auf grenzüberschreitend tätige Beschäftigte im öffentlichen Dienst unabhängig von deren Staatsangehörigkeit und vom Kassenstaatsprinzip auszuweiten, und wenn ja, bis wann sollen erste Ergebnisse erzielt werden?

Soweit in den jeweiligen DBA Regelungen zu einer Homeoffice-Tätigkeit von Arbeitnehmenden enthalten sind, ist die Bundesregierung bestrebt, dass Gleiches grundsätzlich auch für eine Homeoffice-Tätigkeit von grenzüberschreitend tätigen Beschäftigten im öffentlichen Dienst erreicht wird.

21. Was sind die Ergebnisse des Sondierungsgesprächs mit dem Großherzogtum Luxemburg, welches die Bundesregierung in ihrer Antwort auf die Schriftliche Frage 215 für den Monat Juni 2022 des Abgeordneten Patrick Schnieder angekündigt hat (Gz.: IV B 3 – S 1301-LUX/19/10007 :004 – DOK 2022/0649510)?

Ende Juni 2022 fand ein Sondierungsgespräch mit Luxemburg statt, in dem unter anderem über einen potentiellen Änderungsbedarf des derzeit geltenden deutsch-luxemburgischen Doppelbesteuerungsabkommens gesprochen wurde.

Als ein Thema für zukünftige Verhandlungen mit Luxemburg wurde auch die Fragestellung benannt, inwieweit ein Bedarf besteht, die Bagatellregelung (19-Tage-Regelung) anzupassen und zu kodifizieren. Es wurde mit Luxemburg verabredet, zeitnah mit Revisionsverhandlungen zu beginnen.

22. Zahlen nach Kenntnis der Bundesregierung Grenzpendler zwischen Deutschland und Frankreich, die in den letzten Veranlagungszeiträumen Kurzarbeitergeld erhalten haben, auf dieses Kurzarbeitergeld Steuern in Deutschland und Frankreich, und wenn ja, wie viele?

Kurzarbeitergeld ist nach § 3 Nummer 2a EStG von der deutschen Einkommensteuer befreit. Daher zahlen Grenzpendler in Deutschland keine Steuern auf das erhaltene Kurzarbeitergeld. Dies gilt sowohl für in Deutschland ansässige als auch für in Frankreich ansässige Grenzpendler. Das Kurzarbeitergeld unterliegt jedoch dem Progressionsvorbehalt nach § 32b Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a EStG, das heißt der auf die etwaigen sonstigen in Deutschland steuerpflichtigen Einkünfte anzuwendende Steuersatz wird dadurch erhöht.

In Frankreich hingegen ist nach Kenntnis der Bundesregierung Kurzarbeitergeld steuerpflichtig. Bezieht eine in Frankreich ansässige Person Kurzarbeitergeld aus Deutschland, muss sie dieses in Frankreich versteuern.

Zu Fallzahlen liegen der Bundesregierung keine Informationen vor.

23. Wirkt nach Einschätzung der Bundesregierung das in Deutschland gezahlte Kurzarbeitergeld in Frankreich ansässiger Steuerpflichtiger progressionserhöhend auf die Einkünfte dieser Steuerpflichtigen in Deutschland oder in Frankreich, und wenn ja, wie viele Steuerpflichtige sind betroffen?

Im Tätigkeitsstaat Deutschland wirkt sich das Kurzarbeitergeld, das ein beschränkt Steuerpflichtiger erhält, auf den § 50 Absatz 2 Satz 2 Nummer 4 EStG Anwendung findet, progressionserhöhend aus.

Das Kurzarbeitergeld, welches an in Frankreich ansässige Steuerpflichtige gezahlt wird, unterliegt nach Kenntnis der Bundesregierung in Frankreich der Besteuerung. Neben der Einbeziehung in die dortige Bemessungsgrundlage kann dies auch Auswirkung auf die Ermittlung des Steuersatzes in Frankreich haben.

Zu Fallzahlen liegen der Bundesregierung keine Informationen vor.

24. Steht Deutschland im Austausch mit Frankreich bezüglich einer etwaigen Doppelbesteuerung von Grenzpendlern, die Kurzarbeitergeld beziehen, und wenn ja, wie ist hier der Stand?

Ja. Die Bundesregierung ist bereits seit geraumer Zeit im Gespräch mit Frankreich. Aus steuerlicher Sicht könnte die von den Betroffenen wahrgenommene Doppelbelastung (das Kurzarbeitergeld ist zwar in Deutschland von der Ein-

kommensteuer befreit und daher nicht doppelt besteuert, seine Berechnung erfolgt allerdings auf Basis eines pauschalierten Nettolohns) nur durch eine entsprechende Änderung des deutsch-französischen DBA vermieden werden. Zuletzt fand Anfang Mai 2022 ein Gespräch mit Frankreich statt, in dem Frankreich erneut eine Änderung des DBA entschieden abgelehnt hat.

