



**Aktenzeichen: Pet 3-20-08-610-009456**

Der Deutsche Bundestag hat die Petition am 19.12.2024 abschließend beraten und beschlossen:

Die Petition der Bundesregierung – dem Bundesministerium für Finanzen und dem Bundesministerium für Arbeit und Soziales – als Material zu überweisen.

### **Begründung**

Mit der Petition wird gefordert, Steuergesetze oder Besteuerungsabkommen rasch zu ändern, um eine Flexibilisierung des Ausführungsortes des Homeoffice für in Deutschland beschäftigte und gemeldete Arbeitnehmer weltweit zu erreichen. Zur Begründung wird ausgeführt, einige Arbeitgeber hätten ihre Beschäftigten informiert, sie könnten bis zu 30 Tage im Jahr im Homeoffice auch in bestimmten Nachbarländern (Österreich, Frankreich, Niederlande) arbeiten. Die Begrenzung auf diese Länder und auch die zeitliche Begrenzung seien auf steuerrechtliche Gründe zurückzuführen. Diese Hindernisse müssten nach Ansicht der Petition beseitigt werden, so dass man im Homeoffice beliebig lange in jedem Land arbeiten könne. Insbesondere vor dem Hintergrund, dass nach Medienberichten Griechenland die Deutschen im letzten Jahr eingeladen habe, die kalte Jahreszeit bei ihnen zu verbringen, würden nach Ansicht der Petentin die von ihr geforderten Änderungen auch zu Energieeinsparungen beitragen, wenn Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in den Wintermonaten ihre Tätigkeit im Homeoffice in wärmeren Regionen ausüben könnten.

Zu diesem Thema liegen dem Petitionsausschuss mehrere Eingaben mit verwandter Zielsetzung vor, die wegen des Sachzusammenhangs mit dieser Petition einer gemeinsamen parlamentarischen Prüfung unterzogen wurden. Es wird um Verständnis gebeten, dass möglicherweise nicht alle der vorgetragenen Aspekte im Einzelnen dargestellt werden.



Die Petition wurde auf der Internetseite des Deutschen Bundestages veröffentlicht und zur Diskussion bereitgestellt. Die Petition wurde durch 57 Mitzeichnungen unterstützt und es gingen 24 Diskussionsbeiträge ein.

Der Petitionsausschuss hat der Bundesregierung – dem Bundesministerium für Finanzen (BMF) – Gelegenheit gegeben, ihre Haltung zu der Eingabe darzulegen.

Das Ergebnis der parlamentarischen Prüfung lässt sich unter Einbeziehung der durch die Bundesregierung dargestellten Aspekte wie folgt zusammenfassen:

Der Petitionsausschuss stellt zunächst fest, dass sogenannte

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nicht festlegen, ob und in welchem Umfang eine Arbeitnehmerin oder ein Arbeitnehmer eine Tätigkeit im Homeoffice ausüben darf. Sie grenzen lediglich die Besteuerungsbefugnisse der Vertragsstaaten voneinander ab und vermeiden auf diesem Wege eine Doppelbesteuerung. Dabei ist es allerdings regelmäßig im Hinblick auf die Besteuerung der Einkünfte von Arbeitnehmenden als auch hinsichtlich der Besteuerung von Unternehmensgewinnen von Relevanz, an welchem Ort Beschäftigte ihre Tätigkeit ausüben. Die Veränderung der Arbeitswelt durch das flexible Arbeiten und die Nutzung von Homeoffice-Möglichkeiten ist eine globale Entwicklung. Daher stellt sich die Frage, ob aufgrund dessen der bisher geltende internationale Standard bezüglich der Aufteilung der Besteuerungsrechte an Einkünften grenzüberschreitend tätiger Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer grundsätzlich anzupassen ist.

Die bestehende Rechtslage sieht vor, dass eine Arbeitsausübung eines in Deutschland wohnhaften Arbeitnehmers in einem ausländischen Staat dort zu einer Steuerpflicht des (anteiligen) Arbeitslohns nach dem ausländischen innerstaatlichen Steuerrecht führen kann. Unabhängig davon, dass die Besteuerung ggf. durch ein mit diesem Staat bestehendes DBA eingeschränkt sein kann, können sowohl für den Arbeitgeber als auch für den Arbeitnehmer Anzeige- und Erklärungspflichten gegenüber der ausländischen Steuerbehörde bestehen.

Besteht mit einem ausländischen Staat ein DBA, wird die Besteuerung des Arbeitslohns im Ansässigkeitsstaat Deutschland durch das DBA zur Vermeidung einer etwaigen Doppelbesteuerung in der Regel erst eingeschränkt, wenn sich der Arbeitnehmende – innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden



Steuerjahres beginnt/endet oder im Steuerjahr/Kalenderjahr – länger als 183 Tage im Tätigkeitsstaat (ausländischer Vertragsstaat) aufhält. Die in den DBA genannte 183-Tage-Frist bezieht sich häufig auf den Aufenthalt im Tätigkeitsstaat. Nach einigen DBA ist jedoch die Dauer der Ausübung der unselbstständigen Arbeit im Tätigkeitsstaat für die Frist maßgebend. Wird die 183-Tage-Frist nicht überschritten, hat der Staat, in dem die Tätigkeit zeitweilig ausgeübt wird, kein Besteuerungsrecht.

Sofern der Arbeitnehmende den oben genannten Zeitraum nach dem anzuwendenden DBA überschreitet, wird der Arbeitslohn in der Regel anteilig (vgl. hierzu Tz. 5.2 ff. des BMF-Schreibens vom 12. Dezember 2023, BStBI 2023, S. 2179) von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer unter Progressionsvorbehalt angenommen, soweit nicht unter den Voraussetzungen einer Rückfallklausel im anzuwendenden DBA oder § 50d Absatz 8 und 9 Einkommensteuergesetz (EStG) doch eine Einbeziehung in die Bemessungsgrundlage (unter Anrechnung der ausländischen Steuer nach Maßgabe des § 34c EStG) zu erfolgen hat. Zweck der Rückfallklauseln ist es, eine (teilweise) Nichtbesteuerung des Arbeitslohns aufgrund der in dem zugrundeliegenden DBA vereinbarten Freistellungsmethode zu vermeiden.

Besteht mit dem ausländischen Staat kein DBA und besteuert der ausländische Staat den Arbeitslohn nach seinem innerstaatlichen Recht, kann eine etwaige Doppelbesteuerung unter den Voraussetzungen des § 34c EStG durch Anrechnung oder Abzug der ausländischen Steuer abgemildert werden.

Da eine Antwort auf die Frage, ob eine Anpassung der Besteuerungsrechte grenzüberschreitend tätiger Arbeitnehmer erforderlich ist, möglichst international konsentiert sein sollte, muss dies zunächst auf einer breiteren internationalen Ebene diskutiert werden. Sowohl die EU als auch die OECD befassen sich bereits mit diesem Thema. Allerdings wird man nicht erwarten können, dass die an der Diskussion beteiligten Staaten dabei von dem Gedanken geleitet werden, die für die jeweils Betroffenen vor dem Hintergrund möglicher Steuergefälle jeweils individuell steuergünstigste Lösung anzustreben. Die Bundesregierung, vertreten durch das BMF, wirkt an der Diskussion auf internationaler Ebene bereits aktiv und konstruktiv mit. Hierbei gehe es nach Ansicht des Ministeriums vordergründig darum, die Besteuerungsrechte – und damit das Steuersubstrat – zwischen den Vertragsstaaten



jeweils sachgerecht aufzuteilen und sowohl Doppel- als auch Nichtbesteuerungen zu vermeiden. Die Bundesregierung verschließe sich dabei nicht den praktischen Herausforderungen für die betroffenen Steuerpflichtigen und Steuerverwaltungen. Es bleibt aber festzuhalten, dass DBA nicht das Ziel haben, Wertungsentscheidungen zwischen den jeweiligen innerstaatlichen Steuerrechtsnormen der Vertragsstaaten zu treffen, (vorteilhafteres) ausländisches Steuerrecht zu importieren oder eine möglichst vorteilhafte Besteuerung für einzelne Personengruppen zu erzielen.

Hinsichtlich der Besteuerung der Unternehmensgewinne gilt entsprechendes. Sind Mitarbeitende eines Unternehmens regelmäßig bzw. dauerhaft im Auslandseinsatz tätig, führt dies unter bestimmten Voraussetzungen möglicherweise dazu, dass hierdurch in dem jeweiligen Staat eine Betriebsstätte für das Unternehmen begründet wird und Teile der Unternehmensgewinne demzufolge dort zu versteuern sind. Eine Betriebsstätte setzt allerdings in der Regel eine feste Einrichtung voraus, die der Tätigkeit des Unternehmens für eine gewisse Dauer dient (in der Regel mindestens sechs Monate). Die setzt zudem eine gewisse Verfügungsmacht des Unternehmens über die Einrichtung voraus, in der der Arbeitnehmende tätig wird. Gelegentliche mobile Arbeit des Arbeitnehmenden im Ausland führt daher nicht zu einer Betriebsstätte des Arbeitgebers. Dies gilt nicht nur Tätigkeit von wechselnden Orten aus, sondern auch, wenn diese von einer bestimmten Wohnung aus erfolgt, die zum Beispiel als privater Zweit- oder Ferienwohnsitz dient. Nur bei einer länger anhaltenden Tätigkeit von einem festen Ort aus kommt daher die Begründung einer Betriebsstätte für den Arbeitgeber in Betracht. Die deutsche Finanzverwaltung vertritt jedoch die Auffassung, dass selbst bei einer dauerhaften Tätigkeit von einer Wohnung des Arbeitnehmenden aus (im In- oder Ausland) keine neue Betriebsstätte des Arbeitgebers begründet wird. Grund dafür sei, dass der Arbeitgeber typischerweise nicht über eine ausreichende Verfügungsmacht über die häuslichen Räumlichkeiten des Arbeitnehmers verfügt. Anderes könne gelten, wenn ein Arbeitnehmer Leitungsfunktionen ausübe und diese eine Verfügungsmacht des Unternehmens vermittelten (vgl. dazu das Schreiben des BMF vom 05. Februar 2024, IV D 1 – S 0062/23/10003 :001, DOK 2023/1122582).

Vor diesem Hintergrund könnten Arbeitgeber geneigt sein, Homeoffice-tätigkeiten oder mobile Arbeit im Ausland für bestimmte Arbeitskräfte zu begrenzen oder sogar



auszuschließen. Dies obliegt insoweit der freien unternehmerischen Entscheidung des Arbeitgebers, in die staatlicherseits nicht ohne Weiteres eingegriffen werden darf. Gleichwohl müssen auch hier Lösungsmöglichkeiten auf einer breiteren internationalen Ebene erarbeitet werden. Auch insoweit befassen sich sowohl die EU als auch die OECD bereits mit diesem Thema, auch unter dem Aspekt der möglichen Begründung von Betriebsstätten für den Arbeitgeber.

Die Bundesregierung hat ihre Bereitschaft bekräftigt, mit Deutschlands unmittelbaren Nachbarstaaten bilaterale (Zwischen-)Lösungen zu finden, und zwar sowohl durch Vereinbarung sogenannter Bagatellregelungen als auch – sofern erforderlich – durch Anpassung bestehender Grenzpendlerregelungen zur Berücksichtigung der flexibler gewordenen Arbeitswelt. So konnte zum Beispiel bereits die Anpassung des DBA zwischen Deutschland und Luxemburg vereinbart werden, welches künftig eine sogenannte Bagatellregelung für bis zu 34 Tage im Homeoffice im Ansässigkeitsstaat vorsieht. Darüber hinaus strebe Deutschland nach Aussage des BMF unter anderem eine Anpassung der Grenzgängerregelung mit Österreich dergestalt an, dass insbesondere eine Homeoffice-Tätigkeit im Grenzgebiet nicht mehr zum Verlust der Grenzgängereigenschaft führt.

Der Petitionsausschuss weist darüber hinaus darauf hin, dass neben den von der Petition angesprochenen steuerrechtlichen Implikationen einer Homeoffice-Tätigkeit im Ausland auch sozialversicherungsrechtliche Aspekte zu berücksichtigen sind. So gelten beispielsweise für den Bereich der sozialen Sicherheit die Vorgaben der Verordnungen zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (VO (EG) Nr. 883/2004 und 987/2009), sofern abhängig Beschäftigte oder Selbstständige in der EU bzw. dem Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) oder der Schweiz grenzüberschreitend tätig sind. Die in den Artikeln 11 bis 16 VO (EG) Nr. 883/2004 enthaltenen Kollisionsnormen regeln, welche Rechtsordnung für einen grenzüberschreitenden Sachverhalt Anwendung finden soll. Danach unterliegt eine Person, die in einem Mitgliedsstaat eine Beschäftigung ausübt, grundsätzlich den Rechtsvorschriften dieses Staates. Personen, die regelmäßig mobil vom heimischen Arbeitsplatz aus für einen in einem anderen EU-Mitgliedsstaat bzw. EWR-Staat oder der Schweiz ansässigen Arbeitgeber und ansonsten vor Ort bei ihrem Arbeitgeber (z. B. in dessen Büro) arbeiten, gelten als Personen, die



ihrer Beschäftigung für gewöhnlich in zwei Staaten ausüben. Das anzuwendende Sozialversicherungsrecht bestimmt sich im Weiteren nach den genannten Vorschriften. Darüber hinaus sind zahlreiche Sozialversicherungsabkommen zu berücksichtigen, die Deutschland mit Ländern außerhalb der EU bzw. des EWR abgeschlossen hat. Eine weltweite Flexibilisierung des Ausführungsortes des Homeoffice für in Deutschland beschäftigte und gemeldete Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, wie dies von der Petition gefordert wird, kann mithin jedenfalls nicht ohne Weiteres, vor allem aber nicht ausschließlich durch eine Änderung nationalen Rechts erreicht werden, sondern bedarf internationaler Anstrengungen. Daher begrüßt der Petitionsausschuss die bisherige Mitwirkung der Bundesregierung an den diesbezüglich auf internationaler Ebene geführten Diskussionen, um eine Anpassung an die veränderte Arbeitswelt zu erreichen.

Damit das Anliegen der Petition in diesbezügliche Diskussionen und Entscheidungsprozesse einbezogen wird, empfiehlt der Petitionsausschuss, die Petition der Bundesregierung – dem Bundesministerium für Finanzen und dem Bundesministerium für Arbeit und Soziales – als Material zu überweisen.