

## ges-forum

### Aktuelles für Ihre Entsende- und Vergütungspraxis

#### Die steuerliche Behandlung von Umzugskosten bei Entsendungen

Vereinbart ein Arbeitgeber mit seinem Arbeitnehmer einen befristeten Auslandseinsatz, werden in der Regel auch die Kosten für den Umzug des Entsendeten vom Arbeitgeber übernommen. Ob diese vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet oder vom Arbeitnehmer als Werbungskosten abgezogen werden können, hängt von den einschlägigen steuerlichen Vorschriften des jeweiligen Einsatzlandes ab. Um steuerliche Nachteile zu vermeiden, sollte der Arbeitgeber daher – gerade bei Vorliegen eines Auslandsumzugs – mit der Systematik des Umzugskostenrechts vertraut sein. Der nachfolgende Beitrag soll daher ein grundlegendes Verständnis für diese Systematik vermitteln und Ihnen einen Überblick über das deutsche steuerliche Umzugskostenrecht geben.

Nach deutschem Steuerrecht ist die grundsätzliche Voraussetzung für die steuerfreie Erstattung von Umzugskosten im privaten Dienst – anders als im öffentlichen Dienst – die berufliche Veranlassung. Bei einer befristeten Arbeitnehmerentsendung ist grundsätzlich von einer beruflichen Veranlassung auszugehen. Der Arbeitgeber darf nur die – beruflich veranlassten – Umzugskosten steuerfrei erstatten, die als Werbungskosten abzugsfähig wären. Zudem müssen die Umzugskosten sowohl für den Werbungskostenabzug als auch für die steuerfreie Erstattung durch die Erzielung inländischer Einkünfte veranlasst sein.

Handelt es sich um einen ausländischen Arbeitnehmer, der für eine befristete Zeit in das Inland versetzt wird, stehen sowohl der Zuzug als auch der Rückumzug im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen inländischen Einkünften. Die Hin- und Rückumzugskosten können somit grundsätzlich vom Arbeitgeber nach deutschem Steuerrecht steuerfrei erstattet werden, sofern diese auch als Werbungskosten abzugsfähig wären. Zu beachten ist jedoch, dass der Werbungskostenabzug des Arbeitnehmers ausgeschlossen ist, soweit der Arbeitgeber diese Kosten steuerfrei übernimmt bzw. erstattet. Erfolgt eine Erstattung über den zulässigen Werbungskostenabzug hinaus, entsteht ein geldwerter Vorteil und somit steuerpflichtiger Arbeitslohn, für welchen der Arbeitgeber grundsätzlich eine Lohnsteuereinbehaltungsverpflichtung hat. Weiterhin darf der Arbeitgeber eine steuerfreie Übernahme bzw. Erstattung dieser Kosten nur vornehmen, wenn ihm vom Arbeitnehmer geeignete Unterlagen zum Nachweis der Kosten (z.B. Rechnungen) vorgelegt werden. Diese Unterlagen müssen zum Lohnkonto des betreffenden Arbeitnehmers aufbewahrt werden.

Wird dagegen ein inländischer Arbeitnehmer vorübergehend im Ausland tätig, wechselt regelmäßig das Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in das ausländische Einsatzland. Die mit der Tätigkeit im Ausland zusammenhängenden Einkünfte sind in einem solchen Fall in Deutschland grundsätzlich steuerfrei und lösen lediglich eine Progressionswirkung auf den deutschen Steuersatz aus. Die Umzugskosten



für den Umzug ins Ausland und den Rückumzug ins Inland stehen im Zusammenhang mit diesen steuerfreien ausländischen Einkünften, d.h. den Progressionseinkünften, und können daher unter den gesetzlichen Voraussetzungen als Werbungskosten nur bei diesen abgezogen werden. Ob der Arbeitgeber die Umzugskosten steuerfrei erstatten darf, hängt jedoch von dem jeweils anwendbaren nationalen Steuerrecht des Einsatzlandes ab. Auch hier gilt: Erstattet der Arbeitgeber Kosten steuerfrei, ist ein Abzug in Deutschland als Werbungskosten bei den Progressionseinkünften nicht mehr zulässig.

Welche Aufwendungen nach deutschem Steuerrecht als Werbungskosten abgezogen und damit gegebenenfalls auch steuerfrei erstattet werden können, ergibt sich aus dem Zusammenspiel von Bundesumzugskostengesetz (BUKG), Auslandsumzugskostenverordnung (AUV), Einkommensteuergesetz und Lohnsteuerrichtlinien. Unter anderem können folgende Umzugskosten als Werbungskosten berücksichtigt werden:

- Kosten für den Transport des Umzugsgutes. Dies sind sowohl die eigenen Gegenstände des Arbeitnehmers als auch diejenigen anderer zum Haushalt gehörender Personen, wie Ehegatte und Kinder. Der erforderliche Nachweis erfolgt anhand der Speditionsrechnung des Umzugsunternehmens.
- Reisekosten sowohl für den so genannten „Look and See Trip“, als auch für den Umzug an sich. Dies sind die Fahrt- oder Flugkosten, Verpflegungsmehraufwendungen im Rahmen der gesetzlichen Pauschalen sowie gegebenenfalls Übernachtungskosten. Die steuerfreie Kostenübernahme der Besichtigung des neuen Wohnortes ist begrenzt auf die Kosten für zwei Reisen einer Person oder einer Reise für zwei Personen.
- Doppelte Mietzahlungen für die alte Wohnung bis maximal sechs Monate, wenn zugleich Miete für die neue Unterkunft gezahlt werden muss und die Wohnung nicht früher hätte gekündigt werden können sowie doppelte Mietzahlungen für die neue Wohnung bis maximal drei Monate, wenn zugleich Aufwendungen für eine vorübergehende Unterkunft entstehen, weil die Wohnung trotz mangelnder Nutzungsmöglichkeit schon angemietet werden musste.
- Kosten für den umzugsbedingten zusätzlichen Unterricht der Kinder (Nachhilfeunterricht).
- Sonstige Umzugskosten.

Für sonstige Umzugskosten kann der Arbeitnehmer wahlweise die höheren nachgewiesenen sonstigen Umzugsauslagen geltend machen oder aber die im BUKG und in der AUV geregelten Umzugskostenpauschalen. Der Vorteil dieser Pauschalen ist, dass diese zusätzlich zu den oben genannten tatsächlichen Umzugskosten geltend gemacht werden können und kein Beleg vorgelegt werden muss, um einen Werbungskostenabzug zu erlangen. Die Pauschalen können auch angesetzt werden, wenn der Arbeitgeber die Umzugskosten steuerfrei erstattet hat. Handelt es sich um einen Auslandsumzug, sind die für die Inlandszüge vorgegebenen Pauschalen zu verdoppeln. Diese betragen für den Veranlagungszeitraum 2007 für Ledige € 1.122, für Verheiratete € 2.224 und für jede weitere Person (z.B. Kinder) € 494. Soweit ein weiterer beruflich veranlasseter Umzug innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren erfolgt, werden die Pauschalen für diesen Umzug auf das 1,5-fache durch den so genannten Häufigkeitszuschlag erhöht.

Soweit der ins Inland versetzte Arbeitnehmer im Ausland einen Wohnsitz beibehält und damit eine doppelte Haushaltsführung begründet, gelten für die Umzugskosten die oben genannten steuerlichen Regelungen gleichermaßen. Jedoch kann in diesem Fall kein Ansatz der Umzugskostenpauschalen erfolgen.

Ergänzend möchten wir Sie darauf hinweisen, dass auch der privat veranlasste Umzug steuerliche Berücksichtigung finden kann. Erfolgt nämlich der Umzug mit Hilfe einer Spedition, können die entstandenen Kosten unter den gesetzlichen Voraussetzungen als haushaltsnahe Dienstleistungen die persönliche Steuerbelastung mindern.

## I Lohnsteuer & Private Einkommensteuer

### Übernahme von Studiengebühren für den Besuch einer Berufsakademie durch den Arbeitgeber

Seit dem Sommersemester 2007 erheben Berufsakademien Studiengebühren, deren Schuldner der studierende Arbeitnehmer ist. Die OFD Karlsruhe hat nun in ihrer Verfügung vom 10.10.2007 hierzu ausgeführt, dass bei einer vertraglichen Verpflichtung zur Übernahme der Studiengebühren durch den Arbeitgeber im Rahmen des Ausbildungsverhältnisses kein steuerpflichtiger Vorteil mit Arbeitslohncharakter anzunehmen ist, da hier ein ganz überwiegendes betriebliches Interesse des Arbeitgebers vorliegt. Dies setzt jedoch voraus, dass das ganz überwiegende betriebliche Interesse durch eine Rückzahlungsverpflichtung des Studierenden, wenn er das ausbildende Unternehmen auf eigenen Wunsch innerhalb von zwei Jahren nach Studienabschluss verlässt, dokumentiert sein muss.

### Merkblatt zur Steuerklassenwahl bei Arbeitnehmer-Ehegatten für das Jahr 2008

Am 01.11.2007 hat das BMF ein Merkblatt zur Steuerklassenwahl bei Arbeitnehmer-Ehegatten für das Jahr 2008 veröffentlicht. Ehegatten, die beide unbeschränkt steuerpflichtig sind, nicht dauernd getrennt leben und beide Arbeitslohn beziehen, können bekanntlich für den Lohnsteuerabzug wählen, ob sie beide in die Steuerklasse IV eingeordnet werden wollen oder ob einer von ihnen (der Höherverdienende) nach Steuerklasse III und der andere nach Steuerklasse V besteuert werden will. Um dem Arbeitnehmer-Ehegatten die Steuerklassenwahl zu erleichtern, haben das BMF und die obersten Finanzbehörden der Länder Tabellen ausgearbeitet, aus welchen die Ehegatten nach der Höhe ihrer monatlichen Arbeitslöhne die Steuerklassenkombination feststellen können, bei der sie die geringste Lohnsteuer entrichten müssen. Dieses Schreiben können Sie unter [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) abrufen.

### Neues BMF-Schreiben zu den haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen und Dienstleistungen

In Ausgabe 7/2007 haben wir Sie in unserem Leitartikel ausführlich über die steuerliche Thematik der haushaltsnahen Dienstleistungen informiert. Nun hat das BMF am 26.10.2007 ein neues Anwendungsschreiben zu den haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen und haushaltsnahen Dienstleistungen nach § 35a EStG erlassen, welches das bisherige Anwendungsschreiben vom 03.11.2006 ersetzt. Das aktuelle BMF-Schreiben erläutert ausführlich die Voraussetzungen für den Abzug der entsprechenden Aufwendungen und enthält weitere Klarstellungen, unter anderem zur Anspruchsberechtigung von Wohnungseigentümergeinschaften und Vermietern, zum so genannten „Arbeitgeber-Pool“ und zum Begriff des inländischen Haushalts. Dieses Schreiben ist grundsätzlich ab dem Veranlagungszeitraum 2006 anzuwenden, einzelne Regelungen sind bereits ab 2003 in allen noch offenen Fällen anwendbar, für bestimmte Fälle gibt es Übergangsvorschriften.

## II Internationales Steuerrecht

### DBA Deutschland/Niederlande: Verständigungsvereinbarung zur Zuordnung des Besteuerungsrechts bei Abfindungen an Arbeitnehmer

Mit Schreiben vom 29.10.2007 hat das BMF bekannt gegeben, dass mit dem niederländischen Finanzministerium am 25.10.2007 eine Verständigungsvereinbarung zur Zuordnung des Besteuerungsrechts bei Abfindungen an Arbeitnehmer geschlossen wurde. Die Zuordnung des Besteuerungsrechts ist danach vom wirtschaftlichen Hintergrund der jeweiligen Zahlung abhängig. Der frühere Tätigkeitsstaat hat das Besteue-

rungsrecht, sofern die Abfindung hauptsächlich für das vorzeitige Ausscheiden aus dem Dienst gewährt wird (Art. 10 des Abkommens). Ist dagegen einer Abfindung Versorgungscharakter beizumessen, steht das Besteuerungsrecht grundsätzlich dem Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers zu (Art. 12 Abs. 1 des Abkommens). Bei Abfindungen, die weder der einen, noch der anderen oben genannten Bestimmung zuzuordnen sind, steht das Besteuerungsrecht grundsätzlich dem Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers zu. Dies gilt auch für Abfindungen, die infolge der Zuordnung aufgrund der oben genannten Bestimmungen völlig unbesteuert bleiben. Diese Verständigungsvereinbarung tritt am Tage nach der Unterzeichnung in Kraft und ist auch auf alle Fälle anzuwenden, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Verständigungsvereinbarung noch nicht abgeschlossen oder die Gegenstand eines Verständigungsverfahrens sind. Zur allgemeinen Problematik der steuerlichen Behandlung von Abfindungen nach einem DBA bei Wohnsitzwechsel haben wir in Ausgabe 03/2007 Stellung genommen.

## III Sozialversicherung

### USA: Beitragssätze 2008 und neue Sozialversicherungsabkommen

Am 18.10.2007 hat die US-amerikanische oberste Sozialversicherungsbehörde die Beitragssätze zur amerikanischen Sozialversicherung (OASDI) für 2008 bekannt gegeben: Arbeitnehmer und Arbeitgeber müssen jeweils einen Beitrag in Höhe von 6,2% des Arbeitslohns einzahlen. Ab 2008 beträgt die Beitragsbemessungsgrenze US\$ 102.000, so dass sich ein Höchstbeitrag in Höhe von US\$ 6.324 ergibt. Der Beitragssatz für die Krankenversicherung (Medicare) beträgt 2008 für Arbeitnehmer und Arbeitgeber jeweils 1,45% – hier gibt es keine Beitragsbemessungsgrenze. Darüber hinaus möchten wir Sie darauf hinweisen, dass die USA zwei neue Sozialversicherungsabkommen unterzeichnet hat. Am 13.06.2007 wurde eines mit Dänemark und am 07.09.2007 ein weiteres mit der Tschechischen Republik unterschrieben. Gewöhnlich dauert es ein Jahr bis 18 Monate, bis solche Abkommen in Kraft treten.

### Ansprechpartner

Guido Bossmann, Partner, Tel +49 211 8772-2540, [gbossmann@deloitte.de](mailto:gbossmann@deloitte.de)  
Peter Mosbach, Partner, Tel +49 211 8772-2309, [pmosbach@deloitte.de](mailto:pmosbach@deloitte.de)

### Redaktion

Peter Mosbach, Katrin Köhler, Daniele Sandler

Das nächste ges-forum erscheint im Januar 2008

Sie möchten das ges-forum zukünftig per E-Mail als PDF-Datei erhalten?  
Ihre Adresse hat sich geändert? Bitte wenden Sie sich an: [ges-forum@deloitte.de](mailto:ges-forum@deloitte.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalls gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Broschüre oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, dessen Mitgliedsunternehmen einschließlich der mit diesen verbundenen Gesellschaften. Als Verein schweizerischen Rechts haften weder Deloitte Touche Tohmatsu als Verein noch dessen Mitgliedsunternehmen für das Handeln oder Unterlassen des/der jeweils anderen. Jedes Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig, auch wenn es unter dem Namen „Deloitte“, „Deloitte & Touche“, „Deloitte Touche Tohmatsu“ oder einem damit verbundenen Namen auftritt. Leistungen werden jeweils durch die einzelnen Mitgliedsunternehmen, nicht jedoch durch den Verein Deloitte Touche Tohmatsu erbracht. Copyright © 2007 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.

## Aktuelles aus dem Ausland

**Australien** – [Vorübergehend ansässige Personen können Pensionsbeiträge zukünftig bei der Regierung einzahlen](#)

**Kanada** – [Steuerprüfungen im Bereich Transfer Pricing und deren Auswirkungen auf Expatriates](#)

**China** – [Steuerverwaltung erlässt Schreiben zur Besteuerung von nicht handelbaren Aktienoptionen](#)

**China** – [Neue Verwaltungsvorschrift für Expatriates in Guangzhou](#)

**Malaysia** – [Staatshaushalt 2008 beinhaltet Steuerrechtsänderungen](#)

**Rußland** – [Neue Vorschriften für die Erteilung von Visa](#)

**USA** – [IRC §409A: Neue Übergangsvorschriften und Leitlinien zu Melde- und Einbehaltungspflichten](#)