



Global Mobility Newsflash

**Überarbeitetes BMF-Schreiben vom 8.10.2024
zur Ermittlung des steuerfreien und steuer-
pflichtigen Arbeitslohns nach den DBA und
dem ATE**

Liebe Leserinnen und Leser,

das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 8. Oktober 2024 ein neues Schreiben veröffentlicht, das die bisherigen Regelungen zur Ermittlung des steuerfreien und steuerpflichtigen Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sowie dem Auslandstätigkeitserlass aktualisiert. Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 14. März 2017. Im Folgenden stellen wir Ihnen die wesentlichen Unterschiede und Neuerungen vor.

Bereits in der Einleitung wartet das Schreiben mit einem kleinen Pauckenschlag auf. Demnach wird für Lohnzahlungszeiträume vor dem 1.1.2025 „aus Vereinfachungsgründen [...] nicht beanstandet, wenn die Regelung in R39b.5 Abs. 2 S 4 LStR nicht berücksichtigt wird“. Somit besteht zur Anwendung der Tagestabelle in 2024 kein zwingendes Erfordernis mehr.

1. Grundlagen und Anwendungsbereich

Gültigkeitsbereich

Die neuen Regelungen treten für Arbeitslohn in Kraft, der für Lohnzahlungszeiträume nach dem 31. Dezember 2024 gezahlt wird.

2. Ermittlung des Arbeitslohns

Direkte Zuordnung

Der im jeweiligen Zeitraum gezahlte und direkt einer inländischen oder ausländischen Arbeitsleistung zuordenbare Arbeitslohn musste separat als steuerfrei oder steuerpflichtig behandelt werden. Diese Regelung bleibt bestehen, jedoch wurde die Liste der direkt zuzuordnenden Vergütungen aktualisiert bzw. ergänzt (z.B. Reisekosten, Überstundenvergütungen, Zuschläge, Auslandszulagen).

Aufteilung nach tatsächlichen Arbeitstagen

Der nicht direkt zuordenbare Arbeitslohn (verbleibende Arbeitslohn) war bereits nach der bisherigen Regelung im Lohnsteuerabzugsverfahren nach den tatsächlichen Arbeitstagen im Kalenderjahr aufgeteilt. Diese Methode bleibt grundsätzlich bestehen, jedoch spricht das neue Schreiben vom Erdienungszeitraum als Basis für die Aufteilung und erkennt damit an, dass nicht alle Vergütungen nur in einem Kalenderjahr erdient werden.

Ebenso bleiben die bekannten Alternativen für die Aufteilung des verbleibenden Arbeitslohn für die monatliche Gehaltsabrechnung im Jahr relativ unverändert, werden jedoch um die Möglichkeit ergänzt, eine pauschale Anzahl von Arbeitstagen heranzuziehen:

- A) Aufteilung nach tatsächlichen Arbeitstagen im gesamten Beschäftigungszeitraum innerhalb des Kalenderjahres
- B) Aufteilung nach tatsächlichen Arbeitstagen im einzelnen Kalendermonat
- C) Aufteilung nach pauschal angesetzten Arbeitstagen im gesamten Beschäftigungszeitraum innerhalb des Kalenderjahres
- D) Aufteilung nach pauschal angesetzten Arbeitstagen im einzelnen Kalendermonat
- E) Aufteilung nach vereinbarten Arbeitstagen im einzelnen Kalendermonat

Wie bisher auch ist bei Änderungen der Verhältnisse während des Jahres der Aufteilungsmaßstab mit Wirkung des Folgemonats anzupassen, ohne dass unterjährig ein Rückrechnungserfordernis für bisherige Monate besteht.

Überprüfung der Aufteilung zum Ende des Jahres

Wie bisher auch schon fordert das BMF vom Arbeitgeber die Überprüfung der Aufteilung der Vergütung auf Basis der tatsächlichen Arbeitstage im Beschäftigungszeitraum im Kalenderjahr. Soweit sich dabei Abweichungen zur bisherigen Lohnbesteuerung in der monatlichen Gehaltsabrechnung ergeben sollen Rückrechnungen in den jeweiligen Abrechnungsmonat vorgenommen werden.

Die Lohnsteuerbescheinigung soll erst nach der Durchführung der Rückrechnungen erstellt und übermittelt werden, sodass die Änderungen noch in der Lohnsteuerbescheinigung des abgeschlossenen Jahres berücksichtigt werden.

Die Möglichkeit der Korrektur in einem Einmalbetrag - wie sie bisher für ganzjährig beschäftigte, unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer bestand - ist im neuen Schreiben nicht mehr enthalten. Das Erfordernis der Rückrechnung in die einzelnen Monate besteht somit nur mehr für jeden Arbeitnehmer unabhängig von der persönlichen Steuerpflicht oder der Dauer der Beschäftigung.

3. Verkürzter Lohnzahlungszeitraum

Verkürzter Lohnzahlungszeitraum (Tagestabelle)

Eine der wesentlichen Neuerungen des Schreibens ist die Aufnahme der Regelung zur Kürzung des Lohnzahlungszeitraumes und der damit einhergehenden Lohnversteuerung nach der „Tagestabelle“ gem. R39b.5 Abs. 2 S. 4 LStR.

Die bereits aus den Lohnsteuerhinweisen 2024 bekannten Alternativen zur Ermittlung der Steuertage für die Lohnabrechnung werden noch einmal aufgegriffen und um eine Abrundungsregel ergänzt.

Zudem wird klargestellt, dass im Rahmen der Überprüfung zum Jahresende ein geänderter Aufteilungsmaßstab auch auf die Steuertage anzuwenden ist.

4. Beispiele und Berechnungen

Beispielrechnung

Zusammenfassende Beispiele und Tabellen zur Aufteilung und Berechnung des steuerfreien und steuerpflichtigen Arbeitslohns sind mit minimalen Anpassungen aus dem bisherigen Schreiben übernommen worden.



Fazit

Neben kleinen Anpassungen an die Fortentwicklung der Rechtslage enthält das Schreiben als wesentliche Neuerung einige Erläuterungen zur Umsetzung der Besteuerung nach der „Tagestabelle“ – auch wenn es die Anwendung dieser Regelung gleich zu Beginn für 2024 aussetzt. Der Wegfall der Jahresendkorrektur in einem Einmalbetrag war in der Praxis wenig relevant und ist vor dem Hintergrund des Wegfalls des Lohnsteuerjahresausgleiches für nur teilweise steuerpflichtige Arbeitnehmer ab 2024 nur sachlogisch.

Die Möglichkeit für die Praxis Umsetzungserleichterungen zu schaffen (zB. durch den Wegfall einer unterjährigen Anpassung des Aufteilungsmaßstabes) wurde leider nicht wahrgenommen.

Ihre Ansprechpartner:innen

Constantin Betz

Partner
Global Employer Services
Tel: +49 211 8772 4761
cbetz@deloitte.de

Jana Röpke

Senior Manager
Global Employer Services
Tel: +49 40 32080 4504
jroepke@deloitte.de

Stefan Prokop

Senior Manager
Global Employer Services
Tel: +49 211 8772 5700
sprokop@deloitte.de

Deloitte.

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 Mandanten. 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 Mitarbeitenden 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 460.000 Mitarbeitenden von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: www.deloitte.com/de.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen. 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.