

Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um den internationalen Mitarbeitereinsatz

Mai 2023

Besteuerung von Investmenterträgen in den USA

Erträge aus Geldanlagen müssen unter Erfüllung bestimmter Voraussetzungen für US-amerikanische Besteuerungszwecke gemeldet werden.

Zusammengefasst bedeutet dies Folgendes:

- Bei US-Staatsangehörigen, Green-Card-Inhaber:innen und Personen, die ein Substantial Presence Test zu US-Steuerpflichtigen qualifiziert, wird das gesamte Welteinkommen in den USA besteuert.
- Dazu gehören auch Erträge aus Geldanlagen wie Aktien, Anleihen, Derivaten und US-Investmentfonds – unabhängig davon, ob sie in den USA oder im Ausland erzielt wurden.
- Zusätzlich zur Bundessteuer (federal tax) kann auch noch eine Besteuerung auf Bundesstaatenebene (state / local tax) greifen.

US-Staatsangehörige, Green-Card-Inhaber:innen sowie Personen, die den sogenannten Substantial Presence Test aufgrund ihrer Aufenthaltsdauer in den USA bestehen, werden einkommensteuerrechtlich wie US-Bürger:innen behandelt. Unabhängig vom Wohnsitz bzw. der Ansässigkeit dieser Personen wird ihr gesamtes Welteinkommen in den Vereinigten Staaten besteuert. Auch Erträge aus Geldanlagen in den USA und im Ausland müssen in die US-Einkommensteuererklärung mit aufgenommen werden. Des Weiteren sehen die US-Steuergesetze die Besteuerung von ausländischen

Inhalt

Besteuerung von Investmenterträgen in den USA

Seite 1

Keine Anwendung der Fahrtenbuchmethode bei Schätzung des Treibstoffverbrauchs des überlassenen KfZ

Seite 4

Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen im Rahmen der Einkommensteuererklärung

Seite 5

Geplantes Zukunftsfinanzierungsgeetz

Seite 6

Entwurf zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens mit Bulgarien auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen

Seite 7

GMS Insights – Webcasts 1. Halbjahr 2023

Seite 8

Ansprechpartner:innen

Seite 9

Kontakt

Seite 10



Quelleneinkünften und ausländischen Veräußerungsgewinnen vor, auch wenn diese nicht auf die USA zurückzuführen sind.

Die Besteuerung ausgewählter Finanzinstrumente

a) Aktien

Dividendenerträge können dem individuellen Einkommensteuersatz oder dem Steuersatz für langfristige Kapitalerträge unterliegen. Dividenden einer inländischen oder qualifizierten ausländischen Kapitalgesellschaft werden grundsätzlich bei Aktionär:innen mit demselben Steuersatz versteuert, der auch bei langfristigen Veräußerungsgewinnen anzuwenden ist. Langfristige Veräußerungsgewinne (bei einer Haltedauer von mindestens einem Jahr) und qualifizierte Dividenden unterliegen besonderen Kapitalertragsteuersätzen in Höhe von 0 Prozent, 15 Prozent oder 20 Prozent, wobei diese vom individuell zu versteuernden Einkommen abhängen. Dennoch sorgen besondere Regelungen und Ausnahmen dafür, dass einige Dividenden (wie beispielsweise solche aus Geldmarktfonds) weiterhin wie gewöhnliches Einkommen behandelt werden.

b) Anleihen

Anleihen sind Schuldverschreibungen, die von Kapitalgesellschaften, Gemeinden und Regierungen ausgegeben werden, um Kapital aufzunehmen. Anleihen können in Form von Zinseinkünften oder Veräußerungsgewinnen (wenn der Verkaufspreis der Anleihe den Einkaufspreis übersteigt) Einkommen generieren.

Zinseinkünfte aus Anleihen unterliegen der individuellen Besteuerung. Veräußerungsgewinne, die aus dem Verkauf von Anleihen entstehen, die über ein Jahr gehalten wurden, werden zu einem niedrigeren Satz besteuert als solche, deren Haltedauer weniger als ein Jahr beträgt und für die demnach der gewöhnliche Steuersatz greift. Langfristige Veräußerungsgewinne werden zu einem Steuersatz in Höhe von 0 Prozent, 15 Prozent oder 20 Prozent besteuert, wobei sich der Steuersatz nach dem individuell zu versteuernden Einkommen richtet.

Hierbei ist zu beachten, dass Anleihen, die nicht aus den USA stammen und in einer Fremdwährung gehalten werden, sogenannte Währungsgewinne oder -verluste zur Folge haben können.

Eine Ausnahme bilden Zinserträge aus Anleihen,

die von US-Bundesstaaten oder Gemeinden ausgegeben werden, da hier ein Großteil der Anleihen von der Bundesinkommensteuer befreit ist. Zudem besteht auch die Möglichkeit, dass die Zinserträge von der Bundesstaatensteuer befreit werden. Das gilt beispielsweise bei US-Schatzpapieren, wobei die meisten Bundesstaaten keine Steuer auf Zinserträge aus Kommunalanleihen erheben – sofern diese dem entsprechenden Bundesstaat zuzuordnen sind.

c) Derivate

Die steuerliche Behandlung von Termingeschäften:

Nach dem US-Steuergesetz (Internal Revenue Code § 1256) sind Termingeschäfte Verträge, die an einer US-Börse gehandelt werden. Dazu zählen Devisentermingeschäfte, Aktienoptionen, Termingeschäfte mit Aktien und Non-Equity-Optionen. 60 Prozent der hieraus entstehenden Gewinne unterliegen dem Steuersatz für langfristige Kapitalerträge, während bei den übrigen 40 Prozent der individuelle Steuersatz angewendet wird. Da der Höchststeuersatz für langfristige Veräußerungsgewinne bei 20 Prozent liegt und der für kurzfristige 37 Prozent beträgt, ergibt sich ein gesamter Höchststeuersatz in Höhe von 26,8 Prozent.

Es sei darauf hingewiesen, dass andere Finanzprodukte wie Devisen und Swaps, die nicht unter § 1256 fallen, mit dem normalen Einkommensteuersatz besteuert werden.

Die steuerliche Behandlung von Optionen:

Steuerpflichtige Personen, die Optionen kaufen und mit Gewinnen oder Verlusten verkaufen, werden auf kurzfristiger Basis besteuert, wenn der Verkauf innerhalb eines Jahres nach Kauf stattfindet und auf langfristiger Basis, wenn der Zeitraum von einem Jahr überschritten wird. Läuft eine zuvor gekaufte Option unausgeführt ab, liegt je nach Haltedauer ein kurzfristiger oder langfristiger Veräußerungsgewinn vor. Zu beachten ist, dass die Besteuerung der Option in dem Fall, in dem die Steuerzahler:innen Stillhalter:innen der Option sind (Short-Position), anders ist.

d) US-Investmentfonds

Bei einem Investmentfonds handelt es sich um eine regulierte Investmentgesellschaft, die Investorenfonds bündelt. Hierdurch profitieren die Investoren gleichzeitig von der Diversität der Investments sowie von der professionellen Vermögensverwaltung.

Die Einzelperson ist an dem Investmentfonds beteiligt, wobei der Fonds selbst Kapitalvermögen – wie Aktienanteile, Unternehmensanleihen, Staatsanleihen etc. – besitzt. Verkauf oder Tausch von Anteilen an einem Investmentfonds werden wie Veräußerungsgewinne oder -verluste behandelt. Zudem erhalten die meisten Fonds regelmäßig Dividenden sowie Zinseinkünfte aus Aktien oder Anleiheinvestments und generieren Veräußerungsgewinne oder -verluste, wenn Aktien unterjährig verkauft werden. Die Dividenden, Zinseinkünfte und Veräußerungsgewinne werden von der Investmentgesellschaft an den Anteilseigner übertragen. Dies kann in Form eines Schecks oder durch Reinvestierung der Ausschüttungen erfolgen. Alle Gewinne und Einkünfte sind einkommensteuerpflichtig, wie bereits oben beschrieben.

Des Weiteren besteht die Möglichkeit, dass Fonds ihre Vermögenswerte verkaufen, um Einkommen zu generieren. Wurde der Vermögenswert über ein Jahr vom Investmentfonds gehalten, wird der entstehende Gewinn wie ein Veräußerungsgewinn behandelt, und der Investmentfonds schüttet diesen Gewinn an die Anteilshaber:innen in Form einer so genannten Capital Gain Distribution aus. Capital Gain Distributions werden stets wie langfristige Veräußerungsgewinne behandelt – unabhängig davon, wie lange die Person am entsprechenden Investmentfonds beteiligt war.

Passive Foreign Investment Company (PFIC)

Gemäß US-Steuerrecht qualifiziert sich jedes gebündelte Investment, das außerhalb der USA eingetragen ist, als sogenannte Passive Foreign Investment Company. Hierunter fallen diverse Fondsarten, Kapitalanlagegesellschaften sowie bestimmte ausländische Pensionsinvestments. PFICs unterliegen einem viel komplexeren Besteuerungssystem und strengerem Regeln als US-Investmentfonds oder US Exchange-Traded Funds (ETFs).

Grundsätzlich wird eine ausländische Kapitalgesellschaft oder ein ausländischer Investmentfonds als Passive Foreign Investment Company angesehen, wenn eine der folgenden Eigenschaften vorliegt:

- 1) Mindestens 75 Prozent des Bruttoeinkommens für das Steuerjahr ist passives Einkommen oder
- 2) mindestens 50 Prozent der Vermögenswerte werden gehalten, um passives Einkommen zu generieren.

Eine Passive Foreign Investment Company kann auf drei unterschiedliche Weisen besteuert werden: Excess Distribution, Mark-to-Market (MTM) und Qualified Electing Fund (QEF).

- §1291 Fonds (Excess Distribution): Die übliche Besteuerungsmethode ist die Excess Distribution als §1291 Fonds. Bei natürlichen Personen werden überdurchschnittlich hohe Ausschüttungen und Gewinne aus der Veräußerung einer Sondersteuer unterworfen.
- Mark-to-Market: Mit der MTM-Variante werden die jährlichen Wertsteigerungen der Passive Foreign Investment Company wie gewöhnliche Gewinne versteuert. Zum Ende des Jahres werden die marktfähigen Aktien so behandelt, als seien sie verkauft worden und zum Verkehrswert am letzten Geschäftstag erneut gekauft worden. Der Wert am letzten Geschäftstag des Jahres entscheidet über die gewöhnlichen Gewinne und Verluste des Fonds. Die Entscheidung für die MTM-Variante muss im ersten Jahr getroffen werden, ansonsten kommt die Standardmethode zur Anwendung.
- Qualified Electing Fund: Mit der Entscheidung für einen QEF wird die Passive Foreign Investment Company gemäß der anteiligen Beteiligung an nicht ausgeschütteten Einkünften aus gewöhnlichem Einkommen sowie langfristigen Veräußerungsgewinnen besteuert. Aufgrund von Dokumentationsanforderungen, die mit der Wahl dieser Methode verbunden sind, gestaltet sich ihre Umsetzung schwierig.

In der Regel werden Einkünfte aus PFICs in den USA benachteiligt besteuert. Von daher empfehlen wir US-Steuerzahllenden, Investitionen in Nicht-US-Fonds und -ETFs zu vermeiden.

Net Investment Income Tax

Neben der Besteuerung der oben genannten Investments können Investor:innen einer zusätzlichen Steuer in Höhe von 3,8 Prozent unterliegen – der sogenannten Net Investment Income Tax (NIIT). Diese fällt ausschließlich in Fällen an, in denen bestimmte Einkünfte der Investor:innen eine Grenze überschreiten. Ist dies der Fall, wird das passive Einkommen der Investor:innen zusätzlich mit 3,8 Prozent besteuert, wobei keine Anrechnung entstandener oder gezahlter ausländischer Steuern möglich ist.

Fazit

Die Besteuerung der verschiedenen Investmentmöglichkeiten ist für unbeschränkt Steuerpflichtige in den USA vielschichtig und komplex. Die obigen Ausführungen beziehen sich lediglich auf die Besteuerung auf Bundesebene. Eine eventuelle Bundesstaatensteuer wäre im Einzelfall zu prüfen. Es ist ratsam, die Auswirkungen von verschiedenen Doppelbesteuerungsabkommen zu prüfen. Vor Kauf oder Verkauf entsprechender Finanzinstrumente empfiehlt es sich, US-Steuerberater:innen zu konsultieren bzw. möglichst vor Beginn der unbeschränkten Steuerpflicht das Investmentportfolio auf eventuell steuerlich nachteilige Investments zu überprüfen.



Keine Anwendung der Fahrtenbuchmethode bei Schätzung des Treibstoffverbrauchs des überlassenen Kfz

Überlässt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmenden unentgeltlich ein betriebliches Fahrzeug auch zur Nutzung für private Fahrten und gegebenenfalls auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, stellt dies einen geldwerten Vorteil dar.

Die Ermittlung des geldwerten Vorteils für die reinen Privatfahrten und die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erfolgt in der Regel nach der pauschalen Prozent-Methode (Bruttolistenpreisregelung). Es besteht jedoch auch die Möglichkeit, diesen anhand des Einelnachweises aller Fahrten und der Gesamtkosten (Fahrtenbuchmethode) zu ermitteln.

Die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches unterliegt strengen Vorschriften. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bereits in mehreren Urteilen hierzu Stellung genommen.

Mit der Ermittlung der Gesamtkosten im Rahmen der Fahrtenbuchmethode hatte sich der BFH jüngst zu beschäftigen. Mit seinem Urteil vom 15. Dezember 2022 (Az VI R 44/20) hat er entschieden, dass

eine Schätzung von belegmäßig nicht nachgewiesenen Aufwendungen (hier: Treibstoffkosten) die Anwendung der Fahrtenbuchmethode für die Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung des betrieblichen Fahrzeugs ausschließt.

Dem Urteil des BFH lag folgender Sachverhalt zu grunde:

Die Klägerin (GmbH) überließ als Arbeitgeber ihren Angestellten ein betriebliches Fahrzeug auch zur Nutzung zu privaten Fahrten sowie für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung wurde festgestellt, dass der Arbeitgeber bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils der außerdienstlichen Kfz-Nutzung nach der Fahrtenbuchmethode die Treibstoffkosten nach Durchschnittswerten bemessen hatte. Denn die Fahrzeuge waren an einer betriebs-eigenen Tankstelle betankt worden, die weder über eine Anzeige der Abgabemenge noch des Abgabepreises verfügte.

Diese Berechnungsmethode wurde durch das Finanzamt nicht anerkannt. Vielmehr ermittelte das Finanzamt den geldwerten Vorteil nach der pauschalen Prozent-Methode.

Das Finanzgericht München hingegen erachtete die Bemessung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode dem Grunde nach als zulässig, berechnete den geldwerten Vorteil jedoch neu. Die Treibstoffkosten der überlassenen PKW ermittelte es hierbei nach

- deren Durchschnittsverbrauch im innerstädtischen Verkehr (gemäß Fahrzeugherstellerangaben) sowie
- anhand des durchschnittlichen Liter-Einkaufspreises des Kraftstoffes, der für die betriebs-eigene Tankstelle angeschafft worden war und durch Einkaufrechnungen nachgewiesen wurde.

Hiergegen legte das Finanzamt Revision ein und beantragte, das Urteil des Finanzgerichts aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Der BFH teilt die Auffassung des Finanzamtes. In seiner Urteilsbegründung führt der BFH aus, dass nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG der geldwerte Vorteil mit dem auf die private Nutzung und die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfallenden Teil der "gesamten Kraftfahrzeugaufwendungen" angesetzt werden kann, wenn

- die durch das Kfz "insgesamt entstehenden Aufwendungen" durch Belege und

- das Verhältnis der privaten Fahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden.

Gemäß Gesetzeswortlaut ist die Fahrtenbuchmethode daher nicht schon dann anzuwenden, wenn ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorgelegt wird. Denn § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG setzt weiter voraus, dass zum einen der Wert der Privatnutzung als Teil der gesamten Kfz-Aufwendungen angesetzt wird. Zum anderen müssen die belegmäßig nachzuweisenden Kosten die durch das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen umfassen (vollständige Bemessungsgrundlage).

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze ist eine Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode im Streitfall ausgeschlossen, da nicht sämtliche, durch das jeweils überlassene Kfz entstandene Aufwendungen, belegmäßig nachgewiesen werden konnten. Das Urteil des Finanzgerichts München wurde aufgehoben.

Das BFH-Urteil wurde durch das Bundesministerium für Finanzen am 30. März 2023 für allgemein anwendbar erklärt.

Fazit

Zur Anerkennung der Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode ist es nicht ausreichend, dass das Fahrtenbuch ordnungsgemäß geführt wird. Auch die Gesamtkosten, die durch das Fahrzeug insgesamt entstanden sind, müssen durch Belege nachgewiesen werden. Können nicht alle Aufwendungen direkt dem betreffenden Fahrzeug zugeordnet werden, ist eine Schätzung der Aufwendungen nicht zulässig. Die Versteuerung des geldwerten Vorteils für das überlassene Kfz hat in diesen Fällen nach der pauschalen Prozent-Methode zu erfolgen.



Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen im Rahmen der Einkommensteuererklärung

Der § 10b Abs. 1 EStG erlaubt den Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke als Sonderausgaben im Rahmen der jährlichen Einkommensteuererklärung. Steuerbegünstigte Zwecke sind vor allem gemeinnützige Zwecke, zu denen unter anderem die Förderung von Wissenschaft und Forschung, von Kunst und Kultur, Natur- und Tierschutz, des Sports und der Jugend- und Altenhilfe gehören.

Gerade in Hinblick auf den breitgefächerten Katalog und das gesellschaftliche Engagement vieler Steuerpflichtiger überrascht es nicht, dass sich Gerichte regelmäßig mit der Frage der Abzugsfähigkeit von Spenden und Mitgliedsbeiträgen auseinanderzusetzen haben. Eine im letzten Jahr ergangene Entscheidung des BFH (Urteil vom 28. September 2022, Az. X R 7/21) soll dabei ein mögliches Auslegungsproblem verdeutlichen:

Grundsätzliche Abzugsfähigkeit

Nach § 10b Abs. 1 EStG dürfen Steuerpflichtige Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke als Sonderausgaben abziehen. Entsprechend der Parallelvorschrift im Körperschaftsteuergesetz gilt dies auch für Kapitalgesellschaften. Der Begriff der Zuwendung erfasst sowohl Spenden als auch Mitgliedsbeiträge. Unter Spenden versteht man nur freiwillige und unentgeltliche Zuwendungen. Mitgliedsbeiträge zeichnen sich dagegen dadurch aus, dass sie aufgrund von satzungsmäßigen Bestimmungen geleistet werden müssen. Sie sind mithin nicht freiwillig. Ferner erhält der Zuwendende infolge seiner Zahlung eine Mitgliedschaft und gegebenenfalls Anspruch auf bestimmte Dienste. Der Mitgliedsbeitrag besitzt daher zweifellos Gegenleistungscharakter.

Leisten Steuerpflichtige die Zuwendung an einen gesetzlich bestimmten Empfängerkreis, so können sie ihre Spenden und Mitgliedsbeiträge bis zu einer Höhe von 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abziehen.

Ausschlussstatbestand für Mitgliedsbeiträge

Anders als bei Spenden ist der Abzug von Mitgliedsbeiträgen gesetzlich beschränkt: Mitgliedsbeiträge dürfen dann nicht abgezogen werden, wenn sie an Körperschaften geleistet werden, die (mindestens) einen der folgenden Zwecke fördern:

- den Sport
- kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
- die Heimatpflege und Heimatkunde oder
- bestimmte (Freizeit-)Zwecke.

Damit weisen alle ausschlussstatbestandlichen Zwecke eine besondere Nähe zum Freizeit- und Hobbybereich auf.

Mitgliedsbeiträge für Kunst und Kultur

Zur Beurteilung der Abzugsfähigkeit ist eine Differenzierung notwendig: Ausweislich des Gesetzeswortlautes ist ein Sonderausgabenabzug ausgeschlossen, wenn die kulturelle Betätigung in erster Linie der Freizeitgestaltung dient. Darunter sind insbesondere aktiv ausgeführte kulturelle Betätigungen der Mitglieder (zum Beispiel Laientheater, Laienchöre und Laienorchester) zu verstehen. Nicht von diesem Abzugsverbot erfasst werden hingegen Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die passiv Kunst und/oder Kultur fördern, wie zum Beispiel Fördervereine für Museen oder Orchester. Die Abgrenzung zwischen aktiver Betätigung (Freizeitgestaltung) und passiver Förderung könnte sich jedoch im Einzelfall schwierig gestalten.

Die Entscheidung des BFH

In der oben genannten Entscheidung des BFH hatte sich dieser konkret mit der Frage zu befassen, ob Mitgliedsbeiträge an einen Musikverein bei gleichzeitiger Förderung eines

- a) beitragsschädlichen (die Förderung der Kunst und Kultur) und
- b) beitragsunschädlichen (die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung)

Zwecks zum Sonderausgabenabzug berechtigen. Entgegen der Vorinstanz und Auffassungen in der Literatur verneinte der BFH einen entsprechenden Sonderausgabenabzug dieser Mitgliedsbeiträge. Für den BFH ist es unerheblich, ob die Körperschaft neben den beschriebenen kulturellen Betätigungen auch andere Zwecke fördert. Eine steuerliche Begünstigung der Finanzierung der eigenen Freizeitgestaltung widerspreche – so der BFH – dem Bestreben des Gesetzgebers.

Fazit

Insbesondere bei gesellschaftlich und freizeitlich aktiven Steuerpflichtigen ist eine genauere Prüfung der Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen im Bereich der kulturellen Betätigung unerlässlich, um korrekte Angaben im Rahmen der jährlichen Einkommensteuererklärung vorzunehmen. Besondere Verantwortung und Informationspflicht obliegt in diesem Zusammenhang vor allem den Körperschaften, die ihren Mitgliedern Zuwendungsbestätigungen für Zwecke eines möglichen Sonderausgabenabzugs ausstellen.



Geplantes Zukunftsfinanzierungsgesetz

Am 13. April 2023 veröffentlichte das Bundesfinanzministerium zusammen mit dem Justizministerium den Referentenentwurf für ein Zukunftsfinanzierungsgesetz. Ziel des Gesetzes ist es, durch finanzmarktrechtliche Anpassungen und eine Fortentwicklung des Gesellschaftsrechts, Deutschland zum führenden Standort für Start-ups und Wachstumsunternehmen zu machen. Außerdem soll der private Vermögensaufbau durch eine Stärkung der Attraktivität der Aktie als Kapitalanlage gefördert werden. Dies hat dann auch Auswirkungen auf die Personalabteilungen, die dies in ihren Richtlinien und Lohnabrechnungen zeitnah umsetzen müssen.

Um die oben genannten Ziele zu erreichen, sieht das Zukunftsfinanzierungsgesetz eine Vielzahl an Änderungen im Gesellschaftsrecht, im Kapitalmarktrecht und im Steuerrecht vor.

Unter anderem sollen das Mindestkapital für einen Börsengang von derzeit 1,25 Millionen Euro auf 1 Millionen Euro herabgesetzt werden sowie die mit dem Börsengang einhergehenden Anforderungen überarbeitet werden.

Zur Stärkung der Digitalisierung möchte der Gesetzgeber die Übertragbarkeit von Kryptowerten verbessern und die Möglichkeit schaffen, Aktienemissionen mit elektronischen Wertpapieren durchzuführen. Außerdem sollen Mehrstimmrechts-

aktien (sogenannte Dual-Class-Shares) für Wachstumsunternehmen eingeführt werden. Dies soll Hindernisse für einen Börsengang abbauen.

Ebenso sieht das Eckpunktepapier Änderungen im Hinblick auf die steuerliche Behandlung von Mitarbeiterbeteiligungen vor. So soll der Freibetrag für Mitarbeiterbeteiligungen (§ 3 Nr. 39 EStG) von derzeit 1.440 Euro auf 5.000 Euro erhöht werden.

Auch ist geplant, die Vorschriften zur aufgeschobenen Besteuerung der geldwerten Vorteile aus Vermögensbeteiligung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern in § 19a EStG auszuweiten sowie die Arbeitnehmer-Sparzulage bei der Anlage vermögenswirksamer Leistungen in Vermögensbeteiligungen zu erhöhen und den Kreis der für diese Zulage Berechtigten zu erweitern.

Das Zukunftsfinanzierungsgesetz soll noch in der ersten Hälfte der Legislaturperiode in Kraft treten.

Fazit

Mit der digitalen Transformation und neuen Arbeits- und Unternehmenskultur dürften in Zukunft auch einige Gesetzesänderungen einhergehen, die einerseits steuerliche Erleichterungen für aktienbasierte Kapitalanlagen schaffen, aber auch unmittelbaren und zeitnahen Einfluss auf die Arbeit von Personalabteilungen durch die Stärkung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen haben werden. Über die weiteren Entwicklungen werden wir Sie an dieser Stelle fortlaufend informieren.



Gesetzentwurf zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens mit Bulgarien auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen

Die Bundesregierung hat am 31. März 2023 einen Gesetzentwurf zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) mit Bulgarien vorgelegt. Danach ist unter anderem beabsichtigt, die Methode zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung aus Sicht Bulgariens zu ändern (vgl. Art. 22 Abs. 2 DBA).

Die geplante Änderung hat Auswirkungen auf Mitarbeitende, die aus Bulgarien nach Deutschland entsandt oder versetzt werden, jedoch nach den Regelungen des DBA in Bulgarien ansässig bleiben (zum Beispiel weil die Familie nicht mit nach Deutschland umzieht, sondern weiterhin in Bulgarien bleibt).

Zur Zeit wird bei einem in Bulgarien ansässigen Arbeitnehmenden eine mögliche Doppelbesteuerung von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit wie folgt vermieden: Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, für die Deutschland das Besteuerungsrecht aufgrund der Regelungen des DBA zugewiesen wird, werden von der bulgarischen Besteuerung ausgenommen / freigestellt. Diese Einkünfte werden jedoch in der bulgarischen Steuererklärung für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) berücksichtigt.

Nach der geplanten Änderung wird Bulgarien von der derzeit geltenden Freistellungsmethode zur so genannten Anrechnungsmethode wechseln. Dies hätte zur Folge, dass – neben der Besteuerung in Deutschland – die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit auch in Bulgarien zur Besteuerung herangezogen werden. Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung rechnet Bulgarien dann die deutsche Steuer auf die bulgarische Steuer an. Die Höhe der anrechenbaren Steuer ist auf die (in der Praxis meist niedrigere) bulgarische Steuer begrenzt. Folglich werden Arbeitnehmende nach der Änderung des DBA immer mit der jeweils höheren Steuer belastet sein.

Für Steuerpflichtige, die nach den Regelungen des DBA in Deutschland als ansässig gelten, ergeben sich durch die geplante Änderung des DBAs mit Bulgarien hinsichtlich der Vermeidung der Doppelbesteuerung für die erzielten Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit keine Änderungen. Hier bleibt

es bei der Freistellungsmethode und der damit einhergehenden Berücksichtigung der freigestellten Einkünfte bei der Ermittlung des individuellen deutschen Steuersatzes, dem sogenannten Progressionsvorbehalt.

Das zugrundeliegende DBA-Änderungsprotokoll bedarf zu seinem Inkrafttreten noch der Ratifikation; nach Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens in der Bundesrepublik Deutschland und in der Republik Bulgarien sind die Ratifikationsurkunden auszutauschen. Es wird nach seinem Inkrafttreten in beiden Vertragsstaaten ab dem 1. Januar des Kalenderjahres anzuwenden sein, das dem Jahr folgt, in dem das Änderungsprotokoll in Kraft getreten ist.

Fazit

Die geplante Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und Bulgarien folgt dem aktuellen Trend vieler Staaten, von der Freistellungs- auf die Anrechnungsmethode zu wechseln. Dies hat zur Folge, dass Steuerpflichtige letztendlich immer mit dem höheren Steuerniveau der beiden DBA-Vertragsstaaten belastet sind. Arbeitgeber sind daher gefordert, ihre Entsenderichtlinien regelmäßig zu prüfen und gegebenenfalls anzupassen und auch Entsendepakete neu „zu schnüren“, um ihren Mitarbeitenden während Entsendungen möglichst ein konstantes Nettoeinkommen zu sichern.



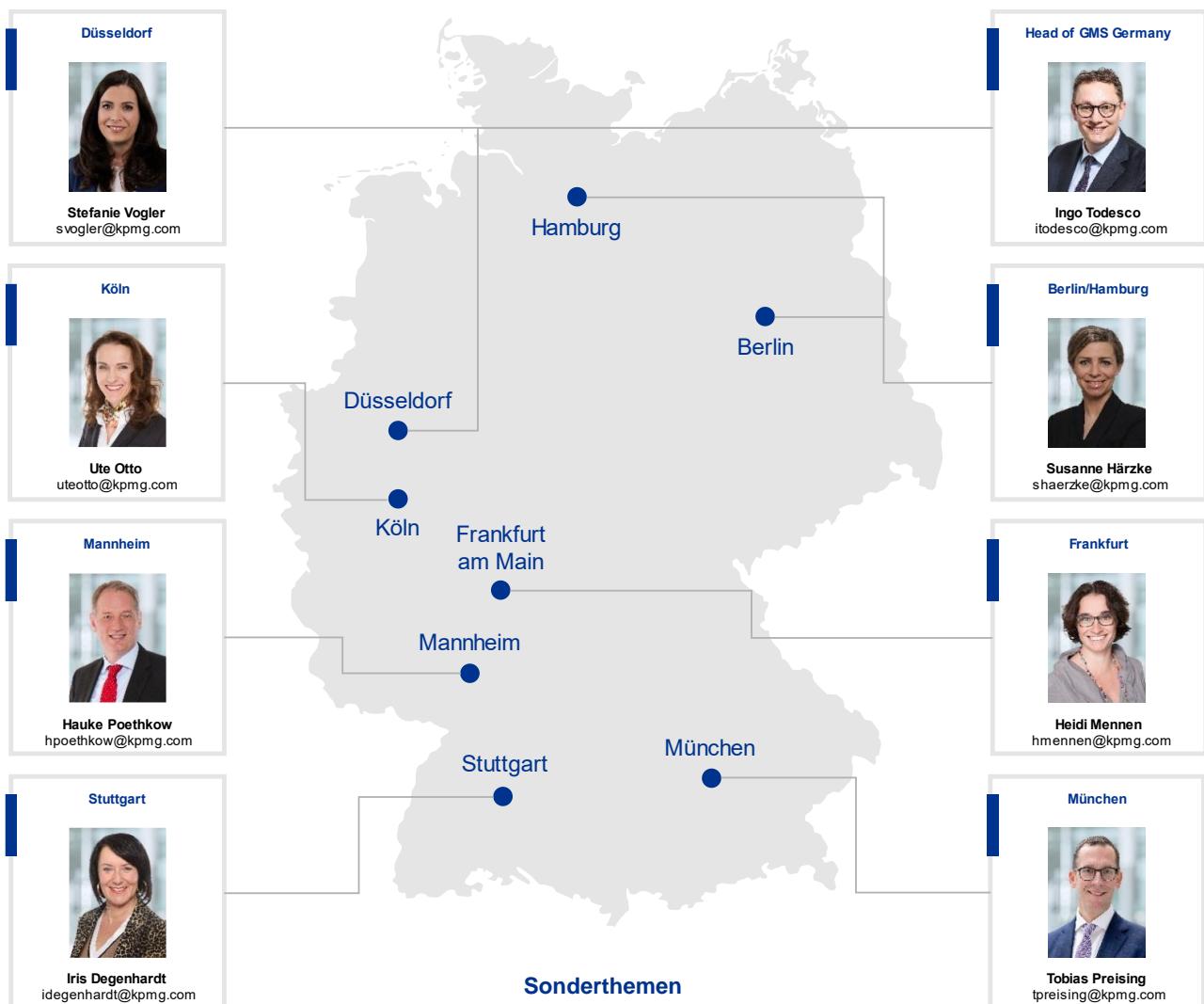
GMS Insights – Webcasts 1. Halbjahr 2023

Für Ihre Anmeldung registrieren Sie sich bitte direkt auf der Webcast-Plattform [GoToWebinar](#).

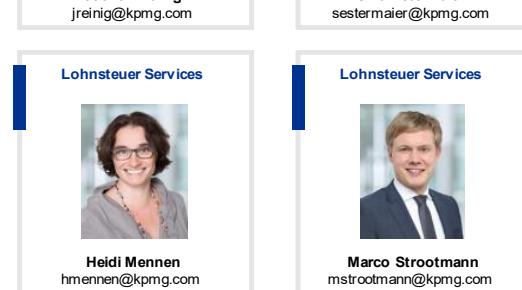
Wir freuen uns über Ihre Teilnahme.

Fokusthema	Termin
Mitarbeitergewinnung goes global – Überlegungen aus Sicht von HR und Tax	22. Juni 2023 9.30–10.00 Uhr

Unsere Standorte



Sonderthemen



Kontakt

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Ingo Todesco
Partner,
Head of Global Mobility Services
T +49 211 475-6242
itodesco@kpmg.com

Wenn Sie Fragen rund um Global Mobility haben,
können Sie uns gerne kontaktieren.

Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen
sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten
und deren verbundenen Unternehmen unzulässig.

Impressum

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Ingo Todesco (V.i.S.d.P.)
de-GMS-contact@kpmg.com

[Global Mobility Services
Newsletter abonnieren](#)
Wenn Sie unseren Newsletter
automatisch erhalten möchten,
können Sie sich als Abonnent
eintragen lassen:

[Newsletter abonnieren](#)

KPMG Direct Services
Unser Online-Angebot für Sie
kpmg.de/directservices



Klardenker – der Blog zu
aktuellen Wirtschaftsthemen,
die Unternehmen bewegen



Global Payroll Manager



www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und
nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder
einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns be-
mühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern,
können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so
zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass
sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand
sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeig-
neten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betref-
fenden Situation.

© 2023 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine
Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied
der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfir-
men, die KPMG International Limited, einer Private English
Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle
Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind
Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen
KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.