

# Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um den internationalen Mitarbeitereinsatz

Oktober 2023

# Geplantes Zukunftsfinanzierungsgesetz – neue Chancen für die Mitarbeiterbeteiligung

In unserem Newsletter aus Mai 2023 hatten wir bereits darüber berichtet, dass der Gesetzgeber im Rahmen des Zukunftsfinanzierungsgesetzes (Zu-FinG) umfangreiche Neuerungen für die Mitarbeiterkapitalbeteiligung plant, um diese weiter zu fördern und zu stärken.

Am 16. August 2023 hat das Bundeskabinett dazu nun einen entsprechenden Regierungsentwurf beschlossen. Stimmen Bundestag und Bundesrat diesem Entwurf noch bis Jahresende zu, können die geplanten Änderungen ab 2024 in Kraft treten.

Die geplanten Neuregelungen betreffen zum einen eine erhebliche Erhöhung des Freibetrags nach § 3 Nr. 39 EStG und zum anderen die Ausweitung des Besteuerungsaufschubs nach § 19a EStG. Im Einzelnen bedeutet dies Folgendes:

# Erhöhung des Freibetrags nach § 3 Nr. 39 EStG-E

Der jährliche Freibetrag für die unentgeltliche beziehungsweise verbilligte Überlassung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen soll von **1.440 Euro auf 5.000 Euro** deutlich angehoben werden. Diesem erhöhten steuerlichen Freibetrag soll auch die Sozialversicherungsfreiheit folgen.

Bis zu einer Höhe von 2.000 Euro jährlich soll die Mitarbeiterkapitalbeteiligung auch durch (Brutto)Entgeltumwandlung steuerfrei möglich sein.

# Inhalt

Geplantes Zukunftsfinanzierungsgesetz – neue Chancen für die Mitarbeiterbeteiligung

Seite 1

Änderungen im Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz Seite 2

Zufluss von Arbeitslohn bei Wertguthaben

Seite 4

Neuregelung des Abzugs der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie der Homeoffice-Pauschale

Seite 5

Entwurf eines neuen Anwendungserlasses zum AStG

Seite 7

Sozialversicherungspflicht bei Vertragsbeziehung mit Ein-Personen-Kapitalgesellschaft

Seite 8

GMS Insights – Webcasts 2. Halbjahr 2023

Seite 9

**Zufriedenheitsumfrage** 

Seite 9

Ansprechpartner:innen

Seite 10

**Kontakt** 

Seite 11





Um unerwünschte Mitnahmeeffekte durch eine sofortige Veräußerung zu vermeiden, soll jedoch eine dreijährige Haltefrist eingeführt werden. Konkret heißt dies Folgendes:

Wird die Beteiligung innerhalb von drei Jahren veräußert, soll der zunächst steuerfrei gebliebene geldwerte Vorteil mit dem Abgeltungssteuersatz von 25 Prozent nachversteuert werden (§ 20 Abs. 4b EStG-E).

Zentrale Voraussetzung für den Freibetrag bleibt, dass das Beteiligungsangebot grundsätzlich allen Beschäftigten offenstehen muss.

# Besteuerungsaufschub nach § 19a EStG-E

Darüber hinaus soll der Besteuerungsaufschub nach § 19a EStG erheblich ausgeweitet werden. Denn grundsätzlich führt die unentgeltliche beziehungsweise verbilligte Überlassung einer Mitarbeiterkapitalbeteiligung – insoweit nicht der oben genannte Freibetrag greift – zu steuerpflichtigem Arbeitslohn (Sachbezug). Problematisch ist hierbei, dass eine Steuerpflicht im Zeitpunkt des Erwerbs begründet wird, ohne dass dem Mitarbeitenden in diesem Zeitpunkt auch liquide Mittel zufließen (sogenannte **Dry-Income-Problematik**). Diese Problematik wird durch den Besteuerungsaufschub abgemildert, indem der geldwerte Vorteil zunächst nicht besteuert wird.

Künftig soll der Besteuerungsaufschub für geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterkapitalbeteiligungen von Unternehmen in Anspruch genommen werden können, die folgende Schwellenwerte nicht überschreiten:

- Die Gründung darf höchstens 20 Jahre zurückliegen (statt bislang 12 Jahre) sowie
- Das Unternehmen darf maximal 1.000 Beschäftigte (statt bislang 250 Beschäftigte) und
- einen Jahresumsatz von höchstens 100 Millionen Euro (statt bislang 50 Millionen Euro) oder eine Jahresbilanzsumme von höchstens 86 Millionen Euro (statt bislang 43 Millionen Euro) erzielt haben.

Nach derzeitiger Rechtslage kommt es dann zu einer Nachversteuerung, wenn die Beteiligung veräußert oder unentgeltlich übertragen wird, zwölf Jahre abgelaufen sind oder der Mitarbeitende aus dem Unternehmen ausscheidet. Künftig soll eine Nachversteuerung grundsätzlich erst nach 20 Jahren erfolgen.

Darüber hinaus sollen einige technische Aspekte angepasst werden (zum Beispiel Einführung einer Konzernklausel).

# **Fazit**

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass mit dem ZuFinG umfangreiche verbesserte steuerliche Rahmenbedingungen für die Mitarbeiterkapitalbeteiligung geschaffen werden. Insbesondere die deutliche Anhebung des Freibetrags nach § 3 Nr. 39 EStG dürfte die Attraktivität von Beteiligungsangeboten, die der gesamten Belegschaft offenstehen, weiter erhöhen. Hinsichtlich des Besteuerungsaufschubs ist positiv hervorzuheben, dass nach der vorliegenden Entwurfsfassung nicht nur "Start-ups", sondern auch einige "Scale-ups" in den Anwendungsbereich fallen dürften.

Der Regierungsentwurf geht nun in das parlamentarische Verfahren, in dem ggf. noch mit Änderungen zu rechnen ist. Wir werden Sie an dieser Stelle über den Fortgang informieren.



# Änderungen im Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz

Am 21. August 2023 unterzeichneten die Schweiz und Deutschland das Revisionsprotokoll zur Änderung des deutsch-schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) vom 11. August 1971. Nun ist auf beiden Seiten noch die Zustimmung der gesetzgebenden Körperschaften einzuholen, damit das Änderungsabkommen – wie geplant – ab dem 1. Januar 2025 in Kraft treten kann. Das Protokoll zum DBA enthält im Bereich der Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit einige signifikante Änderungen und Ergänzungen, die sich entweder aus der bisherigen Rechtsprechung oder auch aus Konsultationsvereinbarungen ergeben.

Diese Änderungen bzw. Ergänzungen im Bereich der nicht selbstständigen Einkünfte stellen wir im Folgenden näher vor:

## 1.) Aufteilung des Arbeitslohns

Für die Aufteilung des Arbeitslohns in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Anteil ist auf die tatsächlichen Arbeitstage des jeweiligen Mitarbei-



tenden abzustellen. Arbeitgeber haben die Arbeitstage und die Tätigkeitsorte entsprechend zu belegen.

# 2.) <u>Widerrufliche oder unwiderrufliche Freistellung</u> von der Arbeitsausübung

Das Besteuerungsrecht für Arbeitslohn, den ein widerruflich oder unwiderruflich freigestellter Arbeitnehmender bis zur Beendigung seines Beschäftigungsverhältnisses erhält, wird nun dem Vertragsstaat zugewiesen, in dem die Arbeit ausgeübt worden wäre, wäre der Arbeitnehmer nicht freigestellt worden. Das Besteuerungsrecht fällt jedoch an den Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmenden zurück, sofern der Vertragsstaat, in dem die Arbeit ausgeübt worden wäre, den Arbeitslohn nicht besteuert.

Dieses Prinzip soll auch für sogenannte Grenzgänger:innen gelten: Nach der Änderung des DBA-Protokolls sollen Grenzgänger:innen während des Zeitraums der Arbeitsfreistellung steuerlich so behandelt werden, als wären sie Grenzgänger:innen geblieben. Dementsprechend soll die Ermittlung der für die Grenzgängereigenschaft nicht schädlichen Nichtrückkehrtage mit Beginn der Freistellung enden (zeitanteilige Ermittlung).

#### 3.) Abfindungen

Festgehalten ist nun, dass das Besteuerungsrecht für Abfindungen mit Versorgungscharakter dem Ansässigkeitsstaat zusteht.

Hingegen steht dem Tätigkeitsstaat das (anteilige) Besteuerungsrecht zu, wenn es sich bei der Abfindungszahlung um Lohn- und Gehaltsnachzahlungen etc. oder auch um Tantiemen aus dem früheren Arbeitsverhältnis handelt. Gleiches gilt, wenn die Abfindung allgemein für das vorzeitige Ausscheiden aus dem Arbeitsverhältnis gewährt wird. Im neuen Protokoll zum DBA wird herausgestellt, dass sich das Besteuerungsrecht grundsätzlich nach dem Besteuerungsrecht im Erdienungszeitraum richtet, wobei jedoch maximal das Jahr der Zahlung der Abfindung sowie die fünf vorangegangenen Jahre der aktiven Tätigkeit zu berücksichtigen sind.

Erfolgt keine (anteilige) Besteuerung im entsprechenden Tätigkeitsstaat, kann die Abfindung im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers besteuert werden.

## 4.) Klarstellungen für Grenzgänger:innen

Für Grenzgänger:innen wurden in das neue Protokoll einige Ansätze aus früheren Konsultationsvereinbarungen beziehungsweise BFH-Urteilen aufgenommen, die damit allgemeine Gültigkeit erlangen.

Grenzgänger:innen werden als in einem Vertragsstaat ansässige Personen, die im anderen Vertragsstaat ihren Arbeitsort haben und von dort regelmäßig an ihren Wohnsitz zurückkehren, definiert. Die Grenzgängereigenschaft entfällt dann, wenn eine Person während des gesamten Kalenderjahres an mehr als 60 Arbeitstagen auf Grund ihrer Arbeitsausübung nicht an ihren Wohnsitz zurückkehrt.

#### a) Arbeitsort

Mit dem neuen Protokoll wird der Arbeitsort von Grenzgänger:innen wie folgt definiert: Arbeitsort ist der Ort, an dem der Arbeitnehmende in den Betrieb des Arbeitgebers eingeordnet ist. Ist der Arbeitnehmende gem. Arbeitsvertrag in mehr als einem Betrieb oder in keinem Betrieb des Arbeitgebers eingegliedert, so ist der Arbeitsort der Ort, an dem der Arbeitnehmende die Arbeit überwiegend auszuüben hat.

#### b) Regelmäßige Rückkehr

Begibt sich der Arbeitnehmende an mindestens 20 Prozent seiner vereinbarten Arbeitstage vom Wohnsitz an seinen Arbeitsort und wieder zurück, ist die Voraussetzung einer regelmäßigen Rückkehr erfüllt.

Ergeben sich aus dem Arbeitsvertrag keine vereinbarten Arbeitstage, so ist von den tatsächlichen Arbeitstagen auszugehen, die unter Umständen auch Wochenenden oder andere arbeitsfreie Tage umfassen.

#### c) Nichtrückkehrtage

Ist die Rückkehr an den Wohnsitz aus beruflichen Gründen nicht möglich oder zumutbar, liegt ein Nichtrückkehrtag vor.

Eine Nichtzumutbarkeit ist dann gegeben, wenn

- bei Benutzung eines Kfz die kürzeste Straßenentfernung für eine einfache Wegstrecke über 100 km beziehungsweise
- bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel die kürzeste Reisedauer zu den allgemein üblichen Pendelzeiten für die einfache Wegstrecke mehr als 1,5 Stunden



beträgt. Diese Regelungen gelten immer dann, wenn der Arbeitnehmende tatsächlich nicht an den Wohnsitz zurückkehrt.

Zu beachten ist, dass eintägige Geschäftsreisen im Tätigkeits- oder auch im Ansässigkeitsstaat nicht zu den Nichtrückkehrtagen zählen, eintägige Geschäftsreisen in Drittstaaten hingegen schon.

Sind Grenzgänger:innen nicht ganzjährig im anderen Vertragsstaat beschäftigt, sind die unschädlichen Nichtrückkehrtage wie folgt zu ermitteln: für jeden vollen Monat der Beschäftigung sind fünf Tage anzusetzen und für jede volle Woche gilt ein Tag als nicht schädliche(r) Nichtrückkehrtag(e).

#### d) Bescheinigungen des Arbeitgebers

Die Anzahl der Nichtrückkehrtage ist entsprechend vom Arbeitgeber zu bescheinigen. Gleiches gilt für den Bruttobetrag der Vergütungen und die im Tätigkeitsstaat erhobene Abzugssteuer.

Das geänderte Protokoll zum DBA mit der Schweiz enthält neben den gerade vorgestellten Regelungen auch noch weitere Details, wie beispielsweise der Ermittlung der Nichtrückkehrtage bei Teilzeitbeschäftigten oder bei Arbeitgeberwechsel. Sonderregelungen, die das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit leitender Angestellter betrifft (siehe hierzu ausführlich GMS-Newsletter Juni 2023, wurden hingegen nicht in das neue Protokoll zum DBA mit der Schweiz aufgenommen. Damit bleiben die diesbezüglichen Konsultationsvereinbarungen für die Finanzgerichte auch weiterhin nicht bindend.

# **Fazit**

Insbesondere bei der Besteuerung von Abfindungen und im Bereich der Grenzgängerregelungen hält das Revisionsprotokoll vom 21. August 2023 klarstellende Regelungen zu Besteuerung von Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit bereit. Die Übernahme beziehungsweise die Anpassung entsprechender BFH-Urteile und Konsultationsvereinbarungen aus der Vergangenheit ins neu gefasste Protokoll zum DBA Schweiz schafft in diesem Bereich Rechtssicherheit, da sie auch die Gerichte bindet.

Bedauerlicherweise wurden die Konsultationsvereinbarungen zur Besteuerung leitender Angestellter nicht entsprechend berücksichtigt.

Dadurch ergeben sich für leitende Angestellte auch nach dem geplanten Inkrafttreten des Änderungsprotokolls offene Fragen und Interpretationsspielräume.

Sie haben Fragen zur Besteuerung Ihrer Arbeitnehmenden, Grenzgänger oder leitenden Angestellten im schweizerischen-deutschen Kontext? Dann sprechen Sie uns gern an, wir stehen Ihnen bei Fragen zum DBA Schweiz gern zur Verfügung.



# Zufluss von Arbeitslohn bei Wertguthaben

Schon vor der Rente kürzertreten und nicht mehr voll arbeiten? Oder einfach zwischendurch mal eine Auszeit nehmen? Warum nicht, bereits seit 1998 gibt es für Arbeitnehmer:innen die Möglichkeit, im Rahmen eines Beschäftigungsverhältnisses Arbeitszeit oder Arbeitslohn in einem so genannten Wertguthabenkonto anzusparen und dieses Wertguthabenkonto zu einem späteren Zeitpunkt zur Finanzierung einer längerfristigen Freistellung von der Arbeit einzusetzen.

Doch wie ist das eigentlich mit dem Zeitpunkt der Versteuerung dieses umgewandelten Arbeitslohns? Und was, wenn ein sogenannter Störfall eintritt und der Arbeitnehmer vorzeitig das Unternehmen verlässt oder die Vereinbarung über die Zuführung in das Wertguthabenkonto aus bestimmten Gründen unwirksam sein sollte?

Seit 2009 verfallen Wertguthaben bei einem Arbeitgeberwechsel nicht mehr. Sie können auf den neuen Arbeitgeber übertragen und dort fortgeführt werden. Steht kein neuer Arbeitgeber zur Verfügung oder stimmt der neue Arbeitgeber einer Übertragung nicht zu, besteht außerdem die Möglichkeit, das Guthaben (bei Erreichen einer bestimmten Mindesthöhe) auf die Deutsche Rentenversicherung Bund ("DRV Bund") zu übertragen.

#### Steuerliche Einordnung

Die Besteuerung von Arbeitslohn erfolgt bei Zufluss. Zu diesem Zeitpunkt sind Arbeitgeber verpflichtet,



entsprechend Lohnsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Arbeitslohn gilt grundsätzlich dann als zugeflossen, wenn Arbeitnehmer über den Arbeitslohn wirtschaftlich verfügen können. Der Bundesfinanzhof hat hierzu bereits in der Vergangenheit entschieden, dass die Zuführung auf ein Wertguthabenkonto keinen gegenwärtigen Zufluss darstellt, da die Zuführung der Absicherung eines zukünftigen Anspruchs dient. Das gilt auch, wenn die Wertguthaben auf den DRV Bund übertragen werden.

Mit dem seinem jüngsten Urteil (Az. IX R 25/21) hat der BFH nun entschieden, dass Arbeitnehmer:innen selbst dann kein Arbeitslohn zufließt, wenn die Vereinbarung über die Zuführung in das Wertguthabenkonto unwirksam sein sollte, die Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis aber gleichwohl eintreten und bestehen lassen.

#### **Sachverhalt**

Ein Unternehmen hatte für die Mitarbeiter Guthabenkonten errichtet. Die Mitarbeiter sollten wählen können, ob bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses das Guthaben in einem Betrag ausgezahlt oder ohne Abzug von Lohnsteuer auf den neuen Arbeitgeber oder die DRV Bund übertragen werden soll.

Im Zuge von Umstrukturierungsmaßnahmen wurde mit den Mitarbeitern vereinbart, dass bei Kündigung oder Abschluss eines Aufhebungsvertrags eine gezahlte Abfindung (Entlassungsentschädigung) auf das Guthabenkonto übertragen werden kann.

Im Jahr 2013 haben vier Mitarbeiter vor Beendigung ihres Arbeitsverhältnisses beantragt, ihre Abfindungszahlung ihrem Guthabenkonto zuzuführen und nach Beendigung ihrer Beschäftigung auf die DRV Bund zu übertragen. Der DRV Bund bestätigte die Übertragung.

Das Unternehmen führte die Abfindungen dem Guthabenkonto zu, ohne davon Lohnsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Das Finanzamt vertrat hierzu jedoch die Auffassung, dass eine Zuführung von Abfindungen (= Entgelt anlässlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses) auf das Guthabenkonto nicht mehr möglich und rechtlich unwirksam sei. Die Abfindungen seien daher bei Fälligkeit zugeflossen. Das Finanzamt erließ einen Haftungsbescheid gegen das Unternehmen. Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung des Finanzamts und wies die Klage gegen den Haftungsbescheid ab.

Der BFH entschied nun mit seinem oben genannten Urteil zugunsten des Unternehmens. Ein Zufluss von Arbeitslohn liegt erst vor, wenn das Wertguthaben unter den vereinbarten Bedingungen an den Arbeitnehmer ausgezahlt wird.

# **Fazit**

Die Entscheidung, ob Abfindungen wirksam einem Langzeitkonto zugeführt werden können, hat der BFH leider offengelassen. Da es steuerlich nicht darauf ankommt, ob ein Rechtsgeschäft wirksam ist, wenn und solange die Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis dieses Rechtsgeschäfts gleichwohl eintreten und bestehen lassen, ist es für Unternehmen wichtig, entsprechende Vereinbarungen hinreichend zu dokumentieren.



# Neuregelung des Abzugs der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie der Homeoffice-Pauschale

Spätestens seit Beginn der Coronapandemie arbeiten immer mehr Menschen von zu Hause und suchen nicht täglich ihre erste Tätigkeitstätte auf. Die Möglichkeiten für den Abzug der Aufwendungen für die Arbeit in der häuslichen Wohnung gewinnen daher immer mehr an Bedeutung.

In vielen Fällen können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmers als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung berücksichtigt werden. Voraussetzung dafür ist ein abgeschlossener Raum in der häuslichen Wohnung. Sofern kein abgeschlossener Raum zur Verfügung steht, wird oft alternativ auf eine Arbeitsecke in der Wohnung zurückgegriffen. Hier ist ein Pauschalabzug (sogenannte Homeofficepauschale) möglich.

Auf Grundlage des Jahressteuergesetzes 2022 wurden die Grundsätze für den Werbungskostenabzug zum 1. Januar 2023 im BMF-Schreiben vom 15. August 2023 (Gz.: IV C 6 - S-2145 / 19 / 10006



:027) nunmehr grundlegend reformiert. Die Neuregelung gilt für nach dem 31. Dezember 2022 in der häuslichen Wohnung ausgeübte Tätigkeiten.

# Regelung häusliches Arbeitszimmer: Die Voraussetzungen bis 31. Dezember 2022

Der Werbungskostenabzug für das häusliche Arbeitszimmer erfordert einen abgeschlossenen Raum, der zumindest 90 Prozent beruflich genutzt wird.

Sofern dieser Raum den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung darstellt, ist der Werbungskostenabzug in unbegrenzter Höhe zugelassen. Der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung liegt vor, wenn nach Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse und der Tätigkeitsmerkmale dort diejenigen Handlungen vorgenommen und Leistungen erbracht werden, die für die konkret ausgeübte betriebliche oder berufliche Tätigkeit wesentlich und prägend sind.

Unter anderem sind Kosten für Miete, Gebäude-Abschreibungen, Schuldzinsen für Kredite, Kosten für Wasser, Energie, Reinigung, Grundsteuer und Renovierung zu berücksichtigen. Dabei sind die Kosten im Verhältnis der Fläche des häuslichen Arbeitszimmers zur Gesamtfläche der Wohnung aufzuteilen.

Liegt der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer und steht für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung ist Werbungskostenabzug auf einen Jahresbetrag von maximal 1.250 Euro begrenzt.

# Neuregelung häusliches Arbeitszimmer: Die Voraussetzungen ab 1. Januar 2023

Die Begriffe des häuslichen Arbeitszimmers und des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bleiben in ihrer Definition unverändert.

Der bisherige begrenzte Abzug für Tätigkeiten, für die kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand, in Höhe von 1.250 Euro entfällt jedoch. Somit ist künftig der Abzug des häuslichen Arbeitszimmers nur dann noch möglich, sofern dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung darstellt. Die Neuregelung umfasst nunmehr ein Wahlrecht: Der Werbungskostenabzug ist weiterhin in unbegrenzter Höhe zugelassen, sofern die Kosten nachgewiesen werden. Ohne Nachweis kann eine Jahrespauschale von insgesamt 1.260

Euro beantragt werden, die personen- und raumbezogen ist und deshalb nicht auf verschiedene Tätigkeiten aufgeteilt werden kann. Da es sich um einen Jahresbetrag handelt ist eine anteilige Kürzung erforderlich, sofern die Voraussetzung nicht ganzjährig vorliegen.

# Regelung Homeoffice-Pauschale: Die Voraussetzungen bis 31. Dezember 2022

Die sogenannte Homeoffice-Pauschale ermöglicht Arbeitnehmenden, die in ihrer Wohnung kein abgetrenntes Arbeitszimmer zur Verfügung haben oder die Voraussetzungen für den steuerlichen Abzug eines häuslichen Arbeitszimmers nicht erfüllen, einen Pauschalabzug. Dabei spielt es keine Rolle, wo die Arbeiten in der häuslichen Wohnung erledigt werden.

Die Pauschale beträgt 5 Euro und wird für maximal 120 Tage gewährt. Der Höchstbetrag liegt damit bei 600 Euro:

# Neuregelung Homeoffice-Pauschale: Die Voraussetzungen ab 1. Januar 2023

Nunmehr wird die Homeoffice-Pauschale durch eine zeitlich unbefristete Tagespauschale ersetzt. Der Abzug ist möglich, sofern keine erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird und die Arbeitszeit überwiegend in der häuslichen Wohnung absolviert wird. Auch kommt es nicht darauf an, ob dem Arbeitnehmenden ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Für maximal 210 Tage ist der Abzug der Tagespauschale in Höhe von sechs Euro zulässig. Der Höchstbetrag liegt damit bei 1.260 Euro im Kalenderjahr. Ein Nachweis in geeigneter Form, durch Arbeitsaufzeichnungen und Kalendereintragungen ist durch den Arbeitnehmenden zu führen und erforderlich. Darüber hinaus ist zu beachten, dass der Abzug von Kosten für Arbeitsmittel vom Abzug der Homeoffice-Pauschale unberührt bleibt.



# **Fazit**

Die bisherigen Grundsätze für den Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und der Homeoffice-Pauschale wurden durch die Neuregelung entschärft und vereinfacht. Der Abzug von Kosten des häuslichen Arbeitszimmers ist nur noch dann zulässig, sofern dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung darstellt. Dabei wird dem Arbeitnehmenden ein Wahlrecht zwischen dem Ansatz der nachgewiesenen tatsächlichen Aufwendungen und der neu eingeführten Jahrespauschale (ohne Nachweis) eingeräumt. Die bisherige Homeoffice-Pauschale wird betragsmäßig erhöht und künftig durch die zeitlich unbefristete Tagespauschale ersetzt. Steuerpflichtige sollten in geeigneter Form, durch Arbeitsaufzeichnungen und Kalendereintragungen ihre Homeoffice-Tage nachhalten und nach Aufforderung bei dem Finanzamt einreichen.



# Entwurf eines Anwendungserlasses zum AStG

Das Außensteuergesetz (AStG) enthält eine Vielzahl von steuerlichen Spezialvorschriften zu internationalen Sachverhalten. In der jüngsten Vergangenheit wurde das Gesetz regelmäßig angepasst und geändert. Entsprechend war auch eine Neufassung des zugehörigen Anwendungserlasses aus dem Jahr 2004 überfällig. Im August veröffentlichte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den lang erwarteten Entwurf des entsprechenden Schreibens, das über 250 Seiten umfasst. Im Folgenden stellen wir exemplarisch die wichtigsten Punkte vor, welche für Ihre Global-Mobility-Praxis von besonderer Relevanz sein können und konzentrieren uns auf die Änderungen in Bezug auf die sogenannten Wegzugsbesteuerung (§ 6 AStG).

# Allgemeines zur Wegzugsbesteuerung

Wird ein deutscher Mitarbeitender mit einer mindestens einprozentigen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ins Ausland entsendet, kann ein (fiktiver) Veräußerungstatbestand erfüllt sein.

Ein solcher (fiktiver) Veräußerungstatbestand wäre dann erfüllt, wenn der entsandte Mitarbeitende innerhalb der letzten zwölf Jahre mindestens sieben Jahre unbeschränkt steuerpflichtig war. Gibt er dann seinen deutschen Wohnsitz auf beziehungsweise gilt der gewöhnliche Aufenthalt in Deutschland als beendet, wird eine Veräußerung der Anteile mit allen daraus folgenden Konsequenzen unterstellt.

Ziel dieser Regelung ist es, die Besteuerung von stillen Reserven sicherzustellen. Diese könnten nach Aufgabe des deutschen Wohnsitzes bzw. Aufgabe des gewöhnlichen deutschen Aufenthalts und späterem Verkauf der Beteiligung im Ausland nicht mehr in Deutschland besteuert werden.

Der neue BMF-Entwurf enthält darüber hinaus auch ausführliche Erläuterungen zu den weiteren Tatbeständen, die die Wegzugsbesteuerung auslösen. Besonders hervorzuheben ist, dass beispielsweise auch die Übertragung einer Beteiligung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige Person (also zum Beispiel ein im Ausland lebendes Kind) bereits eine Besteuerung auslösen kann.

## Rückkehrer-Regelung

Außerdem widmet sich der AStG-Anwendungserlass der neu gefassten Rückkehrer-Regelung des § 6 Abs. 3 AStG. Diese kann insbesondere bei befristeten Entsendungen relevant sein und zum Tragen kommen. Beruht der Wegzug nämlich auf einer nur vorübergehenden Abwesenheit und wird der Mitarbeitende innerhalb von sieben Jahren (verlängerbar auf zwölf Jahre) wieder unbeschränkt steuerpflichtig in Deutschland, so entfällt der Steueranspruch, der sich aus der Wegzugsbesteuerung ergibt. Die Finanzverwaltung vertrat bisher die Auffassung, dass die Rückkehrabsicht bereits von Beginn an gegeben sein muss. Der BFH hat in seinem Urteil vom 21. Dezember 2022 (Az. I R 55/19) allerdings geurteilt, dass - unabhängig von der Rückkehrabsicht im Zeitpunkt des Wegzugs - eine tatsächliche Rückkehr innerhalb der Frist ausreichend ist (siehe dazu auch bereits die Juli / August-Ausgabe dieses Newsletters). Das BMF hat sich im neuen AStG-Anwendungserlass nun erfreulicherweise der Sichtweise des BFH angeschlossen.

## **Stundung**

Bei nur vorübergehender Abwesenheit und späterer Inanspruchnahme der Rückkehrer-Regelung kann der Mitarbeitende eine zinslose Stundung der "Wegzugssteuer" beantragen (§ 6 Abs. 4 AStG). Diese gesetzliche Möglichkeit ist von hoher prakti-



scher Bedeutung, wobei die Finanzämter Sicherheitsleistungen verlangen können. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang auch, dass jährliche Mitteilungspflichten über Anschrift und Zurechnung der Anteile gegenüber dem ehemaligen Wohnsitzfinanzamt bestehen (§ 6 Abs. 5 AStG). Wird diesen auch nur einmal nicht rechtzeitig nachgekommen, wird die Stundung gemäß dem neuen Anwendungserlass zum AStG automatisch aufgehoben.

# **Fazit**

Der aktualisierte AStG-Erlass enthält für Steuerpflichtige vorteilhafte als auch nachteilige Ausführungen. Allerdings ist zu beachten, dass es sich bislang lediglich um einen Entwurf handelt. Innerhalb der bereits abgelaufenen Stellungnahmefrist konnten Fachverbände noch Anmerkungen vorbringen. Es bleibt abzuwarten, welche davon Eingang in das finale Schreiben finden werden. Das BMF wird den finalisierten Anwendungserlass voraussichtlich im Laufe des 2. Halbjahres 2023 veröffentlichen, wir werden an dieser Stelle berichten.



# Sozialversicherungspflicht bei Vertragsbeziehung mit Ein-Personen-Kapitalgesellschaften

Vertragsbeziehungen, die Unternehmen mit sogenannten "Ein-Personen-Kapitalgesellschaften" eingehen, galten bisher für viele Unternehmen als Möglichkeit, eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung rechtskonform zu vermeiden.

Diesem Vorgehen hat das Bundessozialgericht (BSG) mit seinen Entscheidungen vom 20. Juli 2023 nunmehr einen Riegel vorgeschoben. Das BSG hat dazu entscheiden, dass für die sozialversicherungsrechtliche Gesamtwürdigung zu prüfen ist, ob die Tätigkeit des alleinigen Gesellschafters und Geschäftsführers der "Ein-Personen-Kapitalgesellschaft" nach dem tatsächlichen Gesamtbild für den erteilten Auftrag als abhängige Beschäftigung anzusehen ist. Dies wäre dann der Fall, wenn die Tätigkeit Weisungsgebundenheit und Eingliederung in die Organisation des auftraggebenden Unternehmens aufweist.

Im Detail hatte das BSG über folgenden Sachverhalt zu entscheiden:

Auftraggebende Unternehmen schlossen mit sogenannten "Ein-Personen-Kapitalgesellschaften" Verträge über die Erbringung von Dienstleistungen ab. Tatsächlich wurden die Tätigkeiten ausschließlich von den Gesellschafter-/ Geschäftsführer:innen der beauftragten "Ein-Personen-Kapitalgesellschaften" (= natürlichen Personen) erbracht.

Die Deutsche Rentenversicherung Bund stellte nach Abwägung der Gesamtumstände die Charakteristik einer abhängigen Beschäftigung und somit eine Sozialversicherungspflicht fest. Gegen diese Feststellung erhob das auftraggebende Unternehmen Klage vor dem Bundessozialgericht, das im beurteilten Sachverhalt die sozialversicherungspflichtige Beschäftigung bestätigte. In der Begründung zu seiner Entscheidung führt das BSG aus, dass die Tatsache, dass Verträge nur zwischen den Unternehmen geschlossen wurden, nicht alleinig für die sozialversicherungsrechtliche Gesamtwürdigung ausschlaggebend ist. Vielmehr kommt es auf die Umstände an, wie der Vertragsinhalt tatsächlich in der Praxis umgesetzt wird.

#### **Beispiel**

Eine deutsche Firma schließt mit einer Unternehmergesellschaft mit beschränkter Haftung (UG) einen Vertrag über die Erbringung von Dienstleistungen in Form von Beratungsleistungen ab. Frau Müller ist alleinige Gesellschafterin/Geschäftsführerin dieser UG. Die vertraglich vereinbarten Dienstleistungen werden ausschließlich von Frau Müller erbracht.

Die alleinige Tatsache des Vertragsabschlusses mit einer UG begründet dem Urteil zufolge keinen Ausschluss der Sozialversicherungspflicht. Die Feststellung, ob Sozialversicherungspflicht aufgrund einer abhängigen Beschäftigung für Frau Müller vorliegt, wird nach einer Gesamtabwägung aller tatsächlichen Umstände der Dienstleistungstätigkeit zu entscheiden sein.

Folglich sind die Vereinbarungen zwischen der Auftraggeberin und der UG, sowie die praktische Durchführung des geschlossenen Dienstleistungsvertrages anhand der vom BSG bestimmten Kriterien, wie beispielsweise Weisungsgebundenheit und Eingliederung in die Unternehmensorganisation des Auftraggebers, zu prüfen. Eine Sozialversicherungspflicht kann aufgrund des oben genannten BSG-Urteils nunmehr nicht im Voraus ausgeschlossen werden.



# **Fazit**

Mit seiner Entscheidung hat das BSG klargestellt, dass eine Sozialversicherungspflicht nicht alleinig auf Basis von Vertragsbeziehungen zwischen Unternehmen und "Ein-Personen-Kapitalgesellschaften" ausgeschlossen werden kann. Für die korrekte sozialversicherungsrechtliche Beurteilung bedarf es einer Gesamtbewertung aller tatsächlich Umstände der Dienstleistungstätigkeit. In klärungswürdigen Fallkonstellationen empfehlen wir, einen Antrag auf Statusfeststellung bei der Clearingstelle der Deutschen Rentenversicherung zu stellen. Hierdurch können hohe Nachzahlungen von Sozialversicherungsbeiträgen und etwaigen Säumniszuschlägen von vornherein verhindert werden.

Bei Fragen oder für Unterstützung sprechen Sie uns gerne an.



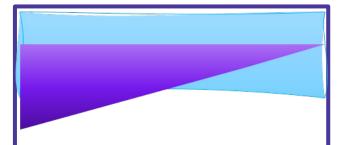
# <u>GMS Insights - Webcasts 2. Halbjahr</u> 2023

Für Ihre Anmeldung registrieren Sie sich bitte direkt auf der Webcast-Plattform GoToWebinar.

Wir freuen uns über Ihre Teilnahme.

Fokusthema	Termin
Mayday Payroll – Hilfe, wenn es brennt	14. November 2023
	9.30–10.00 Uhr
Lohnsteuer und Sozialversiche- rung: Wichtige Themen zum	5. Dezember 2023
Jahreswechsel	9.30–10.00 Uhr

# Zufriedenheitsumfrage



# **Ihre Meinung ist gefragt!**

Wir würden uns sehr freuen, wenn Sie an unserer kurzen und anonymen Onlinebefragung teilnehmen würden.

#### **GMS Newsletter:**

Leser:innenbefragung (kpmg.de)

Helfen Sie uns, uns stetig zu verbessern.

Wie zufrieden sind Sie mit unserem Newsletter?

Was können wir besser machen?

Was gefällt Ihnen besonders gut?

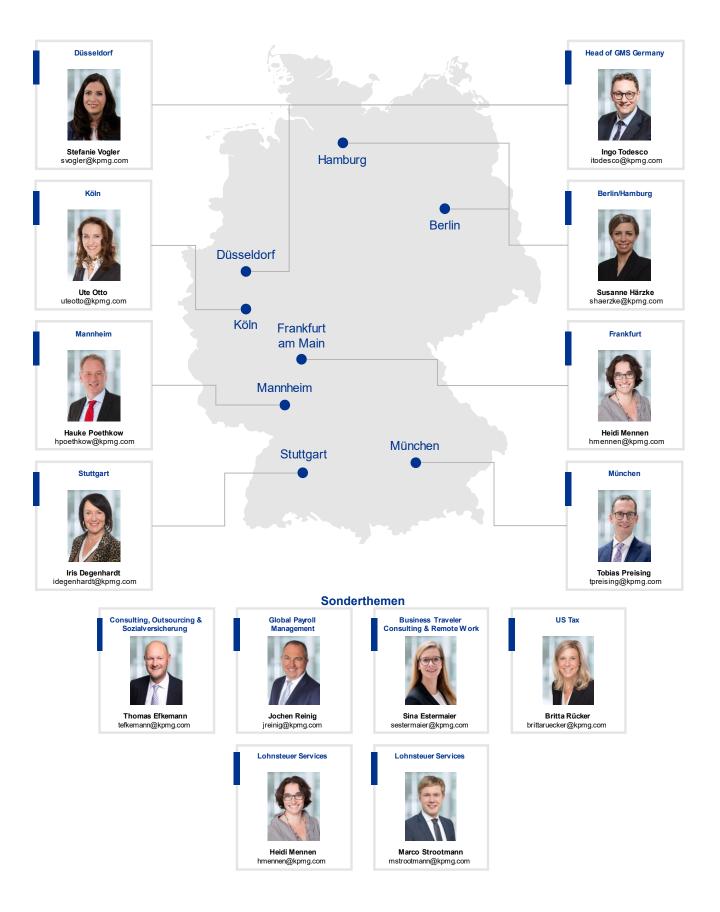
Die Befragung besteht aus sechs Fragen und dauert ca. fünf Minuten.

Zusätzlich erhalten Sie sogar die Möglichkeit an einer Verlosung teilzunehmen.

Vielen Dank für Ihre Teilnahme!



# **Unsere Standorte**





# 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 zu lielern, 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 geeigne-ten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation

© 2023 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, 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.