

Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um den internationalen Mitarbeiterereinsatz

März 2021



Brexit – EU-/EWR-Regelungen Auswirkungen auf die Einkommensteuerveranlagung 2021

Nachdem das Austrittsabkommen mit dem Vereinigten Königreich am 1. Februar 2020 in Kraft getreten ist¹, fand in Deutschland bis zum 31. Dezember 2020 die Übergangsregelung (Brexit-Übergangsgesetz²) Anwendung. Während dieser Übergangsphase wurden Großbritannien und Nordirland weiterhin als EU-Mitgliedstaaten behandelt. Folglich ergaben sich während des Jahres 2020 keine Änderungen, sodass die bisherigen steuerlichen Regelungen uneingeschränkt Bestand hatten. Mittlerweile haben die EU und das Vereinigte Königreich ein Abkommen über den künftigen Zugang zum Binnenmarkt abgeschlossen, um einen ungeregelten „No-Deal-Brexit“ zu vermeiden. Am 24. Dezember 2020 wurde das endgültige „Handels- und Kooperationsabkommen“ zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich über die zukünftigen – ab dem 1. Januar 2021 geltenden – Regelungen geschlossen.

Doppelbesteuerungsabkommen

Das deutsch-britische Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ist unabhängig davon anwendbar, ob

das Vereinigte Königreich ein Mitgliedstaat der EU ist oder nicht. Die Regelungen insbesondere zur Ansässigkeit (Art. 4 DBA), zum Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn (Art. 14 DBA) und zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (Art. 23 DBA) sind weiterhin gültig. Allerdings wurde am 12. Januar 2021 das Änderungsprotokoll zum DBA mit Großbritannien und Nordirland unterzeichnet. Das bedeutet, dass das derzeit gültige DBA geändert wird (frühestens mit Wirkung ab 1. Januar 2022), sobald die Ratifizierung beider Staaten erfolgt ist. Die Änderung des DBA erfolgt losgelöst vom Brexit und dient der Umsetzung der abkommensrechtlichen Mindeststandards aus der BEPS-Initiative.

Auswirkungen auf die Einkommensteuerveranlagung 2021

Seit dem 1. Februar 2020 ist das Vereinigte Königreich nicht mehr Mitglied der EU und gehört auch nicht dem Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) an. Auch die Übergangsregelung ist zum 31. Dezember 2020 abgelaufen. Folglich ist das Vereinigte Königreich ab dem 1. Januar 2021 als „Drittstaat“ zu qualifizieren. Das bedeu-

Inhalt

[Brexit – EU-/EWR-Regelungen Auswirkungen auf die Einkommensteuerveranlagung 2021](#)

[Besteuerung von Investmentfonds und Vorabpauschale 2021](#)

[Besteuerung von Aktienoptionsrechten, die von einem ausländischen Arbeitgeber gewährt wurden](#)

[Lohnsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten der Arbeitnehmer ab dem Kalenderjahr 2021](#)

[Grenzgänger in der Schweiz – Erklärung steuerfreier Kinderzulagen](#)

[Arbeitnehmerentsendung nach dem Brexit: Deutschland optiert für Artikel SSC. 11 gemäß Protokoll über die Koordinierung der sozialen Sicherheit zum Handels- und Kooperationsabkommen](#)

[USA – Verlängerung der Abgabe- und Zahlungsfrist für US-Einkommensteuererklärungen](#)

¹ <https://www.europarl.europa.eu/news/de/press-room/20200128IPR71204/parlament-billigt-brexit-abkommen>

² Bundesgesetzblatt Teil 1 Nr. 11, vom 27. März 2019; Art. 126ff. Austrittsabkommen.

tet, dass die begünstigenden Regelungen des Einkommensteuergesetzes (EStG), die an eine Mitgliedschaft in der EU oder im EWR knüpfen, seit dem 1. Januar 2021 keine Anwendung mehr finden.

Gibt es Änderungen bei den Regelungen zur Steuerpflicht der Arbeitnehmer in Deutschland?

Die Bestimmung der unbeschränkten Steuerpflicht, der beschränkten Steuerpflicht und der unbeschränkten Steuerpflicht auf Antrag setzt nicht voraus, dass der Arbeitnehmer Staatsangehöriger eines EU-/EWR-Mitgliedstaates sein muss.

Es gelten weiterhin folgende Voraussetzungen:

- Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt in Deutschland (unbeschränkte Steuerpflicht)
- Weder Wohnsitz noch gewöhnlicher Aufenthalt in Deutschland, aber Einkünfte aus deutschen Quellen (beschränkte Steuerpflicht)
- Bei beschränkter Steuerpflicht wird der Großteil der Einkünfte (mindestens zu 90 Prozent oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte übersteigen den Grundfreibetrag nicht) in Deutschland erzielt (unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag)³.

Antragsveranlagung bei beschränkter Steuerpflicht weiterhin möglich?

Nein, eine Antragsveranlagung durch Abgabe einer Steuererklärung ist nur möglich, wenn der beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer Staatsangehöriger eines EU-/EWR-Mitgliedstaats ist. Außerdem muss er in diesem Staat seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Da das Vereinigte Königreich seit dem

1. Januar 2021 als Drittland gilt, ist die Antragsveranlagung für beschränkt Steuerpflichtige ausgeschlossen.

Ist die Zusammenveranlagung von Ehegatten auf Antrag weiterhin möglich?

Nein, diese Möglichkeit besteht nicht mehr. Voraussetzung für die Zusammenveranlagung ist die unbeschränkte Steuerpflicht beider Ehegatten. War dies beim Ehegatten des Arbeitnehmers nicht der Fall, konnte der Ehegatte bisher als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden, sofern er seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem EU-/EWR-Mitgliedstaat hatte. Hat der Ehegatte seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Vereinigten Königreich, ist seit dem 1. Januar 2021 keine Zusammenveranlagung auf Antrag mehr möglich. Darüber hinaus kommt die Regelung insgesamt nur zur Anwendung, wenn der Arbeitnehmer selbst Staatsangehöriger eines EU-/EWR-Mitgliedstaats ist.

Welche steuerlichen Begünstigungen sind seit dem 1. Januar 2021 nicht mehr anwendbar?

- Keine Steuerfreiheit für bestimmte Lohnersatz- und Sozialleistungen, wenn sie von Rechtsträgern gezahlt werden, die ihren Sitz im Vereinigten Königreich haben.
- Kein Sonderausgabenabzug für Vorsorgeaufwendungen, wenn der Arbeitslohn für eine Tätigkeit im Vereinigten Königreich nach dem DBA steuerfrei ist.
- Kein Sonderausgabenabzug für Vorsorgeaufwendungen, die an Versicherungsunternehmen gezahlt werden, die ihren Sitz/ihre Geschäftsleitung im Vereinigten Königreich haben.

- Kein Sonderausgabenabzug für Schulgeldzahlungen an Schulen, die im Vereinigten Königreich gelegen sind, mit Ausnahme anerkannter deutscher Schulen.
- Kein Sonderausgabenabzug für Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten, der seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Vereinigten Königreich hat.
- Kein Sonderausgabenabzug für Spenden und Mitgliedsbeiträge an Zuwendungsempfänger im Vereinigten Königreich.
- Kein Anspruch auf Kindergeld, wenn der Arbeitnehmer keine Niederlassungs- oder bestimmte Aufenthaltserlaubnis besitzt oder wenn die Kinder ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Vereinigten Königreich haben.
- Keine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienstleistungen und Handwerkerleistungen, wenn sich der Haushalt im Vereinigten Königreich befindet.
- Keine Gewährung des Pflege-Pauschbetrags, wenn die Pflege in einer Wohnung im Vereinigten Königreich erfolgt.

Fazit

Seit dem 1. Januar 2021 ist die Übergangsregelung des Brexit-Abkommens nicht mehr anwendbar. Bei Entsendungen in das Vereinigte Königreich oder aus dem Vereinigten Königreich nach Deutschland sollte daher immer der Einzelfall überprüft werden. Die Konsequenzen des Brexits können sich teils spürbar auf die Einkommensteuerbelastung der betroffenen Mitarbeiterinnen und

³ Vgl. § 1 Abs. 3 S. 2 EStG

Mitarbeiter auswirken. Die größten Auswirkungen auf die Einkommensteuerveranlagung sind: keine Antragsveranlagung bei beschränkter Steuerpflicht für Arbeitnehmer mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Vereinigten Königreich, keine Zusammenveranlagung von Ehegatten, wenn der Ehegatte seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Vereinigten Königreich hat und Einschränkungen bei den steuerlichen Begünstigungen.

Besteuerung von Investmentfonds und Vorabpauschale 2021

Seit dem 1. Januar 2018 regelt das überarbeitete Investmentsteuergesetz (InvStG) die Besteuerung von in- und ausländischen Investmentfonds in Deutschland. Gemäß § 16 Abs. 1 InvStG gehören zu den Erträgen aus Investmentfonds neben den Ausschüttungen des Investmentfonds und den Gewinnen/Verlusten aus der Veräußerung von Investmentanteilen auch die sogenannte Vorabpauschale.

Bei thesaurierenden Fonds werden die Erträge innerhalb des Fonds nicht an den Anleger ausgeschüttet, sondern innerhalb des Fonds wieder angelegt. Die Vorabpauschale bewirkt die laufende Besteuerung dieser Erträge und gilt am ersten Werktag des folgenden Kalenderjahres als zugeflossen. Beispielsweise gilt die Vorabpauschale für das Jahr 2020 am 4. Januar 2021 als zugeflossen und ist in der Steuererklärung für das Jahr 2021 zu berücksichtigen.

Gemäß § 18 Abs. 1 InvStG ist die Vorabpauschale der Betrag, um den die Ausschüttungen eines Investmentfonds innerhalb eines Kalenderjahres den Basisertrag für dieses Kalenderjahr unterschreiten. Der Basisertrag wird ermittelt durch Multiplikation des Rücknahmepreises des Investmentanteils zu Beginn des Kalenderjahres mit 70 Prozent des Basiszinses und ist begrenzt auf den Mehrbetrag, der sich zwischen dem ersten und

dem letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreis zuzüglich der Ausschüttungen innerhalb des Kalenderjahres ergibt.

Die Ermittlung der Vorabpauschale erfolgt in den folgenden Schritten:

1. Ermittlung des Basisertrags
2. Ermittlung der Begrenzung
3. Ansatz des geringeren Betrags (Basisertrag oder Begrenzung)
4. Ermittlung der zu berücksichtigenden Vorabpauschale

Beispiel:

Anzahl der Anteile: 10.000;
 Rücknahmepreis
 1. Januar 2018: 100,00 Euro;
 Rücknahmepreis
 31. Dezember 2018: 110,00 Euro;
 Ausschüttungen in 2018:
 0,50 Euro / Anteil;
 Basiszinssatz 2018: 0,87 Prozent

Berechnung Vorabpauschale:

1. Basisertrag: $100,00 \text{ Euro} \times 0,87 \text{ Prozent} \times 70 \text{ Prozent} = 0,609 \text{ Euro}$
2. Begrenzung: $110,00 \text{ Euro} - 100,00 \text{ Euro} = 10,00 \text{ Euro} + 0,50 \text{ Euro} = 10,50 \text{ Euro}$
3. Ansatz des geringeren Betrags = 0,609 Euro
4. Vorabpauschale: $0,609 \text{ Euro} - 0,50 \text{ Euro} = 0,109 \text{ Euro pro Anteil} \times 10.000 \text{ Anteile} = 1.090,00 \text{ Euro}$

Die Höhe der Vorabpauschale ist demnach maßgeblich abhängig von der Höhe des Basiszinssatzes. Der Basiszinssatz ist gemäß § 18 Abs. 4 InvStG aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen abzuleiten und wird jährlich vom Bundesministerium der Finanzen (BMF) bekannt gegeben.

Für 2018 Betrag der Basiszins 0,87 Prozent, für 2019 0,52 Prozent und für 2020 0,07 Prozent. Das BMF hat mit Schreiben vom 6. Januar 2021 bekannt gegeben, dass der Basiszins für das Jahr 2021 -0,45 Prozent ist.

Fazit

Durch das neue Investmentsteuergesetz wurden einheitliche Regeln für die Besteuerung von Investmentfonds geschaffen. Deutsche Banken ermitteln dabei die Erträge für den Anleger und weisen diese in der Jahressteuerbescheinigung aus, die jeder Anleger nach Ablauf des Kalenderjahres erhält.

Für Fonds in ausländischen Depots müssen die Erträge selbst ermittelt werden. Dies ist sehr umfangreich und zeitaufwendig, da die ausländischen Depotübersichten vollständig analysiert werden müssen, um jede Ausschüttung, jeden Verkauf und jeden Zukauf zu erfassen.

Dabei ist spezielles Augenmerk auf die Ermittlung der Vorabpauschale zu legen. Wie zuvor erläutert, ist die Vorabpauschale der Betrag, um den die Ausschüttungen eines Investmentfonds innerhalb eines Kalenderjahres den Basisertrag für dieses Kalenderjahr unterschreiten. Da der Basisertrag aufgrund des negativen Basiszins für 2021 zwangsläufig negativ sein wird, ist eine Unterschreitung des Basisertrages nicht möglich. Somit fällt für thesaurierende Investmentfonds (unabhängig ob sie in einem in- oder ausländischen Depot gehalten werden) keine Vorabpauschale für das Jahr 2021 an.

Besteuerung von Aktienoptionsrechten, die von einem ausländischen Arbeitgeber gewährt wurden

Aktienoptionsrechte stellen eine Anreizvergütung für Arbeitnehmer dar, da diese so direkt an einer Steigerung des Unternehmenswerts beteiligt werden können. Voraussetzung für den Zufluss von

Arbeitslohn bei Aktienoptionen ist eine verbilligte oder unentgeltliche Überlassung der Aktien (geldwerter Vorteil). Der steuerlich relevante Zufluss erfolgt beim Arbeitnehmer regelmäßig im Zeitpunkt der tatsächlichen Ausübung der Aktienoption, das heißt bei Übergang des wirtschaftlichen Eigentums (sogenanntes „Exercise Date“). Neben der Versteuerung des geldwerten Vorteils aus der Ausübung von Aktienoptionen im Zuflusszeitpunkt ist dieser dem Bezugs-/ Erdienungszeitraum, das heißt dem Zeitraum zwischen Gewährung („Grant Date“) und erstmaliger Ausübbarkeit („Vesting Date“) zuzuordnen.

Für Zwecke der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) ist der geldwerte Vorteil insoweit in dem (ehemaligen) Tätigkeitsstaat zu besteuern, als diesem das Besteuerungsrecht für die aktive Tätigkeit im Bezugs-/Erdienungszeitraum zustand. Bei Tätigkeiten in verschiedenen Staaten bilden die jeweiligen Tätigkeitszeiten im Bezugszeitraum die Grundlage für eine anteilige Zuordnung des geldwerten Vorteils. Demnach richtet sich die Zuweisung des Besteuerungsrechts in der Regel danach, wo die Tätigkeit zwischen Gewährung und erstmalig tatsächlich möglicher Ausübung verrichtet wurde und welchem Staat abkommensrechtlich das Besteuerungsrecht in diesem Zeitraum zustand.

Zur Zuweisung des Besteuerungsrechts aus der verbilligten Überlassung von Aktienoptionen im internationalen Kontext hatte das FG Baden-Württemberg mit seinem Urteil vom 21. Mai 2019⁴ folgenden Sachverhalt zu beurteilen: Der Kläger übte im Jahr 2011 Aktienoptionsrechte aus, die ihm von seinem früheren US-amerikanischen Arbeitgeber im April 2003 mit frühestmöglicher Ausübbarkeit im

April 2005 bzw. April 2006 gewährt wurden.

Aus der Ausübung der Optionsrechte und der einhergehenden verbilligten Überlassung von Aktien floss ihm ein geldwerter Vorteil, das heißt Arbeitslohn zu. Der Kläger war im Zeitraum von Juni 2001 bis April 2005 lokal in den USA angestellt, wobei er für seinen amerikanischen Arbeitgeber regelmäßige Dienstreisen, unter anderem in Deutschland, unternommen hatte. In dieser Zeit hatte der Kläger weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland. Erst ab Mai 2005 war der Kläger wieder in Deutschland wohnhaft und tätig, das US-amerikanische Arbeitsverhältnis bestand seitdem nicht mehr fort.

Aufgrund der Ausübung der Aktienoptionen und dem Zufluss eines geldwerten Vorteils, das heißt Arbeitslohns im Jahr 2011, hatte der Kläger eine US-amerikanische Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 einzureichen. Im Rahmen dieser wurde der Kläger als „non-resident-alien“ in den USA behandelt. Das hatte zur Folge, dass nur der Teil des geldwerten Vorteils aus der verbilligten Überlassung von Aktien in den USA besteuert wurde, der auch auf die tatsächlich in den USA ausgeübten Arbeitstage im Zeitraum vom 1. April 2003 bis 1. April 2005 entfällt. Dadurch unterblieb die Besteuerung des Anteils, der auf die im Ausland (außerhalb der USA) ausgeübten Dienstreisen entfallen ist.

Im Jahr 2011 unterlag der Kläger aufgrund seines deutschen Wohnsitzes der unbeschränkten deutschen Steuerpflicht. Unbeschränkt Steuerpflichtige unterliegen grundsätzlich mit ihrem Welteinkommen der inländischen Besteuerung.

Streitig war daher, inwieweit der geldwerte Vorteil aus der Ausübung der Aktienoptionen als im Inland steuerpflichtige Einkünfte im Rahmen der deutschen Steuererklärung des Jahres 2011 zu erfassen war.

Das Finanzgericht stellt dazu fest, dass ungeachtet des Zuflusszeitpunkts im Jahr 2011 der geldwerte Vorteil dem dem eingeräumten Optionsrecht zugrundeliegenden Erdienungszeitraum zuzuordnen ist. Im vorliegenden Fall betrifft der Erdienungszeitraum der Aktienoptionen die Periode April 2003 (Grant) bis April 2005 (1. Vesting) bzw. den Zeitpunkt des Ausscheidens aus dem US-amerikanischen Dienstverhältnis (anstatt des 2. Vestings im April 2006).

Das Finanzgericht stellt dazu fest, dass der gesamte Erdienungszeitraum der Aktienoptionen vor Begründung der unbeschränkten deutschen Steuerpflicht liegt. Folglich ist der gesamte geldwerte Vorteil, der im Jahr 2011 zugeflossen ist, von der deutschen Besteuerung (unter Progressionsvorbehalt) von der deutschen Besteuerung freizustellen.

Das gilt auch für den Teil des geldwerten Vorteils, der auf die in Deutschland ausgeübten Arbeitstage im Erdienungszeitraum entfällt. Das Besteuerungsrecht für diesen auf die anteiligen deutschen Arbeitstage im Erdienungszeitraum entfallenden Arbeitslohn ist gemäß den einschlägigen Regelungen des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und den USA (Art. 15 Abs. 1 und 2 DBA-USA) nicht Deutschland zuzuordnen. Gründe sind die Verneinung eines inländischen wirtschaftlichen Arbeitgebers und kein Überschreiten der 183-Tage in Deutschland im Erdienungszeitraum. Auch für den Anteil der Aktienoptionen, der auf Dienstreisen außerhalb von

⁴ Az. 6 K 488/17

Deutschland und den USA im Bezugszeitraum entfällt, ist das Besteuerungsrecht ebenfalls nicht Deutschland zuzuweisen (Art. 21 DBA-USA).

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den USA ist nach Auffassung des Finanzgerichts anhand der tatsächlichen Verhältnisse im Bezugszeitraum zu Grunde zulegen. Folglich ist die Ansässigkeit des Klägers im Zeitpunkt der Ausübung der Aktienoptionsrechte nicht entscheidend. Eine solche Auslegung des DBA würde dazu führen, dass ein Arbeitnehmer durch die bloße Verlegung seines Wohnsitzes die Besteuerung seiner Einkünfte im Nachhinein gestalten könne.

Nach Auffassung des FG führe auch die abkommensrechtlich vereinbarte Rückfallklausel (Art. 23 Abs. 3 lit. a) (bzw. Abs. 2 lit a) in der Fassung 1989/2008) DBA-USA) zu keinem anderen Ergebnis; eine Freistellung von der Besteuerung in Deutschland kann nach dem Wortlaut bereits erfolgen, *wenn* die entsprechenden Einkünfte in den USA besteuert werden bzw. besteuert werden können. Im Ergebnis sind die Voraussetzungen für die bilaterale Rückfallklausel zu verneinen, da eine Besteuerung der Optionsgewinne in den USA erfolgt ist (wenn auch nur anteilig).

Die nationale Rückfallklausel des § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 2 in der Fassung vom 22. Juni 2011 des Einkommensteuergesetzes (EStG) führe aus den gleichen Gründen nicht zu einem Besteuerungsrückfall, da auch hier die Freistellung der Einkünfte von der deutschen Besteuerung nur dann nicht erfolgt, *wenn* eine Besteuerung im Ausland unterblieben sei.

Fazit

Es bleibt damit abschließend festzuhalten, dass gemäß der Auffassung des FG der geldwerte Vorteil aus der Ausübung von Aktienoptionen im vorliegenden Fall nicht der deutschen Besteuerung unterliegt.

Hinweis: Die nationale Rückfallklausel des § 50d Abs. 9 S. 1 Nr. 2 n.F. EStG wurde mit Wirkung zum 1. Januar 2020 insoweit angepasst, dass die Regelung nunmehr auch einen quantitativen Charakter innehat. Im Rahmen der Regelung wurde das Wort „wenn“ durch „soweit“ ersetzt. Nach aktuellem Recht würde daher das Besteuerungsrecht für die Ausübungsgewinne an Deutschland zurückfallen, soweit die USA von ihrem Besteuerungsrecht nicht vollumfänglich Gebrauch machen.

Auf die Nichtzulassungsbeschwerde des beklagten Finanzamtes hat der BFH die Revision zugelassen, die unter folgendem Aktenzeichen geführt wird: BFH I R 11/20.

Lohnsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten der Arbeitnehmer ab dem Kalenderjahr 2021

Erhält ein Arbeitnehmer arbeits-tätig unentgeltlich oder verbilligt Mahlzeiten, hat der Arbeitgeber diese mit den maßgebenden amtlichen Sachbezugswerten nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung zu bewerten.

Dies gilt auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellt werden. Zu beachten ist hierbei, dass der Preis der Mahlzeit die Üblichkeitsgrenze von 60,00 Euro nicht übersteigt.

Kommt beim Arbeitnehmer ein Werbungskostenabzug in Form von Verpflegungsmehraufwendungen in Betracht, kann die Versteuerung der Sachbezugswerte für die Mahlzeitengestellung unterbleiben. Folglich ist eine Sachbezugsbesteuerung dann vorzunehmen, wenn der Arbeitnehmer sich nicht mehr als acht Stunden außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte aufhält bzw. die Dreimonatsfrist überschritten wird.

Erhält ein Arbeitnehmer Barzuschüsse in Form von Essenmarken oder Mahlzeiten aus besonderem Anlass sind weitere Voraussetzungen zu beachten.

Die amtlichen Sachbezugswerte werden jährlich angepasst. Mit Schreiben vom 28. Dezember 2020⁵ hat das Bundesministerium für Finanzen die neuen Sachbezugswerte für die Mahlzeitengestellungen ab dem Kalenderjahr 2021 bekannt gegeben. Diese betragen:

- a) für ein Mittag- oder Abendessen 3,47 Euro,
- b) für ein Frühstück 1,83 Euro.

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer auf den jeweiligen Sachbezugswert für unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten mit einem Pauschalsteuersatz von 25 Prozent übernehmen (§ 40 Abs. 2 S. 1 EStG).

Fazit

Erhält der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber eine unentgeltliche Mahlzeit, dann führt dies zur Lohnversteuerung des entsprechenden Sachbezugswertes. Eventuell geleistete Zuzahlungen des Arbeitnehmers sind vom Sachbezugswert abzuziehen. Darüber hinaus ist zu prüfen, ob es sich bei der gestellten Mahlzeit um eine Mahlzeit im steuerrechtlichen Sinne handelt, für die ein Sachbezugswert zu versteuern ist.

⁵ Gz. IV C 5 -S 2334/19/ 10010:002

Beispielsweise handelt es sich bei der Abgabe von unbelegten (Rosinen-) Brötchen mit einem Heißgetränk mangels Aufstrich oder Belag nicht um eine Mahlzeit, weshalb es sich dabei um eine (nicht steuerbare) Aufmerksamkeit handelt.

Grenzgänger in der Schweiz – Erklärung steuerfreier Kinderzulagen

Kinderzulagen werden in der Schweiz regelmäßig durch den Arbeitgeber ausgezahlt. Diese sind im ausgewiesenen Bruttoarbeitslohn in der Schweiz enthalten. Für die Ermittlung des deutschen steuerpflichtigen Arbeitslohns im Rahmen der Erstellung der deutschen Einkommensteuererklärung des in der Schweiz tätigen Grenzgängers sind diese Kinderzulagen vom schweizerischen Bruttoarbeitslohn zu kürzen. Hintergrund ist, dass diese schweizerischen Kinderzulagen in Deutschland steuerfrei zu behandeln sind.

Der Bundesfinanzhof hatte in diesem Zusammenhang über folgenden Sachverhalt zu entscheiden:

Der Kläger und Revisionsbeklagte war in den Streitjahren 2009 bis 2011 unstreitig Grenzgänger in die Schweiz. Sein Arbeitslohn von seinem Schweizer Arbeitgeber unterlag daher der Besteuerung in Deutschland⁶. Die Erstellung der entsprechenden Steuererklärungen überließ der Kläger einem Steuerberater. Dieser übertrug in die Anlage N-Gre zur deutschen Einkommensteuererklärung von Grenzgängern den jeweiligen Bruttoarbeitslohn der schweizerischen Lohnausweise, ohne jedoch die Eintragung im Feld „Abzüglich steuerfreie Bezüge (soweit im Bruttoarbeitslohn enthalten) Kinderzulage“ bzw. im Feld „Abzüglich weiterer steuerfreier Bezüge Kinderzulage...“ vorzunehmen.

Bei der Vorbereitung der Steuererklärung 2012 fiel dem Steuerberater dies auf und er beantragte eine Änderung der Steuerbescheide für die Jahre 2009 bis 2011 auf Grund nachträglich bekanntgewordener Tatsachen. Das Finanzamt lehnte den Änderungsantrag ab. Nach erfolglosem Vorverfahren hat das Finanzgericht dem Änderungsantrag stattgegeben. Im Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) wurde die Frage nach dem „groben Verschulden“ erörtert.

Änderungen auf Grund nachträglich bekanntgewordener Tatsachen, die zu einer niedrigeren Steuer führen, sind nur dann zu berücksichtigen, wenn dem Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden trifft⁷. Als grobes Verschulden hat der Steuerpflichtige Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit zu vertreten. Grob fahrlässig handelt ein Steuerpflichtiger, wenn er seiner Erklärungspflicht nur unzureichend nachkommt, indem er unvollständige Steuererklärungen abgibt. Ihm kann aber auch grobes Verschulden angelastet werden, wenn er die von seinem steuerlichen Berater angefertigte Steuererklärung nicht auf Richtigkeit und Vollständigkeit durchgesehen hat und ihm die steuermindernde Tatsache ohne Weiteres hätte auffallen müssen. Der Steuerpflichtige hat auch ein Verschulden seines steuerlichen Beraters bei der Anfertigung der Steuererklärung zu vertreten.

Der BFH kommt daher in seinem Urteil vom 28. April 2020⁸ zu dem Schluss, dass sowohl dem Steuerpflichtigen als auch dem Steuerberater ein grobes Verschulden an dem nachträglichen Bekanntwerden der steuermindernden Tatsache trifft. Dem Steuerpflichtigen hätte die Nichtbeantwortung der

auf dem Formular gestellten Frage nach den steuerfreien Bezügen auffallen müssen, da ihm diese von seinem Arbeitgeber ausgezahlt wurden. Der Steuerberater hat die ausdrücklich auf dem Formular gestellte Frage nach den steuerfreien Bezügen grob fahrlässig nicht beantwortet. Darüber hinaus hat er die bereits im Formular⁶ angeforderten Gehaltsabrechnungen nicht bei seinem Mandanten angefragt. In diesen waren die steuerfreien Kinderzulagen ausgewiesen.

An Steuerberater werden erhöhte Anforderungen an die von ihm zu erwartende Sorgfalt gestellt. Dieser ist verpflichtet, den für die Abgabe einer vollständigen Steuererklärung maßgeblichen Sachverhalt zu ermitteln. Dabei darf er die Angaben seines Mandanten nicht ungeprüft übernehmen. Vielmehr muss er diese überprüfen und bei Unklarheiten gegebenenfalls nachfragen.

Fazit

Steuerpflichtiger und Steuerberater sind gemeinsam für die Abgabe einer richtigen und vollständigen Steuererklärung verantwortlich. Es ist daher wichtig und notwendig, alle relevanten Angaben und Unterlagen, die für die Erstellung einer vollständigen und korrekten Einkommensteuererklärung notwendig sind, dem Steuerberater zur Verfügung zu stellen. Steuerberater sind verpflichtet, auf Ungereimtheiten hinzuweisen und Unklarheiten nachzugehen und abzustimmen. Nur so kann sichergestellt werden, dass Veranlagungen zur Zufriedenheit aller Parteien erfolgen können.

⁶ Art. 15a Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Schweiz

⁷ § 173 Abs. 1 Nr. 2 Abgabenordnung

⁸ Az. VI R 24/17 (NV)

Arbeitnehmerentsendung nach dem Brexit: Deutschland optiert für Artikel SSC. 11 gemäß Protokoll über die Koordinierung der sozialen Sicherheit zum Handels- und Kooperationsabkommen

Am 1. Januar 2021 hat das Vereinigte Königreich den Europäischen Binnenmarkt verlassen und sich im Zuge dessen mit der EU auf ein Handels- und Kooperationsabkommen zur Koordinierung der sozialen Sicherheit geeinigt. Um einen kurzzeitigen Wechsel der Sozialversicherungssysteme während Entsendungen zwischen den 27 EU-Mitgliedstaaten und dem Vereinigten Königreich zu vermeiden, wurden die bisher in Artikel 12 der VO (EG) Nr. 883/2004 festgelegten Regelungen zur sozialversicherungsrechtlichen Entsendung sinngemäß in Artikel SSC. 11 übernommen.

Wahlrecht

In diesem Zusammenhang wurde sowohl den 27 EU-Mitgliedstaaten als auch dem Vereinigten Königreich ein Wahlrecht zur Anwendung des Artikel SSC.11 zugestanden. Detaillierter wurde hierauf in unserer [Sonderausgabe des Newsletters](#) vom 8. Januar 2021 eingegangen.

Per Gesetzentwurf vom 23. Februar 2021 haben die Koalitionsfraktionen von CDU/CSU und SPD für die Annahme des Artikel SSC. 11 optiert. Der Gesetzentwurf ist verfassungsrechtlich nach Artikel 59 Absatz 2 Satz 1 des Grundgesetzes erforderlich, da sich das Handels- und Kooperationsabkommen auf Gegenstände der Bundesgesetzgebung bezieht. Das entsprechende Gesetz stellt somit die juristische Voraussetzung für die Weiteranwendung der bisherigen Regeln dar.

Folglich können entsandte Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer bei Entsendungen bis zu 24 Monaten in ihrem ursprünglichen Sozialversicherungssystem verbleiben.

Die Entsenderegelung gilt übrigens auch für selbstständig Erwerbstätige.

Fazit/Empfehlung

Wir begrüßen die Entscheidung der Bundesregierung, die mit ihrem Gesetzesentwurf sicherstellt, dass auch nach dem Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU zukünftige grenzüberschreitende Tätigkeiten aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht im Interesse der Unternehmen und der in Großbritannien eingesetzten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer gehandhabt werden.

Im Übrigen haben neben Deutschland auch alle weiteren Mitgliedstaaten für die Anwendung der Entsendebestimmungen des Handels- und Kooperationsabkommen gestimmt.

USA – Verlängerung der Abgabe- und Zahlungsfrist für US-Einkommensteuererklärungen

Die US-Finanzbehörden haben am 17. März 2021 bekanntgegeben, dass die Abgabefrist für Einkommensteuererklärungen auf Bundesebene für das Veranlagungsjahr 2020 automatisch vom 15. April 2021 auf den 17. Mai 2021 verlängert wird.

Zudem ist auch die Zahlungsfrist für Steuernachzahlungen auf Bundesebene vom 15. April auf den 17. Mai 2021 verschoben worden. Das bedeutet, dass unabhängig von der Höhe der geschuldeten Steuerzahlung keine Zinsen und Strafzahlungen fällig werden, sofern die Zahlung bis spätestens 17. Mai 2021 geleistet wird. Diese Regelung umfasst auch Steuerzahler, die Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit erzielen.

Von dieser Regelung nicht umfasst sind hingegen Steuervorauszahlungen, die zum 15. April 2021 fällig sind. Diese sind auch weiterhin zum 15. April 2021 zu leisten, um Zinsen und Strafzahlungen zu vermeiden.

Zu beachten ist, dass diese Fristverlängerung lediglich für Steuererklärungen und Steuerzahlungen auf Bundesebene gilt, nicht aber für US-Bundesstaaten und lokale Steuern. Einige Bundesstaaten haben bereits Verlängerungen verkündet, die hiervon abweichen.

Fazit

Die Fristverlängerung bedeutet für die Steuerzahler eine Entlastung in zeitlicher und zumindest kurzfristig auch in finanzieller Hinsicht. Da die Fristverlängerung aber nicht für die Bundesstaaten bzw. lokalen Steuern gilt, empfiehlt es sich für die Steuerzahler, ihren Steuerberater zu konsultieren und die Regelungen für die jeweiligen Bundesstaaten und Gemeinden prüfen zu lassen.

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

Ansprechpartner

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Düsseldorf
Leiterin Global Mobility Services
Ija Ramirez
Partner
T +49 211 475-7488
ijaramirez@kpmg.com

Düsseldorf
Global Mobility Services
Ingo Todesco
Partner
T +49 211 475 6242
itodesco@kpmg.com

Berlin / Hamburg
Susanne Hartzke
Partner
T +49 30 2068-4669
shaerzke@kpmg.com

Frankfurt am Main
Heidi Mennen
Partner
T +49 69 9587-1505
hmennen@kpmg.com

Köln
Ute Otto
Partner
T +49 221 2073-6373
uteotto@kpmg.com

Düsseldorf
Stefanie Vogler
Partner
T +49 211 475-7378
svogler@kpmg.com

Mannheim
Hauke Poethkow
Partner
T +49 621 4267-305
hpoethkow@kpmg.com

München
Dr. Tobias Preising
Partner
T +49 89 9282-4009
tpreising@kpmg.com

Stuttgart
Iris Degenhardt
Partner
T +49 711 9060-41033
idegenhardt@kpmg.com

Global Mobility Services
Business Traveler Consulting
Sina Bischoff
Partner
T +49 211 475-7712
sbischoff@kpmg.com

Global Mobility Services
US Tax
Britta Rücker
Director
T +49 69 9587-2165
brittaruecker@kpmg.com

Global Mobility Services
Social Security
Frank Seidel
Partner
T +49 30 2068-4585
fseidel@kpmg.com

Global Mobility Services
Human Resources
Thomas Efkemann
Partner
T +49 621 4267-629
mailto:tefkemann@kpmg.com

Global Mobility Services
Global Compensation
Management
Jochen Reinig
Partner
T +49 621 4267-706
jreinig@kpmg.com

Lohnsteuer Services
Heidi Mennen
Partner
T +49 69 9587-1505
hmennen@kpmg.com

KPMG Law Rechtsanwalts-
gesellschaft mbH

Immigration/Arbeitsrecht
Dr. Thomas Wolf
Partner
T +49 30 530199-300
twolf@kpmg-law.de

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Ingo Todesco (V. i. S. d. P.)
T +49 211 475 6242
itodesco@kpmg.com

Global Mobility Services
Newsletter abonnieren
Wenn Sie unseren Newsletter
automatisch erhalten möchten,
können Sie sich als Abonnent
eintragen lassen:

[Newsletter abonnieren](#)

Alles wird ANDERS?

Die neue Normalität
managen. Mit Experten-
wissen von KPMG.

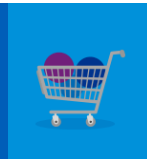
[Jetzt informieren](#)



KPMG Direct Services

Unser Online-Angebot für
Sie. Mit wenigen Klicks.
Direkt und einfach.

[Jetzt zum Webshop](#)



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 bemühen, 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 geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2021 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.