

April 2008

TAX

Inhalt

Der IES Newsletter von KPMG informiert in komprimierter Form über Neuigkeiten und Entwicklungen auf dem Gebiet der internationalen Personaleinsätze.

- Arbeitsvertragliche Verweisungsklauseln auf Entsenderichtlinien
- Änderungen im britischen Steuerrecht
- Economic Stimulus Payments
- Vergütung bei Auslandsentsendungen – Trends bei Zulagen
- Veranstaltungen
- Ansprechpartner

Die Praxis der internationalen Mitarbeitereinsätze bringt regelmäßig arbeitsrechtliche Fragestellungen hervor. Daher informieren in unserem Newsletter regelmäßig die Fachleute der KPMG Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft mbH über relevante Themen. Wir wünschen Ihnen viel Spaß beim Lesen.

Ihre Newsletter-Redaktion

Arbeitsvertragliche Verweisungsklauseln auf Entsenderichtlinien

Die KPMG Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft mbH informiert:

Viele Unternehmen verwenden Richtlinien, in denen die wesentlichen Bedingungen des Auslandseinsatzes von Mitarbeitern geregelt werden, sogenannte Entsenderichtlinien. Sinn und Zweck solcher Entsenderichtlinien ist zum einen die Entlastung des individuellen Vertrages. Zum anderen tragen Entsenderichtlinien dem rechtlichen Gleichbehandlungsgebot Rechnung.

Eine Entsenderichtlinie kann als kollektivrechtliche Regelung ausgestaltet sein, zum Beispiel in Form einer Betriebsvereinbarung. In der Regel handelt es sich jedoch um eine einseitig vom Arbeitgeber vorgegebene Ordnung. Dieser Fall wird hier zugrunde gelegt.

Eine Einbeziehung in den individuellen Arbeits- bzw. Entsendevertrag erfolgt zweckmäßigerweise durch eine entsprechende ausdrückliche Regelung. Hier empfiehlt es sich, eine sogenannte dynamische Verweisungsklausel zu wählen, das heißt eine Verweisung auf die Entsenderichtlinie in ihrer jeweils gültigen Fassung. Damit wird eine Anpassung der Richtlinie, mit Wirkung für den Arbeitsvertrag, an eventuelle Veränderungen der wirtschaftlichen oder rechtlichen Gegebenheiten ermöglicht. Dynamische Verweisungen sind nach der Rechtsprechung grundsätzlich zulässig.

Eine dynamische Einbeziehung der Entsenderichtlinie in den Arbeitsvertrag ist jedoch nur wirksam, soweit die Verweisungsklausel dem Transparenzgebot Rechnung trägt.

Das bedeutet, der Arbeitnehmer muss aus der Klausel ersehen können, auf welche Entsenderichtlinie diese verweist und unter welchen Umständen die Richtlinie vom Arbeitgeber einseitig geändert werden kann.

Ist die Entsenderichtlinie einmal durch die Verweisungsklausel wirksam in den Arbeits- bzw. Entsendevertrag einbezogen, wird sie Vertragsbestandteil und unterliegt bei der rechtlichen Bewertung den Maßstäben der Arbeitsvertragsprüfung (§§ 305ff. BGB). Das bedeutet zunächst, dass in der Richtlinie von Anfang an keine für den Arbeitnehmer überraschenden Klauseln enthalten sein dürfen. Überraschend sind hierbei solche Klauseln, mit denen der Arbeitnehmer schlechthin nicht rechnen muss. Eine Klausel kann entweder aufgrund ihres Inhalts oder ihrer Gestaltung überraschend sein. Inhaltlich überraschend wäre beispielsweise eine rein erfolgsabhängige Vergütung in einem Arbeitsvertrag. Eine Klausel ist dagegen überraschend gestaltet, wenn eine an sich nicht überraschende Klausel – wie zum Beispiel eine Ausschlussklausel – unter einer Überschrift steht, die einen solchen Inhalt nicht vermuten lässt, wie es das BAG im Fall von „Lohnabrechnung und Zahlung“ bejaht hat. Auch nachträgliche Änderungen dürfen nicht überraschend in diesem Sinne sein. Weiterhin muss eine Änderung der Richtlinie durch den Arbeitgeber billigem Ermessen entsprechen.

Wichtig und zu beachten ist, dass bei einer Änderung von Richtlinienbestandteilen, die nach dem Betriebsverfassungsgesetz mitbestimmungspflichtig sind (vgl. § 87 BetrVG), die Beteiligung des Betriebsrates notwendig ist.

Empfehlung: Die auf eine Entsenderichtlinie verweisende Klausel sollte so ausgestaltet sein, dass sie

1. auf die Richtlinie in ihrer jeweils gültigen Fassung verweist, wodurch nachträgliche Änderungen des Regelwerks ermöglicht werden;
2. exemplarisch konkrete Situationen benennt, in denen ein berechtigtes Interesse des Arbeitgebers an einer Änderung der Richtlinie besteht.

Ansprechpartner: RA Lars Meixner, lmeixner@kpmg-law.com
 RA Dr. Thomas Wolf, twolf@kpmg-law.com
 RA Dr. Albrecht Muser, amuser@kpmg-law.com
 RA Dr. Alexander Insam, ainsam@kpmg-law.com

Änderungen im britischen Steuerrecht

Nach Bekanntgabe der Änderungen des britischen Einkommensteuergesetzes am 12. März 2008, dem sogenannten Budget Day, treten ab dem 6. April 2008 unter anderem Neuregelungen im System der Besteuerung nach der Remittance Basis in Kraft.

Die Besteuerung nach der Remittance Basis kommt für Personen in Frage, die in Großbritannien ansässig sind, jedoch entweder den Status „non domiciled“ oder „not ordinary resident“ haben. Insbesondere Expatriates, die diese Voraussetzungen erfüllen, unterwerfen ihre ausländischen Einkünfte, die nicht nach Großbritannien eingeführt werden, nicht der englischen Besteuerung. Dies gilt beispielsweise für deren passive Einkünfte aus Kapitalvermögen oder Spekulationseinkünfte.

Es handelt sich somit aus britischer Sicht um eine Begünstigung. Diese bleibt nach dem Beginn des neuen Steuerjahres am 6. April 2008 im Grundsatz bis auf folgende Änderungen erhalten.

Die Personen, auf die der Tatbestand zutrifft, können jedes Jahr wählen, ob sie weiterhin die Besteuerung nach der Remittance Basis in Anspruch nehmen wollen. Bei Inanspruchnahme verlieren sie mit Wirkung ab dem 6. April 2008 unter anderem den persönlichen Freibetrag von £ 5.435, die Steuerbegünstigung für verheiratete Personen und ihren Anspruch auf den jährlichen Freibetrag für Spekulationsgewinne.

Der Verlust der Freibeträge wirkt sich auf das in Großbritannien zu versteuernde Einkommen aus, die nicht eingeführten Einkünfte bleiben weiterhin steuerfrei.

Für den Fall, dass das nicht nach Großbritannien transferierte Einkommen weniger als £ 2.000 jährlich beträgt, ist ein Antrag nicht erforderlich. Das nicht nach UK transferierte Einkommen unterliegt keiner englischen Besteuerung und die persönlichen Freibeträge bleiben erhalten.

Personen, die innerhalb der letzten zehn Jahre für mindestens sieben Jahre in Großbritannien ansässig waren und den Status „non domiciled“ oder „not ordinary resident“ innehatten, können weiterhin jährlich zur Remittance Basis optieren. Wenn sie das Wahlrecht ausüben, müssen sie für das entsprechende Steuerjahr, zusätzlich einen Betrag in Höhe von £ 30.000 zahlen. Die nicht nach Großbritannien eingeführten Einkünfte bleiben dann steuerfrei.

Nach Auffassung der englischen Steuerbehörde kann der Betrag als ausländische Steuer in einem anderen Land auf die dortige Steuerbelastung angerechnet werden. Inwieweit diese Auffassung Bestand hat und von anderen Staaten geteilt wird, bleibt abzuwarten.

Empfehlung: Um für den betroffenen Personenkreis eine Grundlage für die nötigen Entscheidungen zu schaffen, ist es erforderlich, jedes Jahr entsprechende Berechnungen durchzuführen. In jedem Fall müssen für die britische Einkommensteuererklärung deutlich mehr Informationen berücksichtigt und ausgewertet werden.

Economic Stimulus Payments

Das US-Repräsentantenhaus hat am 7. Februar 2008 mit dem Economic Stimulus Act of 2008 ein Gesetz verabschiedet, das einige Steuererleichterungen für US-Steuerzahler bewirken soll.

Der Gesetzesbeschluss sieht unter anderem eine vorgezogene Gutschrift für das Veranlagungsjahr 2008 vor, welche mit der Steuererklärung 2007 geltend gemacht wird. Die Gutschrift beträgt jeweils USD 600 für den Steuerpflichtigen und den Ehepartner. Für jedes abhängige Kind unter 17 Jahren werden zusätzlich USD 300 gezahlt. Ab einem zu versteuernden Einkommen von USD 75.000 bei Einzelveranlagung und USD 150.000 bei Zusammenveranlagung die Steuergutschrift anteilig gekürzt. Ab einem zu versteuernden Einkommen von über USD 87.000 bei Einzelveranlagung und USD 174.000 bei Zusammenveranlagung erfolgt keine Gutschrift mehr.

Folgende Voraussetzungen müssen erfüllt werden:

Für das Veranlagungsjahr 2007 muss eine Steuererklärung bei der US-Steuerbehörde eingereicht werden, in der ein zu versteuerndes Einkommen von mindestens USD 3.000 angegeben ist.

Außerdem müssen der Steuerpflichtige sowie alle auf der US-Steuererklärung aufgeführten Familienangehörigen im Besitz einer gültigen US Social Security Number sein. Die Voraussetzungen sind für alle in der Steuererklärung erfassten Personen nicht erfüllt, wenn für einen der Familienangehörigen von den US-Steuerbehörden lediglich eine US-Steurnummer (ITIN) erteilt wurde.

Sollte sich der Steuerpflichtige unter den oben genannten Voraussetzungen für eine vorgezogene Erstattung qualifizieren, verschickt die US-Steuerbehörde nach Überprüfung den Erstattungsscheck an die Anschrift, die in der US-Steuererklärung vermerkt ist oder nimmt eine direkte Auszahlung auf ein in der Steuererklärung angegebenes US-Bankkonto vor.

Vergütung bei Auslandsentsendungen – Trends bei Zulagen

Im Zuge der Globalisierung von Unternehmen hat sich der Fokus bei der internationalen Vergütung in entsendenden Unternehmen immer wieder verändert. Dies ist seit etwa 15 Jahren deutlich zu beobachten. In letzter Zeit stellen wir im Wesentlichen Trends zu kürzeren Entsendezeiten und damit einhergehend einen zunehmenden Fokus auf Vergütungspakete von Short Term Assignments fest. Weiterhin sehen wir einen generellen Trend zur Kostenkontrolle, der die Gestaltung jedweder Vergütungspakete für Auslandsentsendungen wesentlich beeinflusst.

Ergebnisse von Befragungen, wie zum Beispiel unsere alljährlich durchgeführte "Global Assignment Policies & Practices Survey", zeigen jedoch auch, dass abseits der Kosten auch die Motivation der Mitarbeiter zur Annahme und engagierten Bewältigung einer Aufgabe im Ausland bei der Gestaltung von Vergütungspaketen derzeit eine wesentliche Rolle spielt.

Bei Short Term Assignments nehmen Anreizzahlungen an die entsandten Mitarbeiter stark ab. Gegenwärtig ist nur die Zahlung einer täglichen Verpflegungspauschale üblich. Diese basiert oftmals auf den steuerfreien Höchstätzen des jeweiligen Einsatzortes. Firmen setzen bei Short Term Assignments stark auf die generell motivierende Wirkung der kürzeren Einsatzdauer sowie zusätzlich auf größere Heimflugbudgets. Diese können dann zum Teil auch in Flugkontingente für Familienmitglieder an den Einsatzort umgewandelt werden.

Bei langfristigen Entsendungen ist zu beobachten, dass in den letzten Jahren die Mehrheit der befragten Unternehmen weiterhin den Heimatlandvergütungsansatz (zumeist nach der Balance Sheet-Methodik) wählt. Für die Zeit der Auslandsentsendung werden dann eine Reihe von Zulagen definiert, um für den Mitarbeiter die mit dem Auslandseinsatz verbundenen Kosten auszugleichen sowie gegebenenfalls eine Motivation für die Annahme der Aufgabe im Ausland zu erreichen.

Zu unterscheiden ist bei den Zulagen für Langzeitentsendungen nach einmaligen Zahlungen (meist am Anfang und/oder Ende der Entsendung) und monatlichen Zahlungen. Monatlich werden unter anderem Mobilitätszulagen (Foreign Service Premium), Erschwerniszulagen (Hardship Allowance/Quality of Living Allowance) und der Ausgleich der Kaufkraftdifferenz (Cost of Living Allowance/COLA) gezahlt.

Die Mobilitätszulage ist ein Geldbetrag, der dem Mitarbeiter zusätzlich zum Einkommen als Anreiz gezahlt wird, um das Angebot einer Auslandsbeschäftigung anzunehmen. In letzter Zeit ist jedoch eine Abkehr von mobilisierenden Zulagen zu erkennen. Dies begründet sich zum einen durch den Trend zu Kosteneinsparungen, zum anderen auch durch die Integration von Auslandsaufenthalten als wesentlichen Bestandteil der Karrierepläne vieler internationaler Unternehmen.

Die Erschwerniszulage dient dem Ziel, die besonderen Widrigkeiten, die ein bestimmter Einsatzort für den Mitarbeiter und seine ihn begleitenden Familienangehörigen mit sich bringt (Luftverschmutzung, unzureichende medizinische Versorgung, politische Unruhen, etc), finanziell auszugleichen. Die Festlegung erfolgt in der Praxis durch die Nutzung von Daten externer Dienstleister über Bewertungen verschiedener Einsatzorte und deren Zusammenfassung in Orts- oder regionale Gruppen. Für diese werden dann entweder Festbeträge oder Prozentsätze vom Basisgehalt als Zulage ermittelt. Ein in den letzten Jahren konstant hoher Anteil der durch uns befragten Unternehmen gewähren diese Zulage.

Der Kaufkraftausgleich soll es dem Mitarbeiter und seiner ihn begleitenden Familie ermöglichen, den bisherigen Lebensstandard aufrechtzuerhalten, indem die Differenz in der Kaufkraft zwischen Heimat- und Gastland finanziell ausgeglichen wird. Sollten die Lebenshaltungskosten im Gastland niedriger sein, so hat unsere Umfrage ergeben, dass der überwiegende Teil der von uns befragten Unternehmen bislang keinen Abzug vom Gehalt vornimmt. Wir sehen in diesem Punkt insbesondere bei Unternehmen mit Firmensitz in Europa im Moment eine Trendwende.

Bei der Bemessung des Kaufkraftausgleiches wird nach wie vor meist vom mittleren Indexwert („Standard“) ausgegangen, gefolgt von dem schnell angepassten Indexwert („Efficient Purchaser“). Unternehmen könnten den Index nach Bedarf auch modifizieren. Dies wird jedoch eher selten angewandt. Zudem hat es sich bei vielen Unternehmen offenbar bewährt, eine sogenannte Funktionszulage aufzunehmen, wenn die Position, die im Gastland eingenommen wird, höher ist als im Heimatland und die Mitarbeiter nach dem Heimatlandansatz vergütet werden. Diese Vorgehensweise hat den Vorteil, dass die Zulage am Ende der Entsendung im Zuge der Wiedereingliederung in das Gehaltsgefüge des Heimatlandes für den Mitarbeiter nachvollziehbar entfallen kann.

Bei Einmalzahlungen ist nach wie vor die Zahlung einer Relocation Allowance, die in aller Regel am Anfang und am Ende einer Entsendung zum Ausgleich einmaliger Kosten wie An- und Ummeldungen, Anschaffungs-/Anschlusskosten von Kleingeräten etc. gewährt wird, marktüblich. Bei der Berechnungsmethode tendieren europäische Unternehmen zur Orientierung an der Familiengröße, während es in anderen Regionen üblich zu sein scheint, diese Zulage anhand des Basisgehalts zu berechnen (zum Beispiel als fixer Prozentsatz). Bei der Ermittlung der Zulagen wird von vielen Unternehmen eine Begrenzung der Höhe nach vorgenommen, indem eine maximale Berechnungsgrundlage (zum Beispiel maximales Basisgehalt) festgelegt wird.

Für weitere Informationen oder die individuelle Beratung Ihres Unternehmens zum Thema Internationale Personalentsendungen steht Ihnen unser Global Mobility Advisory Team gerne zur Verfügung.

Veranstaltungen

Gerne möchten wir Sie noch auf einige demnächst anstehende Veranstaltungen hinweisen, zu denen Sie herzlich eingeladen sind. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an die Redaktion des IES Newsletters oder Ihren Ansprechpartner bei KPMG.

Haufe Akademie: Auslandsentsendung von Mitarbeitern

(2 Tage)

Referent: Karl-Wilhelm Hofmann, KPMG, Tax, IES

10. bis 11. April 2008, Düsseldorf

Global Competence Forum: Erfolgreiche Entsendung von Mitarbeitern ins Ausland

Referentin: Ute Windgassen, KPMG, Tax, IES

10. bis 11. April 2008, Weilburg

Breakfastmeeting: Die erfolgreiche Rückführung nach einem Auslandsaufenthalt

17. April 2008, Frankfurt am Main

25. April 2008, Düsseldorf

30. April 2008, München

DGFP: Grundlagen der befristeten Auslandsbeschäftigung

(5 Tage)

Referent: Karl-Wilhelm Hofmann, KPMG, Tax, IES

26. bis 30. Mai 2008, München

IES-Roadshow 2008: Lohnsteuer bei Auslandssachverhalten

21. Mai 2008, Hamburg

27. Mai 2008, Frankfurt am Main

12. Juni 2008, Düsseldorf

16. Juni 2008, München

26. Juni 2008, Berlin

Um Ihnen stets einen aktuellen Überblick über die von IES geplanten Veranstaltungen zu ermöglichen, haben wir Ihnen unseren Veranstaltungskalender auch über folgenden Link zugänglich gemacht:

<http://www.kpmg.de/WasWirTun/1621.htm>

Ansprechpartner

Steuern

Berlin

Mathias Schubert

T + 49 30 2068-4424
mathiasschubert@kpmg.com

Frankfurt am Main

Dagmar Geßner Gaspar

T + 49 69 9587-2250
dgessner-gaspar@kpmg.com

Hamburg

Frank Röhrs

T + 49 40 32015-803
froehrs@kpmg.com

Köln/Düsseldorf

Ute Otto

T + 49 221 2073-6373
uteotto@kpmg.com

München

Frank Seidel

T + 49 89 9282-1379
fseidel@kpmg.com

Sozialversicherung

Berlin

Susanne Härzke

T + 49 30 2068-4669
shaerzke@kpmg.com

München

Christina Neugirg

T + 49 89 9282-1679
cneugirg@kpmg.com

GMAS – Global Mobility Advisory Services

Frankfurt am Main

Monika Kumetat

T + 49 69 9587-4154
mkumetat@kpmg.com

New & Emerging Markets-Projekte

Brasilien

Ursula Steffen

usteffen@kpmg.com

Russland

Uwe Nowotnick

unowotnick@kpmg.com

Indien

Ute Windgassen

uwindgassen@kpmg.com

China

Jörg Riebel

jriebel@kpmg.com



Impressum

Herausgeber

KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft
Aktiengesellschaft
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Redaktion

Uwe Nowotnick (V.i.S.d.P.)
KPMG, München
T + 49 89 9282-1626
unowotnick@kpmg.com