

August 2010

Inhalt

Neues DBA mit den Vereinigten Arabischen Emiraten unterzeichnet

OFD Münster zur Besteuerung von Geschäftsführergehältern nach dem DBA Polen

Das Impatriate Regime – Kosteneinsparungspotential bei Entsendungen nach Frankreich

Neues Europäisches Sozialrecht nach der Verordnung (EG) Nr. 883/2004

Veranstaltungen

Neues DBA mit den Vereinigten Arabischen Emiraten unterzeichnet

Die abkommenslose Zeit auf dem Gebiet der Steuern zwischen Deutschland und den Vereinigten Arabischen Emiraten (VAE) hat bald ein Ende.

Das neue Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Deutschland und den Vereinigten Arabischen Emiraten ist von beiden Staaten am 1. Juli 2010 unterzeichnet worden. Das DBA soll rückwirkend zum 1. Januar 2009 anwendbar sein. Es schließt sich somit nahtlos an das vorherige Abkommen an. Dieses war letztmalig zum 31. Dezember 2008 anzuwenden. Zum Inkrafttreten muss das vorliegende DBA vom Gesetzgeber noch durch ein Zustimmungsgesetz ratifiziert werden. Dies soll in naher Zukunft geschehen. Danach gilt das DBA für einen Zeitraum von zunächst 10 Jahren mit einer Verlängerungsoption von weiteren 10 Jahren.

Inhaltlich orientiert sich das vorliegende DBA am neuen OECD-Standard. Es sieht zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Anrechnungsmethode vor. Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit steht dem Ansässigkeitsstaat (neben dem Tätigkeitsstaat) auch das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte zu. Wird die Tätigkeit im anderen Staat (Tätigkeitsstaat) ausgeübt, kann dieser vorbehaltlich möglicher Rückausnahmen (183-Tage-Regelung) besteuern. Der Vermeidung unerwünschter Doppelbesteuerung wird im Ansässigkeitsstaat durch Anrechnung der im Tätigkeitsstaat gezahlten Einkommensteuer Rechnung getragen.

Für in die VAE entsandte Arbeitnehmer wird dies in der Regel folgende Auswirkung haben: Sofern sie nach dem DBA als in Deutschland ansässig gelten, werden die erzielten Gehaltseinkünfte zunächst vollumfänglich in Deutschland besteuert. Steht neben Deutschland auch den VAE als Tätigkeitsstaat ein Besteuerungsrecht zu, wird eine mögliche Doppelbesteuerung nach dem neuen DBA VAE durch die Anrechnung der in den VAE gezahlten Einkommensteuer verhindert.

Da jedoch in den VAE keine Einkommensteuer auf Gehaltseinkünfte erhoben wird, läuft eine Anrechnung auf die deutsche Einkommensteuer ins Leere.

Das neue DBA wird für Arbeitnehmer negativ wirken, die unter der vorteilhaften Regelung des Auslandstätigkeitserlasses in den VAE tätig sind. Unter bestimmten Voraussetzungen sind hiernach diese Gehaltseinkünfte in Deutschland steuerfrei. Mit Inkrafttreten des neuen DBA ist der Auslandstätigkeitserlass nicht mehr für Aktivitäten in den VAE anwendbar. Grund hierfür ist, dass der Auslandstätigkeitserlass nur für Tätigkeiten in Staaten gilt, mit denen kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht.

Fazit

Das neue DBA führt im Ergebnis zu keiner steuerlichen Besserstellung für Arbeitnehmer gegenüber dem abkommenslosen Zustand. Im Gegenteil führt die Inkraftsetzung eventuell nachträglich zu höheren Kosten. Ursprünglich waren keine Steuern budgetiert. Diese fallen nun möglicherweise in Deutschland an.

OFD Münster zur Besteuerung von Geschäftsführergehältern nach dem DBA Polen

In unserem IES Newsletter Juni 2009 haben wir Sie auf einen möglichen Konflikt bei der Auslegung des DBA Polen hingewiesen.

Zur Erinnerung: Nach polnischem Steuerrecht werden Geschäftsführer- und Vorstandsvergütungen nicht als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit qualifiziert. Das Besteuerungsrecht im Verhältnis zu Deutschland richtet sich aus polnischer Sicht nach Artikel 16 Absatz 1 DBA Polen (Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen). Aufgrund einer abweichenden Übersetzung ist der Artikel aus polnischer Sicht auf Vorstände und Geschäftsführer anwendbar. Aus deutscher Sicht regelt Artikel 16 DBA Polen die Besteuerung von Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen. Solche Einkünfte sind dort zu besteuern, wo sich der Sitz der Gesellschaft befindet. Im Falle des Sitzes der Gesellschaft in Polen soll aus polnischer Sicht das gesamte für die Geschäftsführung bezogene Gehalt der Besteuerung in Polen unterliegen.

Geschäftsführervergütungen werden nach deutschem Steuerrecht als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit qualifiziert. Es handelt sich bei Geschäftsführern nicht um Verwaltungs- und Aufsichtsräte. In der Fachliteratur wird die Anwendung von Artikel 16 für die Vergütung von Geschäftsführern abgelehnt. Die Vergütungen unterfallen somit Artikel 15 des DBA Polen (Einkünfte aus unselbständiger Arbeit). Die Besteuerung richtet sich danach, wo die Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird. Nicht entscheidend ist, wo die Gesellschaft ihren Sitz hat. Aufgrund dieser unterschiedlichen Qualifikation der Einkünfte kann es zu einer Doppelbesteuerung kommen.

Beispiel

Eine in Deutschland ansässige Person wird für eine polnische Gesellschaft als Geschäftsführer tätig. Des Weiteren hat sie Arbeitstage außerhalb Polens. Die abweichende Abkommensinterpretation der Vertragsstaaten führt zu einer tatsächlichen Doppelbesteuerung der Arbeitstage außerhalb Polens. Polen besteuert die gesamten Vergütungen, da sich der Sitz der Gesellschaft in Polen befindet. Artikel 16 DBA Polen ist aus polnischer Sicht anzuwenden. Deutschland unterwirft die Vergütungen für die Arbeitstage außerhalb Polens ebenfalls der Besteuerung. Die deutsche Begründung ist, dass der Ansässigkeitsstaat in diesem Falle nach Artikel 15 DBA Polen besteuern darf.

Die OFD Münster hat mit der Kurzinformation Nr. 01/2010 vom 22. März 2010 (Az.: S 1301 - 70 - St 45 - 32) zu diesem Thema Stellung genommen.

Nach der Auffassung der OFD Münster sollen die Geschäftsführervergütungen auch nach deutscher Ansicht unter Artikel 16 DBA Polen fallen. Sie seien in dem Staat zu besteuern, in dem die vertretene Gesellschaft ihren Sitz hat. Es käme nicht darauf an, in welchem Staat der Geschäftsführer tatsächlich tätig ist. Die OFD weist ausdrücklich darauf hin, dass die Kommentarmeinung der Verwaltungsauffassung widerspricht.

Auch das Bayerische Landesamt für Steuern ist in seiner Verfügung davon ausgegangen, dass Geschäftsführerbezüge nach dem DBA Polen gemäß Artikel 16 zu besteuern sind (Verfügung vom 22. Januar 2010, S 1301.1.1-15/4 St32).

Hervorzuheben ist, dass die beiden deutschen Verfügungen gleichwohl noch von der Sichtweise der polnischen Finanzverwaltung abweichen. Die OFD Münster und auch das bayerische Landesamt für Steuern gehen von der Anwendbarkeit des Artikels 16 Absatz 2 DBA Polen aus. Dies bedeutet, dass die Doppelbesteuerung im Ansässigkeitsstaat durch Freistellung vermieden werden muss. Die polnische Abkommensinterpretation führt zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch die Anrechnungsmethode.

Fazit

Die Auffassungen der OFD Münster und des bayerischen Landesamtes für Steuern stimmen überein. Sie vermeiden eine potentielle Doppelbesteuerung. Trotzdem ist zu beachten, dass diese Verwaltungsmeinungen nicht abgestimmt sind, d. h. keine Bindungswirkung für die Finanzverwaltungen anderer Bundesländer entfalten. Es kann daher sein, dass Finanzämter anderer Bundesländer eine andere Auffassung vertreten. Klarheit können nur das Bundesministerium der Finanzen oder ein koordinierter Ländererlass schaffen. Soweit ersichtlich gibt es bislang keine Rechtsprechung dazu, ob Geschäftsführervergütungen gemäß Artikel 15 DBA Polen im Tätigkeitsstaat oder nach Artikel 16 DBA Polen im Sitzstaat zu besteuern sind. Es ist daher dringend zu empfehlen, in derartigen Fällen die Behandlung der Vergütungen vorab mit den Finanzbehörden abzustimmen.

Das Impatriate Regime – Kosteneinsparungspotential bei Entsendungen nach Frankreich

Mitarbeiter, die im Rahmen einer befristeten Entsendung in Frankreich tätig werden, können von einer erheblichen steuerlichen Begünstigung profitieren. Entscheidend ist, dass bereits vor Beginn der Entsendung einige Vorkehrungen getroffen werden. Möglichkeiten und Voraussetzungen der Begünstigung stellen wir Ihnen im Folgenden vor:

Entsendebedingte Zulagen

Im Zusammenhang mit einem Auslandseinsatz sehen viele Unternehmen Zulagen vor, zum Beispiel COLA (cost of living allowance), Housing, Home Leave. Entsendebedingte Zulagen zum Arbeitslohn sind in Frankreich bis zu einer bestimmten Grenze steuerfrei. Diese Grenze ist abhängig von der Gesamtvergütung des Mitarbeiters.

Die Steuerfreiheit ist vorgesehen, wenn nachstehende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Der Mitarbeiter wird nach nationalem französischem Steuerrecht sowie nach den Vorschriften des Doppelbesteuerungsabkommens ansässig in Frankreich. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn der Lebensmittelpunkt nach Frankreich verlagert wird.
- Der Mitarbeiter war zu keinem Zeitpunkt innerhalb der letzten fünf Kalenderjahre vor dem Ankunftsdatum in Frankreich ansässig.
- Die entsendebedingten Zulagen werden in den Entsendevertrag aufgenommen. Der Entsendevertrag ist zwingend vor Beginn der Entsendung abzuschließen.

Die Steuerfreiheit der Zulagen ist zeitlich befristet. Mit Ablauf des fünften Kalenderjahres, welches auf das Jahr der Tätigkeitsaufnahme in Frankreich folgt, entfällt die Steuerfreiheit.

Gehälter für Arbeitstage außerhalb Frankreichs

Das anteilige Gehalt für Arbeitstage außerhalb Frankreichs ist bis zu bestimmten Grenzen steuerfrei in Frankreich. Hiervon profitieren insbesondere solche Mitarbeiter, die neben Ihrer Tätigkeit im Heimat- und Gastland noch Arbeitstage in Drittstaaten haben. In der Regel kommt es zu keiner Besteuerung im Drittstaat. Somit besteht die Möglichkeit das anteilige Gehalt für Drittlandsarbeitstage komplett steuerfrei zu beziehen. Voraussetzung ist, dass die Tätigkeit in dem Drittstaat im Interesse und zum Nutzen des Arbeitgebers im Heimat- oder Gastland erfolgt.

Die Steuerfreiheit für Arbeitstage außerhalb Frankreichs ist begrenzt auf 20 Prozent der Vergütung, die der Mitarbeiter für seine Tätigkeit in Frankreich erhält. Ferner ist die Steuerfreiheit entsendebedingter Zulagen und von Vergütungen für Arbeitstage außerhalb Frankreichs kumuliert auf 50 Prozent der Gesamtvergütung des Mitarbeiters begrenzt.

Abzugsfähigkeit ausländischer Sozialversicherungsbeiträge

Sozialversicherungsbeiträge, die der Mitarbeiter während seiner Entsendung weiterhin im Heimatland entrichtet, sind grundsätzlich für französische Steuerzwecke abzugsfähig.

Private Einkünfte

Unter der Anwendung des französischen Impatriate Regimes werden bestimmte private Einkünfte nur hälftig zur Besteuerung herangezogen.

Fazit

Im Falle der Anwendbarkeit des französischen Impatriate Regimes können sich die Kosten einer Entsendung erheblich reduzieren. Für die Praxis entscheidend ist, dass die Anwendbarkeit des Regimes bereits vor Beginn der Entsendung geprüft werden sollte. Insbesondere die Regelungen im Entsendevertrag spielen eine große Rolle. Das gesamte Vergütungspaket kann auf eine optimale Ausnutzung der steuerlichen Begünstigungen ausgerichtet werden. Nach dem Beginn der Entsendung ist eine Anpassung des Entsendevertrags mit dem Ziel der Ausnutzung des Steuervorteils nicht mehr möglich.

Neues Europäisches Sozialrecht nach der Verordnung (EG) Nr. 883/2004

Das neue europäische Sozialrecht ist seit dem 1. Mai 2010 anwendbar. Seit Juni 2009 haben wir für Sie die Neuerungen in der europäischen Sozialrechtskoordinierung nach der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 dargestellt. In der Zwischenzeit haben wir weitere Informationen zu noch offenen Auslegungsfragen erhalten.

1. Übergangsbestimmungen

Mit den Übergangsbestimmungen haben wir uns im IES Newsletter Mai 2010 befasst. Danach ist auf grenzüberschreitende Beschäftigungen, die vor dem 1. Mai 2010 aufgenommen worden sind, weiterhin die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 anwendbar. Dies gilt selbst dann, wenn der Arbeitnehmer nach der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 in einem anderen Mitgliedstaat sozialversicherungsrechtlich abzusichern wäre.

Der Übergangszeitraum hierfür erstreckt sich auf zehn Jahre. Dies bedeutet, dass spätestens ab dem 1. Mai 2020 die Sozialversicherungszugehörigkeit eines Arbeitnehmers ausschließlich nach der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 bestimmt werden muss. Die genannte Übergangsbestimmung findet allerdings nur solange Anwendung, wie keine Änderung im vorherrschenden Sachverhalt eintritt. Unklar war bisher, was unter einer Änderung des vorherrschenden Sachverhalts zu verstehen ist. Ausreichende Klarheit brachte auch der aktualisierte Entsendeleitfaden der EG-Verwaltungskommission nicht.

Allerdings hat erstmals eine Behörde eines EU-Mitgliedstaats zu dieser Frage Stellung bezogen. Das britische HM-Revenue and Customs (HMRC) hat folgende Beispiele für eine Sachverhaltsänderung im Sinne der Übergangsbestimmung genannt:

- Aufnahme einer neuen Beschäftigung
- Beendigung einer Beschäftigung
- Beendigung eines Anstellungsvertrags
- Wesentliche Aufstockung oder Reduzierung des Arbeitszeitanteils in einem Mitgliedstaat
- Änderung des sozialversicherungsrechtlichen Status einer Erwerbperson (zum Beispiel wenn aus einem Beschäftigten ein selbständig Erwerbstätiger wird)
- Wechsel des Arbeitgebers (ohne Betriebsübergang im Sinne der Richtlinie (EG) 2001/23 vom 12. März 2001)
- Unterbrechung einer Entsendung für mehr als zwei Monate
- Wechsel des Beschäftigungsstaates mit Ausnahme von vorübergehenden Änderungen, die keinen Einfluss auf den bestehenden Anstellungsvertrag haben
- Verlegung des Sitzes des Arbeitgebers in einen anderen Mitgliedstaat
- Nennenswerte Änderung des Arbeitszeitanteils im Wohnmitgliedstaat, die auch nach der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 einen Wechsel der Sozialversicherungssysteme nach sich zöge

Wir gehen davon aus, dass sich die EG-Verwaltungskommission der Auffassung von HMRC in den meisten Punkten anschließen wird.

Empfehlung

Tritt eine Änderung des vorherrschenden Sachverhalts ein, muss die Sozialversicherungszugehörigkeit des Arbeitnehmers auf Basis der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 bestimmt werden. Dies kann zu einem Wechsel des Sozialversicherungssystems führen. Ein derartiger Wechsel trägt der Schutzbedürftigkeit des Arbeitnehmers nicht in allen Fällen Rechnung. Gerne prüfen wir, unter welchen Voraussetzungen Ihr Arbeitnehmer im gewohnten Sozialversicherungssystem abgesichert bleiben kann.

2. Gewöhnliche Beschäftigung in zwei oder mehr Mitgliedstaaten

Die Verordnung (EG) Nr. 883/2004 enthält eine Reihe von Spezialregelungen für Erwerbstätige, die in zwei oder mehr Mitgliedstaaten arbeiten („Multi-State Workers“). Dies ist der Fall, wenn

- unter Beibehaltung der Beschäftigung zugleich eine gesonderte Beschäftigung in einem anderen Mitgliedstaat ausgeübt wird. Dabei kommt es nicht auf die Dauer oder die Eigenart der gesonderten Beschäftigung an (zum Beispiel ein Grenzgänger, der seiner Hauptbeschäftigung in Belgien nachgeht, am Wochenende aber in der Kantine des örtlichen Sportvereins in Deutschland arbeitet); oder
- kontinuierlich Tätigkeiten – mit Ausnahme unbedeutender Tätigkeiten – abwechselnd in verschiedenen Mitgliedstaaten ausgeübt werden. Dabei kommt es nicht auf die Häufigkeit oder die Regelmäßigkeit des Wechsels an.

Wie dargestellt, erfüllen unbedeutende Tätigkeiten nicht die Voraussetzungen einer gewöhnlichen Beschäftigung in mehreren Mitgliedstaaten. Was genau eine unbedeutende Tätigkeit ist, konnte bisher nicht definiert werden (vergleiche IES Newsletter September 2009). Die EG-Verwaltungskommission hat jetzt klargestellt, dass von unbedeutenden Tätigkeiten auszugehen ist, wenn sie – relativ und absolut – geringfügig sind. Entscheidend dafür ist, dass während eines Zeitraums von drei Monaten weniger als zwei Arbeitsstunden pro Woche im anderen Mitgliedstaat anfallen. Alternativ dazu kann auf eine zeitliche Untergrenze von 5 Prozent abgestellt werden. Demnach handelt es sich um eine unbedeutende Tätigkeit, wenn weniger als 5 Prozent der Gesamtarbeitszeit auf den anderen Mitgliedstaat entfällt. (vergleiche Note 135/10 der EG-Verwaltungskommission vom 7. April 2010).

Beispiel

Ein Arbeitnehmer hat mit einem in Deutschland ansässigen Unternehmen einen Anstellungsvertrag geschlossen. Der Arbeitnehmer wohnt in Deutschland, arbeitet aber in den Niederlanden. Alle zwei Monate nimmt er an einem ganztägigen Meeting am Sitz seines Arbeitgebers in Deutschland teil.

Lösung

Der Arbeitnehmer ist nur wenige Tage im Jahr in Deutschland beschäftigt. Der auf Deutschland entfallende Arbeitszeitanteil beläuft sich auf weniger als 5 Prozent. Dieser Teil der Beschäftigung ist als unbedeutend anzusehen. Mithin gehört der Arbeitnehmer nicht zu den gewöhnlich in mehreren Staaten Beschäftigten. Es finden die niederländischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit Anwendung (Beschäftigungsstaatsprinzip nach Artikel 11 Absatz 3 Buchstabe a) Verordnung (EG) Nr. 883/2004). Wird der Arbeitszeitanteil auf 5 Prozent oder mehr erhöht, unterliegt der Arbeitnehmer als „Multi-State Worker“ den deutschen Rechtsvorschriften. In diesem Falle ist an den Sitz des Arbeitgebers in Deutschland anzuknüpfen (vergleiche Artikel 13 Absatz 1 Buchstabe b) VO (EG) Nr. 883/2004).

Empfehlung

Es besteht das Risiko, dass der sozialversicherungsrechtliche Status eines Arbeitnehmers als „Multi-State Worker“ im Rahmen einer Betriebsprüfung beanstandet wird. Dies kann zu einem ungewollten Wechsel der Sozialversicherungssysteme führen. Die Anwendung der deutschen Rechtsvorschriften/Sozialversicherungssysteme kann mit einem Arbeitszeitanteil von mindestens 5 Prozent in Deutschland arbeitsvertraglich abgesichert werden. Die Vereinbarung muss den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen. Anhand der Reisekostenabrechnungen und des Reisekalenders kann der Betriebsprüfer leicht feststellen, ob die Vereinbarung umgesetzt wird.

Veranstaltungen

Gerne möchten wir Sie noch auf einige themenbezogene Veranstaltungen hinweisen, teils von KPMG organisiert, teils mit Mitarbeitern von KPMG als Referenten.

DGFP-Seminar: Grundlagen der befristeten Auslandsbeschäftigung

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

13.–17. September 2010, Stuttgart

25.–29. Oktober 2010, Leipzig

08.–12. November 2010, Frankfurt am Main

Weitere Informationen erhalten Sie unter: <http://www.dgfp.de>

DGFP-Seminar: Grenzüberschreitende Beschäftigung von Arbeitnehmern – sozialversicherungs- und einkommensteuerrechtliche Besonderheiten

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

01.–03. September 2010, Stuttgart

Weitere Informationen erhalten Sie unter: <http://www.dgfp.de>

Haufe-Seminar: Auslandsentsendung von Mitarbeitern

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

30. September – 01. Oktober 2010, Frankfurt am Main

Weitere Informationen erhalten Sie unter: www.haufe-akademie.de/80.71

IES Global Mobility Forum 2010

Jahresfachkonferenz für das Management internationaler Personaleinsätze

05.–07. Oktober 2010, Boston USA

IES Veranstaltungsreihe: Die Sozialversicherung von ausländischen Arbeitnehmern im Inland

- 08. September 2010, Berlin
- 15. September 2010, München
- 17. September 2010, Frankfurt am Main
- 23. September 2010, Hamburg

IES Veranstaltungsreihe: Inbound – Gehaltsabrechnung bei Entsendungen nach Deutschland

- 03. November 2010, Berlin
- 16. November 2010, München
- 17. November 2010, Frankfurt am Main
- 18. November 2010, Köln
- 24. November 2010, Hamburg

Business Breakfast: Das neue Sozialrecht der EU: Was ändert sich für Expatriates?

- 08. September 2010, Bielefeld

Einen aktuellen Überblick zu den Seminaren und Veranstaltungen erhalten Sie unter: www.kpmg.de/WasWirTun/1621.htm

Ansprechpartner

Steuern

Berlin

Mathias Schubert

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

Frankfurt am Main

Frank Seidel

T + 49 69 9587-3559
fseidel@kpmg.com

Hamburg

Frank Röhrs

T + 49 40 32015-5803
froehrs@kpmg.com

Köln/Düsseldorf

Ute Otto

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

München

Uwe Nowotnick

T + 49 89 9282-1626
unowotnick@kpmg.com

IT Lösungen

Berlin

Christian Baumgart

T + 49 30 2068-4181
cbaumgart@kpmg.com

US Tax

Frankfurt am Main

Dagmar Gessner-Gaspar

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

Sozialversicherung

Düsseldorf

Matthias Henne

T + 49 211 475-7392
mhenne@kpmg.com

GMAS – Global Mobility Advisory Services

Frankfurt am Main

Monika Kumetat

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



Impressum

Herausgeber

KPMG AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Redaktion

Uwe Nowotnick (V. i. S. d. .P.)

KPMG, München

T +49 89 9282-1626

unowotnick@kpmg.com

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 auf Grund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und gründliche Analyse der betreffenden Situation. Unsere Leistungen erbringen wir vorbehaltlich der Prüfung der Zulässigkeit in jedem Einzelfall.

© 2010 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Konzerngesellschaft der KPMG Europe LLP und Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. KPMG und das KPMG-Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts.