

Inhalt

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

- Vorsicht! Warnung der US - Steuerbehörde vor gefährlichem Spam
- Das neue Reisekostenrecht – neue Möglichkeiten im Rahmen von Mitarbeiterentsendungen?
- Lohnsteuerberechnung im Falle des Wechsels der Steuerpflicht
- Zum Begriff des leitenden Angestellten nach Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz
- Aufdeckungsmöglichkeiten mangelnder Tax Compliance in China
- Minderung des deutschen Kindergeldanspruchs durch ausländischen Unterhaltszuschuss möglich
- Veranstaltungen
- Ansprechpartner

Vorsicht! Warnung der US - Steuerbehörde vor gefährlichem Spam

Die US - Steuerbehörde warnt auf ihrer Website vor Spam E-Mails, die dem Anschein nach einer offiziellen Kommunikation von Seiten der Behörde entsprechen. Wichtig ist: Die US - Steuerbehörde kontaktiert Steuerpflichtige nicht per E-Mail, um persönliche Daten, Steuernummern oder Passwörter abzufragen.

Es handelt sich bei diesen E-Mails um Versuche, sich vertrauliche Daten von Steuerpflichtigen zu erschleichen (Phishing). Solche täuschenden E-Mails sind nun auch in Deutschland aufgetaucht. In einem uns bekannten Fall wurde der E-Mail ein Formular mit der Bezeichnung Substitute Form W-8BEN beigelegt und der Empfänger aufgefordert, dieses Formular ausgefüllt an eine bestimmte Faxnummer zu senden. Es enthielt detaillierte Fragen nach Bankverbindungen. Der Empfänger sollte außerdem eine Kopie seines Reisepasses zusammen mit dem Formular faxen.

Empfehlung:

Die E-Mails sind hochgefährlich und sollten wie andere Spam E-Mails sofort gelöscht werden. Falls Sie Zweifel haben, stehen wir Ihnen für Fragen gerne zur Verfügung. Außerdem besteht die Möglichkeit, die US Steuerbehörde über solche E-Mails zu informieren, damit diese unterbunden werden können. Nähere Informationen hierzu finden Sie auf folgender IRS Website:

www.irs.ustreas.gov/privacy/article/0,,id=179820,00.html

Das neue Reisekostenrecht – neue Möglichkeiten im Rahmen von Mitarbeiterentsendungen?

Seit dem 01.01.2008 gilt das neue Reisekostenrecht. Die Unterscheidung in „Dienstreise“, „Einsatzwechseltätigkeit“ und „Fahrtätigkeit“ kann nun unterbleiben. Mit der Reform des lohnsteuerlichen Reisekostenrechts wurden die früheren Begriffe zur „beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit“ zusammengefasst.

Doch bringt die Zusammenfassung neue Möglichkeiten?

Die grundlegende Frage dürfte auch weiterhin sein, ob eine weitere regelmäßige Arbeitsstätte im zu betrachtenden Fall vorliegt. In den neuen Lohnsteuerrichtlinien ist dies für Mitarbeiterentsendungen eindeutig geregelt. So heißt es dort, dass bei einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit an einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens diese nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte am Einsatzort wird. In den Hinweisen zu den Lohnsteuerrichtlinien wird der Begriff der vorübergehenden Auswärtstätigkeit konkretisiert. Daraus ergeben sich neue Möglichkeiten für den Arbeitgeber.

Liegt keine regelmäßige Arbeitsstätte am Einsatzort vor, kann beispielsweise die Miete für die am Einsatzort angemietete Wohnung nach deutschem Einkommensteuerrecht steuerfrei erstattet werden. Dies bedeutet im Inboundfall keine Lohnsteuer und im Outboundfall kein Progressionsvorbehalt. Die Prüfung über das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung kann unterbleiben. Die Frage, ob der Mitarbeiter seinen Wohnsitz beibehält oder aufgibt, stellt sich somit nicht. Ohne regelmäßige Arbeitsstätte entfällt auch ein Teil des steuerpflichtigen geldwerten Vorteils aus einem Firmenwagen.

Im Rahmen der steuerfreien Erstattung von beruflich bedingten Reisekosten sind die Grenzen weiter gesetzt als bei einer doppelten Haushaltsführung. Bei der Erstattung der Miete durch den Arbeitgeber muss zum Beispiel die sogenannte Angemessenheitsprüfung nicht durchgeführt werden. Das heißt, dass im Zweifel auch die komplette (!) Miete für eine 120 qm Wohnung in Münchens Bestlage steuerfrei erstattet werden kann. Ebenso sind Heimfahrten in unbegrenzter Höhe steuerfrei erstattungsfähig, während bei Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung lediglich eine wöchentliche Heimfahrt steuerfrei erstattet werden kann.

Das neue Reisekostenrecht hält neue Möglichkeiten der steuerfreien Erstattung von beruflich bedingten Reisekosten bereit. Allerdings gibt es wie auch beim alten Reisekostenrecht viele ungeklärte Fragen. So ist beispielsweise weder in den Richtlinien noch in einer Verwaltungsanweisung eine zeitliche Begrenzung der „beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit“ genannt. So wäre auch eine Entsendung über einen Zeitraum von zehn Jahren denkbar und zwar mit allen Konsequenzen der steuerfreien Erstattungsmöglichkeiten.

Empfehlung:

Das neue Reisekostenrecht bietet neue Möglichkeiten für den Arbeitgeber, Leistungen steuerfrei zu erstatten und somit gerade im Rahmen von Nettolohnvereinbarungen bares Geld zu sparen. Aufgrund der noch ungeklärten Fragen raten wir Arbeitgebern, sich mit einer Lohnsteueranrufungsauskunft Sicherheit zu verschaffen und sich so vor einer möglichen Haftung zu schützen.

Lohnsteuerberechnung im Falle des Wechsels der Steuerpflicht

Bei einem Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht im Laufe eines Kalenderjahres wird in der steuerrechtlichen Literatur zum Teil die Auffassung vertreten, dass für den Lohnsteuerabzug auf sonstige Bezüge der voraussichtliche Jahresarbeitslohn nach § 39b Abs. 3 EStG jeweils getrennt für den Zeitraum der beschränkten und unbeschränkten Steuerpflicht des Arbeitnehmers anzusetzen ist (vgl. Barein in Littmann/ Bitz/ Pust, EStG, § 39d, Rdnr. 36).

Dieser Auffassung wird entgegengehalten, dass die getrennte Ermittlung des voraussichtlichen Jahresarbeitslohns aufgrund der Änderung des § 2 Abs. 7 EStG durch das Jahressteuergesetz 1996/97 überholt sei. Denn § 2 Abs. 7 Satz 3 EStG ordne seitdem die Fortgeltung des Jahressteuerprinzips bei einem Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht an (vgl. Trzaskalik in Kirchhof/ Söhn/ Mellinghoff, EStG, § 39b Rz. D 4).

Dieser letztgenannten Auffassung hat sich das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 4. März 2008 (EFG 2008, S. 929) angeschlossen und entschieden, dass bei der Ermittlung des Jahresarbeitslohns zur Berechnung der Lohnsteuer auf Bonuszahlungen in der Zeit der beschränkten Steuerpflicht auch der laufende Arbeitslohn einzubeziehen ist, den der Arbeitnehmer während der Zeit seiner unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland bezogen hat. Gegen das Urteil ist Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt worden (BFH I R 33/08). Es ist somit noch nicht rechtskräftig.

Empfehlung:

Arbeitgeber sollten bei einem Wechsel der Steuerpflicht innerhalb eines Kalenderjahres zur Vermeidung eines etwaigen Lohnsteuerhaftungsrisikos künftig den voraussichtlichen Jahresarbeitslohn entsprechend dem Finanzgerichtsurteil ermitteln.

Sofern in der Vergangenheit die Lohnsteuer auf sonstige Bezüge in der Zeit der beschränkten Steuerpflicht ohne Berücksichtigung des in der Zeit der unbeschränkten Steuerpflicht bezogenen Arbeitslohns berechnet wurde und der Arbeitgeber deswegen in Haftung genommen wird, sollte er bis zur Klärung der

Rechtsfrage durch den Bundesfinanzhof gegen einen Haftungsbescheid Einspruch einlegen.

Zum Begriff des leitenden Angestellten nach Artikel 15 Absatz 4 DBA Schweiz¹

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat mit seinem Urteil vom 22.01.2008 (11 K 450/04 rkr) klargestellt, dass der Begriff des leitenden Angestellten im Art. 15 Absatz 4 DBA Schweiz abschließend geregelt sei. Weiterhin wurde darauf hingewiesen, dass für die Frage, ob ein Steuerpflichtiger bei einer schweizerischen Kapitalgesellschaft tatsächlich Prokurist oder aber lediglich Handlungsbevollmächtigter ist, das Schweizerische Obligationenrecht (OR) heranzuziehen sei.

Der zugrunde liegende Streitfall stammt aus dem Jahr 1999. Der Kläger hatte einen Wohnsitz im Inland und war gemäß dem DBA Schweiz als in Deutschland ansässig zu betrachten. Die Grenzgängerregelung, die sich im Art. 15a Abs. 1 DBA Schweiz niederschlägt, war in seinem Fall nicht anwendbar, da der Kläger an 84 Tagen aus beruflichen Gründen nicht nach Deutschland zurückkehren konnte.

Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz besagt abweichend vom OECD-Musterabkommen, dass eine natürliche Person, die in Deutschland ansässig ist und als Vorstandsmitglied, Direktor, Geschäftsführer oder Prokurist einer in der Schweiz ansässigen Kapitalgesellschaft tätig ist, mit den für diese Tätigkeit erhaltenen Einkünften grundsätzlich in der Schweiz besteuert wird.

Im vorliegenden Fall war das Finanzgericht der Meinung, dass der Kläger nach den Vorschriften des Art. 458 ff. des Schweizerischen Obligationenrechts (OR) lediglich stillschweigend zum Handlungsbevollmächtigten nicht jedoch zum Prokuristen bestellt worden war. Die Anwendung des Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz schied damit aus. Das Finanzgericht argumentierte, dass es sich hierbei um eine Ausnahmenvorschrift bezüglich der Maßgeblichkeit des tatsächlichen Tätigkeitsortes handele und Ausnahmenvorschriften grundsätzlich eng auszulegen seien. Eine Erweiterung des bezeichneten Personenkreises käme nicht in Betracht, da die Aufzählung als abschließend zu betrachten sei.

Im Ergebnis wurden die Einkünfte, die auf Arbeitstage in Deutschland sowie auf Drittstaaten entfielen, der Besteuerung in Deutschland unterworfen. Die Revision des Urteils wurde nicht zugelassen.

Empfehlung:

Aufgrund dieses Urteils empfiehlt es sich, genau festzulegen und zu dokumentieren, in welcher Position ein in Deutschland ansässiger Steuerpflichtiger für eine schweizerische Kapitalgesellschaft tätig werden soll. Dies gilt insbesondere dann, wenn eine Besteuerung in Deutschland vermieden werden soll. Hierbei ist das Schweizerische Obligationenrecht zu beachten.

¹ Siehe auch BMF-Schreiben vom 30. September 2008 – IV B 2 – S 1301-CHE/07/10015

Aufdeckungsmöglichkeiten mangelnder Tax Compliance in China

Die gängige Praxis vieler international operierender Unternehmen bei Expansionen in den chinesischen Markt ist zunächst vor Ort ein sogenanntes Representative Office oder auch Rep Office zu gründen. Ein Rep Office ist nicht selbstständig, sondern Teil des Mutterunternehmens. Es handelt sich dabei um eine Form ausländischen Engagements, bei dem kein Gesellschaftskapital eingebracht werden muss. Das Rep Office kann relativ kurzfristig eingerichtet werden, um zügig aktiv zu werden. Es ist als Schnittstelle zwischen dem Mutterunternehmen und den lokalen Firmen zu sehen. Seine Funktion besteht vor allem in Markterforschung, Produkt Promotion, Vorbereitung von Verträgen mit potentiellen Kunden und Partnern, Organisation der Reisen von Repräsentanten der heimischen Firma, die nach China einreisen sollen und weiteren Aktivitäten. Grundsätzlich wird ein Rep Office also nicht direkt in kommerzielle Aktivitäten verwickelt sein, es sei denn ein bilaterales Abkommen erteilt ihm diese Autorität. Daher streben die meisten Unternehmen mit der Begründung eines Rep Office lediglich an, die Tür zum chinesischen Markt zu öffnen.

Die Gründung einer chinesischen Tochtergesellschaft ist oft das mittelfristige Ziel von international agierenden Unternehmen. Wenn die chinesische Tochtergesellschaft etabliert ist, werden die Rep Offices meist nicht mehr benötigt und geschlossen.

Aufgrund der in China vorherrschenden hohen Regelungsichte sind hierbei diverse Vorschriften zu beachten, die auch dazu führen können, dass steuerliche Nachlässigkeiten von Mitarbeitern im Rahmen von deren individueller Steuerpflicht den chinesischen Behörden bekannt werden. So muss für sämtliche Mitarbeiter, die das Rep Office bis zu seiner Schließung beschäftigt hat, ein Nachweis der Kündigung (dismissal proof) vorgelegt werden. Hierzu ist eine Aufstellung über das jeweils (insgesamt) gezahlte Gehalt einzureichen, welche bei der deutschen Muttergesellschaft angefordert wird.

Sehr häufig haben die Mitarbeiter der Rep Offices Verträge mit der Muttergesellschaft in Deutschland, die eine teilweise oder sogar vollständige Auszahlung des Gehaltes in Deutschland vorsehen. Dies kann dazu führen, dass der entsprechende Mitarbeiter lediglich den in China ausbezahlten Anteil der chinesischen Besteuerung zuführt bzw. zugeführt hat. Je nach Fallgestaltung kann der in Deutschland ausbezahlte Gehaltsanteil ebenfalls in China steuerpflichtig sein. In diesem Fall könnten die chinesischen Finanzbehörden Steuerhinterziehung unterstellen. Ein in China eventuell zu Unrecht nicht besteuert Gehaltsanteil wird spätestens dann erkannt bzw. einer Prüfung zugeführt, wenn die deutsche Muttergesellschaft die Bezüge des entsprechenden Mitarbeiters für die Schließung des Rep Offices ordnungsgemäß zusammenstellen möchte.

Hinweis:

Steuerhinterziehung wird in China mit harten Strafen belegt. Jedenfalls müssen betroffene Unternehmen mit sehr hohen Geldstrafen für den Mitarbeiter und eventuell für das Unternehmen selbst rechnen. Haftstrafen sind ebenfalls möglich. Es ist daher von unserer Seite insbesondere zu empfehlen, auch Mitarbeiter der Rep Offices entsprechend steuerlich beraten zu lassen. Dies gilt auch dann, wenn es sich um zeitlich eng begrenzt angelegte Aktivitäten des Rep Offices oder um einheimische Mitarbeiter handelt.

Minderung des deutschen Kindergeldanspruchs durch ausländischen Unterhaltszuschuss möglich

Ein Anspruch auf deutsches Kindergeld kann sowohl nach den Rechtsvorschriften des Einkommensteuergesetzes als auch nach dem Bundeskindergeldgesetz bestehen. Im Regelfall ist der Anspruch auf deutsches Kindergeld an einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland geknüpft.

Bei Auslandseinsätzen in EU/EWR-Staaten als auch in der Schweiz wird jedoch durch Gemeinschaftsrecht (Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 und Verordnung (EWG) 574/72) geregelt, welche Rechtsvorschriften Anwendung finden. Ein Arbeitnehmer, der in einem Staat wohnt, aber in einem anderen Staat beschäftigt ist, hat grundsätzlich Anspruch auf Familienleistungen (z. B. Kindergeld) nach dem Recht des Beschäftigungsstaats.

Sollte in beiden Staaten ein Anspruch auf Kindergeld bestehen, kommt es nach dem Gemeinschaftsrecht jedoch nicht zur Kumulierung von Ansprüchen. Dieses Ergebnis wird im Regelfall dadurch erzielt, dass der Beschäftigungsstaat (sofern die Ehegatten in verschiedenen Staaten beschäftigt sind, der Wohnsitzstaat) das Kindergeld nach seinen Rechtsvorschriften auszahlt und der andere Staat im Gegenzug diesen Betrag bei der Berechnung des Kindergeldanspruches anrechnet.

Darüber hinaus kann der andere Staat auch weitere Familienleistungen anrechnen (z.B. Unterhaltszuschüsse), sofern es sich nicht um sozialhilferechtliche Leistungen handelt. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) ist von sozialhilferechtlichen Leistungen auszugehen, wenn sie auf einer persönlichen Bedürftigkeit des Antragstellers beruhen (Ermessensentscheidung der Verwaltung).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einer kürzlich veröffentlichten Entscheidung (BFH III R 36/05) festgestellt, dass der niederländische Unterhaltszuschuss nach dem TOG 2000 keine sozialhilferechtliche Leistung im Sinne des Gemeinschaftsrechts, sondern eine Familienleistung ist. Dieser Zuschuss kann somit auf das deutsche Kindergeld angerechnet werden.

Der Unterhaltszuschuss nach dem TOG 2000 wird in Fällen geleistet, in denen die Eltern in den Niederlanden wohnen und ein zu Hause wohnendes, behindertes und pflegebedürftiges Kind zu versorgen haben. Eine persönliche Bedürftigkeit setzt das TOG 2000 nicht voraus.

In der Entscheidung kam es nicht darauf an, dass die Niederlande den Unterhaltszuschuss nach dem TOG 2000 nicht zu einer Familienleistung im Sinne des Gemeinschaftsrechts erklärt hatten. Welche Leistung eine Familienleistung darstellt, ergibt sich aus dem Gemeinschaftsrecht selbst.

Empfehlung:

Es zeigt sich, dass die Weiterführung des deutschen Kindergeldanspruchs während eines Auslandseinsatzes in einem EU/EWR-Staat als auch in der Schweiz von vielen Faktoren abhängig ist und in der Praxis immer wieder zu Streitigkeiten mit den beteiligten Familienkassen führt. Es empfiehlt sich, den Mitarbeiter sowohl im Vorfeld als auch während eines Auslandseinsatzes bei der Beurteilung seines Kindergeldanspruches zu beraten und gegebenenfalls bei der Auseinandersetzung mit den beteiligten Familienkassen zu unterstützen.

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.

Herausforderung Internationaler Mitarbeiterereinsatz (mit KPMG-Referenten)

15. Oktober 2008 – Berlin

Veranstalter und Kontakt: [IHK Berlin](#)

Grundlagen der befristeten Auslandsbeschäftigung (mit KPMG-Referenten)

20. – 24. Oktober 2008 – Stuttgart

24. – 28. November 2008 – Leipzig

Veranstalter und Kontakt: [Deutsche Gesellschaft für Personalführung](#)

Sozialversicherung und Einkommensteuer bei Auslandsbeschäftigung (mit KPMG-Referenten)

10./11. November 2008 – Hamburg

Veranstalter und Kontakt: [Deutsche Gesellschaft für Personalführung](#)

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

High Growth 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 AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Redaktion

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