

Global Mobility Services Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um den internationalen Mitarbeiterereinsatz

Mai 2021



Home-Office als Betriebsstätte? - Konsultationsvereinbarung zum DBA Österreich vom 15. Januar 2021

Reisebeschränkungen, Ausgangssperren und Aufrufe, der beruflichen Tätigkeit vermehrt im Home-Office nachzugehen, haben insbesondere auch für Grenzpendler/-innen große Bedeutung. Statt wie bisher im Sitzstaat des Arbeitgebers, sind diese nunmehr überwiegend im Home-Office im Wohnsitzstaat tätig. Aus ertrag- und lohnsteuerlicher Sicht könnte das umfassende Verpflichtungen des Arbeitgebers bedingen.

Unter anderem in Hinblick auf die steuerliche Behandlung von Home-Office-Betriebsstätten wurde mit Österreich am 15. Januar 2021 eine weitere Konsultationsvereinbarung zum Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Deutschland/Österreich geschlossen. Sie ergänzt die in der Konsultationsvereinbarung vom 27. Oktober 2020 getroffenen Vereinbarungen um die Auslegung des Artikels 5 Absatz 1 des Abkommens in Bezug auf Tätigkeiten im Home-Office.

Die Konsultationsvereinbarung ist am 16. Januar 2021 in Kraft getreten und findet bereits rückwirkend auf Arbeitstage ab dem 11. März 2020 Anwendung. Die Konsultationsvereinbarung verlängert sich

automatisch zum Ende eines Kalendermonats, sofern sie nicht von einer der zuständigen Behörden form- und fristgerecht gekündigt wird.

Betriebsstätten-Begriff in Deutschland

Die Einkünfte von ausländischen Unternehmen können unter anderem dann in Deutschland steuerpflichtig sein, wenn diese eine Betriebsstätte im Inland unterhalten. Zudem können diese Unternehmen bei Vorliegen einer Betriebsstätte als inländischer Arbeitgeber zum Lohnsteuerabzug verpflichtet sein. Durch die Tätigkeit eines Arbeitnehmers im deutschen Home-Office könnten sich somit ertrag- oder lohnsteuerliche Implikationen für den ausländischen Arbeitgeber in Deutschland ergeben.

Eine Betriebsstätte im Sinne des § 12 Satz 1 Abgabenordnung ist jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient. Sie muss örtlich fixiert sein und der Unternehmer muss darin seine eigene gewerbliche Tätigkeit ausüben. Der Unternehmer muss eine gewisse, nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht über diese Einrichtung haben. Eine feste Geschäftseinrichtung ist immer dann auf Dauer angelegt, wenn sie länger als sechs Monate besteht.

Inhalt

[Home-Office als Betriebsstätte?
- Konsultationsvereinbarung zum DBA
Österreich vom 15. Januar 2021](#)

[Überlassung eines Jobtickets wegen
Parkplatznot – lohnsteuerpflichtiger
Sachbezug?](#)

[Konzernbetriebsvereinbarungen bei
Auslandsentsendungen im Kontext von
Lohnverwendungsvorschriften](#)

[Entsendungen nach China – steuerliche
Änderungen und Besonderheiten ab
2022](#)

[USA – “American-Families-Plan“ enthüllt
geplante Steuererhöhungen für Perso-
nen mit hohem Einkommen](#)

[Flexibilität trotz fehlender Ausnahmever-
einbarung nach dem Handels- und Ko-
operationsabkommen mit Großbritan-
nien](#)

Eine solche feste Geschäftseinrichtung könnte bereits ein „Home-Office“ in den privaten Wohnräumen eines Arbeitnehmers darstellen. Wird von vornherein beabsichtigt, eine Einrichtung (zum Beispiel das Home-Office) nur kurzfristig zu nutzen, so liegt grundsätzlich keine Betriebsstätte vor.

Bei einem Home-Office spielt die Verfügungsmacht eine zentrale Rolle. Der Arbeitgeber muss nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs Verfügungsmacht über das Home-Office des Arbeitnehmers haben, damit eine Betriebsstätte vorliegen kann. Dafür müsste dem Arbeitgeber jederzeit Zutritt zu den privaten Räumen des Arbeitnehmers gestattet werden, was in den meisten Fällen nicht gegeben ist. Daher sollte das Home-Office eines Arbeitnehmers im nationalen deutschen Steuerrecht in den meisten Fällen keine Betriebsstätte begründen.

Betriebsstätten-Begriff in Österreich
Im Umkehrschluss stellt sich auch aus österreichischer Sicht die Frage, ob durch die Tätigkeit eines Arbeitnehmers im österreichischen Home-Office ertrag- oder lohnsteuerliche Implikationen für den ausländischen Arbeitgeber in Österreich ausgelöst werden.

Tatsächlich begründet das Home-Office eine (beschränkte) Steuerpflicht für das ausländische Unternehmen in Österreich, wenn es als Betriebsstätte zu qualifizieren ist. Gemäß § 29 Abs. 1 Bundesabgabenordnung gilt jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung des Betriebs dient, als Betriebsstätte.

Daneben ist zu beachten, dass Österreich auch lohnsteuerliche Verpflichtungen ausländischer Arbeitgeber an den Betriebsstätten-Begriff knüpft. Allerdings wird dieser für lohnsteuerliche Zwecke in § 81 Einkommensteuergesetz 1988 definiert. Als Betriebsstätte

gilt demnach jede vom Arbeitgeber im Inland für die Dauer von mehr als einem Monat unterhaltene feste örtliche Anlage oder Einrichtung, wenn sie der Ausübung der durch den Arbeitnehmer ausgeführten Tätigkeit dient.

Das österreichische Bundesministerium für Finanzen (BMF) veröffentlichte im Sommer 2019 eine Auskunft (EAS 3415) und positionierte sich kritisch zu Tätigkeiten, die im Home-Office ausgeübt werden. Nach dem BMF können bereits folgende Indizien für die Begründung einer Betriebsstätte sprechen:

- Ein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellter Laptop und ein Mobiltelefon
- Eine gewisse Verfügungsmacht des Arbeitgebers über die Anlage oder Einrichtung: Diese Verfügungsmacht wird dem Arbeitgeber faktisch im Wege der betrieblichen Nutzung des Home-Office durch seinen Arbeitnehmer verschafft.
- Eine auch nur geringfügige Unternehmenstätigkeit in der Wohnung des Arbeitnehmers

Es lässt sich feststellen, dass die österreichische Verwaltung den Betriebsstätten-Begriff sehr weit auslegt. Tätigkeiten, die in Österreich ansässige Arbeitnehmer regelmäßig in ihrer Wohnung ausüben, laufen schneller Gefahr, von der österreichischen Verwaltungspraxis als „Home-Office-Betriebsstätte“ ihres im Ausland ansässigen Arbeitgebers qualifiziert zu werden.

Betriebsstätten-Begriff im Doppelbesteuerungsabkommen

Wird nach mindestens einem nationalen Recht eine Betriebsstätte begründet, sind hinsichtlich der ertragsteuerlichen Konsequenzen für das Unternehmen die einschlägigen Regelungen des DBA

Deutschland/Österreich zu berücksichtigen. Artikel 5 Abs. 1 DBA Deutschland/Österreich definiert, was aus abkommensrechtlicher Sicht unter einer Betriebsstätte zu verstehen ist.

Es besteht aufgrund der Konsultationsvereinbarung Einvernehmen darüber, dass ein Arbeitnehmer, der nur aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie Tätigkeiten im Home-Office ausübt, für den Arbeitgeber regelmäßig keine abkommensrechtliche Betriebsstätte begründet. Denn dann fehlt es bereits an dem für die Annahme einer Betriebsstätte erforderlichen Maß an Dauerhaftigkeit der Aktivität oder der Verfügungsmacht des Unternehmens. Die Tätigkeit des Arbeitnehmers wird in diesen Fällen aufgrund höherer Gewalt im Home-Office ausgeübt. Auf ertragsteuerlicher Ebene lassen sich dadurch Implikationen für die betroffenen Arbeitgeber weitestgehend vermeiden.

Aus deutscher Sicht wirkt sich das Doppelbesteuerungsabkommen jedoch nicht auf die lohnsteuerlichen Verpflichtungen inländischer Arbeitgeber aus. Sollte die Home-Office-Tätigkeit eines Arbeitnehmers in Deutschland (ausnahmsweise) eine Betriebsstätte nach nationalem Recht begründen, könnte der ausländische Arbeitgeber zum Lohnsteuerabzug in Deutschland verpflichtet sein. Dies gilt folglich selbst dann, wenn auf abkommensrechtlicher Ebene keine Betriebsstätte anzunehmen ist.

Aufgrund der grundsätzlich weiten Begriffsauslegung der österreichischen Verwaltung sind die Risiken in Österreich deutlich höher, eine Betriebsstätte aufgrund der Home-Office-Tätigkeit nach nationalem Recht in Österreich zu begründen. Auch für die betroffenen Arbeitnehmer könnten wegen einer Betriebsstätte einkommensteuerliche Folgen eintreten.

Fazit

Es ist erfreulich, dass sich Deutschland und Österreich auf eine einheitliche abkommensrechtliche Auslegung des Betriebstätten-Begriffs verständigen konnten. Allerdings werden von der Konsultationsvereinbarung lediglich Fälle umfasst, in welchen die Tätigkeiten im Home-Office ausschließlich auf Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19-Pandemie zurückzuführen sind. Es könnten demnach in Zukunft die Fälle problematisch werden, in welchen – losgelöst vom Pandemiegeschehen – Home-Office-Regelungen bestehen. Arbeitgeber sollten daher verstärkt ihre Home-Office-Policy und ihre arbeitsrechtlichen Vereinbarungen auf etwaige Betriebstättenrisiken überprüfen. Ein gemeinsames Vorgehen von Steuer- und Personalabteilungen ist insbesondere bei der Abwicklung und Dokumentation der im Home-Office ausgeführten Tätigkeiten erforderlich, um ein eventuelles Betriebstättenrisiko zu reduzieren.

Überlassung eines Jobtickets wegen Parkplatznot – lohnsteuerpflichtiger Sachbezug?

In Ballungsgebieten erfreuten sich sogenannte „Jobtickets“ – insbesondere noch vor der Covid-19-Pandemie – zunehmender Beliebtheit. Jobtickets sind Strecken- oder Netzkarten von Verkehrsunternehmen, die Arbeitgeber zu Sonderkonditionen erwerben und ihren Arbeitnehmern für Fahrten mit dem öffentlichen Personennahverkehr (entgeltlich oder unentgeltlich) überlassen. Arbeitgeber fördern durch diese nicht nur die Mobilität ihrer Arbeitnehmer, sondern tragen auch zu Nachhaltigkeit und Umweltschutz bei. Es ist daher nicht verwunderlich, dass Jobtickets gerne auch als Benefit zur Mitarbeiterbindung eingesetzt werden. Beliebte Leistungspakete wecken jedoch auch zwangsläufig das Interesse der Finanzverwaltung. So wurde die Überlassung

von Jobtickets in der Vergangenheit gerne in Außenprüfungen aufgegriffen.

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung stellen Jobtickets Sachbezüge und somit Arbeitslohn der Arbeitnehmer dar, soweit sich diese „für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit für den Arbeitgeber“ darstellen. Der geldwerte Vorteil fließt dabei im Zeitpunkt des Erwerbs durch den Arbeitnehmer bzw. der Überlassung an den Arbeitnehmer zu.

Mit Urteil vom 25. November 2020 (Az. 12 K 2283/17) entschied das Finanzgericht (FG) Hessen, dass die Überlassung eines Jobtickets keinen Sachbezug darstellt, wenn die Überlassung in erster Linie auf der Beseitigung der Parkplatznot auf den vom Arbeitgeber unterhaltenen Parkplätzen gerichtet sei. Das FG stellte dabei entscheidend auf den Geschehensablauf, der zum Entstehen des Jobtickets geführt hat, ab. Die unhaltbare Parkplatznot an den von dem Arbeitgeber unterhaltenen Parkplätzen war dabei ursächlich dafür, dass den Arbeitnehmern überhaupt die Möglichkeit zum Erwerb eines Jobtickets eingeräumt wurde. Durch die preiswerte Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel sollten die Arbeitnehmer dahin gelenkt werden, diese vermehrt zu nutzen, sodass die Parkplatznot gelindert wird. Das Jobticket stelle somit keine Prämie oder Belohnung für eine Leistung dar, die der Arbeitnehmer im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses für den Arbeitgeber erbringt, sondern vielmehr eine Lösung des Parkproblems. Durch das Mobilitätspaket mit dem darin enthaltenen Jobticket sei das kostenfreie Parken auf den Parkplätzen des Arbeitgebers quasi substituiert worden. Das FG hat die Revision nicht zugelassen.

Fazit

Dieser Fall verdeutlicht, dass bei der Überlassung von Jobtickets in

bestimmten Fällen kein Arbeitslohn vorliegen könnte. Dies sollte regelmäßig dann anzunehmen sein, wenn das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers an der Überlassung überwiegt.

Mit Wirkung ab dem 1. Januar 2019 wurde in § 3 Nr. 15 EStG eine Steuerbefreiung für Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr eingeführt. Voraussetzung ist jedoch, dass die Zuschüsse zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Das vorgenannte Urteil des FG Hessen bezieht sich zwar auf die Streitjahre 2013 und 2014, in welchen es die heutige Steuerbefreiung nicht gab, allerdings könnte es für all die Fälle interessant sein, in welchen Jobtickets im Wege der Gehaltsumwandlung gewährt werden.

Konzernbetriebsvereinbarungen bei Auslandsentsendungen im Kontext von Lohnverwendungsvorschriften

Das Landesarbeitsgericht (LAG) München hat sich mit Beschluss vom 25. September 2019 (4 TaBV 52/18) unter anderem mit der Frage der Wirksamkeit von Hypotax-Regelungen in (Konzern-)Betriebsvereinbarungen befasst.

Im Rahmen einer solchen Regelung behält der Arbeitgeber regelmäßig eine fiktive Steuer (sogenannte „Hypotax“) vom Arbeitslohn der ins Ausland entsandten Arbeitnehmer ein und übernimmt im Gegenzug deren Steuern im Gast- und ggfs. Heimatland.

Streitig waren im konkreten Fall die Wirksamkeit der in einer Konzernbetriebsvereinbarung enthaltenen Hypotax-Regelung sowie einer Regelung zur erforderlichen Konsultation eines vom Arbeitgeber benannten Steuerberaters. Die enthaltene Hypotax-Regelung sah die Anwendung eines Steuerausgleichs („Tax Equalization“) zur

Vermeidung von Nachteilen für Arbeitnehmer aufgrund eines Auslandseinsatzes mit einer Dauer zwischen drei Monaten und fünf Jahren vor. Das LAG München verneinte die Wirksamkeit beider steuerlicher Regelungen.

Nach Auffassung des LAG München stellen Hypotax-Regelungen in Betriebsvereinbarungen Lohnverwendungsvorschriften dar, welche für ihre Wirksamkeit verhältnismäßig sein müssen.

Der Beschluss des LAG München lässt sich wie folgt zusammenfassen:

a) **Wirksamkeit von Hypotax-Regelungen in (Konzern-)Betriebsvereinbarungen**

Hypotax-Regelungen betreffen keinen Gegenstand der zwingenden Mitbestimmung des Betriebsrats nach § 87 Abs. 1 Betriebsverfassungsgesetz (BetrVG). Insbesondere unterliegen sie nicht den Fragen der betrieblichen Lohngestaltung nach § 87 Abs. 1 Nr. 10 BetrVG, da hinsichtlich der Bestimmung der Höhe des Entgelts kein Mitbestimmungsrecht besteht. Hypotax-Regelungen betreffen die Höhe des Entgelts, indem sie einen zwangsweisen Abzug vom Bruttoentgelt des Arbeitnehmers vorsehen. Ziel sei es, die bestehende Bruttolohnvereinbarung zu einer Vereinbarung auf die Nettosumme zu machen.

Ausgeschlossen sind namentlich Lohnverwendungsbestimmungen, die dem Arbeitnehmer eine bestimmte Nutzung seiner Vergütung vorschreiben und ihn unverhältnismäßig belasten. Sie führen zu Einschränkungen der ihm zustehenden Freiheit, über seinen Lohn zu verfügen, und greifen auf diese Weise in seine außerbetriebliche Lebensgestaltung ein.

Im konkreten Fall erachtete das LAG München die Hypotax-Regelung für die Erreichung des Ziels

zwar als geeignet, aber nicht für erforderlich. Die Regelung sei auch nicht angemessen, weil sie manchen Arbeitnehmer durch den Hypotax-Abzug gewissermaßen „zahlen“ lasse. So greife sie unverhältnismäßig in die Handlungsfreiheit der Arbeitnehmer ein, die im Gastland tatsächlich einer geringeren Steuer unterworfen sind, dennoch aber an ihren Arbeitgeber eine höhere Hypotax abzuführen haben. Die Hypotax-Regelung ist nach Ansicht des LAG München im konkreten Fall daher unwirksam.

b) **Wirksamkeit von Regelungen zur notwendigen Konsultation eines vom Arbeitgeber benannten Steuerberaters in (Konzern-)Betriebsvereinbarungen**

Auch Regelungen zur notwendigen Konsultation eines vom Arbeitgeber benannten Steuerberaters sind nicht Gegenstand zwingender Mitbestimmung. Nach Auffassung des LAG München greife die Verpflichtung, die Dienste des Steuerberaters zu nutzen, unverhältnismäßig in die Handlungsfreiheit der Betroffenen und ihr Recht auf informationelle Selbstbestimmung nach Art. 2 Abs. 1, 1 Abs. 1 GG ein. Für die Erreichung des Ziels, den Arbeitnehmern Unterstützungsleistung zu bieten, sei die Regelung unverhältnismäßig. Zwar ist die Regelung hierfür geeignet, aber nicht erforderlich. Denn das Angebot einer entsprechenden Beratung ohne den Zwang, sie in Anspruch nehmen zu müssen, sei ebenso geeignet und weniger eingreifend. Die Regelung zur erforderlichen Konsultation eines vom Arbeitgeber benannten Steuerberaters ist nach Ansicht des LAG München im konkreten Fall daher ebenfalls unwirksam.

Fazit

Laut unserer Global Assignment Policies and Practices Survey

wendet der größte Teil der befragten Unternehmen bei Auslandsentsendungen eine Tax-Equalization-Methode an. Diese führt regelmäßig zu Vereinbarungen, die den Einbehalt einer Hypotax im Innenverhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer regelt. Die Wirksamkeit von solchen Hypotax-Regelungen wie auch von Regelungen zur erforderlichen Konsultation eines vom Arbeitgeber benannten Steuerberaters in (Konzern-)Betriebsvereinbarungen setzt jeweils deren Verhältnismäßigkeit voraus. Im Rahmen der Ausgestaltung von (Konzern-)Betriebsvereinbarungen sollte die jüngste Entwicklung der Rechtsprechung beachtet und ggf. eine arbeitsrechtliche Prüfung vorgenommen werden. Im Zweifel könnte auch eine Überprüfung bereits bestehender (Konzern-)Betriebsvereinbarungen in Erwägung gezogen werden.

Entsendungen nach China – steuerliche Änderungen und Besonderheiten ab 2022

Nach China entsandte Mitarbeiter und deren Arbeitgeber konnten in der Vergangenheit von steuerlichen Erleichterungen und Befreiungen bestimmter Gehaltsbestandteile profitieren. Nachdem das chinesische Einkommensteuerrecht mit Wirkung ab dem 1. Januar 2019 grundlegend reformiert wurde, sollten diese steuerlichen Sonderregelungen entfallen. Es wurde jedoch eine Übergangsphase von drei Jahren gebilligt. Daher können nach China entsandte Mitarbeiter im Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis 31. Dezember 2021 weiterhin von den steuerlichen Sonderregelungen profitieren. Fraglich ist allerdings, wie sich die persönliche Einkommensteuerbelastung der Mitarbeiter nach Ablauf der Übergangsphase entwickeln wird.

Überblick über die steuerlichen Begünstigungen bis zum 31. Dezember 2021

- **Jährliche Bonuszahlungen („annual bonus“)**
Mitarbeiter, die als „Residents“ zu qualifizieren sind, können zu einer Sonderbesteuerung ihrer jährlichen Boni optieren. Durch Anwendung einer besonderen Berechnungsmethode kommt es zu einer Steuerermäßigung. Bei Mitarbeitern, die als „Non-Residents“ zu qualifizieren sind, wird stets eine begünstigende Berechnungsmethode angewandt.
- **Aktienbasierte Vergütungen („equity-based incentives“)**
Auch begünstigte aktienbasierte Vergütungen unterliegen einer Sonderbesteuerung. Eine Steuerermäßigung lässt sich durch Anwendung einer besonderen Berechnungsmethode erzielen. Entsprechende Regelungen gelten sowohl für Mitarbeiter, die als „Residents“, als auch für Mitarbeiter, die als „Non-Residents“ zu qualifizieren sind.
- **Entsendebedingte Vorteile in Geldeswert („expatriate fringe benefits-in-kind“)**
Bestimmte entsendebedingte Aufwendungen können den Mitarbeitern steuerfrei erstattet bzw. die Zahlungen direkt durch die Arbeitgeber geleistet werden, ohne dass ein steuerpflichtiger Vorteil in Geldeswert zu versteuern ist. Begünstigt sind Kosten für Unterkunft, Sprachkurse, Heimreisen, Verpflegung, Reinigung und den Umzug sowie Schulgebühren, sofern die Mitarbeiter von ihren Kindern begleitet werden.

Sämtliche vorgenannte Begünstigungen setzen voraus, dass der jeweilige Mitarbeiter keinen qualifizierten Wohnsitz in China innehat

(„non-domiciled“) bzw. nicht im Besitz der chinesischen Staatsbürgerschaft ist.

Ausblick für Zeiträume ab dem 1. Januar 2022 (Stand: 14. April 2021)

Bisher ist leider noch nicht abschließend geklärt, ob die Übergangsregelungen auch nach dem 31. Dezember 2021 Anwendung finden dürfen. Interessenvertreter ausländischer Unternehmen in China sind bestrebt, eine Verlängerung der Übergangsphase zu erwirken. Ob die Bemühungen erfolgreich sein werden, bleibt abzuwarten.

- **Jährliche Bonuszahlungen („annual bonus“)**
Die Möglichkeit, zur Sonderbesteuerung zu optieren, wird vermutlich entfallen. Das heißt, die begünstigende Berechnungsmethode könnte nicht mehr zur Anwendung kommen. Jährliche Bonuszahlungen, die nach dem 31. Dezember 2021 ausgezahlt werden, könnten sodann dem Grenzsteuersatz zu unterworfen sein, der sich ergibt, wenn der laufende monatliche Arbeitslohn und der Bonus summiert werden. Dies erscheint zumindest für „Residents“ wahrscheinlich. Laut beispielhafter Berechnungen von KPMG, China sind steuerliche Mehrbelastungen von 86 Prozent denkbar.

Die steuerliche Behandlung bei Mitarbeitern, die als „Non-Residents“ zu qualifizieren sind, ist derzeit noch offen.

- **Aktienbasierte Vergütungen („equity-based incentives“)**
Zum jetzigen Zeitpunkt ist nicht abschließend geklärt, wie sich die Steuer auf aktienbasierte Vergütungen berechnen wird, wenn die Regelungen zur Sonderbesteuerung entfallen sind.

- **Entsendebedingte Vorteile in Geldeswert („expatriate fringe benefits-in-kind“)**

Die Steuerbefreiungen für bestimmte entsendebedingte Vorteile in Geldeswert bzw. Kostenerstattungen könnten bereits ab dem 1. Januar 2022 entfallen. Trägt der Arbeitgeber dann Kosten für Unterkunft, Sprachkurse oder Schulgebühren seiner nach China entsandten Mitarbeiter, würde grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegen. Dieser wäre sodann nach Abzug möglicher Freibeträge mit dem individuellen Steuertarif zu versteuern.

Unklar ist, ob auch die Übernahme der Kosten für Heimreisen, Umzüge, Verpflegung und Reinigung zukünftig als Arbeitslohn zu versteuern sein wird.

Da die Mietkosten und Schulgebühren für internationale Schulen in den Metropolregionen Chinas hoch sind, könnte sich der Wegfall der entsprechenden Steuerbefreiungen teils erheblich auf die Steuerbelastung der Mitarbeiter auswirken. Übernehmen Arbeitgeber die Steuerlast ihrer Mitarbeiter in China, ist durch den Wegfall der Steuerbefreiungen dadurch ebenfalls mit erheblichen Mehrkosten zu rechnen.

Fazit

Zum jetzigen Zeitpunkt lässt sich leider nicht verlässlich abschätzen, wie die vorgenannten Gehaltsbestandteile nach dem 31. Dezember 2021 steuerlich zu behandeln sein werden. Arbeitgeber und Mitarbeiter sollten sich jedoch in Voraussicht darauf einstellen, dass die begünstigenden Sonderregelungen in der derzeit noch gültigen Form tatsächlich abgeschafft werden. Potenzielle Mehrkosten sollten kalkuliert werden, da sie gegebenenfalls eine Anpassung der

Entsenderichtlinien/-verträge erfordern könnten.

Selbstverständlich werden wir Sie in zukünftigen Ausgaben unseres Newsletters über die Entwicklungen in China auf dem Laufenden halten.

USA – “American-Families-Plan“ enthüllt geplante Steuererhöhungen für Personen mit hohem Einkommen

Vor kurzem veröffentlichte die Biden Regierung Details zum "American-Families-Plan", dem zweiten Teil des Konjunkturprogramms der Biden-Regierung. Der "American-Families-Plan" ("der Plan") wird auf Einnahmen in Höhe von 1,8 Billionen Dollar geschätzt, die sich aus 1 Billion Dollar an Ausgaben für Bildung und Ausbildung, Kinderbetreuung und andere Sozialleistungen und 800 Milliarden Dollar an Steuererleichterungen zur Unterstützung von Geringverdienern zusammensetzen. Die Kosten des Plans sollen durch Erhöhungen der individuellen Einkommensteuer für Steuerzahler mit hohem Einkommen ausgeglichen werden.

Wenn die steuerlichen Änderungen wie geplant in Kraft treten, könnte sich dies auf die Steuerbelastung von entsandten Arbeitnehmern in den USA auswirken und somit die Gesamtkosten des Mobilitätsprogramms – in Abhängigkeit von den Entsenderichtlinien - erhöhen. Inwieweit die geplanten Änderungen tatsächlich verabschiedet werden, hängt von den noch im Kongress auszuhandelnden Gesetzgebungsdetails ab.

Nachfolgend haben wir für Sie die wichtigsten geplanten Änderungen des „Plans“ zusammengefasst:

- Die Anhebung des Spitzensatzes für natürliche Personen von 37 Prozent auf 39,6 Prozent. Steuerzahler mit einem Einkommen von weniger als

400.000 US-Dollar sollen von dieser Steuersatzerhöhung jedoch nicht betroffen sein.

- Die Anhebung des Steuersatzes für langfristige Gewinne aus Aktienveräußerungen (long-term capital gains) und bestimmte Dividenden (qualified dividends) für Haushalte mit einem Einkommen von über 1 Million US-Dollar auf 39,6 Prozent.

Bislang ist unklar, ob der Schwellenwert von 1 Million US-Dollar in Abhängigkeit des Veranlagungsstatus der betroffenen Steuerpflichtigen variiert.

- Die Regierung plant, die im „American-Rescue-Plan-Act“ beschlossene Erhöhung des steuerlichen Kinderfreibetrags von 2.000 US-Dollar auf 3.000 US-Dollar bis 3.600 US-Dollar je nach Alter des Kindes bis ins Jahr 2025 fortzuschreiben. Für die Steuermäßigung qualifizieren sich Kinder unter 17 Jahren mit einer US-Sozialversicherungsnummer („SSN“).

- Die befristete Erweiterung der Steuergutschrift für Kinder und pflegebedürftige Personen (“CDCTC”), die im *American-Rescu-Plan-Act von 2021* verabschiedet wurde, soll dauerhaft umgesetzt werden. Im Rahmen des „Plans“ können Familien, die weniger als 125.000 US-Dollar im Jahr verdienen, eine Gutschrift für 50 Prozent ihrer Ausgaben für qualifizierte Kinderbetreuung für Kinder unter 13 Jahren beanspruchen. Familien mit einem Einkommen zwischen 125.000 US-Dollar und 400.000 US-Dollar erhalten eine Teilgutschrift. Die Gutschrift kann für Ausgaben verwendet werden, die von Vollzeitbetreuung über Nachmittagsbetreuung bis hin zu Sommerbetreuung reichen.

- Behandlung der „übertragenen“ Zinsen (carried interest) als reguläres Einkommen.
- Die dauerhafte Begrenzung hoher und übermäßiger Unternehmensverluste.
- Die Ausweitung der Steuergutschriften für Versicherungsbeiträge im Rahmen des “Affordable-Care-Act“ (ACA), auch bekannt unter dem Begriff „Obamacare“.
- Eine dauerhafte Einführung der Steueranrechnung (EITC) für kinderlose Arbeitnehmer.
- Konsequente Erhebung der 3,8- prozentigen Medicare-Steuer auf Einkommen mehr als 400.000 US-Dollar. Dies hätte insbesondere Auswirkungen auf die Anwendung und Ermittlung der „Net Investment Income Tax“ von Eigentümern sogenannter „Pass-Through“-Unternehmen und/oder die Abschaffung der Steuerbefreiung für Kommanditisten.

Fazit

Bislang enthält der "American-Families-Plan" noch keine konkreten Hinweise, Details oder Daten zur Einführung der vorgeschlagenen Steueränderungen. Inwieweit die geplanten Steueränderungen für Spitzenverdiener verabschiedet werden, bleibt abzuwarten. Die vorgeschlagenen steuerlichen Maßnahmen stehen bislang noch im Kongress zur Diskussion. Wir werden Sie an dieser Stelle über die Verabschiedung der Maßnahmen des "American-Families-Plan" informieren.

Flexibilität trotz fehlender Ausnahmevereinbarung nach dem Handels- und Kooperationsabkommen mit Großbritannien

Nachteile durch fehlende Ausnahmevereinbarung

Mit unserer Sonderveröffentlichung im Januar 2021 haben wir bereits die sozialversicherungsrechtlichen Regelungen, die nach dem Handels- und Kooperationsabkommen (HKA) zwischen den EU-Mitgliedstaaten und Großbritannien gelten, dargestellt.

Eine wesentliche Änderung im Vergleich zur vorher geltenden Verordnung (EG) 883/2004 ist, dass die sogenannte Ausnahmevereinbarung im HKA nicht mehr vorgesehen ist. Hierdurch wird es zum Beispiel bei einer Entsendung von Deutschland nach Großbritannien, die über 24 Monate dauert, automatisch zur Anwendung des britischen Sozialversicherungsrechts kommen. Gleiches gilt unabhängig von der Dauer des Auslandseinsatzes, wenn ein Arbeitsvertrag mit einem Unternehmen in Großbritannien geschlossen wird.

Zur Vermeidung von rentenrechtlichen Nachteilen können Personen, die bisher in Deutschland rentenversichert waren, zum Beispiel eine freiwillige gesetzliche Rentenversicherung in Deutschland beantragen.

Neue Flexibilitätsklausel

In der Praxis kann es vorkommen, dass der zuständige Träger (Behörde) in Großbritannien Zweifel an der Gültigkeit eines Dokuments hat, das in Deutschland ausgestellt wurde (zum Beispiel eine A1-Bescheinigung bzw. ein vergleichbares Dokument). In diesem Fall wendet sich der britische Träger an den deutschen Träger und ersucht diesen um die notwendige Klarstellung oder gegebenenfalls um den Widerruf oder die Berichtigung des Dokuments.

Nach Erhalt eines solchen Ersuchens prüft der ausstellende Träger in Deutschland die Gründe für die Ausstellung des Dokuments erneut. Wird ein Fehler erkannt, widerruft der deutsche Träger das

Dokument oder berichtigt es binnen 30 Werktagen ab Erhalt des Ersuchens. Der Widerruf oder die Berichtigung ist rückwirkend wirksam (vgl. Art. 18 Abs. 1 des Anhangs SSCI-7).

Besteht jedoch das Risiko, dass das Ergebnis unverhältnismäßig ist, finden die Staaten in diesen Fällen eine verhältnismäßigere Regelung. Dies kann beispielsweise der Fall sein, wenn die Person den Status als Versicherter für die Gesamtheit oder einen Teil des betreffenden Zeitraums im betreffenden Staat verliert (vgl. Art. 18 Abs. 2 des Anhangs SSCI-7).

Eine „verhältnismäßigere Regelung“ könnte sein, dass die zuständigen Träger sich darauf einigen, den bisher geltenden Sachverhalt bzw. die ausgestellte Entsendebescheinigung für rechtmäßig anzuerkennen. Dies wäre vergleichbar mit der Möglichkeit, eine Ausnahmevereinbarung zur Legalisierung eines Sachverhalts zu treffen, wie es nach der Verordnung (EG) 883/2004 möglich war. Dies hätte den Vorteil, dass der administrative Aufwand einer Rückabwicklung des Versicherungsverhältnisses vermieden werden kann.

Grenzen der eingeräumten Flexibilität

Sollte sich nach Überprüfung herausstellen, dass die Entsendebescheinigung durch Betrug des Antragstellers erlassen wurde (beispielsweise durch die Angabe falscher Tatsachen), wird diese unverzüglich mit rückwirkender Wirkung korrigiert oder widerrufen.

Fazit/Empfehlung

Das Fehlen der Möglichkeit, eine Ausnahmevereinbarung zu beantragen, bedeutet für international tätige Unternehmen und deren Mitarbeiter eine erhebliche Einschränkung für Auslandseinsätze nach Großbritannien. Um gegebenenfalls eintretende Nachteile zu kompensieren, kann von der Be-

antragung einer freiwilligen Rentenversicherung Gebrauch gemacht werden. KPMG kann unterstützen und ermitteln, in welcher Höhe freiwillige Beiträge zu leisten sind, um individuelle Rentenlücken zu schließen.

Die geschaffene Flexibilität eine „verhältnismäßigere Regelung“ zu treffen, ist erfreulich. Hierdurch könnten fehlerhafte Sachverhalte zugunsten der im Ausland eingesetzten Mitarbeiter pragmatisch gelöst und gegebenenfalls aufwändige Rückabwicklungen vermieden werden.

Gerne unterstützen wir Sie bei der rechtssicheren Planung und Umsetzung Ihrer Mitarbeiterereinsätze nach Großbritannien.

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 Härzke

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

München
Global Mobility Services
Business Traveler Consulting
Sina Bischoff

Partner
T +49 211 475-7712
sbischoff@kpmg.com

Frankfurt
Global Mobility Services
US Tax

Britta Rücker

Director
T +49 69 9587-2165
brittaruecker@kpmg.com

Berlin
Global Mobility Services
Social Security

Frank Seidel

Partner
T +49 30 2068-4585
fseidel@kpmg.com

Mannheim
Global Mobility Services
Human Resources

Thomas Efkemann

Partner
T +49 621 4267-629
mailto:tefkemann@kpmg.com

Mannheim
Global Mobility Services
Global Compensation
Management

Jochen Reinig

Partner
T +49 621 4267-706
jreinig@kpmg.com

Frankfurt
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?

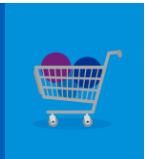
Die neue Normalität
managen. Mit Experten-
wissen von KPMG.

[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.