

EU-Erweiterung und Lohnsteuer

von Silke Busch
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Arbeitsrecht
Partner der Korts Rechtsanwalts GmbH
(www.korts.de)

EU-Erweiterung, Arbeitnehmerentsendung und Lohnsteuerhaftung des Arbeitgebers

Auch wenn mit den neuen EU-Mitgliedstaaten lange Übergangsfristen für den Zugang derer Arbeitnehmer zum deutschen Arbeitsmarkt vereinbart wurden, steht die Entsendung solcher Arbeitnehmer im Rahmen von Unternehmensverbänden nach wie vor im Raume. Seit dem 01.01.2004 gilt jedoch eine generelle Verpflichtung zur Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer für nach Deutschland entsandte Arbeitnehmer, soweit das deutsche Unternehmen den Lohn faktisch trägt. Mit Hilfe einer interessengerechten Vertragsgestaltung kann dieses Problem gelöst werden.

Immer mehr ausländische Unternehmen entsenden/verleihen ihre Angestellten an mit ihnen im Konzern verbundene Unternehmen in Deutschland, insbesondere im Bereich des Managements. Die lohnsteuerliche Behandlung dieser Fälle in Deutschland wich jedoch – zu Gunsten der entsandten Arbeitnehmer – von den Bestimmungen in den geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen ab.

Nach bisherigem deutschem Steuerrecht war das deutsche, aufnehmende Unternehmen „im Allgemeinen“ nicht zum Lohnsteuerabzug verpflichtet. Dies liess sich ganz einfach damit begründen, dass der ausländische Arbeitnehmer einen Arbeitsvertrag mit dem ausländischen Unternehmen hatte und damit das deutsche Unternehmen nicht als Arbeitgeber galt. Ferner bezog der Arbeitnehmer oft direkt von dem ausländischen Unternehmen seinen Lohn bzw. wurde dieser auf Rechnung und im fremden Namen von dem deutschen Unternehmen an ihn weitergeleitet. Bezog der ausländische Arbeitnehmer hingegen seinen Lohn direkt von dem deutschen Unternehmen, so erfolgte der Lohnsteuerabzug durch das deutsche Unternehmen. Der Lohnsteuerabzug durfte in diesen Fällen nur dann unterbleiben, wenn es „üblich“ war, dass das deutsche, aufnehmende Unternehmen den Lohn zahlte und das Heimatunternehmen über die konkreten Lohnzahlungen informiert war. Denn dann konnte der Lohnsteuereinbehalt im Ausland berechnet werden und dort erfolgen.

Diese innerdeutschen Regelungen stellten den Arbeitnehmer unter Umständen jedoch besser, als es nach jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen hätte erfolgen müssen – und dies war dem deutschen Staat selbstverständlich ein Dorn im Auge.

Deshalb hat der deutsche Gesetzgeber die Pflicht zum Lohnsteuereinbehalt nunmehr ganz generell auf das aufnehmende, deutsche Unternehmen erweitert. Aus Sicht der Finanzämter sind die aufnehmenden, deutschen Unternehmen als „wirtschaftliche Arbeitgeber“ anzusehen, wenn sie faktisch den Arbeitslohn tragen. Dies ist zum Beispiel der Fall, wenn die Lohnzahlung zwar direkt von dem ausländischen Unternehmen erfolgt, dieses jedoch die Zahlung dem deutschen Unternehmen in Rechnung stellt. Also auch wenn der ausländische Arbeitnehmer seinen Arbeitslohn von dem ausländischen Unternehmen erhält, muss das deutsche Unternehmen hierfür deutsche Lohnsteuer abführen. Die Höhe des (von dem

ausländischen Unternehmen) gezahlten Lohns kann und muss das deutsche Unternehmen selbst ermitteln.

Für den betroffenen Arbeitnehmer hat die Abführung der Lohnsteuer den Nachteil, dass er letztendlich in Deutschland überhaupt nicht steuerpflichtig ist (weil er sich z.B. nicht länger als 183 Tage hier aufgehalten hat), er jedoch die einbehaltene Lohnsteuer erst am Ende eines Jahres im Rahmen einer Jahreseinkommensteuererklärung wieder herausverlangen kann.

Die Vereinbarung und tatsächliche Durchführung einer sog. split payroll kann in diesen Fällen jedoch für Abhilfe sorgen. Grundgedanke einer solchen Regelung ist, dass der entliehene Arbeitnehmer, z.B. ein Manager, sein Gehalt trotz Tätigkeit in Deutschland zum Teil als Entlohnung für seine Tätigkeit im Interesse des ausländischen Unternehmens erhält. Die Tätigkeit im aufnehmenden, deutschen Unternehmen ist also auch als Dienst für den Nutzen des Heimatunternehmens zu sehen. Damit spaltet sich der Lohn des Arbeitnehmers in zwei unterschiedliche Teile auf, die natürlich auch einer jeweils unterschiedlichen Besteuerung unterliegen. Je nach dem konkreten Einzelfall sollte dann überlegt werden, in welchem Land die endgültige Besteuerung anfallen soll, eventuell lassen sich so auch Spitzen in dem Einkommensteuertarif vermeiden.

Ein solches Modell erfordert jedoch nicht nur auf der vertraglichen Seite eine gewisse Sorgfalt, sondern auch bei seiner tatsächlichen Durchführung. Unsere eigene Beratungspraxis hat gezeigt, dass es hier nützlich ist, einen „Fahrplan“ für die Tätigkeiten des Arbeitnehmers zu entwickeln – und damit auch die Betriebsausgaben „fahrplanmässig“ zu steuern.

Ein besonderes Augenmerk darauf gelegt werden, dass die „wirtschaftliche“ Rückbelastung der Arbeitslohnkosten dem vereinbarten Verhältnis der Tätigkeitsaufteilung entspricht. Auch hier haben sich in der Praxis Modelle herausgebildet, die von der Steuerverwaltung im Allgemeinen akzeptiert werden.

Für den ausländischen Arbeitnehmer ist sicherlich die Frage nach der Besteuerung seiner Beitragszahlungen in seine ausländische Rentenversicherung von besonderem Interesse. Je nach der Ausgestaltung der Zahlung kann hier eine Befreiung von der deutschen Lohnsteuer erreicht werden. Solche Fragestellungen sind jedoch nur anhand des konkreten Einzelfalls verlässlich zu beantworten.

Abschliessend lässt sich festhalten, dass mit einem durchdachten Entsendemanagement, flankiert durch entsprechende vertragliche Vereinbarungen, ein angemessener Gegenpol zu den neuen gesetzlichen Pflichten des deutschen Lohnsteuerabzuges bilden lässt. Die entsprechenden Vorgehensweisen müssen jedoch unbedingt vor der Entsendung des Arbeitnehmers nach Deutschland vereinbart werden, nachträgliche Vereinbarungen können diese Zwecke nur schwer erfüllen.