Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/arbeitnehmerentsendung-personal/steuerrecht/besonderheiten-im-rahmen-der-gehaltsabrechnungen-von-entsandten-mitarbeitern1.html

26.10.2012

Steuerrecht

Besonderheiten im Rahmen der Gehaltsabrechnungen von entsandten Mitarbeitern

In einigen Monaten erhalten alle Arbeitnehmer ihre Lohnsteuerbescheinigungen für das Jahr 2012 von ihrem Arbeitgeber ausgehändigt. Auf der Lohnsteuersteuerbescheinigung sind neben dem Bruttoarbeitslohn und den entsprechend einbehaltenen Steuern auch Angaben zu den Sozialversicherungsbeiträgen enthalten. Gerade bei entsandten Mitarbeitern gibt es einige Besonderheiten, die ein inländischer Arbeitgeber im Rahmen der Erstellung von Gehaltsabrechnung beachten muss. Dieser Artikel möchte Ihnen einen Überblick über einige Besonderheiten vermitteln. Sollten Sie diese Punkte bisher noch nicht im Rahmen der Gehaltsabrechnungen umgesetzt haben, bleibt noch Zeit bis zum Jahresende für eine entsprechende Korrektur.

Arbeitslohn im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht
Es ist durchaus üblich, dass entsandte Arbeitnehmer nach Beendigung ihrer Entsendung nach Deutschland und der damit verbundenen Rückkehr ins Heimatland noch Zahlungen bzw. Sachzuwendungen des aufnehmenden Unternehmens erhalten. Sofern diese Zahlungen bzw. Sachzuwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Tätigkeit des entsandten Mitarbeiters in Deutschland stehen und es sich bei diesen Zahlungen bzw. Sachzuwendungen um steuerpflichtigen Arbeitslohn handelt, besteht grundsätzlich eine Lohnsteuereinbehaltungspflicht des inländischen Arbeitgebers. Die Verpflichtung zur Einbehaltung von Lohnsteuer in Deutschland gilt unabhängig davon, in welchem Land der Mitarbeiter im Zeitpunkt der Zahlung seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Zum Arbeitslohn, der typischerweise nach Beendigung einer Entsendung anfallen kann, zählt beispielsweise

- Ein Jahresbonus, der ganz oder teilweise auf einen Zeitraum entfällt, in dem der Mitarbeiter in Deutschland tätig war,
- Geldwerte Vorteile aus Aktienoptionen oder anderen langfristigen Vergütungsprogrammen, die ganz oder teilweise auf einen Zeitraum entfallen, in dem der Mitarbeiter in Deutschland tätig war,
- Steuernachzahlungen im Rahmen der Einkommensteuerveranlagungen, sofern die Steuer vom Arbeitgeber übernommen wird,
- Schulgeldzahlungen, die vom Arbeitgeber übernommen werden und erst nach Beendigung der Entsendung anfallen,
- Steuerberatungsgebühren und Relocationkosten im Zusammenhang mit der Entsendung, die vom Arbeitgeber übernommen werden und erst nach Beendigung der Entsendung anfallen.

In der Regel gibt der Mitarbeiter mit Beendigung der Entsendung seinen Wohnsitz in Deutschland auf. Erhält der Mitarbeiter danach o.g. Zahlungen bzw. Sachzuwendungen, sind diese im Rahmen einer beschränkten Steuerpflicht zu erfassen. Die bisher im Rahmen der unbeschränkten Steuerpflicht geltenden Lohnsteuerabzugsmerkmale (Steuerklasse, Anzahl der Kinder, Kirchenzugehörigkeit) sind mit Aufgabe des Wohnsitzes nicht mehr gültig. Will der Arbeitgeber den Lohnsteuereinbehalt für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer nicht nach Steuerklasse VI, sondern mit der günstigeren Steuerklasse I vornehmen, ist beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers ein Antrag auf Erteilung einer Bescheinigung über die Anwendung der Steuerklasse I zu stellen. Dieser Antrag muss für das Jahr 2012 bis spätestens zum 31.12.2012 gestellt werden.

Hinweis: Liegt Ihnen für Ihre beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer bisher noch keine entsprechende Bescheinigung Ihres Betriebsstättenfinanzamtes vor und wollen Sie die Lohnsteuer nicht nach Steuerklasse VI einbehalten, sollten Sie noch bis zum Jahresende die Bescheinigung beantragen. Bei der Beantragung und der Beurteilung, ob und in welcher Höhe steuerpflichtiger Arbeitslohn im Rahmen einer beschränkten Steuerpflicht vorliegt,

unterstützen wir Sie gerne.

Ausweis von ausländischen Sozialversicherungsbeiträgen
Nach Deutschland entsandte Mitarbeiter haben häufig ein Interesse daran, im Sozialversicherungssystem des Heimatlandes zu verbleiben. Regelungen innerhalb der EU und Sozialversicherungsabkommen zwischen Deutschland und dem ausländischen Staat machen dies vielfach möglich. Folglich zahlen diese Mitarbeiter während der Tätigkeit in Deutschland keine Sozialversicherungsbeiträge in das deutsche Sozialversicherungssystem ein, sondern entrichten weiterhin Sozialversicherungsbeiträge in ihrem jeweiligen Heimatland. Seit dem Veranlagungszeitraum 2010 ist der inländische Arbeitgeber verpflichtet, die ausländischen Sozialversicherungsbeiträge auf der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen. Hierzu gehören insbesondere folgende ausländische Sozialversicherungsbeiträge:

- Beiträge des Arbeitnehmers und des Arbeitgebers zur ausländischen gesetzlichen Rentenversicherung,
- Zuschüsse des Arbeitgebers an ausländische Versicherungsunternehmen im Fall einer freiwilligen gesetzlichen oder privaten Kranken- und Pflegeversicherung,
- Arbeitnehmerbeiträge zur Arbeitslosenversicherung bei Zahlung an einen ausländischen Sozialversicherungsträger.

Die Beiträge des Arbeitnehmers an ein ausländisches Versicherungsunternehmen im Rahmen einer gesetzlichen oder privaten Kranken- und Pflegeversicherung sind nicht auf der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen.

Voraussetzung für den Ausweis der ausländischen Sozialversicherungsbeiträge ist eine Vergleichbarkeit zwischen den ausländischen und inländischen Sozialversicherungsbeiträgen und Sozialversicherungsträgern.

Der Ausweis der ausländischen Sozialversicherungsbeiträge auf der Lohnsteuerbescheinigung ist vor allem im Zusammenhang mit der Einkommensteuerveranlagung des Mitarbeiters von Bedeutung. Grundsätzlich können im Rahmen der Einkommensteuererklärung nur noch tatsächlich angefallene Sozialversicherungsbeiträge als Sonderausgaben angesetzt werden, sofern sie auf der Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesen sind. Die alternative Berücksichtigung von Pauschalen sieht das Steuerrecht nicht mehr vor. Sofern tatsächlich gezahlte Sozialversicherungsbeiträge mangels Dokumentation nicht vom Finanzamt anerkannt werden, verliert der Mitarbeiter somit die Möglichkeit der Steuerersparnis durch den Ansatz der Beiträge als Sonderausgaben.

Wird der Ausweis trotz gesetzlicher Verpflichtung nicht vorgenommen, sollte der Arbeitgeber die ausländischen Sozialversicherungsbeiträge dem Arbeitnehmer in Form einer Arbeitgeberbescheinigung bestätigen. Mit Hilfe dieser Arbeitgeberbescheinigung sollten die entsprechenden Beiträge im Rahmen der Einkommensteuererklärung als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

Ausländische private Krankenversicherung
Nach Deutschland entsandte Mitarbeiter haben häufig den Wunsch ihre private Krankenversicherung im Heimatland auch während der Tätigkeit in Deutschland zu behalten. Für den inländischen Arbeitgeber ist in diesem Zusammenhang zu prüfen, ob Zuschüsse zu dieser ausländischen Krankenversicherung steuerfrei gewährt werden können.

Bei einer privaten Krankenversicherung aus dem europäischen Ausland, die in Deutschland das Versicherungsgeschäft betreiben darf (Dritte Schadensversicherungsrichtlinie 92/49 EWG), muss nachgewiesen werden, dass das Unternehmen die Voraussetzungen gemäß § 257 SGB V erfüllt. Allerdings ist bei Versicherungsgesellschaften aus dem europäischen Ausland die bei inländischen Versicherungsgesellschaften übliche formale Bescheinigung nicht zwingend erforderlich. Der entsprechende Nachweis kann auch durch andere geeignete Dokumente erfolgen.

Bei Vorliegen des Nachweises sind die Zuschüsse der Arbeitgebers zu den Beiträgen für die private ausländische Krankenversicherung gemäß § 3 Nr. 62 EStG in Höhe des Betrages steuerfrei, den der Arbeitgeber zur gesetzlichen Krankenversicherung in Deutschland zahlen würde (maximal 279,23 Euro für das Jahr 2012). Gewährt der Arbeitgeber einen höheren Zuschuss, handelt es sich um einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Sind die Voraussetzungen gemäß § 257 SGB V nicht erfüllt bzw. kann der Nachweis nicht erbracht

werden, stellt der Zuschuss in voller Höhe einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar.

Private Versicherungsgesellschaften aus dem nicht-europäischen Ausland erfüllen in der Regel die Voraussetzungen des § 257 SGB V nicht. In diesem Fall stellen Zuschüsse des Arbeitgebers zu einer privaten ausländischen Krankenversicherung in voller Höhe einen geldwerten Vorteil dar.

Entsprechendes gilt auch für die private Pflegeversicherung (SGB XI). Der maximale Zuschuss beträgt für das Jahr 2012 37,29 Euro.

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.