

#steuern**kompakt**

smart &
fokussiert

Mitarbeiter- entsendung



Hinweis zum Urheberrecht:

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Bitte respektieren Sie die Rechte der Autorinnen und Autoren, indem sie keine ungenehmigten Kopien in Umlauf bringen.

Dafür vielen Dank!

SCHÄFFER
POESCHEL

myBook

Ihr Online-Material zum Buch

Für den praktischen Einsatz finden Sie als kostenloses Zusatzmaterial im Online-Bereich ein Glossar als Arbeitshilfe sowie weitere Informationen bei den einzelnen Titeln der Reihe.

So funktioniert Ihr Zugang

1. Gehen Sie auf das Portal sp-mybook.de und geben den Buchcode ein, um auf die Internetseite zum Buch zu gelangen.
2. Oder scannen Sie den QR-Code mit Ihrem Smartphone oder Tablet, um direkt auf die Startseite zu kommen.



SP myBook:

www.sp-mybook.de

Buchcode: steu-komp

#steuernkompakt Mitarbeiterentsendung

Christiane Bourseaux, Jens Glaser, Klaus Heeke, Melanie Heithausen, Carolin Reichel,
Daniele Sandler, Susanne C.F. Turner, Michael Weiß

#steuernkompakt

Mitarbeiterentsendung

1. Auflage

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de/> abrufbar.

Print: ISBN 978-3-7910-5300-4 Bestell-Nr. 14153-0001
ePub: ISBN 978-3-7910-5301-1 Bestell-Nr. 14153-0100
ePDF: ISBN 978-3-7910-5302-8 Bestell-Nr. 14153-0150

Christiane Bourseaux, Jens Glaser, Klaus Heeke, Melanie Heithausen, Carolin Reichel,
Daniele Sendler, Susanne C.F. Turner, Michael Weiß
#steuernkompakt Mitarbeiterentsendung
1. Auflage, April 2022

© 2022 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
www.schaeffer-poeschel.de
service@schaeffer-poeschel.de

Bildnachweis (Cover): © Torge Stoffers Grafik-Design

Produktmanagement: Rudolf Steinleitner
Lektorat: Barbara Buchter, extratour, Freiburg; Petra Bandl

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte, insbesondere die der Vervielfältigung, des auszugsweisen Nachdrucks, der Übersetzung und der Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen, vorbehalten. Alle Angaben/Daten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit.

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Unternehmen der Haufe Group SE

Sofern diese Publikation ein ergänzendes Online-Angebot beinhaltet, stehen die Inhalte für 12 Monate nach Einstellen bzw. Abverkauf des Buches, mindestens aber für zwei Jahre nach Erscheinen des Buches, online zur Verfügung. Einen Anspruch auf Nutzung darüber hinaus besteht nicht.

Sollte dieses Buch bzw. das Online-Angebot Links auf Webseiten Dritter enthalten, so übernehmen wir für deren Inhalte und die Verfügbarkeit keine Haftung. Wir machen uns diese Inhalte nicht zu eigen und verweisen lediglich auf deren Stand zum Zeitpunkt der Erstveröffentlichung.

Vorwort

Die Internationalisierung ist für viele deutsche Unternehmen ein wichtiger Bestandteil ihrer Geschäftsstrategie. Zwei wichtige Treiber für die Expansion ins Ausland sind einerseits das Erschließen neuer Absatzmärkte und andererseits der Zugang zu kostengünstigerer Produktion. Bereits bei den ersten Schritten ins Ausland kommt es zu kurzfristigen grenzüberschreitenden Einsätzen von Mitarbeitern bspw. von Mitgliedern der Geschäftsführung, des Vertriebs oder der Beschaffung. Je weiter entwickelt die Auslandsaktivitäten sind, desto wahrscheinlicher kommen langfristige Einsätze von Mitarbeitern in ausländische Tochtergesellschaften hinzu.

Die von Arbeitgebern für die Auslandseinsätze ihrer Mitarbeiter genutzten Formen haben sich in den vergangenen Jahren erweitert. Wurde noch Mitte der 1990er Jahre fast ausschließlich zwischen Langfrist- und Kurzfristeinsätzen sowie Dienstreisen unterschieden, sind seitdem Direkteinstellungen im Ausland (Foreign Local Hires oder International Local Hires), Commuter, Rotatoren, internationale Trainee-Programme und die Nutzung von ausländischen Freelancern hinzugekommen. Die Corona-Pandemie hat dann die verbreitete Nutzung weiterer Formen von grenzüberschreitendem Arbeiten erfordert und gefördert: insbesondere virtuelle Entsendungen und grenzüberschreitende Mobilarbeit, sei es aus dem ausländischen Homeoffice oder bspw. einer Ferienwohnung.

Von den Personalabteilungen wird regelmäßig nicht nur erwartet, dass sie diese Formen der grenzüberschreitenden Arbeit kennen. Hinzu kommt auch die Anforderung, die für den jeweiligen Einzelfall passende Form rechtssicher umsetzen zu können.

Die in diesem Zusammenhang zu beachtenden Regelungen sind vielfältig und ständigen Fortentwicklungen unterworfen. Visa und Arbeitserlaubnisse gehören zwar – wie der Wunsch nach dem Verbleib in der Heimatland-Sozialversicherung – zu den Standard-Anforderungen, doch können im Einzelfall die Regelungen komplex sein, insbesondere für die neuen Formen des Auslandseinsatzes wie die grenzüberschreitende Mobilarbeit. Die Beachtung steuerlicher Regelungen im In- und Ausland durch den Arbeitgeber und den Arbeitnehmer ist ebenfalls sicherzustellen. Relativ neue Regelungen zu Entsendemeldungen nach der EU-Entsenderichtlinie oder die Erfüllung des am 30.07.2020 eingeführten Grundsatzes »Equal Pay for Equal Work« stellen die Arbeitgeber vor immer neue Herausforderungen, denn selbst nach der Einführung einer Neuregelung gibt es nicht sofort in allen Ländern klare Regelungen zur nationalen Umsetzung. Hieraus resultieren Risiken, deren Arbeitgeber sich bewusst sein sollten.

Damit Arbeitgeber rechtzeitig entscheiden können, ob sie für eine grenzüberschreitende Beschäftigung die Unterstützung eines externen Dienstleisters in Anspruch nehmen, ist ein gutes Grundverständnis der verschiedenen Aspekte eines Auslandseinsatzes hilfreich. Hierfür wollen wir Arbeitgebern mit diesem Buch einen Überblick an die Hand geben. Ziel war es nicht, ein Kompendium mit dem Anspruch an die Berücksichtigung aller denkbaren Einzelfälle zu erstellen. Vielmehr haben alle Autoren dieses Buches, die in ihrer täglichen Berufspraxis seit vielen Jahren im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Personaleinsätzen beraten, Wert darauf gelegt, aktuelle und wesentliche Fragestellungen verständlich darzustellen.

Wir hoffen, dass Ihnen dieses Buch bei der Betreuung der Auslandstätigkeiten Ihrer Mitarbeiter eine wertvolle Hilfe ist.

Marcus Krohn

Partner und Serviceline Leader, Global Employer Services,
Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	7
Abkürzungsverzeichnis	15
1 Global Mobility Management	19
1.1 Vom Randthema in HR zum eigenständigen Bereich mit signifikantem Beitrag zum Geschäftserfolg	19
1.2 Diversifizierung von Entsendetypen	21
1.2.1 Übersicht Entsendetypen	22
1.2.2 Erwartungen an zukünftige Entwicklungen	23
1.2.2.1 Anwachsen und Differenzierung innerhalb der Business Traveller Population	24
1.2.2.2 Grenzüberschreitendes Homeoffice	25
1.3 Exkurs: Grenzüberschreitendes Recruiting	26
1.3.1 Notwendige zu beachtende Punkte	26
1.3.2 Definition Leistungspakete für International Hires	27
1.4 Auswahl der adäquaten Policy	29
1.4.1 Policy-Modelle	29
1.4.1.1 Klassische Entsenderichtlinie	29
1.4.1.2 Core-Flex-Ansatz	30
1.4.1.3 Cafeteria-Modell	30
1.4.1.4 Business-Traveller-Vorgaben	31
1.4.1.5 Grenzüberschreitendes Homeoffice	31
1.4.2 Kostenaspekte im Rahmen der Policy-Auswahl	32
1.4.3 Blickwinkel Employee Experience	33
1.5 Prozesse und Abwicklungsmodelle	34
1.5.1 Provider-Nutzung	34
1.5.2 Outsourcing von Leistungen an externe Provider	34
1.5.2.1 Definition der Leistungen	34
1.5.2.2 Installation eines Providers	36
1.5.2.3 Vorbereitung der Ausschreibung	36
1.5.2.4 Durchführung der Ausschreibung	37
1.5.2.5 Transition neuer Provider	37
1.5.3 Provider-Management	38
1.5.3.1 Unternehmensinternes Provider-Controlling	38
1.5.3.2 Singulärer Provider vs. diverse Provider	39

1.5.4	Provider-Wechsel aufgrund von Audit Rotation	40
1.5.5	Technologiegestützte Prozesse	41
1.6	Mobility-Projektmanagement	43
1.6.1	Erwartungsmanagement der internen Stakeholder durch HR-/Global-Mobility-Team	43
1.6.2	Projektphasen – von reaktiven Mobility-Maßnahmen hin zum integralen Bestandteil einer Projektplanung	45
1.6.3	Mobility Compliance	46
1.7	Kostenmanagement: Weiterbelastung bzw. Zuordnung von (Provider-)Kosten und mehr	47
1.7.1	Notwendige Kosten einer Entsendung	47
1.7.2	Kostenplanung	48
1.7.3	Providerkosten	49
1.8	Trends und zukünftige Herausforderungen	50
1.8.1	Externe Compliance-Vorgaben wie die EU-Entsenderichtlinie	50
1.8.2	Weiterhin bestehende Notwendigkeit der physischen Entsendung trotz digitalisierter Alternativen	51
1.8.3	»Sustainability« im Expatriate Management	51
2	Arbeitsrecht	55
2.1	Arten der Entsendung	55
2.2	Vertragliche Gestaltungsmöglichkeiten	56
2.3	Anzuwendendes Recht	59
2.4	Mindestvertragsinhalt	60
2.5	Entsendung aufgrund von Versetzungsklauseln	60
2.6	Beendigung des Arbeitsverhältnisses und Anwendbarkeit des Kündigungsschutzgesetzes	61
2.7	Mitbestimmung des Betriebsrats	63
2.8	Auslandseinsatz in Form der Arbeitnehmerüberlassung	65
2.9	Typische Aspekte in der betrieblichen Praxis	66
2.10	Auswirkungen der reformierten Entsenderichtlinie	69
2.11	Einbettung von Entsendungen in eine internationale Matrixorganisation	70
3	Immigration	73
3.1	Einleitung	73
3.2	Begrifflichkeiten	74
3.2.1	Arbeitserlaubnis in der Abgrenzung zur Aufenthaltserlaubnis	75
3.2.2	Aufenthaltstitel	75
3.2.3	Vorabzustimmung	76

3.3	Internationaler Personalaustausch (§ 19c Abs. 1 AufenthG in Verbindung mit § 10 BeschV)	76
3.3.1	Neuerungen durch das FEG	76
3.3.2	Abgrenzung zur ICT-Karte	77
3.4	Beschäftigung bestimmter Staatsangehöriger (§ 19c Abs. 1 AufenthG i. V. m. § 26 Abs. 1 BeschV)	77
3.5	Titel basierend auf der ICT-Richtlinie (RL 2014/66/EU)	79
3.5.1	ICT-Karte (§ 19 AufenthG, § 10a BeschV)	79
3.5.2	Mobile ICT-Karte (§ 19b AufenthG)	80
3.5.3	Kurzfristige Mobilität für unternehmensintern transferierte Arbeitnehmer (§ 19a AufenthG)	82
3.6	Sonstige mögliche Grundlagen	82
3.7	Entsendungen und der Brexit	83
3.7.1	Briten mit Neueinreise nach dem 01.01.2021	83
3.7.2	Briten, die schon vor dem 01.01.2021 in Deutschland gewohnt haben	84
3.8	Entsendungen und die COVID-19-Pandemie	84
3.8.1	Einreise aus bestimmten Gebieten	85
3.8.2	Wirtschaftliche Notwendigkeit der Einreise	85
3.8.3	Geimpfte Personen	86
3.8.4	Einteilung der Risikogebiete	87
3.8.5	Sonderrolle China	87
3.8.6	Grenzpendler	87
3.9	Verlängerung der Entsendung	88
3.10	Lokalisierung	88
3.11	Niederlassungserlaubnis	89
4	Sozialversicherung	91
4.1	Entsendungen in das vertragslose Ausland	91
4.1.1	Territorialitätsprinzip	92
4.1.2	Ausstrahlung	93
4.1.2.1	Entsendung ins Ausland	94
4.1.2.2	Fortbestehendes Beschäftigungsverhältnis	94
4.1.2.3	Besonderheiten bei Entsendungen innerhalb verbundener Unternehmen	94
4.1.2.4	Zeitliche Befristung	95
4.1.2.5	Unterbrechung und Beendigung	95
4.1.3	Einstrahlung	96

4.2	Entsendung innerhalb der EU	96
4.2.1	Grundsätze	96
4.2.2	Entsendung	97
4.2.2.1	Entsendender Arbeitgeber	97
4.2.2.2	Arbeitsrechtliche Bindung	98
4.2.2.3	Weitergeltung der Rechtsvorschriften des Entsendestaates	98
4.2.2.4	Zeitliche Befristung	99
4.2.2.5	Nachweis über das anzuwendende Sozialversicherungsrecht (A1-Bescheinigung)	99
4.2.2.6	Homeoffice-Tätigkeit	100
4.2.3	Tätigkeiten in mehreren Mitgliedstaaten	100
4.2.4	Ausnahmevereinbarung	102
4.2.5	Brexit	104
4.3	Bilaterale Sozialversicherungsabkommen	104
4.3.1	Grundsätze	104
4.3.2	Ausnahmevereinbarung	106
4.4	Möglichkeiten der freiwilligen Weiterversicherung	107
4.4.1	Kranken- und Pflegeversicherung	107
4.4.2	Rentenversicherung	109
4.4.3	Arbeitslosenversicherung	111
4.4.4	Gesetzliche Unfallversicherung	112
5	Lohn- und Gehaltsabrechnungen	113
5.1	Persönliche Steuerpflicht	114
5.1.1	Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht	114
5.1.2	Beschränkte Einkommensteuerpflicht	116
5.1.3	Sonderformen	116
5.2	Sachliche Steuerpflicht	119
5.2.1	Exkurs: Reisekosten, Umzugskosten und Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung	121
5.2.2	Umfang der Steuerpflicht in Deutschland	127
5.3	Doppelbesteuerungsabkommen	129
5.3.1	Persönlicher Geltungsbereich	129
5.3.2	Sachlicher Geltungsbereich	131
5.3.3	Räumlicher Geltungsbereich	131
5.3.4	Zuweisungsartikel	131
5.3.5	Methodenartikel	136
5.4	Nationale Regelungen	137
5.5	Auslandstätigkeitserlass	137
5.6	Inländischer Arbeitgeber	138

5.7	Nationale Besonderheiten	140
5.7.1	Rückfallklauseln	140
5.7.2	Progressionsvorbehalt	141
5.7.3	Verfahrensvorschriften	142
6	Sonderformen der Vergütung	145
6.1	Abfindungen (inklusive »Garden Leave«)	145
6.1.1	Besteuerung von Abfindungen nach dem EStG	146
6.1.2	Besteuerung von Abfindungen nach den DBA	148
6.1.3	Vergütungen während der Freistellungsphase (»Garden Leave«)	152
6.2	Aktienoptionen und vergleichbare LTIPs	152
6.3	Antrittsgelder (»Signing Boni«)	158
6.4	Arbeitszeitkonten (»Deferred Compensation«)	158
6.5	Nettolohnvereinbarungen	160
6.6	Zahlungen für Wettbewerbsverbote	161
6.7	Zukunftssicherungsleistungen	162
6.7.1	Sozialversicherungsleistungen	162
6.7.2	Private Altersvorsorge	163
6.7.3	Betriebliche Altersversorgung (»Pensions«)	163
7	Betriebsstätten und Transfer Pricing	169
7.1	Transfer Pricing bei Mitarbeiterentsendungen	170
7.1.1	Deutsche Perspektive	171
7.1.2	OECD-Perspektive	174
7.2	Risikofelder	175
7.2.1	Betriebsstättenrisiken	176
7.2.1.1	Konsequenzen der Betriebsstättenentstehung	178
7.2.1.2	Betriebsstätte als feste Geschäftseinrichtung	179
7.2.1.3	Vertreterbetriebsstätte	183
7.2.1.4	Dienstleistungsbetriebsstätte	186
7.2.1.5	Auslöser der Betriebsstättenbegründung in der Praxis	187
7.2.2	Entsendung von Geschäftsführern	188
7.2.3	Homeoffice	191
7.2.4	Matrixorganisation	193
7.2.5	Globale Krisen	195
	Literatur	197
	Glossar	201
	Stichwortverzeichnis	209

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
ABV	Arbeitsgemeinschaft berufsständischer Versorgungseinrichtungen
AentG	Arbeitnehmerentsendegesetz
AGG	Allgemeines Gleichbehandlungsgesetz
AN	Arbeitnehmer
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AstG	Außensteuergesetz
ATE	Auslandstätigkeitserlass
AÜG	Arbeitnehmerüberlassungsgesetz
AufenthG	Aufenthaltsgesetz
AufenthV	Aufenthaltsverordnung
AUV	Auslandsumzugskostenverordnung
BA	Bundesagentur für Arbeit
BEEG	Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
BeschV	Beschäftigungsverordnung
BetrVG	Betriebsverfassungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BMF	Bundesfinanzministerium
BRKG	Bundesreisekostengesetz
BSG	Bundesgerichtshof
BsGaV	Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung
bspw.	beispielsweise
BStBl	Bundessteuerblatt
Buchst.	Buchstabe
BUKG	Bundesumzugskostengesetz
BurlG	Bundesurlaubsgesetz
BverwG	Bundesverwaltungsgericht
BverwGE	Bundesverwaltungsgerichtsentscheidung
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
d. h.	das heißt
DVKA	Deutsche Verbindungsstelle Krankenversicherung – Ausland

EFZG	Entgeltfortzahlungsgesetz
EG	Europäische Gemeinschaft
EStG	Einkommensteuergesetz
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
FEG	Fachkräfteeinwanderungsgesetz
ff.	fortfolgende
GATS	General Agreement on Trade in Services
gem.	gemäß
GewO	Gewerbeordnung
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
ggü.	gegenüber
GKV	Gesetzliche Krankenversicherung
HR	Human Resources
ICT	Intra Corporate Transfer
i. d. R.	in der Regel
i. S. d.	im Sinne des
i. V. m.	in Verbindung mit
inkl.	inklusive
IP	Intellectual Property
ITSG	Informationstechnische Servicestelle der Gesetzlichen Krankenversicherung GmbH
KPI	Key Performance Indicator
KSchG	Kündigungsschutzgesetz
lit.	Litera
LStDV	Lohnsteuerdurchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuerrichtlinien
LTIP	Long-Term-Incentive-Pläne
lt.	laut
MA	Mitarbeiter
MiLoG	Mindestlohngesetz
mind.	mindestens
MLI	Multilaterales Instrument
MuSchG	Mutterschutzgesetz
NachwG	Nachweisgesetz
Nr.	Nummer
NV	nicht veröffentlicht

o. g.	oben genannt
OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
OECD-MA	OECD-Musterabkommen
OECD-VPL	OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen
PIE	Public Interest Entity
PWD	Posted Workers Directive
RKI	Robert Koch-Institut
Rn.	Randnummer
ROI	Return on Investment
ROM I-VO	Europäische Verordnung VO (EG) Nr. 593/2008 (ROM I-Verordnung)
Rz.	Randziffer
S.	Satz
SLA	Service Level Agreement
sog.	sogenannten
SGB	Sozialgesetzbuch
Tz.	Textziffer
u. a.	unter anderem
UN	Vereinte Nationen (United Nations)
vgl.	vergleiche
vs.	versus
VWG VP	Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise
z. B.	zum Beispiel

1 Global Mobility Management

Auf den Punkt gebracht

Der Bereich Global Mobility hat in seiner Bedeutung und seinen Tätigkeiten für Unternehmen in der jüngeren Vergangenheit einen tiefgreifenden Wandel erlebt, der zusätzlich durch Corona und den Mobility-Bereich betreffende Änderungen der rechtlich verpflichtenden Vorgaben weiter vorangetrieben wird. Deutlich mehr Unternehmen sehen sich daher zum Handeln im Bereich Global Mobility veranlasst, um empfindliche Strafen und Blacklisting aufgrund von Compliance-Verstößen z. B. im Bereich der EU-Entsenderichtlinie (PWD – Posted Workers Directive) zu vermeiden. Was ein zeitgemäßes und erfolgreiches Mobility Management ausmacht, wird in diesem Teil des Buches vorgestellt.

1.1 Vom Randthema in HR zum eigenständigen Bereich mit signifikantem Beitrag zum Geschäftserfolg

Global Mobility befindet sich im kontinuierlichen Wandel. Nicht zuletzt durch die Auswirkungen der Pandemie wurden verschiedene Entwicklungen, welche sich bereits zuvor abzeichneten, beschleunigt. Dies verändert nicht nur die Anforderungen an die Themen, denen sich die Global-Mobility-Abteilung widmen muss; die jüngsten Entwicklungen sorgen auch dafür, dass sich Unternehmen, welche zuvor wenige bis keine Berührungspunkte mit Global Mobility hatten, mit Themen beschäftigen müssen, für die unternehmensintern noch keine umfassenden Prozesse und Regelungen aufgestellt wurden.

Auf den folgenden Seiten werden die im Rahmen von internationalen Mitarbeiterinsätzen zu diskutierenden Themen, die aktuell auf der Agenda der Unternehmen stehen und sowohl im allgemeinen Diskurs als auch in der praktischen Umsetzung Beachtung finden sollten, präsentiert. Als Ausgangsbasis werden die aktuellsten Entwicklungen bei internationalen Personalbewegungen aufgezeigt sowie die steigende Diversifizierung innerhalb der Entsendetypen und zukünftig zu erwartende Tendenzen bei internationalen Dienstreisenden und grenzüberschreitendem Homeoffice dargestellt. Ergänzt wird dies mit einem kurzen Exkurs auf die zu beachtenden Regelungen und zu definierenden Leistungspakete bei »International Hires«, da auch dieser Punkt bei internationalen Sourcing-Strategien an Bedeutung zunimmt und daher im Gesamtkontext Beachtung finden sollte.