

Internationaler Service

A background image featuring a wooden surface with several white, rectangular blocks scattered across it. In the lower-left foreground, there is a clear glass globe with a grid pattern, representing international service.

Mandanteninformation

Internationaler Service 1/2022

Mandanteninformation Internationaler Service 1/2022

Informationen zu internationalen Themen aus den Bereichen Umsatzsteuer, Mitarbeiterentsendung und Lohnsteuer, Ertragsbesteuerung, Verrechnungspreise, Betriebsstätten sowie Tochterunternehmen im Ausland

Inhalt

1. Umsatzsteuer

Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen und Zusammenfassende Meldung

2. Mitarbeiterentsendung

Wirtschaftliche Arbeitgeberstellung bei konzerninterner internationaler Arbeitnehmerentsendung

3. Mitarbeiterentsendung

Homeoffice im Ausland - Hinweise für Arbeitgeber

4. Betriebsstätten und Verrechnungspreise

Geplante Verschärfung zur Erstellung von Verrechnungspreisdokumentationen

1. Umsatzsteuer

Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen und Zusammenfassende Meldung

Liefert ein Unternehmer Waren im Rahmen seines Unternehmens an einen anderen Unternehmer im EU-Ausland ist diese Lieferung unter bestimmten Voraussetzungen umsatzsteuerfrei.

(Stand 1. Januar 2020)

Zuletzt wurden die Voraussetzungen für das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 6a Abs. 1 S. 1 UStG) sowie deren Steuerfreiheit (§ 4 Nr. 1b UStG) zum 1. Januar 2020 im Rahmen der sog. „Quick Fixes“ angepasst.

Diese sahen neben einer veränderten Nachweisregelung zusätzlich folgende Neuerungen vor: Die Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers wurde zwingende - materiell-rechtliche - Voraussetzung für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung. Bis dato hatte die europäische Rechtsprechung geurteilt, dass es sich bei der Umsatzsteuer-ID-Nummer lediglich um ein formelles Kriterium handle, wodurch die Steuerfreiheit nicht allein aufgrund des Fehlens dieser Steuernummer versagt werden konnte. Mit Einführung der Quick Fixes ist die Umsatzsteuer-ID-Nummer eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung geworden.

Schließlich wurde die **fristgerechte** Abgabe einer **vollständigen und korrekten Zusammenfassenden Meldung** (kurz „ZM“) durch den Leistenden als **zwingende Voraussetzung** für die Steuerfreiheit implementiert. Bis 31. Dezember 2019 waren Zusammenfassende Meldungen bereits beim Bundeszentralamt einzureichen. Ein Fehlen einer solchen Meldung oder deren Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit führte jedoch bis dahin nicht automatisch zur Veragung der Umsatzsteuerfreiheit.

Seit 1. Januar 2020 kam daher, bei strenger Gesetzauslegung, eine Umsatzsteuerbefreiung nicht mehr in Betracht, wenn die ZM nicht bzw. unrichtig oder unvollständig abgegeben wurde und dieser Fehler nicht jeweils innerhalb eines Monats nach Kenntnis darüber beseitigt wurde.

In der Folge war die Verunsicherung über den Umgang mit Fehlern, die im Rahmen der Zusammenfassenden Meldung auftreten können, sei es, weil die Abgabe vergessen wurde, oder die abgegebene Meldung nicht korrekt war, in der Praxis groß, zumal das EU-Recht keine derartige zeitliche Befristung für die Berichtigung der ZM kannte.

Mit **Schreiben vom 20. Mai 2022** hat die Finanzverwaltung gut zwei Jahre nach Einführung der Quick Fixes zu diesem Thema Stellung genommen.

Die Finanzverwaltung stellt nun klar, dass eine Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen möglich ist, auch, wenn eine nicht fristgerecht eingereichte ZM erstmals richtig und vollständig abgegeben wird. Die Steuerbefreiung wird in diesen Fällen rückwirkend gewährt.

Dies gilt auch für die Korrektur unrichtiger Meldung innerhalb der Festsetzungsfrist. Die oben erwähnte Monatsfrist hinsichtlich der Berichtigung von Meldungen dient laut BMF nur noch dem **innergemeinschaftlichen Kontrollverfahren** sowie dem **Bußgeldverfahren**.

Die vorgenannten Änderungen sind erstmals auf nach dem 31. Dezember 2019 bewirkte innergemeinschaftlichen Lieferungen anzuwenden. Dabei ist jedoch zu beachten, dass die rückwirkende Gewährung der Steuerbefreiung die Einleitung eines Bußgeldverfahren nicht ausschließt.

Fazit

Es ist festzuhalten, dass die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen auf Grund der verspäteten Abgabe einer richtigen und vollständigen ZM bzw. der verspäteten Korrektur einer unrichtigen oder unvollständigen ZM nun nicht mehr versagt wird. In diesem Zusammenhang gilt es, die Festsetzungsfrist zu beachten. Bei Nichtabgabe bzw. fehlender Korrektur wird jedoch weiterhin die Steuerbefreiung versagt. Darüber hinaus muss mit der Einleitung eines Bußgeldverfahrens gerechnet werden, auch wenn die rückwirkende Steuerbefreiung gewährt wird.

2. Mitarbeiterentsendung

Wirtschaftliche Arbeitgeberstellung bei konzerninterner internationaler Arbeitnehmerentsendung

Der BFH hat zu dieser Thematik nun Stellung genommen (BFH, Urteil vom 4. November 2021, VI R 22/19). Dabei hob er eine Vorentscheidung des Finanzgerichts (Thüringer Finanzgericht, Urteil vom 13. Dezember 2018, 3 K 795/16) auf.

Urteil Finanzgericht Thüringen

Im Urteilsfall stellte eine in der Schweiz ansässige Holding AG ihrer in Deutschland ansässigen Tochter (GmbH) konzernintern einen Geschäftsführer (Schweizer Wohnsitz) zur Verfügung. Gemäß einer internen Dienstleistungsvereinbarung hatte das deutsche Unternehmen dafür eine monatliche Pauschale (Management Fee) zu leisten, die sich auch im fremdüblichen Rahmen befand. Die deutsche Finanzverwaltung vertrat nun die Auffassung, dass auf die geleisteten Zahlungen im Rahmen der Vereinbarung deutsche Lohnsteuer abzuführen wäre. Dagegen reichte die Tochtergesellschaft Klage ein, die allerdings abgewiesen wurde.

Dabei ging die Finanzverwaltung von der deutschen Tochter als wirtschaftliche Arbeitgeberin aus. Dies wurde begründet durch das wirtschaftliche Tragen des Arbeitslohns (Management Fee) durch die Tochter GmbH für die Arbeitsleistung des Geschäftsführers. Dies verpflichtete die inländische Tochter zum Lohnsteuerabzug, auch wenn zwischen ihr und dem Geschäftsführer kein Anstellungsvertrag bestehe und der Arbeitslohn nicht im Namen und auf Rechnung der empfangenden Gesellschaft ausgezahlt werden würde.

Urteil BFH

Der BFH hat nun die Bedingungen für das Vorliegen eines wirtschaftlichen Arbeitgebers bei konzerninternen, internationalen Arbeitnehmerentsendungen konkretisiert, wobei die Erstattung des Arbeitslohns für die im Inland geleistete Tätigkeit an das entsendende Unternehmen durch das aufnehmende Unternehmen dieses nicht allein als wirtschaftlichen Arbeitgeber qualifiziert.

Als weitere **Kriterien für die wirtschaftliche Arbeitgeberstellung** definiert der BFH die Einbindung des Beschäftigten in den Arbeitsablauf des aufnehmenden Unternehmens, der Einsatz des Arbeitnehmers hat im Interesse der Gesellschaft zu erfolgen. Darüber hinaus ist er an deren Weisungen gebunden. Die Verbindung zwischen Arbeitgeber und Beschäftigten durch einen Arbeitsvertrag wird durch das wirtschaftliche Tragen des Arbeitslohns ersetzt.

Zu dieser Thematik existiert eine **Vereinfachungsregel** bei Arbeitnehmerentsendung für einen Zeitraum von bis zu drei Monaten zwischen international verbundenen Unternehmen. Hier wird davon ausgegangen, dass auf Grund der Kürze der Zeit eine Einbindung des Arbeitnehmers in das aufnehmende Unternehmen nicht gewährleistet ist und dieses somit als wirtschaftlicher Arbeitgeber ausscheidet. Jedoch sind im Einzelfall die tatsächlichen Verhältnisse zu prüfen. Ergibt sich nach Einzelfallprüfung die Feststellung der Eingliederung des Arbeitnehmers in das empfangende Unternehmen, kommt dieses trotzdem als wirtschaftlicher Arbeitgeber in Betracht.

Wenn der Beschäftigte bei einer Arbeitnehmerentsendung im Rahmen einer **Lieferungs- oder Werk- bzw. Dienstleistungsverpflichtung** für das empfangende Unternehmen tätig ist und sein Arbeitslohn Preisbestandteil der Lieferung oder Werkleistung ist, gilt das entsendende Unternehmen als wirtschaftlicher Arbeitgeber ist somit auch für die Abführung der Lohnsteuer verantwortlich.

Hinweis: Ausweitung des wirtschaftlichen Arbeitgeberbegriffs

Mittlerweise wurde der Begriff des wirtschaftlichen Arbeitnehmers nochmals ausgeweitet, was im oben genannten BFH-Urteil jedoch nicht relevant war. Nach aktuellem Rechtsstand gilt ein inländisches, aufnehmendes Unternehmen unter diesem Gesichtspunkt selbst dann als wirtschaftlicher Arbeitgeber, wenn dieses den Arbeitslohn nach dem Fremdvergleichsgrundsatz hätte tragen müssen.

3. Mitarbeiterentsendung

Homeoffice im Ausland - Hinweise für Arbeitgeber

Im Zuge der Corona-Krise ist die Anzahl der im Homeoffice arbeitenden Personen drastisch angestiegen. Und auch nach Abschwächung der Krise hat sich die Tätigkeit im Homeoffice mittlerweile in der Arbeitswelt auf Grund ihrer Flexibilität etabliert. Jedoch existieren hier verschiedene Konstellationen die unter Umständen rechtliche Fragen auslösen können.

Die nachfolgenden, allgemeinen Risiken und Hinweise sind auch im Rahmen der aufgeführten Sonderfälle zu berücksichtigen.

Allgemeine Risiken und Hinweise

Durch eine nicht im Inland ausgeübte Homeoffice Tätigkeit werden vom Beschäftigten Arbeitsleistungen im Ausland erbracht. Diese sind **aufenthaltsrechtlich** zu prüfen.

Des Weiteren ist die mögliche Begründung einer **Betriebsstätte** im Ausland zu berücksichtigen. Dies geschieht i.d.R. durch die Einrichtung einer festen Geschäftseinrichtung im Ausland, wofür die vorübergehende Tätigkeit im Homeoffice in der Regel nicht ausreicht. In diesem Zusammenhang wird in der Praxis davon ausgegangen, dass nur bei einer Dauer von mehr als sechs Monaten überhaupt von einer Betriebsstätte ausgegangen werden kann. Konkrete einheitliche Regelungen existieren jedoch nicht, weshalb eine Prüfung der im jeweiligen Zielland geltenden Regelungen ratsam wäre (OECD Model Tax Convention on Income and Capital).

Vor Beginn der Homeoffice Tätigkeit im Ausland ist zu klären, welches **Arbeitsrecht** im jeweiligen Fall Anwendung findet. Grundsätzlich gilt das Recht des Staates, in dem der gewöhnliche Arbeitsort liegt. Bei nicht nur vorübergehender Tätigkeit im ausländischen Homeoffice ist deshalb Vorsicht geboten.

Grundsätzlich ist zu klären, ob die Beantragung einer **Arbeiterlaubnis** im Ausland von Nöten ist. Innerhalb der EU ist diese Thematik auf Grund der Freizügigkeit i.d.R. zu vernachlässigen, in Drittstaaten ist die Klärung vorab jedoch unerlässlich.

Die Erstellung einer **Zusatzvereinbarung zum Arbeitsvertrag** auf Grund einer Homeoffice Tätigkeit im Ausland ist dringend zu empfehlen. Darin sollten sämtliche Rahmenbedingungen der Auslandstätigkeit festgelegt werden.

Grenzgänger

Bei Grenzgängern handelt es sich aus deutscher Sicht entweder um in Deutschland beschäftigte Personen, die in einem anderen EU bzw. EWR-Mitgliedsstaat oder der Schweiz ansässig sind, oder um in Deutschland wohnhafte Personen, die in einem anderen EU bzw. EWR-Mitgliedsstaat oder der Schweiz tätig werden.

Für als Grenzgänger eingestufte Arbeitnehmer innerhalb der EU, des EWR und der Schweiz findet grundsätzlich das Sozialversicherungsrecht des jeweiligen Beschäftigungsstaates Anwendung. Diese Rechtslage ist auch dann gültig, wenn Grenzgänger ihre Tätigkeit vorübergehend (bis zu 24 Monaten) - ganz oder teilweise - von zu Hause ausüben (RS 2020/167 vom 17. März 2020). Eine A1-Bescheinigung ist i.d.R. nicht erforderlich, es sei denn der Wohnsitzstaat verlangt einen Nachweis über die Anwendung der jeweiligen Rechtsvorschriften. Für in mehreren Staaten erwerbstätige Personen ergeben sich auf Grund einer vorübergehenden Änderung ihrer Arbeitszeit keine sozialversicherungsrechtlichen Auswirkungen. Ausgestellte A1-Bescheinigungen bleiben weiterhin gültig.

Workation

Unter dem Begriff Workation versteht man die Verbindung von Arbeiten und Urlaub („work“ und „vacation“), d.h. Arbeiten an einem beliebigen Urlaubsort. Diese Arbeitsform kann mit steuer-, sozialversicherungs- und arbeitsrechtlichen Risiken für den Arbeitgeber verbunden sein, wenn eine sorgfältige Vorbereitung unterbleibt. Die Implementierung unternehmensinterner vertraglicher Regelungen und Grundsätze zur Workation ist deshalb äußerst ratsam.

Ein nur vorübergehendes Homeoffice im Ausland, etwa im Anschluss an einen Urlaub, hat keinen Einfluss auf den gewöhnlichen Beschäftigungsort und damit das anwendbare Recht. Dies kann sich allerdings ändern, wenn der Arbeitnehmer dauerhaft oder überwiegend aus dem Ausland tätig werden möchte. In solchen Fällen besteht arbeitsrechtlicher Regelungsbedarf.

Je nach Dauer der Tätigkeit im Ausland, können dadurch sozialversicherungsrechtliche Konsequenzen wie die (nachträgliche) Anwendbarkeit ausländischen Sozialversicherungsrechts entstehen. Im EU-Raum hat sich in der Praxis ein Rahmen von 25 % der Arbeitszeit eingebürgert, die der Arbeitnehmer mindestens im Inland erbringen muss, um diese Thematik zu umgehen. Vor allem im Nicht-EU-Ausland sollte hier eine konkrete Prüfung erfolgen, da die Schwellenwerte deutlich niedriger sein können.

Behält der Arbeitnehmer seine steuer- und abkommensrechtliche Ansässigkeit in Deutschland bei, verbleibt auch das Besteuerungsrecht im Inland, sofern die Tätigkeit im Rahmen von Remote Work / Workation im Ausland nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten ausgeführt wird. Andernfalls kann es zur Aufteilungspflicht des dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfenden Arbeitslohns zwischen Deutschland und dem Ausland kommen. Eine entsprechende Prüfung ist anhand des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) vorzunehmen (NWB Nr. 33 vom 19. August 2022 Seite 2310, Remote Work / Workation: steuerliche Aspekte für inländische Arbeitgeber, Dr. Tom Offerhaus).

Dauerhaftes Homeoffice im Ausland

Dieser Fall tritt beispielsweise bei Auswanderung von Mitarbeitenden ein, die ihren Lebensmittelpunkt dauerhaft ins Ausland verlegen und dennoch von dort aus weiterhin für ein inländisches, deutsches Unternehmen tätig sind. Durch den Wegzug ins Ausland liegt der gewöhnliche Arbeitsort nicht mehr im Inland, weshalb der vorübergehende Charakter verloren geht und deutsches Arbeitsrecht keine Anwendung mehr findet. Hier ist es ratsam, rechtzeitig einen Experten mit Kenntnissen des Rechts des jeweiligen Zielstaates zu konsultieren, um in allen relevanten Zweigen (insbesondere Arbeitsrecht, Sozialversicherung und Steuerrecht) rechtssicher aufgestellt zu sein.

4. Betriebsstätten und Verrechnungspreise

Geplante Verschärfung zur Erstellung von Verrechnungspreisdokumentationen

Das BMF hat kürzlich einen Referentenentwurf zur Umsetzung der überarbeiteten EU-Amtshilferichtlinie veröffentlicht, dessen Vorgaben ab dem 1. Januar 2023 in Kraft treten sollen. Die Maßnahmen sollen die Dauer von Betriebsprüfungen verkürzen sowie eine Annäherung an internationale Standards gewährleisten.

Verrechnungspreisdokumentationen

Dabei sollen die Vorlagefristen für Verrechnungspreisdokumentationen verkürzt werden. Wo bisher noch eine Frist von 60 Tagen zur Einreichung nach Aufforderung galt, soll diese auf 30 Tage verringert werden.

Bei Betriebsprüfungen soll künftig auf die gesonderte Aufforderung zur Abgabe einer Verrechnungspreisdokumentation verzichtet werden. Hingegen soll die oben genannte 30 Tage Frist auch hier Anwendung finden, und zwar ab Bekanntgabe der Prüfungsanordnung. Dies führt dazu, dass auch Unternehmen, die bisher mangels Aufforderung keine Verrechnungspreisdokumentation vorlegen mussten, zur Dokumentation verpflichtet werden.

Betriebsprüfungen

Eine weitere Anpassung im Gesetzesentwurf soll der Verkürzung und Begrenzung der Dauer von Betriebsprüfungen auf fünf Jahre dienen. In diesem Zusammenhang ist geplant, dass die Ablaufhemmung maximal fünf Jahre betragen darf und mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Prüfungsanordnung bekanntgegeben wurde, beginnt. Dabei ist es unabhängig davon, ob die Betriebsprüfung bereits abgeschlossen ist. Auf die Praxis hat diese Thematik vermutlich wenig Auswirkung, da eine Betriebsprüfung i.d.R. nicht länger als fünf Jahre andauert.

Qualifiziertes Mitwirkungsverlangen

Um eine tatsächliche Verkürzung bei der Dauer von Betriebsprüfungen zu erreichen, plant der Gesetzgeber den Steuerpflichtigen stärker in die Pflicht zu nehmen. Dabei kann der Steuerpflichtige zur Mitwirkung in einem schriftlich oder elektronisch zu erteilenden Mitwirkungsverlangen mit Rechtsbehelfsbelehrung aufgefordert werden (qualifiziertes Mitwirkungsverlangen).

Kommt der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten innerhalb eines Monats nicht oder nicht vollständig nach, soll künftig ein sog. Mitwirkungsverzögerungsgeld i.H.v. € 100,00 pro Tag festgesetzt werden, wobei dies höchstens für 100 Tage zu veranschlagen ist.

Darüber hinaus kann die Finanzverwaltung einen Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld festsetzen. Dies ist als Ermessenssache geplant, wobei sich die Höhe des Zuschlags auf bis zu € 10.000,00 pro Tag belaufen soll. Auch hier wird von einer Deckelung auf 100 Tage ausgegangen.

Wurde ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt, verlängert sich die Ablaufhemmung für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt grundsätzlich um die Dauer der Mitwirkungsverzögerung, jedoch mindestens um ein Jahr. Die Mitwirkungsverzögerung endet mit Ablauf des Tages, an dem das qualifizierte Mitwirkungsverlangen vollständig erfüllt wurde, spätestens mit Ablauf des Tages der Schlussbesprechung.

Ihre Ansprechpartner:



Dipl.-Kfm.
Dr. Bernd Waffler
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
Partner

+49 941 208645-0
Bernd.Waffler@mtg-group.de



Antje Ubben
angestellte Rechtsanwältin
Associate Partnerin

+49 9441 2970-0
Antje.Ubben@mtg-group.de



Thomas Schmid
Geprüfter Bilanzbuchhalter
„Bilanzbuchhaltung International“
Leitung Helpdesk International

+49 911 9505501-15
Thomas.Schmid@mtg-group.de

Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Rechtsberatung aus einer Hand!

Kontaktieren Sie uns!

Wir beraten Sie gerne!

international@mtg-group.de

www.mtg-group.de

MTG Wirtschaftskanzlei