

Rödl & Partner

WELTWEIT ENGAGIERT

MISSGLÜCKTER INTERNATIONALER MITARBEITEREINSATZ –
MÖGLICHKEITEN DER KORREKTUR

Susanne Hierl | Rita Santaniello

Stand: 3. Juli 2019



AGENDA

1 Fall 1: Mitarbeiterereinsatz in Italien

2 Progressionsvorbehalt

3 Fall 2: Mitarbeiterereinsatz in Deutschland

4 Ansprechpartner

1 FALL 1: MITARBEITEREINSATZ IN ITALIEN

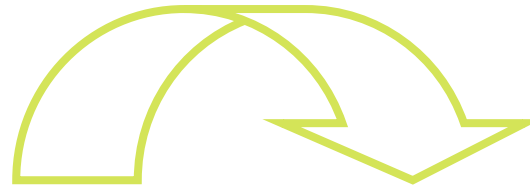
1.1	Fall 1: Mitarbeitereinsatz in Italien
1.2	Lösung
1.3	Problemstellungen
1.4	Sanktionen

1.1 FALL 1: MITARBEITEREINSATZ IN ITALIEN

Die Musterfall GmbH setzte einen Mitarbeiter vom 14. August 2017 bis zum 28. Dezember 2028 bei der Tochtergesellschaft in Italien übergangsweise als leitenden Angestellten ein.

Das Gehalt wurde weiter von Deutschland aus bezahlt und finanziert.

Eine Weiterbelastung der Kosten an die Tochtergesellschaft wurde nicht vorgenommen.



Familie bleibt in Deutschland



1.1 FALL 1: MITARBEITEREINSATZ IN ITALIEN

Behandlung beim Unternehmen	Behandlung beim Mitarbeiter
Lohn als Betriebsausgabe in D angesetzt	Keine Abgabe einer Einkommensteuererklärung in I (weder für 2017 noch für 2018)
Lohnsteuer in D abgeführt (für 2017 und 2018)	
Abführung der Sozialversicherung in D/ A1 nicht vorhanden	

Wie hätte die Behandlung des Sachverhalt richtig erfolgen müssen



1.2 LÖSUNG

Lösung für 2017:

Für das Jahr 2017 verbleibt die Sozialversicherungspflicht in D. Auch die Steuerpflicht verbleibt uneingeschränkt in D. da:

- Zentrum der eigenen Interessen (Lebensmittelpunkt) in Deutschland verbleibt (Familie, Wohnsitz etc.)

UND

- Der Verbleib in Italien für das Jahr 2017 die 183 Tage nicht überschreitet;

UND

- Keine Weiterbelastung der Personalkosten an Tochtergesellschaft;

Lösung für 2018:

Auch für das Jahr 2018 verbleibt die Sozialversicherungspflicht in D. Bezüglich der Besteuerung:

Für den Fall, dass der Entsandte seinen Lebensmittelpunkt in Deutschland beibehält, aber in Italien länger als 183 Tage im Jahr verweilt:

- Versteuerung des „*world wide income*“ in D (unbeschränkte Steuerpflicht);
- Das Gehalt, das er in Italien während seiner Auslandstätigkeit erhält, muss er auch dort versteuern;
- Beantragung eines Steuerfreistellungsbescheid beim dt. Finanzamt möglich;
- Die Steuern, die er hierfür in Italien zahlt, kann er in Deutschland von seiner „*world wide income*“ – Versteuerung abziehen (allerdings wird die Vergütung aber in D im Wege des Progressionsvorbehaltes berücksichtigt und muss deswegen erklärt werden).

1.3 PROBLEMSTELLUNGEN

Pflichten der Gesellschaften in I

Italienische Gesellschaft:

- keine Pflicht zur Zahlung des Gehaltes;
- keine Verpflichtung zur Erstellung von Lohnabrechnungen etc. für den Mitarbeiter;
- Eintragung persönlicher Daten des entsandten in den sog. „*Libro Unico*“ (Mitteilung an die italienischen Behörden, dass der entsandte Mitarbeiter in der Tochtergesellschaft tätig ist, sodass im Falle einer Inspektion, seine Anwesenheit im Unternehmen bereits bekannt ist).
- Eventuell Pflicht zur Erstattung der Personalkosten ggü. Dt. Gesellschaft – nur wenn für Weiterbelastung der Personalkosten optiert wurde, hier nicht der Fall.

Deutsche Gesellschaft:

- Pflicht zur Abführung der Sozialversicherungsbeiträge in D.;
- Pflicht zur Gewährung des Gehaltes ggü entsandtem Arbeitnehmer;
- Keine Pflicht zu Erstellung einer italienischen Payroll und zur Vornahme von Steuerabzügen in Italien (ggf. Ausübung des Wahlrechts).

1.3 PROBLEMSTELLUNGEN

Abführung der Steuern in Italien bei Bestehen der Steuerpflicht

- Dt. Gesellschaft zahlt das Gehalt weiterhin aus;
- Dt. Gesellschaft führt weiterhin Sozialversicherungsbeiträge in D ab;
- Dt. Gesellschaft hat (selbst wenn der Arbeitnehmer in I. für 2018 steuerpflichtig ist) keine Pflicht in I. für den Arbeitnehmer als Steuersubstitut zu handeln und die Abzüge vorzunehmen. Es besteht ein Wahlrecht:
 - Dt. Gesellschaft handelt als Steuersubstitut und nimmt auch die in Italien Steuerabzüge vor. Erforderlich dafür ist die Beantragung einer italienischen Steuernummer (*codice fiscale*) und Durchführung der Payroll nach italienischen Standards (für die Steuerabzüge);

ODER

- Dt. Gesellschaft zahlt dem entsandten Arbeitnehmer das Bruttogehalt (abzüglich der Sozialversicherungsabzüge, die in D abgeführt wurden) und der Arbeitnehmer führt seine Steuern in I eigenständig ab und ist zur Abgaben der Steuererklärung ähnlich einem Unternehmer („*modello unico*“) verpflichtet.

1.3 PROBLEMSTELLUNGEN

Sanktionen in I: Für den Arbeitnehmer – Sozialversicherungsbeiträge

Bezüglich Fehlen des A1-Formulars:

Bei einer Prüfung durch die INPS, würden die Sozialversicherungsabgaben, nebst Sanktionen und Verzugszinsen nachgefordert werden. Allerdings ist dieser formale Mangel heilbar, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen: In diesem Fall, könnten reduziertere Sanktionen zu erwarten:

- der Betroffene kann nachweisen, dass die Sozialversicherungsbeiträge in D abgeführt wurden;
- es wird ein A1-Formular nachträglich (mit rückwirkender Wirkung) beantragt und vorgelegt.

1.3 PROBLEMSTELLUNGEN

Sanktionen in I: Für die Gesellschaften

It. Gesellschaft

Sozialversicherungsrechtliche Seite:

Keine Konsequenzen, da die It. Gesellschaft nicht Arbeitgeberin ist und somit keine Pflicht zur Abführung der Sozialversicherungsbeiträge bestand;

Steuerrechtliche Seite:

Bezüglich mangelnder Abgabe der Steuererklärung und der mangelnden Zahlung der Steuern in I (nur für 2018): Keine Sanktion. It. Gesellschaft hatte keine Pflicht Steuerabzüge vorzunehmen, da diese nicht Arbeitgeberin ist und auch nicht für die Zahlung des Gehaltes und die Vornahme der Abzüge verantwortlich ist.

Dt. Gesellschaft:

Sozialversicherungsrechtliche Seite:

Keine Konsequenzen (eventuell nur reduzierte Sanktionen – und Unannehmlichkeiten mit Behörden), da die Dt. Gesellschaft in Deutschland abführt (trotz des Mangels des A1 Formulars – der Mangel des A1 Formulars kann geheilt werden durch das Nachreichen eines nachträglich beantragten A1-Formulars mit rückwirkender Wirkung, siehe Slide zuvor)

Steuerrechtliche Seite:

Bezüglich mangelnder Abgabe der Steuererklärung und der mangelnden Zahlung der Steuern in I (nur für 2018): Keine Sanktion. Dt. Gesellschaft hatte keine Pflicht Steuerabzüge vorzunehmen (siehe vorherige Slide), es sei denn es wurde durch Beantragung eines *codice fiscale* dafür optiert auch in Italien als Steuersubstitut zu handeln.

1.4 SANKTIONEN IN I

Für den Arbeitnehmer – Steuern (für 2018) Vor einem Steuerermittlungsverfahren

1. Sanktion für Nichtabgabe der Steuererklärung: Euro 250 – 1.000,00 wenn keine Steuern geschuldet waren (Steuererklärung abzugeben bis zum 30/09 des Folgejahres (2019) – die Steuererklärung gilt als nicht abgegeben, wenn mehr als 90 Tage seit der Frist, an denen die Steuererklärung geschuldet war, vergangen sind.
2. Sanktionen für nicht abgeführte Steuern: Zu differenzieren (Sanktionen erfahren oftmalige Abänderungen)
 - Sanktion 120 Prozent - 240 Prozent der geschuldeten Steuern + Gesetzliche Zinsen
 - Strafrechtlicher Belang : bei mangelnder Abgabe der Steuererklärung und Hinterziehung von mehr als 50.000,00 Euro – Freiheitsstrafe von 1 Jahr und 6 Monate bis zu 4 Jahre
 - Bei Selbstanzeige (*ravvedimento*): Möglich, wenn dies innerhalb von 90 Tage ab Verstreichen der Steuerpflicht geschieht: In der Regel werden dann die Sanktionen auf 1/10 reduziert

1.4 SANKTIONEN BEI NICHTEINHALTUNG

Sanktionen bei Verstößen der erläuterten Pflichten nach dem Gesetz 136/2016:

Werden Verstöße bei eventuellen Kontrollen festgestellt, so können die folgenden, kürzlich von dem Bilanzgesetz 2019 um 20 Prozent erhöhten, Verwaltungsstrafen drohen:

- bei Verstoß gegen die besagte Mitteilungspflicht drohen Sanktionen in Form einer Geldbuße in Höhe von 180,00 – 600,00 Euro für jeden betroffenen Arbeitnehmer;
- der Verstoß gegen die mangelnde Angabe einer Bezugsperson kann mit einer Geldbuße von 2.400,00 – 7.200,00 Euro belegt werden;
- der Verstoß gegen die nicht ordnungsgemäße Aufbewahrung der Unterlagen kann mit einer Geldbuße von Euro 600,00 – 3.600,00 belegt werden.

Insgesamt dürfen laut Gesetz die eben genannten Sanktionen 180.000,00 Euro nicht übersteigen.

Die oben genannten Pflichten können direkt von dem Unternehmen erfüllt werden (Online-Meldungen/Bezugsperson) oder durch einen Lohnbuchhalter.

2 PROGRESSIONSVORBEHALT

2.1 Behandlung beim Mitarbeiter
Progressionsvorbehalt

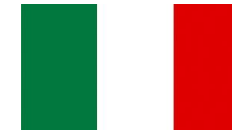
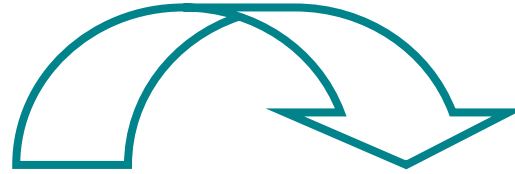
2.2 Pflichten des Arbeitgebers bei der
Arbeitnehmerentsendung

2.1 BEHANDLUNG BEIM MITARBEITER PROGRESSIONSVORBEHALT

Ausgangssituation: Fall 1



Einkünfte 1. Januar - 13. August 2017
= 112.500 Euro



Einkünfte 14. August - 31. Dezember 2017
= 67.500 Euro

- Welche **Einkünfte** müssen in 2019 Deutschland versteuert werden?
- Welcher **Steuersatz** ist auf das zu versteuernde Einkommen anzuwenden?



2.1 BEHANDLUNG BEIM MITARBEITER PROGRESSIONSVORBEHALT

	bis 13. August 2017	ab 14. August 2017
Nichtselbständige Arbeit Deutschland	112.500 Euro	–
Nichtselbständige Arbeit Italien		67.500 Euro

Steuerpflichtige Einkünfte D gesamt:
EUR 112.500

Einkünfte für Steuersatz D gesamt:
EUR 180.000 Euro

ESt **ohne** Progressionsvorbehalt ,
= 29.848 Euro

ESt **mit** Progressionsvorbehalt
= 36.242 Euro

Differenz
= 6.394 Euro

2.2 PFLICHTEN DES ARBEITGEBERS BEI DER ARBEITNEHMERENTSENDUNG

ACHTUNG – Seit dem 22. Juli 2016 sind für alle entsandten Arbeitnehmer (EU und Nicht-EU) gemäß Art. 10 Gesetzesdekret 136/2016 für die Vorbeugung von Missbräuchen strengere Regelungen zu beachten!

Das Gesetz ist auf alle Fälle der Entsendung und des vorübergehenden Einsatzes in Italien (auch Kurzeinsätze!) von Arbeitnehmern, die im Ausland beschäftigt werden, anwendbar.

Das Gesetz sieht im Grunde genommen drei Pflichten vor:

1. Benennung einer Bezugsperson: Diese Person dient für die Behörde als Ansprechpartner („referente“) bei eventuellen Ermittlungen/Anfrage nach Dokumentation etc.. Dies für das Jahr in dem der Einsatz des ausländischen Personals/Entsendung in Italien stattfindet und für die zwei Folgejahre nach Beendigung dessen;
2. Mitteilung: Telematische Mitteilung eines jeden Arbeitnehmers, der am Einsatz involviert ist. Die Mitteilung hat mindestens 1 Arbeitstag vor Beginn der Entsendung/Einsatzes zu erfolgen. Änderungen hinsichtlich der Entsendung/Einsatz (z.B.: Verlängerung; Ende etc.), haben dem Ministerium innerhalb von 5 Tagen mitgeteilt zu werden;
3. Übersetzung der entsprechenden Dokumentation: Auf Anfrage des Ministeriums hat die Dokumentation des Arbeitnehmers, der entsandt/eingesetzt wird (Arbeitsvertrag/Lohnabrechnungen) auf Italienisch übersetzt und vorgelegt zu werden. Dementsprechend muss die betreffende Dokumentation auch aufbewahrt werden.

3 FALL 2: MITARBEITEREINSATZ IN DEUTSCHLAND

3.1 Fall 2: Mitarbeitereinsatz in Deutschland

3.2 Lösung

3.3 Problematik Arbeitgeber

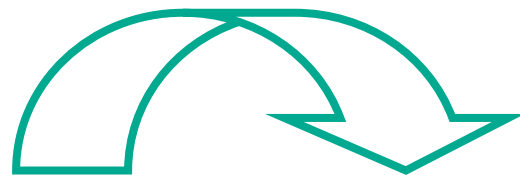
3.4 Korrekturmöglichkeiten in Deutschland
Alternative 1: Erkennen in 2020

3.5 Korrekturmöglichkeiten in Deutschland
Alternative 2: Erkennen in Betriebsprüfung

3.1 FALL 2: MITARBEITEREINSATZ IN DEUTSCHLAND

Die Musterfall SRL setzte einen Mitarbeiter vom 14. August 2018 bis zum 28. Dezember 2019 bei der Tochtergesellschaft in Deutschland übergangsweise als leitenden Angestellten ein.

Das Gehalt wurde weiter von Deutschland aus bezahlt und finanziert. Eine Weiterbelastung der Personalkosten an die Tochtergesellschaft wurde nicht vorgenommen.



Familie bleibt in Italien



3.1 FALL 2: MITARBEITEREINSATZ IN DEUTSCHLAND

Behandlung beim Unternehmen	Behandlung beim Mitarbeiter
Lohn als Betriebsausgabe in Italien angesetzt	Keine Abgabe einer Einkommensteuererklärung in Deutschland
Lohnsteuer in Italien abgeführt	
Abführung der Sozialversicherung in I/A1 nicht vorhanden	

Wie hätte die Behandlung des Sachverhalt^{es} richtig erfolgen müssen



3.2 LÖSUNG

Arbeitseinkünfte:

- Besteuerungsrecht für Deutschland? Nur bei Überschreiten von 183 Tagen oder bei wirtschaftlichem Arbeitgeber in D (eher nicht im ersten Jahr wegen mangelnder Weiterbelastung der Personalkosten)
- Keine Freistellung des italienischen Gehalts in Italien, da Anrechnungsvorbehalt (Anrechnungsmethode in Italien – *credito di imposta*)

Bitte beachten:

Für das 2. Jahr bei Steuerpflicht in Deutschland: Erklärungspflicht gegenüber italienischem Finanzamt; darüber hinaus hat der italienische Arbeitgeber weiterhin die Steuerabzüge vorzunehmen, die allerdings am Ende des Steuerjahres nach der Steuererklärung in Italien zurückgefordert werden können nach dem Prinzip des *credito di imposta*.

3.3 PROBLEMATIK ARBEITGEBER

Italien:

- Steuerlich wird mind. Betriebsausgabenabzug neutralisiert
- Liquiditätsabfluss im italienischen Unternehmen (LSt)
- Eine Freistellungsbescheinigung wird in Italien nicht erteilt (Anrechnungsmethode)

Deutschland:



- Kein nachträglicher Betriebsausgabenabzug in D
- LSt-Einbehaltungs- und Abführungspflicht in Deutschland; § 38 EStG

3.3 PROBLEMATIK ARBEITGEBER

Italien:

- Abgabe einer Steuererklärung zur unbeschränkten
- Steuerpflicht in I ohne steuerfreie Einkünfte

Deutschland:

- Keine Abgabe einer Steuererklärung in D
- Haftung für LSt in D  Steuerhinterziehung
- Selbstanzeige in D  Nachreichung StE
Steuernachzahlung und Strafzuschläge in D

3.4 KORREKTURMÖGLICHKEITEN IN DEUTSCHLAND

Alternative 1: Erkennen in 2019

Lösung für 2018:

Lohnsteuer:

- Rückabwicklung im Rahmen der Lohnabrechnung nicht mehr möglich
- Richtigstellung im Rahmen der Einkommensteuererklärung des MA

Lösung für 2019:

Lohnsteuer:

Rückabwicklung im Rahmen der Lohnabrechnung möglich

3.5 KORREKTURMÖGLICHKEITEN IN DEUTSCHLAND

Alternative 2: Erkennen in Betriebsprüfung

– Haftungsschuldner der Lohnsteuer:

Arbeitgeber, § 38 EStG

Keine strafbefreiende Selbstanzeige mehr möglich

– Lohnsteuer:

§ 370 AO Steuerhinterziehung

– Sozialversicherung:

§ 266a StGB

Ggf. Korrektur der Einkommensteuererklärung des Mitarbeiters

4 ANSPRECHPARTNER



4 ANSPRECHPARTNER



RITA SANTANIELLO

Partner
Rechtsanwältin

Rödl & Partner Mailand
Largo G. Donegani, 2
20121 – Mailand (Italien)

T +39 02 6328 841
rita.santaniello@roedl.it



SUSANNE HIERL

Partner
Rechtsanwältin

Äußere Sulzbacher Str. 100
D-90491 Nürnberg

T +49 911 9193 1081
susanne.hierl@roedl.com