



*Österreichisches Institut für
Berufsbildungsforschung*

Länderberichte:

**Untersuchung der Rechtsstellung und
Besteuerung von Fach- und Führungskräften
(F&F)**

Nationale Vereinbarungen und Erfahrungen bezüglich
auslandsentsandten ArbeitnehmerInnen, gesetzlichen
Vorteilen und Steuervergünstigungen für F&F.

Wien, September 2005

Dieses Dokument wurde mit der Unterstützung der Europäischen Gemeinschaften veröffentlicht. Es gibt die Meinung der Autoren wieder, die Europäische Kommission übernimmt keine Verantwortung für seinen Inhalt.

Länderberichte: Untersuchung der Rechtsstellung und Besteuerung von Fach- und Führungskräften (F&F).

Nationale Vereinbarungen und Erfahrungen bezüglich auslandsentsandten Arbeitnehmern, gesetzlichen Vorteile und Steuervergünstigungen für F&F.

öibf (Hg.), Wien, September 2005

Projektleitung: Norbert Lachmayr

Projektmitarbeit: Ingrid Putz

Impressum:

Eigentümer, Herausgeber, Verleger:

öibf – Österreichisches Institut für Berufsbildungsforschung

Wipplingerstraße 35/4. Stock, 1010 Wien

Tel: ++43/(0)1/310 33 34

Fax: ++43/(0)1/319 77 72

E-Mail: oeibf@oeibf.at

Inhalt

I. Vorwort

Dieser Bericht wurde im Rahmen eines Projekts von EGB - EUROCADRES verfasst und liefert einen Überblick über die aktuelle Lage der Fach- und Führungskräfte (F&F) in Bezug auf Rechtsstellung und Steuerpflicht.

Einige Länder haben durch die Schaffung eines besonderen Status für Führungskräfte oder für Angestellte mit einem Gehalt über einem bestimmten Betrag Steueranreize für Führungskräfte im Auslandseinsatz eingeführt. Andererseits ist die Rechtsstellung der *Führungskräfte* – sofern dieser Status besteht – häufig damit verbunden, dass sie von Tarifvereinbarungen, Arbeitszeitregelungen usw. ausgeschlossen sind.

Ziel dieser Forschungsarbeit ist es, einen Überblick über die spezifische Situation der F&F zu geben und den EUROCADRES-mobilnet-BeraterInnen eine Diskussionsgrundlage für die Konferenz in Portorož (Slowenien) zu liefern. Bei dieser Konferenz erhielten die ExpertInnen die Möglichkeit, das Papier zu ergänzen.

Folgende Fragen werden hier nicht behandelt: besondere Regelungen für Bedienstete ausländischer diplomatischer Vertretungen, Mitglieder der Streitkräfte usw. sowie bilaterale Vereinbarungen (z.B. in Portugal Vereinbarungen über die Mitarbeiter internationaler Organisationen, ausländische Bauunternehmer oder Auktionäre im Zusammenhang mit Tätigkeiten im Rahmen der NATO).

Die Angaben zur Besteuerung geben den aktuellen Stand des Jahres 2004 wieder. Informationen zu Tarifverträgen und zu Arbeits- und Aufenthaltserlaubnissen werden angegeben, sofern sie vorliegen. Die Beschreibung der mobilnet-Website bezieht sich auf Ende August 2005.

II. Ergebnisse nach Ländern

II.1 Österreich

Laut Gerald Musger, GPA, gibt es bestimmte Kontingente für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen aus Nicht-EU-Ländern sowie Einschränkungen für die neuen Mitgliedstaaten in der Übergangszeit. Gesetzlich werden sie jedoch als InländerInnen behandelt. Für die Arbeitszeit von sowohl österreichischen als auch auslandsentsandten Führungskräften sind bestimmte Ausnahmen vorgesehen. Die Überstundenvergütung ist durch Tarifverträge geregelt, und hier wird kein Unterschied zwischen inländischen und auslandsentsandten ArbeitnehmerInnen gemacht. Es gibt keine besonderen gesetzlichen Vorschriften für die Besteuerung von auslandsentsandten F&F. Individuelle Vereinbarungen sind jedoch möglich.

Ausländische Staatsangehörige, die in Österreich ein Arbeitsverhältnis mit einem österreichischen Arbeitgeber antreten, unterliegen denselben Sozialversicherungsbestimmungen wie österreichische Staatsbürger. ArbeitnehmerInnen, die von einem ausländischen Arbeitgeber nach Österreich entsandt werden, können unter Berufung auf die EU-Verordnung 1408/21 Anspruch auf Andersbehandlung erheben. Mit Genehmigung des österreichischen Sozialversicherungsamtes kann ein Arbeitnehmer weiter im Heimatland sozialversichert bleiben.¹

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.²

Entsprechend der Praxis der österreichischen Steuerbehörden können bis zu 35 % des Gehalts von in Österreich beschäftigten ausländischen ArbeitnehmerInnen von der Lohnsteuer befreit werden, sofern typische mit der Auslandsentsendung verbundene Ausgaben für den Arbeitnehmer anfallen und von seinem Arbeitgeber erstattet werden (z.B. der Unterhalt von zwei Häusern oder Reisen ins Heimatland für die Familie). Die Lohnsteuerbefreiung von 35 % gilt für einen Aufenthalt in Österreich von maximal 5 Jahren.

Wird der Wohnsitz während des Jahres nach Österreich oder von Österreich in ein anderes Land verlegt, so werden zwei verschiedene Veranlagungen vorgenommen, eine zur unbeschränkten Steuerpflicht und eine zur beschränkten Steuerpflicht. Dadurch können ggf. Steuereinsparungen erzielt werden, da die günstigen Sätze für niedrige Steuerklassen zweimal in Anspruch genommen werden können.³

Einkommensteuerbefreiungen gelten für österreichische Beamte auf Auslandsdienstreise, Beschäftigte von Bau- und Bergbauunternehmen, die mehr als einen 1 Monat im Ausland arbeiten und für Entwicklungshelfer im Auslandseinsatz.

¹ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005

² Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

³ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005

II.2 Belgien

Abhängig Beschäftigte mit einem jährlichen Bruttoeinkommen von mehr als 50.554 Euro (bei Antritt der Stelle, ab 2002) können mit dem Arbeitgeber eine von den gesetzlichen Bestimmungen abweichende Kündigungsfrist vereinbaren (bei Aufnahme der Beschäftigung nach dem 1.4.1994 – kein Hinweis auf Staatsangehörigkeit).⁴

Von nach Belgien entsandten ausländischen Arbeitnehmern werden dieselben Sozialversicherungsbeiträge erhoben wie von ansässigen ArbeitnehmerInnen. Ausnahmen sind im Rahmen verschiedener Sozialversicherungsabkommen vorgesehen, wonach AusländerInnen, die vorübergehend nach Belgien entsandt werden, für eine bestimmte Dauer weiter in ihrem Heimatland sozialversichert bleiben können.⁵

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.⁶

Ausländische leitende Angestellte, Geschäftsführer, hochrangige Spezialisten und Forscher, die von einem ausländischen Unternehmen oder einer ausländischen Unternehmensgruppe für eine befristete Dauer in eine Firma oder eine Niederlassung dieses Unternehmens oder dieser Unternehmensgruppe nach Belgien abgestellt werden, unterliegen einem besonderen Steuersystem (Verwaltungsentscheidung Artikel 142/2 Comm. ITC). Diese AusländerInnen werden aufgrund ihrer Bindungen mit ihrem Heimatland als Nicht-Ansässige eingestuft.

Andere Bedingungen: Die Einstellung muss auf dem ausländischen Arbeitsmarkt erfolgen, die Beschäftigung in Belgien muss zeitlich befristet sein usw.

Leitende Angestellte zahlen keine Steuern auf die Erstattung von Mehrausgaben, die sich aus ihrem Auftrag oder ihrer Beschäftigung in Belgien ergeben. Zu diesen Aufwandsentschädigungen gehören folgende (sofern sich die Ausgaben wirklich aus dem Auftrag ergeben):

- Wohnzulage und Zuschläge für Lebenshaltungskosten in Belgien
- Schulgebühren für Kinder (Primar- oder Sekundarunterricht)
- Kosten einer jährlichen Reise in das Heimatland
- Verlust beim Verkauf eines Fahrzeugs oder von Ausstattungsgegenständen im Ausland
- Verlust beim Verkauf oder Kauf einer Wohnung/eines Hauses im Herkunftsland

⁴ Matray, Didier/Hibinger, Bernd (2003): Arbeitsrecht in Belgien, S.138, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.85–178

⁵ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 19, October 1999

⁶ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

- Verlust bei der Vermietung der eigenen Wohnung/des eigenen Hauses im Herkunftsland
- Kosten im Zusammenhang mit der Niederlassung in Belgien
- Reisekosten aus Anlass besonderer Familienereignisse
- Wechselkursdifferenz
- "Steuerausgleich"
- Reisekosten für im Ausland studierende Kinder für den Besuch der Eltern (zweimal pro Jahr)
- Kosten des Umzugs nach Belgien und bei Verlassen Belgiens

Der Arbeitgeber kann die Erstattung dieser Ausgaben als Betriebskosten abziehen, er muss jedoch belegen, dass die erstatteten Beträge tatsächlich für den angegebenen Zweck verwendet wurden. Die Erstattung durch den Arbeitgeber erfolgt auf der Grundlage der tatsächlich getätigten Ausgaben oder nach Pauschalbeträgen, die im Einzelfall im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens vorab festgelegt wurden. Diese erstatteten Ausgaben betragen in der Regel höchstens 11.155 EUR

Besonderer Status für Nicht-Ansässige:

- Lediglich die Bezüge für die in Belgien geleistete Arbeit sowie die anderen Einkünfte aus belgischer Quelle werden versteuert.
- Besondere Vereinbarungen mit den Nachbarländern Frankreich, Deutschland und den Niederlanden für GrenzarbeitnehmerInnen – sie sind lediglich in dem Land steuerpflichtig, in dem sie ihren Wohnsitz haben.⁷

II.3 Bulgarien

ArbeitnehmerInnen im Auslandseinsatz in Bulgarien müssen eine Arbeitsgenehmigung beantragen, die in der Regel für höchstens 1 Jahr ausgestellt wird.

Ausnahmen:

- MedienvertreterInnen
- DiplomatenInnen
- Vorstandsmitglieder

⁷ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 27, Mai 2002

- Führungskräfte
- Mitglieder des Aufsichtsrates oder ständige Vertreter von Handelsgesellschaften oder ausländischen Niederlassungen
- VertreterInnen ausländischer Firmen, die Mitglied der bulgarischen Industrie- und Handelskammer sind⁸

Im Bereich der Sozialversicherung und der Besteuerung sind keine besonderen Regelungen für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen vorgesehen, bilaterale Vereinbarungen sind jedoch möglich.⁹

II.4 Zypern

Angestellte internationaler Unternehmen, die nach Zypern entsandt werden, sind vom allgemeinen Pflichtbeitrag zur Sozialversicherung (2004: 6,3 % bzw. maximal 1.911 CYP) befreit, sofern das Unternehmen als internationales Unternehmen anerkannt ist (Körperschaftssteuer von 4,25 %). Ab 1. Mai 2004 sind EU-Staatsangehörige, die für ein internationales Unternehmen arbeiten, verpflichtet, Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen.¹⁰

Besteuerung: ArbeitnehmerInnen im Auslandseinsatz, die ihren Wohnsitz vor Antritt der Stelle außerhalb von Zypern haben, können 20 % ihres Einkommens aus einem Amtsverhältnis oder einer Beschäftigung (maximal 5.000 CYP/Jahr) in Zypern abziehen; diese Steuerbefreiung gilt für 3 Jahre ab dem 1. Januar nach dem Jahr der Aufnahme der Beschäftigung.¹¹

II.5 Tschechische Republik

Achtung: besondere Besteuerung für ausländische Fachkräfte, die in die Tschechische Republik entsandt werden und keinen ständigen Wohnsitz haben (für "ExpertInnen" wurde die Sonderbesteuerung 1997 abgeschafft).

⁸ Pavlov, Gentscho (2004): Arbeits- und sozialrechtliche Rahmenbedingungen in Bulgarien, S.5, in: Hainz, Bernhard/Tinhofer, Andreas (Hrsg.) (2004): Arbeits- und Sozialrecht in Mittel- und Osteuropa, Wien, S.1–24

⁹ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 29, Juli 2002

¹⁰ Kesti, Juhanni (Hrsg.) (2004): European Tax Handbook 2004, IBFD (Hrsg.), Amsterdam, S.145

¹¹ ib., S.146

Allgemeiner Rahmen: MitarbeiterInnen im Auslandseinsatz, die von einem tschechischen oder ausländischen Arbeitgeber beschäftigt werden, können wählen, ob sie dem tschechischen Arbeitsrecht unterliegen oder den arbeitsrechtlichen Vorschriften des Landes, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat. Im zweiten Fall müssen sie keine Beiträge zur tschechischen Sozialversicherung und Krankenversicherung zahlen.¹²

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.¹³

1. Juni 1993: EinE ArbeitnehmerIn, der / die von einem ausländischen Unternehmen in die Tschechische Republik entsandt wird, hat Anspruch auf die besondere steuerliche Behandlung von Fachkräften und Sachverständigen mit ständigem Wohnsitz außerhalb der Tschechischen Republik. Ein Arbeitnehmer, der lediglich eine technische, professionelle oder besondere Dienstleistung für ein tschechisches Unternehmen, eine Regierungsbehörde, eine tschechische Zweigniederlassung oder eine ständige Niederlassung eines ausländischen Unternehmens erbringt, unterliegt einer beschränkten Steuerpflicht in der Tschechischen Republik. Er zahlt lediglich Steuern auf sein Einkommen aus tschechischer Quelle, unabhängig von der Dauer seines Aufenthalts in der Tschechischen Republik. Die Steuerermäßigung in Höhe von 25 % für Sachverständige wurde am 1. Januar 1997 abgeschafft, die beschränkte Steuerpflicht gilt jedoch weiterhin für ausländische Sachverständige, die als "nicht-ansässig" eingestuft werden.

Im Fall eines Arbeitnehmers / einer Arbeitnehmerin, der / die in einen tschechischen Betrieb abgestellt oder für einen befristeten Zeitraum entsandt wird, und sein Gehalt weiter aus dem Ausland bezieht aber der Weisung des tschechischen Unternehmens unterliegt, wird das tschechische Unternehmen im Hinblick auf die Einkommenssteuer als Arbeitgeber betrachtet und ist folglich für die Steuereinbehaltung verantwortlich. Mindestens 60 % des Gesamtbetrags, der vom tschechischen Arbeitgeber an das ausländische Unternehmen gezahlt wird, wird als Einkommen des Arbeitnehmers / der Arbeitnehmerin betrachtet. Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen mit steuerlichem Sitz in der Tschechischen Republik können alle geltenden Steuerabzüge in Anspruch nehmen.¹⁴

Nicht-EU-Staatsangehörige müssen im Besitz einer Aufenthaltserlaubnis auf der Grundlage einer Arbeitsgenehmigung sein oder über eine Arbeitsgenehmigung verfügen, die vom zuständigen Arbeitsamt ausgestellt wurde; ihre Dauer beträgt höchstens 1 Jahr, mit Verlängerungsmöglichkeit.¹⁵

Leitende Angestellte: Die Beschäftigung muss im Rahmen einer Abstellung erfolgen.¹⁶

¹² IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 26, Juli 2001

¹³ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

¹⁴ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 27, October 2001

¹⁵ CMS (Hrsg.) (2003): Arbeitsrechtliche Rahmenbedingungen in Tschechien, Wien, S.3

¹⁶ Linhart, Tomáš/Schwarz, Alexander/Hladký, Radek (2003): Arbeitsrecht in Tschechien, S.1184–85, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.1175–1231

II.6 Dänemark

Für Beschäftigte im Bereich der Forschung und Entwicklung (Definition gemäß OECD-Systematik) sowohl im öffentlichen als auch Privatsektor gilt Folgendes: endgültiger Steuersatz von 25 %, keine Begrenzung der Aufenthaltsdauer, kein Mindestgehalt (die anderen Bedingungen sind unten aufgeführt).

Allgemeiner Rahmen:

ArbeitnehmerInnen im Auslandseinsatz in Dänemark sind verpflichtet, die gleichen Beiträge zur Sozialversicherung zu zahlen wie inländische ArbeitnehmerInnen. Die Steuerbemessungsgrundlage umfasst das gesamte Arbeitsentgelt, den versteuerbaren Wert eines Dienstwagens, kostenlose Telefonverbindung und –grundgebühren, Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung, Trennungsgeld, Wertpapiere, Aktienoptionen und Bezugsrechte. Es sind keine Abzüge erlaubt.

In Dänemark sind Einzelpersonen, die nach Maßgabe der EU-Verordnung Nr. 118/97 vom 2. Dezember 1996 nicht den dänischen Rechtsvorschriften für die Sozialversicherung unterliegen und weiter in einem anderen Mitgliedstaat sozialversichert sind, nicht verpflichtet, Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen.¹⁷

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen in Dänemark können einen endgültigen Steuersatz von 25 % wählen, der auf das Bruttogehalt - abzüglich 8 % Sozialversicherungsbeitrag, 1 % Sonderbeitrag (2004 und 2005 0 %) und Zusatzrentenbeitrag (ATP) - erhoben wird. Diese Besteuerung für ArbeitnehmerInnen im Auslandseinsatz unterliegt folgenden Bedingungen:

- Maximale Beschäftigungsdauer: 36 Monate, verlängerbar bis zu 48 Monaten, während der Verlängerung gilt der normale Steuersatz für Steuerinländer. Bei Ablauf der 36 Monate bzw. des verlängerten Zeitraums ist der / die ausländische Arbeitnehmerin, der / die sich vorher als Steuerinländer in Dänemark aufgehalten oder sein Gehalt aus dänischer Quelle bezogen hat, verpflichtet, seinen Aufenthalt zu beenden. Andernfalls wird der normale Einkommenssteuersatz für die gesamte Aufenthaltsdauer erhoben. Dies gilt nicht für Personen, die gemäß OECD-Definition im Bereich Forschung und Entwicklung - sowohl im öffentlichen als auch privaten Sektor – tätig sind. Diese ArbeitnehmerInnen können ihren Aufenthalt in Dänemark über die für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnenInnen geltende Dauer hinaus verlängern, ohne negative steuerliche Auswirkungen. Während der Aufenthaltsverlängerung müssen die Bedingungen der für auslandsentsandten ArbeitnehmerInnen geltenden Regelung weiter erfüllt sein. ArbeitnehmerInnen, die nach der geltenden Regelung für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen besteuert werden, können den

¹⁷ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 33, June 2004

Arbeitsplatz wechseln, ohne dass sich dies negativ auf ihre Steuersituation auswirkt, sofern sie die Bedingungen der geltenden Steuerregelung für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen weiter erfüllen.

- Der / die ArbeitnehmerIn muss von einem ansässigen Arbeitgeber oder von einer ständigen dänischen Niederlassung eines nicht-ansässigen Arbeitgebers beschäftigt werden.
- Der / die auslandsentsandte ArbeitnehmerIn muss seinen steuerlichen Wohnsitz bei Antritt der Stelle in Dänemark nehmen. In der Praxis muss die Beschäftigung innerhalb eines Monats nach der Anmeldung des Wohnsitzes in Dänemark aufgenommen werden.
- Der / die ArbeitnehmerIn darf während seiner / ihrer Beschäftigung oder in den fünf Jahren vor Aufnahme der Beschäftigung weder unmittelbar noch mittelbar an der Unternehmensleitung, -kontrolle oder am Kapital des Arbeitgebers beteiligt sein bzw. gewesen sein. Für das Kriterium der Beteiligung an der Unternehmensleitung wird überprüft, dass der Kapitalanteil höchstens 25 % oder die Kontrolle über die Stimmrechte höchstens 50 % beträgt. Demnach kann ein Vorstandsmitglied, das diese Bedingungen der Nicht-Beteiligung erfüllt, die Steuerregelung für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen in Anspruch nehmen.
- Das monatliche Bruttogehalt muss nach Abzug von 8 % Sozialversicherungsbeitrag, 1 % Sonderbeitrag (2004 und 2005 0 %) und ATP-Beitrag mehr als 57.300 DKK¹⁸ betragen. Diese Gehaltsuntergrenze gilt nicht für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen, die an einem genehmigten Forschungsprojekt teilnehmen.
- Der / die nach Dänemark entsandte ArbeitnehmerIn darf in den drei Jahren vor Aufnahme der Beschäftigung im Rahmen der Besteuerung auslandsentsandter ArbeitnehmerInnen nicht als Steuerinländer beschäftigt gewesen sein.

Im Rahmen der Steuerregelung für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen werden keine Bedingungen hinsichtlich der Staatsangehörigkeit aufgestellt.¹⁹

In Bezug auf die Frage, ob F&F in den Geltungsbereich von Tarifverträgen fallen, ist Folgendes festzustellen: Im öffentlichen und Finanzsektor liegt dieser Anteil bei 99 %, in den anderen privaten Sektoren bei 15 %. Die übrigen haben individuelle Arbeitsverträge, deren Bedingungen meist Tarifverträgen entsprechen oder besser sind.

¹⁸ source IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005; Kesti, Juhanni (Hrsg.) (2004): European Tax Handbook 2004, IBFD (Hrsg.), Amsterdam, S.183: 56.000 DKK.

¹⁹ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005

II.7 Estland

In Estland gibt es keine besonderen steuerlichen oder gesetzlichen Regelungen für F&F im Auslandseinsatz.²⁰

II.8 Finnland

Nach Maßgabe des Gesetzes über die Einbehaltung von Steuern bei auslandsentsandten ArbeitnehmerInnen können anspruchsberechtigte ausländische Fach- und Führungskräfte eine Pauschalbesteuerung ihres Einkommens aus der in Finnland geleisteten Arbeit beantragen, statt der progressiven Einkommensbesteuerung (einschließlich der Sozialversicherungsbeiträge des / der Arbeitnehmers / Arbeitnehmerin), die für Steuerinländer gilt. Die diesbezüglichen Steuerreinnahmen gehen an den Staat. Diese Regelung gilt für eine Beschäftigung, die bis spätestens 31. Dezember 2007 aufgenommen wird.

Bedingungen:

- (a) Lehrkräfte an Hochschuleinrichtungen,
- (b) ForscherInnen (nicht auf Gewinn gerichtete Vorhaben) oder
- (c) Fachkräfte mit einem monatlichen Verdienst von mindestens 5.800 Euro während des gesamten Beschäftigungszeitraums,
- (d) Der / die ArbeitnehmerIn muss bei Antritt der Stelle seinen Wohnsitz in Finnland nehmen. Ausgeschlossen sind finnische StaatsbürgerInnen und Personen, die in den fünf Jahren vor Aufnahme der Beschäftigung ihren Wohnsitz in Finnland hatten.

Der Pauschalsteuersatz beträgt 35 % (allgemeiner Steuersatz für Nicht-Ansässige), und stellt den endgültigen Steuerbetrag dar, der vom Arbeitgeber einbehalten wird. Berechnung: Nettoverdienst einschließlich Gehaltszulagen, nach Abzug bestimmter arbeitsbezogener Ausgaben. Persönliche Steuerfreibeträge werden nicht gewährt. Bei anderen Einkünften, die nicht für die Pauschalbesteuerung berücksichtigt werden, werden beide Einkommensarten zusammengezählt. Die persönlichen Steuerfreibeträge werden von dieser Grundlage abgezogen, und dieser Betrag wird nach den progressiven Einkommenssteuersätzen besteuert. Die Steuer auf das nicht pauschalversteuerbare Einkommen wird proportional berechnet.

²⁰ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 37, März 2005

Der / die auslandsentsandte ArbeitnehmerIn muss den Antrag auf Pauschalbesteuerung innerhalb von 30 Tagen nach Aufnahme der Beschäftigung einreichen. Diese Regelung gilt für den ersten unterunterbrochenen Zeitraum von 24 Monaten, in denen der / die ArbeitnehmerIn in Finnland beschäftigt ist und seinen / ihren Wohnsitz hat.²¹

Führungskräfte sind in der Regel von Arbeitszeitvorschriften ausgeschlossen.

II.9 Frankreich

ArbeitnehmerInnen, die in das französische Mutterland (auf europäischem Kontinent) entsandt werden, oder – mit ein paar wenigen Ausnahmen – in die überseeischen Gebiete entsandt werden, unterliegen ungeachtet ihrer Staatsangehörigkeit den französischen Sozialversicherungsbestimmungen. Im Rahmen internationaler Vereinbarungen sind auch Ausnahmen vorgesehen, wie z.B. im Rahmen von Vereinbarungen über die Zusammenrechnung von Sozialversicherungszeiten und EG-Verordnungen.²² Für Zulagen, die einem / einer ausländischen ArbeitnehmerIn, der zeitweilig in den französischen Hauptsitz oder das Logistikzentrum einer multinationalen Unternehmensgruppe entsandt wird, gezahlt werden, kann auf Antrag des Sitzes oder des Logistikzentrums eine „vereinfachte“ Steuerregelung angewandt werden.

Bedingungen:

- (a) Erstattete Ausgaben (nicht vom Empfänger zu versteuern): Erkundungsreise für die/den auslandsentsandten Arbeitnehmerin/Arbeitnehmer und ihren/seinen Gatten/Gattin; Maklergebühren für die Vermittlung einer Mietwohnung; Reise- und Umzugskosten bei Ankunft und Abreise; doppelte Mietkosten im Falle einer zeitweiligen doppelten Miete (maximal 3 Monate); Zollgebühren; Mietwagen bei Ankunft und Abreise (jeweils für maximal 2 Monate); Hotelkosten bei Ankunft und Abreise; Gebühren für Sprachkurse für die Arbeitnehmerin/den Arbeitnehmer und ihre/seine Familienangehörigen; Steuerberatungsgebühren und Notfall-Reisekosten in das Heimatland; Schul- und Studiengebühren für Kinder oder – sofern diese im Ausland wohnen - Kosten einer jährlichen Reise für den Besuch bei der Familie.
- (b) Erstattete Ausgaben (vom Empfänger zu versteuern, es sei denn der Hauptsitz oder das Logistikzentrum entscheidet sich für die Besteuerung nach dem Körperschaftsteuersatz, dann sind diese Ausgaben nicht vom Empfänger zu versteuern): Ausgleichszahlungen für Steuern und Sozialversicherung, Wohnungszulage.
- (c) Zahlungen, die als Lohnzuschläge eingestuft werden, sind vom Empfänger zu versteuern: mit der Auslandsentsendung verbundene

²¹ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 34, November 2004

²² IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 34, November 2004

Entschädigungen, die nicht unter die im vorstehenden Absatz genannte Wohnungszulage fallen.

Die Anwendung dieser Regelung unterliegt der Bedingung, dass die Auslandsentsendung zeitweiliger Art ist und höchstens 6 Jahre beträgt. Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen, die zu einem anderen Arbeitgeber als dem Hauptsitz oder dem Logistikzentrum abgestellt werden, können ebenfalls die in (a) oben angegebenen Steuerbefreiungen in Anspruch nehmen, sofern ihre Auslandsentsendung zeitweiliger Art ist und höchstens 6 Jahre beträgt.

Ab 1. Januar 2004 haben Beschäftigte und leitende Angestellte ausländischer Unternehmen, die nach Frankreich entsandt werden, Anspruch auf eine teilweise und zeitlich befristete Steuerbefreiung, sofern sie in den vorangegangenen 10 Jahren keinen steuerlichen Wohnsitz in Frankreich hatten. Diese Befreiung bezieht sich auf „zusätzliche“ Vergütungen, die einen direkten Bezug zur Niederlassung des Steuerzahlers in Frankreich haben. Dazu gehören Entschädigungen für höhere Wohnungsausgaben oder eine höhere Steuer- oder Sozialversicherungsbelastung, die sich aus dem Aufenthalt in Frankreich ergeben, sowie die Erstattung von Umzugskosten, Erkundungsreisen und Hotelkosten für den Steuerzahler und seine Familie. Diese Steuerbefreiung wird für maximal 6 Jahre gewährt.²³

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.²⁴

Nicht-EU-Staatsangehörige müssen im Besitz einer Aufenthaltserlaubnis (carte de séjour) sein.²⁵

II.10 Deutschland

In Deutschland beschäftigte AusländerInnen unterliegen der gesetzlichen Sozialversicherungspflicht. Ausländische ArbeitnehmerInnen sind demnach verpflichtet, Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, Krankenversicherung, Arbeitslosenversicherung und Pflegeversicherung (Behinderung und Alter) zu zahlen. Sie sind jedoch nicht verpflichtet, in die Unfallversicherung einzuzahlen. Alle Beiträge werden vom Arbeitgeber gezahlt. Diese Beiträge werden bei der Rückkehr nicht zurückgezahlt.

Ausländische ArbeitnehmerInnen, die für eine befristete Dauer nach Deutschland entsandt werden (höchstens 1 Jahr, in Ausnahmefällen plus ein Jahr) und von einem ausländischen Arbeitgeber beschäftigt werden, können weiter in ihrem Heimatland sozialversichert bleiben.²⁶

²³ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 32, April 2004

²⁴ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

²⁵ Temin-Socol, Nathalie/Combes, Anee Elisabeth (2003): Arbeitsrecht in Frankreich, S.301, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.239–301

²⁶ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005

Seit 1999 gibt es eine "Green Card" für IT-Spezialisten mit einem Gehalt von mindestens 50.000 €. Diese Arbeitserlaubnis wird für höchstens 5 Jahre ausgestellt. Inhaber der „Green Card“ unterliegen den gleichen Steuer-, Sozialversicherungs- und Rentenversicherungsbestimmungen wie alle ArbeitnehmerInnen in Deutschland.

F&F, deren monatliches Einkommen mehr als 5.200 € beträgt, können eine private Krankenversicherung abschließen.

Für die Rentenversicherung liegt die Beitragsbemessungsgrenze bei monatlich 5.200 €.

II.11 Griechenland

Es gibt keine besonderen steuerlichen oder gesetzlichen Bestimmungen für F&F im Auslandseinsatz.

II.12 Ungarn

Nicht-EU-Staatsangehörige müssen im Besitz einer Aufenthaltserlaubnis und einer Arbeitserlaubnis sein.

Nicht-EU-Staatsangehörige, die die Funktion des Geschäftsführers, Hauptbevollmächtigten oder Aufsichtsratsmitglieds (bei Unternehmen mit ausländischer Beteiligung) wahrnehmen, benötigen lediglich eine Aufenthaltserlaubnis; dies gilt auch für Personal in Schlüsselstellung von Unternehmen, die in Ungarn (einschließlich mit ausländischer Beteiligung) gegründet wurden, wie z.B. leitende Angestellte oder MitarbeiterInnen mit besonderen Qualifikationen, die für Dienstleistungen in den Bereichen Organisation, Forschungsausrüstung, Technologie und Verwaltung erforderlich sind.

Leitende Angestellte fallen nicht in den Geltungsbereich von Tarifvereinbarungen, und sie sind von dem Verbot der Befristung von Arbeitsverträgen über 5 Jahre hinaus ausgenommen.²⁷

Die Beschäftigung von GeschäftsführerInnen unterliegt entweder arbeits- oder zivilrechtlichen Vorschriften.²⁸

²⁷ CMS (Hrsg.) (2003): Arbeitsrechtliche Rahmenbedingungen in Ungarn, Wien, S.4–5

²⁸ Gobert, Arne/Krisch, Imre (2003): Arbeitsrecht in Ungarn, S.1256–57, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.1233–76

II.13 Irland

In Irland werden Beiträge zur Sozialversicherung erhoben, unabhängig davon, ob das Arbeitsentgelt im Rahmen der Einkommenssteuer als Einkommen aus irischer oder ausländischer Quelle behandelt wird. (Im letztgenannten Fall wird nicht das PAYE-System²⁹ angewandt.) Der Arbeitgeber ist für die Entrichtung der Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers und des Arbeitnehmers / der Arbeitnehmerin verantwortlich. ArbeitnehmerInnen, die für bis zu 12 Monaten nach Irland entsandt werden, können weiter in ihrem Heimatland sozialversichert bleiben; diese Regel gilt für EU-Staatsangehörige oder im Rahmen der bestehenden Sozialversicherungsabkommen und für maximal 5 Jahre (nach Ermessen des Ministeriums für soziale Angelegenheiten).³⁰

Die meisten AusländerInnen, die nach Irland entsandt werden, behalten ihren Wohnsitz außerhalb von Irland. Dadurch werden in der Regel nur ihr Einkommen und ihre Gewinne versteuert, die aus Quellen außerhalb von Irland und dem Vereinigten Königreich überwiesen werden. Sie behalten meist auch ein paar Jahre lang einen besonderen Wohnsitzstatus. Sie können aber auch als Steuerausländer eingestuft werden. Dies bedeutet, dass bestimmte Transfers aus Anlagen außerhalb Irlands von der Kapitalerwerbssteuer ausgenommen sind. Ansonsten gibt es generell keine weiteren besonderen Faktoren, die sich auf die Besteuerung des Einkommens oder der Gewinne von auslandsentsandten ArbeitnehmerInnen auswirken.³¹

II.14 Italien

Italien hat folgende Regelung eingeführt, um die Einwanderung von Wissenschaftlern nach Italien zu fördern: Forscher, die ihren steuerlichen Wohnsitz im Zeitraum 2003-2008 in Italien nehmen, zahlen auf ihr Einkommen aus abhängiger Beschäftigung oder selbständiger Tätigkeit nur bis zu 10 % Einkommenssteuer und sind von der IRAP (regionale Produktionssteuer) befreit. Diese Steuervorteile gelten für das Steuerjahr, in dem der steuerliche Wohnsitz in Italien angemeldet wird, sowie für die zwei darauf folgenden Steuerjahre.³²

²⁹ Pay as you earn

³⁰ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 33, Juni 2004

³¹ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 30, Juni 2003

³² IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 32, April 2004

Allgemeiner Rahmen:

Sozialversicherungsbeiträge nicht-ansässiger ArbeitnehmerInnen in Italien an italienische Versicherungsträger werden bei der Steuerbemessungsgrundlage des Arbeitnehmers / der Arbeitnehmerin nicht berücksichtigt. Die Beiträge können jedoch in keinem Fall von dem Gesamteinkommen abgezogen werden, da sie nach Maßgabe von Artikel 24 bei der Berechnung der Steuer für nicht-ansässige Personen zu den nicht abzugsfähigen Beträgen gehören. In der Regel werden auslandsentsandten ArbeitnehmerInnen keine Steuervergünstigungen oder –vorteile gewährt.³³

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.³⁴

Es besteht eine Quotenregelung für die Beschäftigung von Nicht-EU-/OSZE-Staatsangehörigen.³⁵

II.15 Lettland

Es gibt keine besonderen steuerlichen oder gesetzlichen Bestimmungen für F&F im Auslandseinsatz.³⁶

II.16 Litauen

Es gibt keine besonderen steuerlichen oder gesetzlichen Bestimmungen für F&F im Auslandseinsatz.³⁷

³³ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 32, April 2004

³⁴ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

³⁵ Radoccia, Stafania/Crippa, Anna (2003): Arbeitsrecht in Italien, S.550, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.519–592

³⁶ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, Juli 2004

³⁷ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 36, November 2004

II.17 Luxemburg

Im Zusammenhang mit Sozialversicherungsbeiträgen von auslandsentsandten Arbeitnehmerinnen hat Luxemburg eine Reihe von internationalen Instrumenten

unterzeichnet, die sich auf WanderarbeitnehmerInnen beziehen, wie z.B. die EWG-Verordnungen 1408/71 und 574/72.³⁸

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.³⁹

Von nicht-ansässigen Seeleuten auf Schiffen, die unter luxemburgischer Flagge fahren, wird eine Pauschaleinkommenssteuer von 10 % erhoben, die auf 90 % ihres Bruttogehalts berechnet wird. Sie können monatlich auch 870 Euro von den Steuern abziehen.⁴⁰

II.18 Malta

Personen, die aufgrund einer „Ständigen Aufenthaltsgenehmigung“ (Einwanderungsgesetz) ihren Wohnsitz in Malta nehmen, zahlen auf das in Malta erzielte oder nach Malta überwiesene Einkommen eine Pauschalsteuer von 15 % (bei einer Mindeststeuerverpflicht von 1.800 MTL nach Abzug gemäß Doppelbesteuerungsabkommen). Diese Besteuerung wird auf Anfrage gewährt, sofern bestimmte Bedingungen erfüllt sind.⁴¹

II.19 Niederlande

Beschäftigte ausländischer Unternehmen, die zeitweilig in die Niederlande entsandt werden, können die 30 %-Regel (früher 35 %-Regel) beantragen. Nach dieser Regel sind 30 % ihres Arbeitseinkommens von der Steuer befreit, um bestimmte mit der Auslandsentsendung verbundene Kosten zu kompensieren (diese Kosten werden als „extraterritoriale Kosten“ bezeichnet).

Bedingungen:

- Der / die nicht-ansässige SteuerzahlerIn muss im Ausland von einem inländischen Arbeitgeber eingestellt werden; der Arbeitgeber muss die Lohnsteuer gemäß Artikel 6 LB einbehalten.
- Die Tatsache, dass der / die ArbeitnehmerIn die niederländische Staatsangehörigkeit besitzt oder dass er / sie im Ausland wohnt, stellt kein Hindernis dar.

³⁸ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005

³⁹ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

⁴⁰ Kesti, Juhanni (Hrsg.) (2004): European Tax Handbook 2004, IBFD (Hrsg.), Amsterdam, S.439

⁴¹ Kesti, Juhanni (Hg.) (2004): European Tax Handbook 2004, IBFD (Hg.), Amsterdam, S.462f

- Der / die ArbeitnehmerIn muss über ein spezifisches Fachwissen verfügen, das auf dem inländischen Arbeitsmarkt schwer zu finden ist. Der Begriff „spezifisches Fachwissen“ umfasst drei miteinander verknüpfte Bedingungen:
 1. Das Bildungsniveau des Arbeitnehmers / der Arbeitnehmerin,
 2. das Nettogehalt für die in den Niederlanden ausgeübte Tätigkeit muss dem im Heimatland gezahlten Betrag entsprechen, und
 3. die einschlägige Berufserfahrung des / die Arbeitnehmers / Arbeitnehmerin im Hinblick auf die spezifische auszuübende Tätigkeit. Zu dieser Bedingung ist Folgendes klargestellt worden: Für eine Stelle, die Berufserfahrung erfordert, reicht eine mindestens 2,5-jährige Erfahrung in einer vergleichbaren Tätigkeit außerhalb der Niederlande aus. (Ist die 3. Bedingung nicht erfüllt, ist es trotzdem noch möglich, die 30 %-Regel in Anspruch zu nehmen, sofern die 1. und 2. Bedingung erfüllt sind.)

Allgemeiner Rahmen: Beschäftigte internationaler Unternehmen können die 30 %-Regel beantragen, wenn sie im Rahmen der normalen Arbeitsplatzrotation in die Niederlande abgestellt werden, vorausgesetzt sie sind seit mehr als 2,5 Jahren von diesem internationalen Unternehmen beschäftigt. Die 30 %-Regelung wird für höchstens 120 Monate gewährt und beginnt am Tag der Aufnahme der Beschäftigung in den Niederlanden (die Behörden prüfen, ob der / die ArbeitnehmerIn in der Vergangenheit im Rahmen der 30 %-Regel beschäftigt war und ziehen diese Perioden gegebenenfalls ab, ebenso wie längere Besuche oder kurze Beschäftigungszeiten).

Der Arbeitgeber kann dem / der ArbeitnehmerIn Ausgaben bis zu 30 % des Gehalts steuerfrei erstatten und eine Entschädigung für die zusätzlichen Kosten, die sich aus dem Aufenthalt in den Niederlanden ergeben, zahlen. Die 30 %-Regel gilt nicht für Abfindungen bei Beendigung des Arbeitsvertrags.⁴²

ArbeitnehmerInnen im Auslandseinsatz in den Niederlanden sind in der Regel verpflichtet, die selben Beiträge zur staatlichen Sozialversicherung zu zahlen wie ansässige Arbeitnehmer. EinE auslandsentsandter ArbeitnehmerIn, der als „teilweise nicht-ansässig“ eingestuft wird, wird nach dem normalen Steuersatz für die ersten zwei Einkommensgruppen besteuert. Selbst wenn er nicht sozialversicherungspflichtig ist, beträgt der Steuersatz im Jahr 2005 1,8 % oder 9,35 %.⁴³

Die Beschäftigung von ArbeitnehmerInnen aus Nicht-EU-Mitgliedstaaten ist nur dann gestattet, wenn in den Niederlanden oder der EU kein Bewerber gefunden wird. Die Stelle muss mindestens 5 Wochen lang beim örtlichen Arbeitsvermittlungsdienst und auf EURES ausgeschrieben werden.⁴⁴

Geschäftsführer fallen nicht in den Geltungsbereich von Tarifvereinbarungen.⁴⁵

⁴² IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 32, April 2004

⁴³ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005

⁴⁴ Oosterbeek, Simone (2003): Arbeitsrecht in den Niederlanden, S.632, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.593–653

⁴⁵ ib., S.632

II.20 Polen

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.⁴⁶

ArbeitnehmerInnen, die einen Arbeitsvertrag mit einem polnischen Arbeitgeber haben, sind verpflichtet, Sozialversicherungs- und Krankenversicherungsbeiträge zu zahlen. Es gibt keine besonderen Steuerregelungen für ArbeitnehmerInnen, die aus dem Ausland nach Polen entsandt werden.⁴⁷

Ausländische ArbeitnehmerInnen benötigen eine Arbeitsgenehmigung. Diese Genehmigung wird für maximal 12 Monate ausgestellt.

Ausnahmen:

- GeschäftsführerInnen, die sich im Rahmen der Wahrnehmung ihrer Aufgaben weniger als 30 Tage im Jahr in Polen aufhalten
- Wohnsitz im Ausland
- ArbeitnehmerInnen, die für höchstens 1 Monat nach Polen abgestellt werden
- ArbeitnehmerInnen, die für bestimmte Zwecke (Bau und Einstellung von Maschinenanlagen) und höchstens 3 Monate nach Polen abgestellt werden
- Andere bilaterale Vereinbarungen sind möglich.⁴⁸

Führungskräfte mit Arbeitsvertrag unterliegen den arbeitsrechtlichen Vorschriften.

Ausnahmen von den allgemeinen arbeitsrechtlichen Bestimmungen: kein Anspruch auf Überstundenvergütung, arbeitsfreie Zeit usw.⁴⁹

⁴⁶ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

⁴⁷ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 37, March 2005

⁴⁸ Dulewicz, Katarzyna/Zakrzewska-Brzuchalska, Zuzanna (2004): Arbeits- und sozialrechtliche Rahmenbedingungen in Polen, S.54f, in: Hainz, Bernhard/Tinhofer, Andreas (Hrsg.) (2004): Arbeits- und Sozialrecht in Mittel- und Osteuropa, Wien, S.51–74

⁴⁹ ib., S.55

II.21 Portugal

Nach Maßgabe der EWG-Verordnungen zur Sozialversicherung sind EU-Staatsangehörige, die in ihrem Heimatland pflichtsozialversichert sind und vorübergehend in Portugal arbeiten, in Portugal sozialversichert, ohne Beiträge in die portugiesische Sozialversicherung einzahlen zu müssen. Für die anderen ausländischen ArbeitnehmerInnen richtet sich dies danach, ob zwischen Portugal und ihrem Heimatland ein Sozialversicherungsabkommen geschlossen wurde.

Es gibt keine besonderen Bestimmungen für ArbeitnehmerInnen, die für einen Auslandseinsatz aus oder nach Portugal entsandt werden. Nach Maßgabe des Steuervergünstigungsgesetzes (EBF) wird im Rahmen internationaler Abkommen oder auf der Grundlage der Reziprozität eine Einkommenssteuerbefreiung für Folgendes gewährt:

- Arbeitseinkommen des Personals ausländischer diplomatischer Vertretungen und konsularischer Dienststellen und internationaler Organisationen;
- Gewinne ausländischer Bauunternehmen oder ausländischer Auktionäre aus Tätigkeiten, die im Rahmen der NATO in Portugal durchgeführt werden;
- Einkommen auslandsentsandter ArbeitnehmerInnen im Rahmen zwischenstaatlicher Kooperationsvereinbarungen. Portugal wendet für dieses Einkommen allerdings die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt an.⁵⁰

Nicht-EU-Staatsangehörige müssen über eine Aufenthaltserlaubnis verfügen sowie einen schriftlichen Arbeitsvertrag, der bestimmten inhaltlichen Mindestanforderungen unterliegt.⁵¹

II.22 Rumänien

Rumänien hat mit verschiedenen Ländern bilaterale Steuerabkommen über die Einkommens- und Kapitalertragssteuer abgeschlossen.⁵²

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen müssen im Besitz eines Visums und einer Arbeitsgenehmigung sein. Im Rahmen bilateraler Abkommen sind auch andere Regelungen möglich. Außerdem kann ein so genanntes

⁵⁰ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005

⁵¹ Fedtke, Eberhard/Böhm-Amolly, Alexandra von (2003): Arbeitsrecht in Portugal, S.855, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.831–901

⁵² IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 36, November 2004

„Geschäftsvisum“ für auslandsentsandte Vorstands- oder Aufsichtsratsmitglieder rumänischer Unternehmen erteilt werden. In diesem Fall ist dennoch eine Arbeitsgenehmigung erforderlich.

Arbeitsverträge für Führungskräfte rumänischer Unternehmen unterliegen den allgemeinen rumänischen zivil- und wirtschaftsrechtlichen Vorschriften.⁵³

II.23 Slowakische Republik

Befristete Arbeitsverträge mit Führungskräften unterliegen nicht den strengen Regeln für die Höchstdauer dieser Art von Arbeitsverträgen (gewöhnlich ist diese Dauer auf höchstens 3 Jahre begrenzt, und eine erneute befristete Beschäftigung bei dem gleichen Arbeitgeber ist erst nach Ablauf von 12 Monaten nach Beendigung des vorangehenden befristeten Arbeitsverhältnisses gestattet).⁵⁴

Allgemeiner Rahmen:

Ausländische ArbeitnehmerInnen inländischer Unternehmen sind verpflichtet, die gleichen Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen wie slowakische Staatsbürger. Ausländische ArbeitnehmerInnen ausländischer Unternehmen sind von dieser Verpflichtung ausgenommen. Ausländer, die in der Slowakischen Republik ein Geschäft führen und in der Eigenschaft als Einzelunternehmer ein Geschäftseinkommen aus slowakischer Quelle beziehen, unterliegen den Bestimmungen der Sozialversicherung. Für ständige Niederlassungen, die ansässige ArbeitnehmerInnen beschäftigen, gelten die gleichen Regeln wie für alle ArbeitnehmerInnen mit ständigem Wohnsitz in der Slowakischen Republik.

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.⁵⁵

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen unterliegen dem Internationalen Steuergesetz (ITA), für sie sind keine besonderen Regeln vorgesehen (die früher bestehenden sind aufgehoben worden). AusländerInnen gelten je nach

⁵³ Petre, Irina (2004): Arbeits- und sozialrechtliche Rahmenbedingungen in Rumänien, S.79, in: Hainz, Bernhard/Tinhofer, Andreas (Hrsg.) (2004): Arbeits- und Sozialrecht in Mittel- und Osteuropa, Wien, S.75–100

⁵⁴ Ružička, Jaroslav/Szabó, Sylvia (2004): Arbeits- und sozialrechtliche Rahmenbedingungen in der Slowakei, S.140, in: Hainz, Bernhard/Tinhofer, Andreas (Hrsg.) (2004): Arbeits- und Sozialrecht in Mittel- und Osteuropa, Wien, S.137–155

⁵⁵ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

Dauer (Tage) ihres Aufenthalts auf slowakischem Staatsgebiet als SteuerinländerInnen oder SteuerausländerInnen.⁵⁶

II.24 Slowenien

Für Führungskräfte wird ein vereinfachtes Verfahren zur Erteilung von Aufenthalts- und Arbeitserlaubnissen angewandt. Bei ihren Arbeitsverträgen wird mehr Spielraum in Fragen wie zeitliche Befristung, Arbeitszeit, Ruhepausen, Gehalt, disziplinarische Verantwortung oder Kündigung gewährt.⁵⁷

Allgemeiner Rahmen:

Neben dem Internationalen Steuergesetz (ITA) gelangen eine Reihe von (jugoslawischen) Abkommen mit verschiedenen Ländern über die Einkommens- und Kapitalertragssteuer zur Anwendung.

Für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen, die von einer Wirtschaftseinheit mit Sitz in Slowenien beschäftigt werden, gibt es keine besonderen Sozialversicherungsbestimmungen.⁵⁸

Von ArbeitnehmerInnen, die weiter in ihrem Heimatland sozialversichert bleiben, wird keine Gehaltssteuer erhoben.⁵⁹

Auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen können die im Heimatland gezahlten Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung von der Steuergrundlage abziehen.⁶⁰

II.25 Spanien

⁵⁶ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 36, November 2004

⁵⁷ Šnuderl, Marjana (2004): Arbeits- und sozialrechtliche Rahmenbedingungen in Slowenien, S.160, in: Hainz, Bernhard/Tinhofer, Andreas (Hrsg.) (2004): Arbeits- und Sozialrecht in Mittel- und Osteuropa, Wien, S.157–173

⁵⁸ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 23, Juli 2000

⁵⁹ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.52

⁶⁰ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.21

Spanien hat verschiedene bilaterale Sozialversicherungsabkommen abgeschlossen.⁶¹

Generell gibt es für auslandsentsandte ArbeitnehmerInnen keine besonderen Bestimmungen. Unter bestimmten Bedingungen kann allerdings eine Person, die in Spanien eine Arbeit aufnimmt, für das Steuerjahr, in dem sie nach Spanien zieht, sowie für die folgenden 5 Steuerjahre zwischen zwei Besteuerungsarten wählen: (a) Einkommenssteuer für natürliche Personen (d.h. progressive Steuersätze aber mit bestimmten abzugsfähigen Ausgaben und Steuerfreibeträgen) oder (b) Einkommensteuer für Nicht-Ansässige (d.h. Pauschalsteuersatz von 25 % aber ohne abzugsfähige Ausgaben und Steuerfreibeträge).

Bedingungen:

- Die Person hatte in den 10 vorangegangenen Jahren keinen Wohnsitz in Spanien.
- Der Umzug nach Spanien erfolgt aufgrund eines Arbeitsvertrags.
- Die Person übt die Tätigkeit physisch in Spanien für eine in Spanien ansässige Gesellschaft oder Wirtschaftseinheit oder für eine ständige spanische Niederlassung einer nicht-ansässigen Wirtschaftseinheit aus.
- Das Einkommen aus einer abhängigen Beschäftigung ist nicht von der Einkommensteuer für Nicht-Ansässige befreit.

In Spanien ansässige FreiberuflerInnen, die in einem Land, mit dem ein Vertrag geschlossen wurde, Honorare beziehen, zahlen nur in Spanien Steuern auf dieses Einkommen. Umgekehrt wird das in Spanien bezogene Einkommen von FreiberuflerInnen mit Wohnsitz in einem Vertragsland in der Regel nicht versteuert.⁶²

II.26 Schweden

Arbeitgeber, die im Rahmen der Sonderregelung für die Besteuerung von ausländischem Personal in Schlüsselstellung von der Sozialversicherungspflicht befreit sind, müssen für das von ihnen gezahlte Gehalt usw. keine Sozialversicherungsbeiträge entrichten.⁶³

⁶¹ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 33, Juni 2004

⁶² IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 34, November 2004

⁶³ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 35, April 2005

Für leitende Angestellte ist dies beim Abschluss von besonderen Ruhestandsregelungen üblich.⁶⁴

Für ausländisches Personal in Schlüsselstellung, das zeitweilig in Schweden von einem ansässigen Arbeitgeber oder von einer schwedischen ständigen Niederlassung eines ausländischen Unternehmens beschäftigt wird, und das die Voraussetzungen für die Sonderregelung erfüllt, wird eine besondere Steuererleichterung gewährt. Sie unterliegt folgenden Bedingungen:

- Der Steuerzahler hat nicht die schwedische Staatsangehörigkeit und hatte in den 5 Jahren vor Aufnahme der befristeten Beschäftigung keinen Wohnsitz in Schweden.
- Der Aufenthalt beträgt höchstens 5 Jahre.
- Entweder (1) die Beschäftigung bezieht sich auf eine Tätigkeit, die eine Fachqualifikation erfordert, oder auf Gebiete oder Fachkenntnisse im Bereich der Forschung oder Entwicklung, für die es äußerst schwierig ist, geeignete Kräfte in Schweden zu finden, oder (2) der Steuerzahler ist Mitglied der Unternehmensführung oder hat eine Schlüsselstellung im Unternehmen.⁶⁵
- Genehmigung durch die Behörde für die Besteuerung von ForscherInnen.⁶⁶

Das Gehalt und andere Kostenerstattungen, die dem / der SteuerzahlerIn für seine / ihre Arbeit im Rahmen der besonderen Steuerregelung gezahlt werden, unterliegen den normalen Vorschriften der Einkommensbesteuerung, aber es werden nur 75 % des Einkommens versteuert. Die Erstattung von Umzugskosten, Reisen ins Heimatland und Schulgeld gelten als steuerfreies Einkommen.⁶⁷

Leitende Angestellte fallen nicht in den Geltungsbereich von Tarifvereinbarungen, dies gilt auch für Unternehmen, die keiner Tariforganisation angehören.⁶⁸

⁶⁴ Nordlöf, Frederik (2003): Arbeitsrecht in Schweden, S.1017, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.985–1031

⁶⁵ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.33; IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 27, Mai 2002

⁶⁶ Kesti, Juhanni (Hrsg.) (2004): European Tax Handbook 2004, IBFD (Hrsg.), Amsterdam, S.642

⁶⁷ Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main, S.33; IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 27, Mai 2002

⁶⁸ Malin Tumegård

II.27 Vereinigtes Königreich

Was die Sozialversicherung anbelangt, erfüllt das VK seine Verpflichtungen nach Maßgabe der EU-Verträge und -Verordnungen. Das Vereinigte Königreich hat Abkommen auf Gegenseitigkeit mit allen EU-Mitgliedstaaten mit Ausnahme von Griechenland abgeschlossen, sowie bilaterale Vereinbarungen mit Drittländern.⁶⁹

Die Zahlung oder Erstattung von Reisekosten vom Heimatland in das VK und umgekehrt ist steuerfrei für ArbeitnehmerInnen, die sich im Rahmen ihres Arbeitsauftrags für eine ununterbrochene Dauer von mindestens 60 Tagen im VK aufhalten.

Für den Besuch der Ehegattin/des Ehegatten oder der Kinder sowie für deren Begleitung sind zwei Reisen (Hin- und Rückreise) je Person und Steuerjahr abzugsfähig. Diese Abzüge gelten für maximal 5 Jahre ab Ankunft im VK; der / die ArbeitnehmerIn darf in den 2 vorangegangenen Jahren nicht im VK gewohnt haben.⁷⁰

Die Arbeitsverträge mit Führungskräften werden individuell ausgehandelt. Merkmale: keine finanziellen Vorteile (Ausgleichszahlungen) für Geschäftsführer, Kündigungsfrist maximal 12 Monate.⁷¹

Leitende Angestellte sind von der 48-Stunden-Woche (Regelwochenarbeitszeit) ausgenommen.⁷²

⁶⁹ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 33, Dezember 2003

⁷⁰ IBFD (Hrsg.): GET-VI, Suppl. No. 33, Dezember 2003

⁷¹ Harth, Angela/Taggart, Andrew (2003): Arbeitsrecht in Großbritannien, S.405f, in: Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln, S.397–453

⁷² *ib.*, S.410

III. Übersicht aller Länderergebnisse

Art der Vorteile	Österreich	Belgien	Bulgarien	Zypern
Besondere Bestimmungen für F&F	keine	Einkommenssteuerbefreiungen für abgestellte Arbeitnehmer Bedingungen: ausländische Führungskräfte, Geschäftsführer, hochrangige Spezialisten und Forscher, die zeitweilig von ausländischem Unternehmen oder Unternehmensgruppe nach Belgien abgestellt werden	keine	keine
Besteuerung				
Allgemeine Steuerbefreiungen für ausländische Arbeitnehmer				Abzug von Einkommen aus Amt oder Beschäftigung in Zypern von 20% (max 5.000 CYP/Jahr), für 3 Jahre ab 1. Januar nach Jahr der Aufnahme der Beschäftigung Bedingung: Wohnsitz außerhalb Zyperns vor Antritt der Stelle
Steuerbefreiung für ausländische Arbeitnehmer für (vom Arbeitgeber getragene /erstattete) Umzugskosten usw.	Bis zu 35% von der Lohnsteuer Formale Bedingungen : max. Aufenthaltsdauer 5 Jahre			
Arbeitsbedingungen				
Besondere Regelungen/Geltung von	Möglichkeit für bestimmte Ausnahmen von	Individuelle Festlegung der Kündigungsfrist	Keine Arbeitserlaubnisse erforderlich	

Untersuchung der Rechtsstellung und Besteuerung von Fach- und Führungskräften (F&F)

Tarifvereinbarungen für F&F	Arbeitszeitregelungen für Führungskräfte, Überstundenvergütung jedoch nach Tarifvertrag			
Formale Bedingungen	Führungskräfte	Jahresbruttoeinkommen mehr als 50.554 Euro	Führungskräfte, Bevollmächtigte usw.	

Art der Vorteile	Tschechische Republik	Dänemark	Estland
Besondere Bestimmungen für F&F	Bei Abstellung: Steuerbefreiung 25% Bedingungen: ausländische Fachkräfte oder Spezialisten, abgestellt von ausländischem Unternehmen, kein Wohnsitz	Steuersatz 25% (fakultativ) Bedingungen: Beschäftigte im Bereich Forschung & Entwicklung gemäß OECD-Definition, öffentlicher oder Privatsektor, keine Aufenthaltsbegrenzung, kein Mindestgehalt	keine
Besteuerung			
Allgemeine Steuerbefreiungen für ausländische Arbeitnehmer		Steuersatz 25% (fakultativ) Bedingungen: Beschäftigung für max. 36 Monate (Verlängerung bis zu 48 Monaten); ansässiger Arbeitgeber oder dänische ständige Niederlassung von nicht-ansässigem Arbeitgeber; auslandsentsandter Arbeitnehmer nimmt Wohnsitz in Dänemark; keine Beteiligung an Unternehmensleitung, -kontrolle oder -kapital des Arbeitgebers; Monatsbruttogehalt mehr als 57.300 DKK (gilt nicht wenn Expat an genehmigtem Forschungsprojekt teilnimmt); in 3 vorhergehenden Jahren keinen steuerlichen Wohnsitz in Dänemark	
Steuerbefreiung für ausländische Arbeitnehmer für (vom Arbeitgeber getragene /erstattete) Umzugskosten usw.			
Arbeitsbedingungen			
Besondere Regelungen/Geltung von Tarifvereinbarungen für F&F		Öffentlicher und Finanzsektor: ja, 99%; übriger Privatsektor: 15%, die anderen haben individuelle Arbeitsverträge, aber meist mit gleichen Bedingungen wie Tarifverträge oder besser	
Formale Bedingungen			F&F

Art der Vorteile	Finnland	Frankreich	Deutschland	Griechenland
Besondere Bestimmungen für F&F	<p>Pauschalsteuersatz 35% für die ersten 24 Monate der Beschäftigung (fakultativ)</p> <p>Bedingungen: Hochschuldozenten, Forscher, Spezialisten (monatl. Mindestgehalt 5.800 EUR); Wohnsitz in Finnland; Antritt der Stelle spätestens 31. Dez. 2007; ununterbrochene Beschäftigung; Antrag auf Pauschalsteuersatz spätestens 30 Tage nach Aufnahme der Beschäftigung</p>	keine	keine	keine
Besteuerung				
Allgemeine Steuerbefreiungen für ausländische Arbeitnehmer				
Steuerbefreiung für ausländische Arbeitnehmer für (vom Arbeitgeber getragene /erstattete) Umzugskosten usw.		<p>Ja, einkommenssteuerfrei</p> <p>Formale Bedingungen: Expat-Entschädigungen für ausländische Arbeitnehmer, die zeitweilig in französischen Hauptsitz oder Logistikzentrum multinationaler Unternehmen entsandt werden, zeitlich befristete Abstellung (max. 6 Jahre)</p>		
Arbeitsbedingungen				
Besondere Regelungen/Geltung von Tarifvereinbarungen für F&F	Führungskräfte sind in der Regel von Arbeitszeitvorschriften ausgeschlossen			

Untersuchung der Rechtsstellung und Besteuerung von Fach- und Führungskräften (F&F)

Formale Bedingungen	Führungskräfte			
---------------------	----------------	--	--	--

Art der Vorteile	Ungarn	Irland	Italien	Lettland	Litauen	Luxemburg
Besondere Bestimmungen für F&F	keine	keine	10% einkommenssteuerpflichtig, Befreiung von regionaler Produktionssteuer Formale Bedingungen: Wissenschaftler, Sachverständige, Steuerbefreiung max. 3 Jahre	keine	keine	keine
Besteuerung						
Allgemeine Steuerbefreiungen für ausländische Arbeitnehmer						
Steuerbefreiung für ausländische Arbeitnehmer für (vom Arbeitgeber getragene /erstattete) Umzugskosten usw.						
Arbeitsbedingungen						
Besondere Regelungen/Geltung von Tarifvereinbarungen für F&F	1) keine Arbeitsgenehmigung erforderlich für bestimmtes Personal in Schlüsselstellung 2) Tarifverträge nicht anwendbar, befristete Arbeitsverträge von mehr als 5 Jahren möglich					
Formale Bedingungen	1) in Ungarn gegründetes Unternehmen (inkl. ausländische Beteiligung); leitende					

	Angestellte, besondere Qualifikation (Fachkenntnisse für Dienstleistungen im Bereich Organisation, Forschungsaus- rüstung, Technologie, Verwaltung 2) Leitende Angestellte					
--	--	--	--	--	--	--

Art der Vorteile	Malta	Niederlande	Polen	Portugal	Rumänien
Besondere Bestimmungen für F&F	keine	keine	Arbeitsgenehmigung erforderlich, wird für max. 12 Monate ausgestellt; Ausnahmen: Geschäftsführer, die sich zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben weniger als 30 Tage/Jahr in Polen aufhalten; Wohnsitz im Ausland; Abstellung für max. 1 Monat in Polen; Abstellung für max 3 Monate für bestimmte Zwecke (Bau/Regelung von Maschinenanlagen), andere bilaterale Vereinbarungen möglich	keine	„Geschäftsvisum“ für Mitglieder der Unternehmensleitung
Besteuerung					
Allgemeine Steuerbefreiungen für ausländische Arbeitnehmer	Pauschal - steuersatz 15% „Ständige Aufenthaltserlaubnis“; Einkommen in Malta oder nach Malta überwiesen				Bilaterale Steuerabkommen mit verschiedenen Ländern über Einkommens- und Kapitalertragssteuer
Steuerbefreiung für ausländische Arbeitnehmer für (vom Arbeitgeber getragene /erstattete) Umzugskosten usw.		Antrag auf 30% Einkommenssteuerbefreiung für max. 10 Jahre Abgestellte Arbeitnehmer oder Arbeitnehmer, die mehr als 2,5 Jahre von internationalem			

Untersuchung der Rechtsstellung und Besteuerung von Fach- und Führungskräften (F&F)

		Konzern beschäftigt waren; Einstellung im Ausland, spezifisches und schwer zu findendes Fachwissen (Bildungsnivea u, Nettogehalt, Berufserfahrun g)			
Arbeitsbedingungen					
Besondere Regelungen/Gelt ung von Tarifvereinbarun gen für F&F		Geschäftsführe r fallen nicht in Geltungsbereic h von Tarifverträgen	Bei Arbeitsvertrag gilt Arbeitsrecht, Ausnahmen: kein Anspruch auf Überstundenvergü tung, arbeitsfreie Zeit usw.		Geschäftsvisum aber auch Arbeitsgenehmi gung erforderlich
Formale Bedingungen		Geschäftsführe r	Führungskräfte		Führungskräfte

III. Quellen und Abkürzungen

CMS (Hrsg.) (2003): Arbeitsrechtliche Rahmenbedingungen in Tschechien, Wien

CMS (Hrsg.) (2003): Arbeitsrechtliche Rahmenbedingungen in Ungarn, Wien

Hainz, Bernhard/Tinhofer, Andreas (Hrsg.) (2004): Arbeits- und Sozialrecht in Mittel- und Osteuropa, Wien

Henssler, Martin/Braun, Axel (Hrsg.) (2003): Arbeitsrecht in Europa, Köln

International Bureau of Fiscal Documentation (Hrsg.): Loose-leaf collection: Guides to European Taxation Vol. VI, Taxation of Individuals in Europe

Kesti, Juhanni (Hrsg.) (2004): European Tax Handbook 2004, IBFD (Hrsg.), Amsterdam

Pricewaterhousecoopers/ZEW (Hrsg.) (2005): International Taxation of Expatriates, Frankfurt/Main

www.eurocadres.org/mobilnet

CYP Zypern-Pfundrus

CZK Tschechische Krone

DKK Dänische Krone

ITA Internationales Steuergesetz

MTL Maltesische Lira

F&F Fach- und Führungskräfte