

<b>ERSTER TEIL: EINFÜHRUNG UND GRUNDLAGEN .....</b>	<b>1</b>
<b>A. EINFÜHRUNG IN DEN THEMENBEREICH SOWIE DEFINITION VON ARBEITNEHMERENTSENDUNGEN .....</b>	<b>1</b>
<b>B. PRÄMISSEN, ZIELE SOWIE GANG DER UNTERSUCHUNG .....</b>	<b>3</b>
<b>ZWEITER TEIL: SYSTEMATIK VON ARBEITNEHMER-ENTSENDUNGEN ZWISCHEN DEUTSCHLAND UND DEN NIEDERLANDEN UND AUFBAU DER FOLGENDEN UNTERSUCHUNGEN .....</b>	<b>11</b>
<b>DRITTER TEIL: UNTERSUCHUNG DER RAHMENBEDINGUNGEN IN DEUTSCHLAND UND IN DEN NIEDERLANDEN .....</b>	<b>15</b>
<b>A. DARSTELLUNG DER RAHMENBEDINGUNGEN FÜR DIE BETEILIGTEN GESELLSCHAFTEN .....</b>	<b>15</b>
<b>B. DARSTELLUNG DER RAHMENBEDINGUNG FÜR DEN BETEILIGTEN ARBEITNEHMER ....</b>	<b>39</b>
<b>VIERTER TEIL: ENTSENDUNGSSITUATIONEN ZWISCHEN DEUTSCHLAND UND DEN NIEDERLANDEN AUS SICHT DER BETEILIGTEN GESELLSCHAFTEN - ÜBERTRAGUNG DER SYSTEMATIK..</b>	<b>73</b>
<b>A. OUTBOUND-ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>73</b>
<b>B. INBOUND-ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>177</b>
<b>FÜNFTER TEIL: ENTSENDUNGSSITUATIONEN ZWISCHEN DEUTSCHLAND UND DEN NIEDERLANDEN AUS SICHT EINES ARBEITNEHMERS - ÜBERTRAGUNG DER SYSTEMATIK.....</b>	<b>207</b>
<b>A. OUTBOUND-ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>207</b>
<b>B. INBOUND-ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>263</b>
<b>SECHSTER TEIL: VERGLEICH DER STEUERFOLGEN EINER TRADITIONELLEN ENTSENDUNG MIT DENEN EINER VIRTUELLEN ENTSENDUNG .....</b>	<b>303</b>

<b>A. STEUERLICHE FOLGEN VON VIRTUELLEN ENTSENDUNGEN FÜR DIE BETEILIGTEN GESELLSCHAFTEN .....</b>	<b>305</b>
<b>B. STEUERLICHE FOLGEN VON VIRTUELLEN ENTSENDUNGEN FÜR DEN BETEILIGTEN ARBEITNEHMER .....</b>	<b>315</b>
<b>C. VERGLEICH DER STEUERFOLGEN VON „TRADITIONELLEN“ MIT VIRTUELLEN ENTSENDUNGEN.....</b>	<b>319</b>
<b>SIEBTER TEIL: ZUSAMMENFASSUNG DER ERGEBNISSE .....</b>	<b>321</b>

# Inhaltsverzeichnis

Seite

<b>ERSTER TEIL: EINFÜHRUNG UND GRUNDLAGEN .....</b>	<b>1</b>
<b>A. EINFÜHRUNG IN DEN THEMENBEREICH SOWIE DEFINITION VON ARBEITNEHMERENTSENDUNGEN .....</b>	<b>1</b>
<i>I. Einführung .....</i>	<i>1</i>
<i>II. Definition von Arbeitnehmerentsendungen .....</i>	<i>2</i>
<b>B. PRÄMISSEN, ZIELE SOWIE GANG DER UNTERSUCHUNG .....</b>	<b>3</b>
<i>I. Prämissen.....</i>	<i>3</i>
<i>II. Ziele .....</i>	<i>5</i>
<i>III. Gang der Untersuchung.....</i>	<i>10</i>
<b>ZWEITER TEIL: SYSTEMATIK VON ARBEITNEHMERENTSENDUNGEN ZWISCHEN DEUTSCHLAND UND DEN NIEDERLANDEN UND AUFBAU DER FOLGENDEN UNTERSUCHUNGEN .....</b>	<b>11</b>
<b>DRITTER TEIL: UNTERSUCHUNG DER RAHMENBEDINGUNGEN IN DEUTSCHLAND UND IN DEN NIEDERLANDEN .....</b>	<b>15</b>
<b>A. DARSTELLUNG DER RAHMENBEDINGUNGEN FÜR DIE BETEILIGTEN GESELLSCHAFTEN .....</b>	<b>15</b>
<i>I. Begründung einer Steuerpflicht in Deutschland bzw. in den Niederlanden .....</i>	<i>15</i>
1. Steuerpflicht von Gesellschaften nach deutschem Recht .....	15
a) Allgemeine Einführung .....	15
b) Unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland.....	16
c) Beschränkte Steuerpflicht in Deutschland.....	17
2. Steuerpflicht von Gesellschaften nach niederländischem Recht .....	18
a) Allgemeine Einführung .....	18
b) Unbeschränkt Steuerpflichtige in den Niederlanden (binnenlandse belastingplichtigen).....	18

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
c) Beschränkt Steuerpflichtige in den Niederlanden (buitenlandse belastingplichtigen).....	21
3. Konkurrenz nationaler Besteuerungsansprüche und das Problem der Doppelbesteuerung.....	22
II. <i>Definition von Betriebsausgaben</i> .....	25
1. Betriebsausgaben nach deutschen Vorschriften .....	25
2. Betriebsausgaben nach niederländischen Vorschriften (bedrijfsuitgaven bzw. ondernemingskosten).....	26
3. Vergleich der steuerlichen Auswirkungen bei Abzug von Aufwendungen in Deutschland und in den Niederlanden.....	27
III. <i>Begriff und Bestimmung des Arbeitgebers in Deutschland, den Niederlanden und nach DBA</i> .....	28
1. Arbeitgeberbegriff in Deutschland .....	29
2. Arbeitgeberbegriff in den Niederlanden: werkgever und inhoudingsplichtige .....	30
3. Arbeitgeberbegriff im Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den Niederlanden.....	31
4. Vergleich des Arbeitgeberbegriffs in Deutschland, in den Niederlanden und nach Abkommensrecht.....	37
<b>B. DARSTELLUNG DER RAHMENBEDINGUNG FÜR DEN BETEILIGTEN ARBEITNEHMER ....</b>	<b>39</b>
I. <i>Begründung einer Steuerpflicht in Deutschland bzw. in den Niederlanden</i> .....	39
1. Steuerpflicht von natürlichen Personen nach deutschem Recht.....	39
a) Unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland.....	39
aa) Wohnsitz.....	40
ab) Gewöhnlicher Aufenthalt.....	41

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
ac) Welteinkommensprinzip und Besteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit .....	43
b) Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland.....	43
c) Sonderregelungen für EU-/EWR-Bürger .....	45
d) Beschränkte Steuerpflicht in Deutschland .....	46
e) Durchführung der Besteuerung: Einkommensteuer- Veranlagung und Lohnsteuer in Deutschland .....	47
2. Steuerpflicht von natürlichen Personen nach niederländischem Recht .....	50
a) Unbeschränkt Steuerpflichtige in den Niederlanden (binnenlandse belastingplichtigen).....	50
aa) Wohnsitz.....	51
ab) Welteinkommensprinzip und Besteuerung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.....	52
(1)Box 1: inkomen uit werk en woning (Einkünfte aus Arbeit und selbstgenutztem Wohnraum) 53	
(2)Box 2: inkomen uit aanmerkelijk belang (Einkünfte aus wesentlichen Beteiligungen).....	55
(3)Box 3: inkomen uit sparen en beleggen (Einkünfte aus Vermögensbesitz in einem weiten Sinne) .....	55
(4)Außerhalb der Boxen vorzunehmende allgemeine Abzüge.....	56
b) Besondere Formen der unbeschränkten Steuerpflicht in den Niederlanden .....	57
c) Beschränkt Steuerpflichtige in den Niederlanden (buitenlandse belastingplichtigen).....	59

# Inhaltsverzeichnis

Seite

d) Durchführung der Besteuerung: Einkommensteuer- Veranlagung und Lohnsteuer.....	60
3. Konkurrenz nationaler Besteuerungsansprüche und das Problem der Doppelbesteuerung.....	61
4. Vergleich der Steuerpflicht eines Arbeitnehmers in Deutschland und in den Niederlanden.....	62
II. <i>Begriff und Bestimmung der nichtselbständigen Arbeit in Deutschland,     den Niederlanden und nach DBA</i> .....	63
1. Begriff der nichtselbständigen Arbeit in Deutschland .....	63
2. Begriff der nichtselbständigen Arbeit in den Niederlanden.....	64
3. Begriff der unselbständigen Arbeit gemäß OECD-MA bzw. der nichtselbständigen Arbeit gemäß DBA-Niederlande .....	64
4. Vergleich der nichtselbständigen Arbeit in Deutschland, in den Niederlanden und nach DBA .....	65
III. <i>Begriff und Bestimmung des Arbeitnehmers in Deutschland, den     Niederlanden und nach DBA</i> .....	65
1. Arbeitnehmerbegriff nach deutschem Recht.....	65
2. Arbeitnehmerbegriff nach niederländischem Recht: werknemer.....	66
3. Arbeitnehmerbegriff im Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den Niederlanden sowie Vergleich der Begriffe ...	68
IV. <i>Definition des Arbeitslohns</i> .....	69
1. Lohnbegriff in Deutschland .....	69
2. Lohnbegriff in den Niederlanden (loon).....	70
3. Lohnbegriff nach DBA und Vergleich der Lohnbegriffe .....	72

# Inhaltsverzeichnis

Seite

<b>VIERTER TEIL: ENTSENDUNGSSITUATIONEN ZWISCHEN DEUTSCHLAND UND DEN NIEDERLANDEN AUS SICHT DER BETEILIGTEN GESELLSCHAFTEN - ÜBERTRAGUNG DER SYSTEMATIK..</b>	<b>73</b>
<b>A. OUTBOUND-ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>73</b>
<i>I. Aufnehmende niederländische Gesellschaft als alleiniger Arbeitgeber ...</i>	<i>73</i>
1. Arbeitgeberstellung nach niederländischem Recht.....	74
2. Steuerpflicht von Gesellschaften und Auflösung einer eventuellen Doppelbesteuerung.....	74
3. Abzug von mit dem Arbeitnehmer zusammenhängenden Aufwendungen als Betriebsausgaben in den Niederlanden.....	75
4. Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer in den Niederlanden: loonheffing.....	76
<i>II. Gleichzeitige Arbeitgeberstellung der entsendenden deutschen und         der aufnehmenden niederländischen Gesellschaft .....</i>	<i>77</i>
1. Arbeitgeberstellung nach deutschem, niederländischem und Abkommensrecht.....	78
a) Arbeitgeberstellung nach deutschem Recht.....	78
b) Arbeitgeberstellung nach niederländischem Recht.....	78
c) Arbeitgeberstellung nach Abkommensrecht.....	79
d) Vergleich der Arbeitgeberbegriffe .....	79
2. Steuerpflicht von Gesellschaften und Auflösung einer eventuellen Doppelbesteuerung bei Entsendung eines „normalen Arbeitnehmers“ .....	79
a) Einführung in den Problembereich der grenzüber- schreitenden Betriebsstättenbesteuerung .....	80
b) Beschränkte Steuerpflicht in den Niederlanden: Begriff der Betriebsstätte in den Niederlanden.....	82

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
ba) Betriebsstätte (vaste inrichting) .....	82
bb) Ständiger Vertreter (vaste vertegenwoordiger) .....	83
c) Zuordnung des Besteuerungsrechtes bei Bestehen einer Betriebsstätte in den Niederlanden .....	83
d) Begriff der Betriebsstätte im Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den Niederlanden .....	84
da) Betriebsstätte i.S.d. Art. 2 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a) und b) DBA-Niederlande .....	84
db) Vertreterbetriebsstätte nach Art. 2 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe c) und d) DBA-Niederlande .....	85
e) Berechnung des Betriebsstättengewinns .....	86
ea) Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten nach niederländischem Recht .....	87
eb) Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten nach Abkommensrecht .....	88
ec) Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten unter Einbeziehung der nationalen und der abkommens- rechtlichen Vorschriften .....	89
f) Vermeidung einer Doppelbesteuerung .....	89
fa) Grundsätze der Vermeidung von Doppelbesteuerung .....	89
fb) Vermeidung einer Doppelbesteuerung: Deutschland als Ansässigkeitsstaat des Stammhauses und die Niederlande als Betriebsstättenstaat .....	90
3. Steuerpflicht von Gesellschaften und Auflösung einer eventuellen Doppelbesteuerung bei Entsendung eines Geschäftsführers .....	95



## Inhaltsverzeichnis

	Seite
a) Steuerpflicht durch fortgeführte „normale“ Arbeitnehmertätigkeit für die deutsche Gesellschaft: Betriebsstätte in den Niederlanden .....	96
b) Steuerpflicht durch Geschäftsführertätigkeit für die deutsche Gesellschaft in den Niederlanden .....	97
ba) Unbeschränkte niederländische Steuerpflicht: Tatsächliche Leitung der deutschen Gesellschaft in den Niederlanden .....	97
bb) Beschränkte niederländische Steuerpflicht: Begründung einer niederländischen Betriebsstätte durch einen Geschäftsführer .....	99
i) Betriebsstättenbegriff in den Niederlanden: vaste inrichting bzw. vaste vertegenwoordiger .....	99
ii) Betriebsstätte nach Art. 2 Abs. 1 Nr. 2 DBA-Niederlande .....	100
iii) Berechnung des Betriebsstättengewinns und Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Falle eines deutschen Stammhauses und einer niederländischen Betriebsstätte .....	102
4. Abzug von mit dem Arbeitnehmer zusammenhängenden Aufwendungen als Betriebsausgaben .....	103
a) Betriebsausgabenabzug in Deutschland .....	103
b) Betriebsausgabenabzug in den Niederlanden .....	103
c) Salary Split aus Sicht der beteiligten Gesellschaften .....	103
ca) Auswirkungen eines Salary Splits bei einer deutschen Gesellschaft .....	104
cb) Auswirkungen eines Salary Splits bei einer niederländischen Gesellschaft .....	105

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
5. Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer in Deutschland und in den Niederlanden.....	106
a) Lohnsteuereinbehalt nach deutschem Recht .....	106
aa) Grundlagen.....	106
ab) Lohnzahlungen durch andere Personen .....	107
ac) Haftung .....	109
ad) Lohnsteuereinbehalt durch die deutsche Gesellschaft in Deutschland.....	109
b) Lohnsteuereinbehalt nach niederländischem Recht:	
loonheffing .....	110
ba) Grundlagen.....	110
bb) Lohnzahlungen durch andere Personen .....	111
bc) Haftung .....	112
bd) Loonheffing durch die niederländische und die deutsche Gesellschaft in den Niederlanden.....	112
c) Vergleich der Pflichten zur Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer in Deutschland und in den Niederlanden in Bezug auf den Einsatz von Expatriates .....	112
III. <i>Korrekturmaßnahmen in Deutschland und den Niederlanden.....</i>	<i>114</i>
1. Aufteilung von Aufwendungen sowie Weiterbelastung von Kosten in Deutschland und in den Niederlanden.....	114
a) Verrechnungspreise in Deutschland .....	114
aa) Grundlagen der Verwaltungsgrundsätze-Arbeitnehmerentsendung.....	115
i) Begriff des wirtschaftlichen Arbeitgebers.....	115
ii) Relevanter Aufwand .....	117

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
iii) Kriterium des betrieblichen Interesses.....	119
ab) Form der Weiterbelastung .....	121
ac) Methoden zur Überprüfung der Höhe des Betriebsausgabenabzugs .....	122
ad) Dokumentationsaufwand .....	125
i) Allgemeine Vorschriften bezüglich der Dokumentation von Verrechnungspreisen .....	125
ii) Besonderheiten bei der Dokumentation von Arbeitnehmerentsendungen.....	129
ae) Art der internen Verrechnung.....	129
af) Korrekturvorschriften: Allgemeine Einführung.....	130
ag) Korrekturvorschriften: verdeckte Gewinnausschüttung ....	131
i) Grundlagen .....	131
ii) Ermittlung der Höhe der vGA .....	134
iii) vGA bei Entsendungen.....	134
iv) Exkurs: formelle und materielle Korrespondenz.....	135
ah) Korrekturvorschriften: verdeckte Einlage .....	136
i) Grundlagen .....	136
ii) Ermittlung der Höhe einer verdeckten Einlage .....	137
iii) Verdeckte Einlage bei Entsendungen.....	137
iv) Exkurs: formelle und materielle Korrespondenz.....	138
v) Einlagefähiges Wirtschaftsgut.....	138
ai) Korrekturvorschriften: Außensteuergesetz.....	139
i) Grundlagen .....	139
ii) Geschäftsbeziehungen.....	141

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
iii) Ermittlung der Höhe des Korrekturbetrages .....	141
iv) Korrekturmaßnahmen.....	142
v) Europarechtswidrigkeit des § 1 AStG .....	142
vi) Auswirkungen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 auf das AStG .....	143
aj) Sonderfall Expertenentsendung .....	146
b) Verrechnungspreise in den Niederlanden .....	147
ba) Allgemeines.....	147
bb) Ermittlung von Verrechnungspreisen .....	148
bc) Entstehung von informeel kapitaal.....	150
bd) Dokumentation .....	152
c) Einflüsse eines Doppelbesteuerungsabkommens auf die Bestimmung von Verrechnungspreisen.....	153
2. Korrekturmaßnahmen in Deutschland und in den Niederlanden bei Outbound-Entsendungsfällen .....	154
a) „Vorteil“ für entsendende deutsche Muttergesellschaft.....	154
aa) Anpassung in Deutschland: vGA.....	154
ab) Anpassung in den Niederlanden.....	157
ac) Zusammenspiel der nationalen Korrekturvorschriften .....	158
b) „Vorteil“ für aufnehmende niederländische Tochtergesellschaft.....	160
ba) Anpassung in Deutschland Teil 1: verdeckte Einlage.....	161
bb) Anpassung in Deutschland Teil 2: § 1 AStG .....	162
bc) Anpassung in den Niederlanden.....	162
bd) Zusammenspiel der nationalen Korrekturvorschriften .....	163

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
c) „Vorteil“ für entsendende deutsche Tochtergesellschaft.....	164
ca) Anpassung in Deutschland Teil 1: verdeckte Einlage.....	164
cb) Anpassung in Deutschland Teil 2: § 1 AStG .....	166
cc) Anpassung in den Niederlanden.....	166
cd) Zusammenspiel der nationalen Korrekturvorschriften .....	166
d) „Vorteil“ für aufnehmende niederländische Muttergesellschaft.	168
da) Anpassung in Deutschland: vGA.....	168
db) Anpassung in den Niederlanden: verkapt dividend.....	170
dc) Zusammenspiel der nationalen Korrekturvorschriften .....	171
e) Unverhältnismäßige Abrechnungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte.....	172
f) Gesamtschau der deutschen und der niederländischen Korrekturbestimmungen: gleiche oder unterschiedliche Würdigung bei Outbound-Entsendungen .....	172
<b>B. INBOUND-ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>177</b>
<i>I. Aufnehmende deutsche Gesellschaft als alleiniger Arbeitgeber .....</i>	<i>177</i>
<i>II. Gleichzeitige Arbeitgeberstellung der entsendenden niederländischen         und der aufnehmenden deutschen Gesellschaft.....</i>	<i>178</i>
1. Arbeitgeberstellung nach deutschem, niederländischem und Abkommensrecht .....	178
2. Steuerpflicht von Gesellschaften und Auflösung einer eventuellen Doppelbesteuerung bei Entsendung eines „normalen Arbeitnehmers“ .....	179
a) Beschränkte Steuerpflicht in den Deutschland: Begriff der Betriebsstätte in Deutschland .....	179
aa) Betriebsstätte nach §12 AO.....	179

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
ab) Ständiger Vertreter nach §13 AO .....	181
b) Begriff der Betriebsstätte im Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und den Niederlanden .....	182
c) Berechnung des Betriebsstättengewinns .....	183
ca) Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten nach deutschem Recht .....	183
cb) Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten nach Abkommensrecht .....	184
d) Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Falle eines niederländischen Stammhauses und einer deutschen Betriebsstätte .....	185
3. Steuerpflicht von Gesellschaften und Auflösung einer eventuellen Doppelbesteuerung bei Entsendung eines Geschäftsführers .....	188
a) Steuerpflicht durch fortgeführte „normale“ Arbeitnehmertätigkeit für die niederländische Gesellschaft: Betriebsstätte in Deutschland.....	188
b) Steuerpflicht durch Geschäftsführertätigkeit für die niederländische Gesellschaft in Deutschland.....	189
ba) Unbeschränkte deutsche Steuerpflicht: Geschäftsleitung der niederländischen Gesellschaft in Deutschland .....	189
bb) Beschränkte deutsche Steuerpflicht: Begründung einer deutschen Betriebsstätte durch einen Geschäftsführer ....	190
i) Betriebsstättenbegriff in Deutschland: §§ 12 und 13 AO.....	190
ii) Betriebsstätte nach Art. 2 Abs. 1 Nr. 2 DBA- Niederlande .....	192

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
iii) Berechnung des Betriebsstättengewinns und Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Falle eines niederländischen Stammhauses und einer deutschen Betriebsstätte.....	193
4. Vergleich von Betriebsstättenbegriffen, von Methoden zur Betriebsstättengewinnermittlung sowie von Methoden und Auswirkungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in Deutschland und in den Niederlanden .....	193
a) Vergleich der nationalen und der abkommensrechtlichen Betriebsstättenbegriffe .....	193
b) Vergleich der nationalen und der abkommensrechtlichen Betriebsstättengewinnermittlung .....	194
c) Vergleich von Methoden und Auswirkungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in Deutschland und in den Niederlanden .....	194
5. Abzug von mit dem Arbeitnehmer zusammenhängenden Aufwendungen als Betriebsausgaben.....	196
6. Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer Deutschland und in den Niederlanden.....	196
III. <i>Korrekturmaßnahmen in Deutschland und den Niederlanden.....</i>	<i>197</i>
1. Aufteilung von Aufwendungen sowie Weiterbelastung von Kosten in Deutschland und in den Niederlanden.....	197
2. Korrekturmaßnahmen in Deutschland und in den Niederlanden bei Inboundentsendungsfällen.....	198
a) „Vorteil“ für aufnehmende deutsche Muttergesellschaft.....	198
b) „Vorteil“ für entsendende niederländische Tochtergesellschaft	200
c) „Vorteil“ für aufnehmende deutsche Tochtergesellschaft.....	201
d) „Vorteil“ für entsendende niederländische Muttergesellschaft..	203

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
e) Unverhältnismäßige Abrechnungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte.....	204
f) Gesamtschau der deutschen und der niederländischen Korrekturbestimmungen: gleiche oder unterschiedliche Würdigung bei Inbound-Entsendungen .....	205
<b>FÜNFTER TEIL: ENTSENDUNGSSITUATIONEN ZWISCHEN DEUTSCHLAND UND DEN NIEDERLANDEN AUS SICHT EINES ARBEITNEHMERS - ÜBERTRAGUNG DER SYSTEMATIK.....</b>	<b>207</b>
<b>A. OUTBOUND-ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>207</b>
<i>I. Vorbemerkung bezüglich der Entsendung eines Geschäftsführers         anstelle eines „normalen Arbeitnehmers“ .....</i>	<i>207</i>
<i>II. Aufnehmende niederländische Gesellschaft als alleiniger Arbeitgeber         für einen Expatriate .....</i>	<i>210</i>
1. Arbeitnehmerstellung und nichtselbständige Tätigkeit nach niederländischem Recht .....	210
2. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in den Niederlanden .....	211
3. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in Deutschland sowie Auflösung einer gegebenenfalls auftretenden Doppelbesteuerung.....	212
a) Steuerpflicht in Deutschland .....	212
b) Steuerpflicht in den Niederlanden.....	212
c) Auflösung der Doppelbesteuerung .....	213
ca) Zuordnung des Besteuerungsrechtes bei Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit .....	213
i) Arbeitsort- / Tätigkeitsortprinzip.....	214



## Inhaltsverzeichnis

	Seite
ii) Abweichung vom Arbeitsortprinzip: 183-Tage-Regelung .....	214
cb) Auflösung der Doppelbesteuerung im Wohnsitzstaat Deutschland.....	216
i) Grundsätze der Vermeidung von Doppelbesteuerung bei Arbeitnehmern .....	216
ii) Freizustellender Arbeitslohn.....	217
iii) Sonderregelungen bei der Freistellung von Arbeitslohn.....	218
d) Abschließende Würdigung .....	220
4. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in Deutschland und in den Niederlanden.....	221
a) Steuerpflicht in Deutschland .....	221
b) Steuerpflicht in den Niederlanden.....	221
c) Auflösung der Doppelbesteuerung .....	222
ca) Einführung in den Problembereich der doppelten Besteue- rung bei Innehaben von mehr als einem Wohnsitz.....	222
cb) Begriff der Ansässigkeit bzw. des Wohnsitzes nach abkommensrechtlichen Vorschriften .....	223
cc) Bestimmung des Wohnsitzes.....	226
d) Abschließende Würdigung .....	227
<i>III. Entsendende deutsche und aufnehmende niederländische Gesellschaft als gemeinsame Arbeitgeber für einen Expatriate .....</i>	<i>228</i>
1. Arbeitnehmerstellung und nichtselbständige Tätigkeit nach deutschem Recht .....	228
2. Arbeitnehmerstellung und nichtselbständige Tätigkeit nach niederländischem Recht .....	229

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
3. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in den Niederlanden .....	229
4. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in Deutschland sowie Auflösung einer gegebenenfalls auftretenden Doppelbesteuerung.....	230
5. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in Deutschland und in den Niederlanden sowie Auflösung einer gegebenenfalls auftretenden Doppelbesteuerung .....	232
IV. <i>Besteuerung von Gehaltsvarianten sowie Auswirkungen aus persönlichen Umständen in den Niederlanden</i> .....	233
1. Steuerliche Behandlung von Gehaltsbestandteilen in den Niederlanden .....	233
a) Salary Split.....	235
b) Sonderregelung für Arbeitnehmer mit besonderen Kenntnissen: 30%-Regelung.....	236
c) Nettolohnvereinbarungen .....	242
d) Umzugskosten .....	243
e) Doppelte Haushaltsführung.....	244
f) Gestellung eines Dienstwagens.....	245
g) Übernahme von Kosten für die Kinderbetreuung bzw. von Schulgeld .....	248
ga) Kinderbetreuung.....	248
gb) Schulgeld.....	248
h) Altersvorsorge.....	248
ha) Einführung in das niederländische System .....	249
hb) Gesetzliche Rentenversicherung: Allgemeine Ouderdomswet.....	251

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
hc) Betriebliche Rentenversicherung.....	251
hd) Exkurs: Ausstrahlung nach europäischem Recht .....	254
2. Steuerliche Auswirkungen des Familienstandes und von Kindern eines Expatriate in den Niederlanden.....	257
a) Steuerliche Auswirkungen aus dem Familienstand des Arbeitnehmers .....	257
b) Steuerliche Auswirkungen bei Kindern .....	258
3. Übersicht über Steuerfolgen aus Entlohnungsvarianten und Abzugsposten in den Niederlanden .....	259
<b>B. INBOUND-ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>263</b>
I. <i>Vorbemerkung bezüglich der Entsendung eines Geschäftsführers         anstelle eines „normalen Arbeitnehmers“.....</i>	<i>263</i>
II. <i>Aufnehmende deutsche Gesellschaft als alleiniger Arbeitgeber für         einen Expatriate.....</i>	<i>264</i>
1. Arbeitnehmerstellung und nichtselbständige Tätigkeit nach deutschem Recht .....	264
2. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in Deutschland.....	265
3. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in den Niederlanden sowie Auflösung einer gegebenenfalls auftretenden Doppelbesteuerung .....	265
a) Steuerpflicht in Deutschland .....	265
b) Steuerpflicht in den Niederlanden.....	266
c) Auflösung der Doppelbesteuerung .....	266
d) Abschließende Würdigung .....	267
4. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in Deutschland und in den Niederlanden.....	268

# Inhaltsverzeichnis

Seite

<i>III. Entsendende deutsche und aufnehmende niederländische Gesellschaft als gemeinsame Arbeitgeber für einen Expatriate</i> .....	270
1. Arbeitnehmerstellung und nichtselbständige Tätigkeit nach deutschem und niederländischem Recht .....	270
2. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in Deutschland .....	270
3. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in den Niederlanden sowie Auflösung einer gegebenenfalls auftretenden Doppelbesteuerung .....	271
4. Steuerpflicht des Arbeitnehmers bei Wohnsitz in Deutschland und in den Niederlanden sowie Auflösung einer gegebenenfalls auftretenden Doppelbesteuerung .....	272
<i>IV. Besteuerung von Gehaltsvarianten sowie Auswirkungen aus persönlichen Umständen in den Niederlanden</i> .....	272
1. Steuerliche Behandlung von Gehaltsbestandteilen Deutschland..	272
a) Salary Split .....	273
b) Nettolohnvereinbarungen .....	273
ba) Originäre Nettolohnvereinbarungen .....	273
bb) Tax Equalization .....	275
bc) Tax Protection .....	275
c) Umzugskosten .....	275
d) Doppelte Haushaltsführung .....	277
e) Gestellung eines Dienstwagens .....	280
f) Übernahme von Kosten für die Kinderbetreuung bzw. von Schulgeld .....	284
fa) Kinderbetreuung .....	284
fb) Schulgeld .....	286

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
g) Altersvorsorge.....	287
ga) Einführung in das deutsche System der Sozialversicherung.....	287
gb) Gesetzliche Rentenversicherung.....	288
gc) Betriebliche Rentenversicherung.....	291
gd) Förderung der privaten Altersvorsorge auf Ebene des Arbeitnehmers.....	294
ge) Abkommensrechtliche Einflüsse auf die Besteuerung von Alterseinkünften.....	296
2. Steuerliche Auswirkungen des Familienstandes und von Kindern eines Expatriate in Deutschland.....	298
a) Steuerliche Auswirkungen aus dem Familienstand des Arbeitnehmers.....	298
b) Steuerliche Auswirkungen bei Kindern.....	299
3. Übersicht über Steuerfolgen aus Entlohnungsvarianten und Abzugsposten in Deutschland.....	300

### **SECHSTER TEIL: VERGLEICH DER STEUERFOLGEN EINER TRADITIONELLEN ENTSENDUNG MIT DENEN EINER VIRTUELLEN ENTSENDUNG..... 303**

<b>A. STEUERLICHE FOLGEN VON VIRTUELLEN ENTSENDUNGEN FÜR DIE BETEILIGTEN GESELLSCHAFTEN..... 305</b>	<b>305</b>
<i>I. Virtuelle Outbound-Entsendungen.....</i>	<i>305</i>
1. Aufnehmende niederländische Gesellschaft als alleiniger Arbeitgeber.....	305
2. Entsendende deutsche und aufnehmende niederländische Gesellschaft als gemeinsame Arbeitgeber.....	307

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
a) „Normale Arbeitnehmertätigkeit“ für die niederländische Gesellschaft .....	308
b) Geschäftsführertätigkeit für die niederländische Gesellschaft..	309
II. Virtuelle Inbound-Entsendungen.....	309
III. Weiterbelastung von Aufwendungen sowie ggf. vorzunehmende Korrekturen in Deutschland und in den Niederlanden .....	310
<b>B. STEUERLICHE FOLGEN VON VIRTUELLEN ENTSENDUNGEN FÜR DEN BETEILIGTEN ARBEITNEHMER .....</b>	<b>315</b>
I. Virtuelle Outbound-Entsendungen.....	315
II. Virtuelle Inbound-Entsendungen.....	316
<b>C. VERGLEICH DER STEUERFOLGEN VON „TRADITIONELLEN“ MIT VIRTUELLEN ENTSENDUNGEN .....</b>	<b>319</b>
<b>SIEBTER TEIL: ZUSAMMENFASSUNG DER ERGEBNISSE .....</b>	<b>321</b>

## Tabellenverzeichnis

	Seite
Tabelle 1: Subziele für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	8
Tabelle 2: Vergleich der steuerlichen Belastungen in Deutschland und in den Niederlanden 2007 und 2008	28
Tabelle 3: Formeln zur Berechnung der deutschen Einkommensteuer	49
Tabelle 4: Formeln zu Berechnung der niederländischen Einkommensteuer 2007	53
Tabelle 5: Formeln zu Berechnung der niederländischen Einkommensteuer 2008	54
Tabelle 6: Vergleich der Steuerbelastung bei Anwendung des Spitzensteuersatzes (ohne Reichensteuer in Deutschland) für eine natürliche Person in Deutschland und den Niederlanden in 2007 und 2008	63
Tabelle 7: Vergleich der Gesamtsteuern ohne und mit niederländischer Betriebsstätte in 2007 und 2008	94
Tabelle 8: Korrektur einer für die deutsche Mutter vorteilhaften unverhältnismäßigen Aufteilung bei einer deutschen Muttergesellschaft in 2007 und 2008	156
Tabelle 9: Korrektur einer für die deutsche Mutter vorteilhaften unverhältnismäßigen Aufteilung bei einer niederländischen Tochtergesellschaft	158
Tabelle 10: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die deutsche Muttergesellschaft vorteilhaften Aufteilung bei einer Outbound-Entsendung	159
Tabelle 11: Korrektur einer für die niederländische Tochter vorteilhaften unverhältnismäßigen Aufteilung bei einer deutschen Muttergesellschaft in 2007 und 2008	162
Tabelle 12: Korrektur einer für die niederländische Tochter vorteilhaften unverhältnismäßigen Aufteilung bei einer niederländischen Tochtergesellschaft	163
Tabelle 13: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die niederländische Tochter vorteilhaften Aufteilung bei einer Outbound-Entsendung	164
Tabelle 14: Korrektur einer für die deutsche Tochter vorteilhaften unverhältnismäßigen Aufteilung bei einer deutschen Tochtergesellschaft in 2007 und 2008	165
Tabelle 15: Korrektur einer für die deutsche Tochter vorteilhaften unverhältnismäßigen Aufteilung bei einer niederländischen Muttergesellschaft	166
Tabelle 16: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die deutsche Tochtergesellschaft vorteilhaften Aufteilung bei einer Outbound-Entsendung	167

## Tabellenverzeichnis

	Seite
Tabelle 17: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die deutsche Tochtergesellschaft vorteilhaften Aufteilung nur in den Niederlanden bei einer Outbound-Entsendung	168
Tabelle 18: Korrektur einer für die niederländische Muttergesellschaft vorteilhaften unverhältnismäßigen Aufteilung bei einer deutschen Tochtergesellschaft in 2007 und 2008	170
Tabelle 19: Korrektur einer für die niederländische Muttergesellschaft vorteilhaften unverhältnismäßigen Aufteilung bei einer niederländischen Muttergesellschaft	171
Tabelle 20: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die niederländische Muttergesellschaft vorteilhaften Aufteilung bei einer Outbound-Entsendung	171
Tabelle 21: Vergleich der Gesamtsteuern ohne und mit deutscher Betriebsstätte in 2007 und 2008	187
Tabelle 22: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die deutsche Muttergesellschaft vorteilhaften Aufteilung bei einer Inbound-Entsendung	199
Tabelle 23: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die niederländische Tochtergesellschaft vorteilhaften Aufteilung bei einer Inbound-Entsendung	201
Tabelle 24: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die deutsche Tochtergesellschaft vorteilhaften Aufteilung bei einer Inbound-Entsendung	202
Tabelle 25: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die deutsche Tochtergesellschaft vorteilhaften Aufteilung nur in den Niederlanden bei einer Inbound-Entsendung	203
Tabelle 26: Vergleich der steuerlichen Auswirkungen durch Korrektur einer für die niederländische Muttergesellschaft vorteilhaften Aufteilung bei einer Outbound-Entsendung	204
Tabelle 27: Vergleich der unbeschränkten und der beschränkten Einkommensteuerpflicht in den Niederlanden in 2007 und 2008	220
Tabelle 28: Vergleich von Steuerfolgen bei Inanspruchnahme der 30%-Regelung in 2007 und 2008	241
Tabelle 29: Vergleich der Steuerfolgen bei Gestellung eines Dienstwagens in den Niederlanden in 2007 und 2008	247
Tabelle 30: Vergleich der steuerlichen Belastungen ohne und mit Partner in den Niederlanden	258
Tabelle 31: Übersicht über steuerliche Wirkungen einzelner Gehaltsbestandteile in den Niederlanden	261



## **Tabellenverzeichnis**

	Seite
Tabelle 32: Vergleich der unbeschränkten und der beschränkten Einkommensteuerpflicht in Deutschland für die Kalenderjahre 2007 und 2008	268
Tabelle 33: Vergleich der Steuerfolgen bei Gestellung eines Dienstwagens in Deutschland	283
Tabelle 34: Übersicht über das Kohortenprinzip in den Jahren 2005 bis 2040	290
Tabelle 35: Vergleich der steuerlichen Belastungen bei Einzel- und Zusammenveranlagung in Deutschland in 2007 und 2008	299
Tabelle 36: Übersicht über steuerliche Wirkungen einzelner Gehaltsbestandteile in Deutschland	300
Tabelle 37: Übersicht über Folgewirkungen von Verrechnungs- preiskorrekturen bei virtuellen Entsendungen	313