

Besteuerung von Expatriates in Belgien

März 2006

In Belgien existieren Sonderregelungen für die Besteuerung von ausländischen Führungskräften, Wissenschaftlern und Spezialisten, die nur befristet in Belgien arbeiten.

A. Qualifizierende Arbeitnehmer

1. Die steuerlichen Sonderregelungen sind auf alle nicht-belgischen Führungskräfte anwendbar, die ausschließlich für Tätigkeiten angestellt sind, die besondere Kenntnisse und Verantwortung erfordern (d.h. leitende und Managementtätigkeiten) und die aus den folgenden Gründen in Belgien arbeiten:

- Die Person wurde durch ein ausländisches Unternehmen nach Belgien entsandt, um befristet in einer oder mehreren Niederlassungen dieses Unternehmens oder in einer oder mehreren von diesem Unternehmen kontrollierten Gesellschaften zu arbeiten; oder
- Die Person wurde von einer ausländischen Firma nach Belgien entsandt, die Teil eines internationalen Konzerns ist, um befristet in einem oder mehreren belgischen Unternehmen zu arbeiten, die ebenfalls Teil dieses Konzerns sind, oder um in einem Kontroll- oder Koordinierungsbüro dieses Konzerns zu arbeiten; oder
- Die Person wurde direkt im Ausland durch eine belgische Gesellschaft rekrutiert, die mit einem ausländischen Unternehmen verbunden ist, oder durch ein belgisches Unternehmen, das Teil eines internationalen Konzerns ist, um befristet für die belgische Gesellschaft selbst zu arbeiten oder um in einem belgischen Kontroll- und Koordinierungsbüro des internationalen Konzerns zu arbeiten.

2. Die steuerlichen Sonderregelungen gelten ebenfalls für folgende Personen, wenn ihre Aktivitäten in Belgien nur befristet sind:

- Ausländische Geschäftsführer oder Vorstände, die „tatsächliche und andauernde“ Funktionen in den oben genannten Niederlassungen oder Gesellschaften ausüben;
- Ausländische Spezialisten der oben genannten Niederlassungen oder Gesellschaften, die so spezialisiert sind, dass ihre Rekrutierung in Belgien äußerst schwierig ist, wenn nicht unmöglich;
- Ausländische Wissenschaftler, die vom Ausland entsandt sind oder direkt aus dem Ausland rekrutiert wurden und die ihre Arbeit in Belgien in Laboren oder wissenschaftlichen Forschungsinstituten ausüben.

3. Die betreffende Person muss nachweisen, dass sich das Zentrum der wirtschaftlichen Interessen nach wie vor im Ausland befindet:

- Merkmale, die die persönliche Situation des Entsandten betreffen, sind etwa
 1. die Tatsache, dass der Ehepartner noch im Ausland wohnt;
 2. die Tatsache, dass die entsandte Person über eine Wohnung im Ausland verfügt;
 3. die Tatsache, dass die Kinder der entsandten Person weiterhin im Ausland zur Schule gehen;
 4. Besitz von Immobilien oder von persönlichem Vermögen außerhalb von Belgien;
 5. eine Lebensversicherung außerhalb von Belgien;
 6. das Beibehalten einer nicht-belgischen Gruppenversicherungspolice oder einer anderen nicht-belgischen Rentenversicherung oder eines Sparplans;
 7. die Aufnahme einer „diplomatischen Klausel“ in einen belgischen Mietvertrag (d.h. eine besondere Vereinbarung darüber, dass im Fall eines Wegzugs aus Belgien die gesetzliche Kündigungsfrist nicht eingehalten werden muss).
- Merkmale, die die Funktion der entsandten Person betreffen:
 1. die Person zahlt nach wie vor in die Sozialversicherung des Heimatlandes ein;
 2. der Entsendungsvertrag wurde für eine begrenzte Dauer abgeschlossen;
 3. die begrenzte Entsendung dient der Gründung oder der Umstrukturierung eines Unternehmens;
 4. der Expatriate kann nach Ermessen des Unternehmens jederzeit in ein anderes Land entsandt werden.



B. Steuerliche Sonderregelung für Expatriates

Voraussetzung für die Anwendung der Expatriate-Regelungen ist, dass ein Antrag an die Finanzbehörde gestellt und von dieser genehmigt wird. Die steuerlichen Vorteile gliedern sich in drei Bereiche: (1) bestimmte Ausgaben oder Ausgabenvergütungen können vom steuerlichen Einkommen abgezogen werden, (2) der Teil des sich anschließend ergebenden Arbeitseinkommens, der auf Arbeitstage außerhalb Belgiens entfällt, wird von der Besteuerung in Belgien ausgeschlossen, (3) persönliche Einkünfte, die aus Quellen außerhalb Belgiens stammen, müssen in Belgien nicht angegeben werden. Nachfolgend werden diese Vorteile sowie die notwendigen Voraussetzungen näher beschrieben.

1. Abzugsfähige Ausgaben und Ausgabenvergütungen

Einige der so genannten „**Expatriate Allowances**“ (die „Tax Equalization“, d.h. der Ausgleich von Unterschieden zwischen der belgischen Einkommensteuerbelastung und derjenigen des Heimatlandes, die Erstattung für Haus-/Wohn-/Lebenshaltungskosten, die Erstattung für Reisekosten in das Heimatland) werden als Erstattung von speziellen Kosten behandelt, die richtigerweise eher vom Arbeitgeber getragen werden als vom Arbeitnehmer und deshalb beim Arbeitnehmer nicht steuerpflichtig sind.

Gemäß einem Erlass vom 8. August 1983 wird dabei zwischen einmaligen und wiederkehrenden Ausgaben unterschieden. Bei wiederkehrenden Ausgaben sind die maximalen Abzugsbeträge pro Jahr auf € 11.250 für leitende Angestellte und Spezialisten von operativ tätigen Unternehmen beschränkt. Bei leitenden Angestellten oder Spezialisten eines Kontroll- oder Koordinationszentrums oder eines Forschungszentrums beträgt der maximale jährliche Abzugsbetrag € 29.750.

Die wiederkehrenden Ausgaben für Schulbesuche oder die entsprechenden Erstattungen können jedoch ohne Einschränkungen zusätzlich zu den maximalen Abzugsbeträgen abgezogen werden. Dies gilt auch für einmalige Ausgaben.

Die Regelungen zu den abzugsfähigen Ausgaben und Ausgabenvergütungen sind sehr detailliert. Nachfolgend findet sich eine kurze Zusammenfassung dieser Regelungen, im Einzelfall sind jedoch genauere Recherchen notwendig, um zu einem eindeutigen Ergebnis zu kommen.

Wie oben bereits angedeutet sind bestimmte einmalige Ausgaben in voller Höhe vom Einkommen abzugsfähig, während wiederkehrende Ausgaben nur bis zu einer bestimmten Höhe abzugsfähig sind.

Als einmalige Aufwendungen gelten unter anderem:

- Umzugskosten nach und von Belgien;
- Kosten der erstmaligen Einrichtung des Hauses/der Wohnung in Belgien sowie andere Kosten der erstmalige Niederlassung.

Wiederkehrende Aufwendungen, mit Ausnahme von bestimmten Bildungsaufwendungen (siehe unten), sind bis zu den oben genannten Höchstbeträgen von € 11.250 bzw. € 29.750 abziehbar. Wiederkehrende Ausgaben, die abzugsfähig sind, umfassen unter anderem Erstattungsbeträge, welche die Unterschiede der Wohn- und Lebenshaltungskosten zwischen Belgien und dem Heimatland des ausländischen Arbeitnehmers abdecken, Erstattungsbeträge für den Wegzug aus dem Heimatland und den Ausgleich von Unterschieden in der Steuerbelastung, die sogenannte „Tax Equalization“. Jedoch gelten die tatsächlich gezahlten Erstattungsbeträge nicht in jedem Fall als abzugsfähige Aufwendungen, sondern es muss jeweils überprüft werden, ob die Erstattungsbeträge vom Arbeitgeber gemäß den im Erlass genannten Voraussetzungen gewährt werden.

Das relevante Konzept zur Bestimmung der wiederkehrenden Ausgaben ist das Konzept des „Heimatlandes“. Als Heimatland gilt entweder das Land, in dem der Expatriate zuletzt vor der Entsendung unbeschränkt steuerpflichtig war, oder das Land, in dem die entsandte Person ihren wirtschaftlichen Lebensmittelpunkt hatte, was nicht unbedingt das Land sein muss, dessen Staatsbürgerschaft der Expatriate besitzt. Die Bestimmung des Heimatlandes des Expatriate wirkt sich unmittelbar auf die Höhe der absoluten steuerfreien Abzugsbeträge aus, da nur derjenige Betrag abzugsfähig ist, der die Kostendifferenz zwischen Belgien und dem Heimatland des Expatriate ausgleicht. Dabei kommt es nicht darauf an, nach welchem System der Arbeitgeber die Aufwendungen erstattet.

Ausgaben für die Schulbildung der Kinder des Expatriate in Grund- und weiterführenden Schulen können trotz der Tatsache, dass sie von Natur aus wiederkehrende Aufwendungen sind, zusätzlich zu den oben genannten Höchstbeträgen abgezogen werden. Jedoch unterscheidet der Erlass zwischen Aufwendungen für die Schulbildung, die in Belgien anfallen, und Aufwendungen, die im Ausland anfallen. Die abzugsfähigen Ausgaben für Schulbesuche in Belgien umfassen das Schulgeld und Einschreibgebühren, Kosten für den öffentlichen Nahverkehr sowie sonstige Zahlungen an die Schule, jedoch nicht die Aufwendungen für Unterkunft und Mahlzeiten und Kosten für Privatunterricht. Im Fall eines Schulbesuchs im Ausland bestimmt der Erlass, dass die Höhe der abzugsfähigen Kosten im Einzelfall in Absprache mit den Finanzbehörden zu ermitteln ist.

Der Ausgleich von Steuerbelastungsunterschieden (d.h. die Tax Equalization) beinhaltet nur die Differenz zwischen der belgischen Einkommensteuer und der Einkom-



mensteuer des Heimatlandes des Expatriate, die der Expatriate zu zahlen hätte. Sozialversicherungsaufwendungen sind daher kein Bestandteil des Tax Equalization-Konzepts und eine Erstattung solcher Aufwendungen kann nicht vom steuerpflichtigen Einkommen ausgenommen werden.

Darüber hinaus ist zu erwähnen, dass Expatriates, die eine Pauschalvergütung und keine speziellen Aufwandsentschädigungen erhalten, die im Geschäftsplan von der Finanzverwaltung veröffentlichten Formeln zur Angabe von Abzugsbeträgen nutzen können.

2. Abzüge für Arbeitstage außerhalb Belgiens

Ein zusätzlicher Vorteil des Besteuerungssystems für Expatriates wird denjenigen Personen gewährt, die beruflich ins Ausland reisen.

Das ermittelte steuerpflichtige Einkommen (nach Abzug der abzugsfähigen Ausgaben bzw. Ausgabenvergütungen innerhalb der oben genannten Höchstbeträge) kann anteilig für die Zeit gekürzt werden, in der sich der Mitarbeiter aufgrund seiner Tätigkeit außerhalb von Belgien aufgehalten hat. Welche Tage als Arbeitstage außerhalb von Belgien gelten, wird anhand detaillierter Regelungen bestimmt.

a. Bestimmung der Arbeitstage im Ausland

Als Arbeitstage gelten alle Tage mit Ausnahme von:

- Samstagen,
- Sonntagen,
- belgischen gesetzlichen Feiertagen,
- Urlaubstagen und Ausgleichstagen für Feiertage,
- Krankheitstagen.

Ausländische Arbeitstage sind:

- Eintagesreisen ins Ausland,
- Reisen für zwei oder mehrere Arbeitstage ins Ausland.

- Grundsätzlich gilt der Tag der Abreise nicht als Arbeitstag im Ausland, während der Tag der Rückkehr nach Belgien als Arbeitstag im Ausland gilt, und zwar unabhängig von der Abfahrtszeit im Ausland und der Ankunftszeit in Belgien.

- Die einzige Ausnahme von der oben genannten Regel besteht, wenn jemand an einem Freitag (oder an einem Tag, auf den ein belgischer gesetzlicher Feiertag folgt) aus Belgien abreist und an dem darauf folgenden Samstag oder Sonntag (oder an einem belgischen gesetzlichen Feiertag) zurückkehrt. In diesen Fällen gilt der Freitag oder der einem belgischen Feiertag vorangehende Tag als im Ausland erbrachter Arbeitstag.

- Reisen zwischen zwei ausländischen Ländern ohne Durchreise durch Belgien gelten als eine andauernde Auslandsreise.

b. Möglichkeiten des Nachweises von Arbeitstagen im Ausland

Gemäß den belgischen Finanzbehörden muss der Steuerpflichtige nachweisen,

1. dass er tatsächlich im Ausland anwesend ist und
 2. dass er diese Tage im Ausland auf Grund seiner beruflichen Aktivität verbracht hat.
- Normalerweise sollte dieser doppelte Nachweis durch verschiedene glaubwürdige und schlüssige Dokumente erbracht werden, die die Finanzbehörden überzeugen



können, wie etwa:

- Reisedokumente und ähnliche Dokumente, die das Datum und den Namen des Steuerpflichtigen enthalten (z.B. ein Boardingpass);
- Rechnungen, die den Auslandsaufenthalt betreffen (z.B. Hotel- oder Mietwagenrechnungen);
- Zahlungen von Reise- und Übernachtungskosten mit Kreditkarte;
- Nachweis für die Teilnahme an Besprechungen;
- Nachweis für den Aufenthalt in einem ausländischen Unternehmen (Auszug aus der Besucherliste usw.);
- Von fremden Dritten ausgestellte Bescheinigungen.

c. Formalitäten zur Erlangung und Beibehaltung des Expatriate-Status

Gemäß dem Erlass erlangt man den Expatriate-Status nicht automatisch. Vielmehr müssen die Expatriates und ihre Arbeitgeber bei der für die Besteuerung von Expatriates zuständigen Abteilung in Brüssel spezielle Antragsformulare ausfüllen, um die Sonderregelungen für Expatriates anwenden zu können. Der Antrag soll die Gründe, warum der Antragsteller unter den Expatriate-Status fallen soll, nennen (z.B. dass sie ausländische Führungskräfte, ausländische Spezialisten oder ausländische Wissenschaftler sind, dass sie nur vorübergehend in Belgien beschäftigt sind und dass sie als Steuerausländer in Belgien gelten) und sollte sämtliche Informationen über deren voraussichtliche Vergütung enthalten.

Der Erlass sieht vor, dass der Antrag innerhalb von sechs Monaten nach dem ersten Tag des auf die Anstellung oder die Entsendung folgenden Monats gestellt werden soll. Wird der Antrag zu spät gestellt, so wird der Expatriate-Status in den meisten Fällen nicht gewährt. Es ist jedoch möglich, den Expatriate-Status ab dem folgenden Jahr zu erhalten.

Falls der Antrag genehmigt wird, wird der Expatriate als „beschränkt steuerpflichtig“ eingestuft und kann so von den im Erlass genannten Vorteilen profitieren.

d. Sozialversicherung auf Erstattungsbeträge für Expatriates

Sofern die belgische Sozialversicherungsgesetzgebung zur Anwendung kommt, unterliegen die Vergütungen sowie die Erstattungsbeträge grundsätzlich der belgischen Sozialversicherung.

Jedoch vertritt die belgische Sozialversicherungsbehörde basierend auf einer Entscheidung des Belgischen Obersten Gerichtshofs nun die Auffassung, dass tatsächliche zusätzliche Aufwendungen, die der Expatriate auf Grund seiner Tätigkeit in Belgien tragen muss, Aufwendungen sind, die dem Arbeitgeber zuzurechnen sind und daher nicht sozialversicherungspflichtig sind, wenn die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Arbeitgeber muss vertraglich verpflichtet sein, dem Arbeitnehmer solche Beträge zu zahlen oder zu erstatten.

Das bedeutet, dass der Expatriate ein vertraglich vereinbartes Recht hat, die durch die Entsendung entstandenen zusätzlichen Kosten erstattet zu bekommen (z.B. gemäß einer Vereinbarung im Arbeitsvertrag oder in den Vergütungsgrundsätzen für Expatriates des Unternehmens).

2. Die erstatteten Aufwendungen müssen den tatsächlich angefallenen Aufwendungen, die mit der Entsendung in Zusammenhang stehen, entsprechen.

Der Arbeitgeber muss nachweisen, dass die zusätzlichen Ausgaben, die aus der Entsendung des Arbeitnehmers resultieren, tatsächlich anfallen. Diejenigen



Ausgaben, die entweder anhand von Aufstellungen in internationalen Studien oder gemäß den Richtlinien der belgischen Steuerbehörden ermittelt werden, werden als tatsächlich dem Expatriate erstattete Aufwendungen anerkannt.

3. Die zusätzlichen Ausgaben werden von dem angestellten Expatriate getragen, der vorübergehend nach Belgien entsandt ist.

Der vorübergehende Entsendungszeitraum wird nicht notwendiger Weise dem Zeitraum entsprechen, für den die belgischen Steuerbehörden den Expatriate-Status bewilligen. Die belgischen Sozialversicherungsbehörden werden das Kriterium der vorübergehenden Entsendung für jeden Einzelfall prüfen, wobei die tatsächlichen Umstände und die Nachweise jedes einzelnen Sachverhalts berücksichtigt werden.

Basierend auf den obigen Ausführungen ist es somit möglich, die Zahlung der belgischen Sozialversicherung auf die an den Expatriate gezahlten Erstattungsbeträge zu vermeiden (sowohl den Arbeitgeber- als auch den Arbeitnehmeranteil), wenn die drei oben genannten Bedingungen erfüllt sind. Diese Regelung stellt eine wichtige Kostenersparnis für internationale Konzerne dar, da der pauschale belgische Sozialversicherungssatz relativ hoch ist und es keine Beitragsbemessungsgrenze gibt.



KPMG Dienstleistungen

KPMG People Services kann Ihnen behilflich sein bei:

- der Beantragung des Expatriate-Status,
- der belgischen Steuererklärung für beschränkt steuerpflichtige Personen inklusive der besonderen Anlagen, die von Steuerpflichtigen, die den Expatriate-Status genießen, beigefügt werden müssen,
- der Vorbereitung der Lohnabrechnung, wobei zur Berechnung der Lohnsteuer sowie der Sozialversicherungsabgaben der Expatriate-Status des Arbeitnehmers berücksichtigt wird,
- damit zusammenhängenden Dienstleistungen.

www.kpmg.be

KPMG People Services - [Antwerp](#)

Sarah De Wandeler

KPMG German Desk
sdewandeler@kpmg.com
Tel.: +32 2 708 37 90

Leo Huybrechts

lhuybrechts@kpmg.com
Tel.: +32 3 821 19 04

KPMG People Services - [Brussels](#)

Ferdy Foubert

ferdyfoubert@kpmg.com
Tel.: +32 2 708 38 17

René Philips

rphilips1@kpmg.com
Tel.: +32 2 708 38 07

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

©2006 KPMG Tax Advisers burg.CVBA/ SCRL civile, is a Belgian member firm of KPMG International, a Swiss cooperative. All rights reserved.