

Arbeitnehmerentsendung China

Arbeits-, sozial- und steuerrechtliche
Grundlagen

Katrin DALICHOW

Tian XU

Andrea NEUER

Januar, 2012

Die zunehmende Globalisierung der Märkte und das Engagement deutscher Unternehmen - auch vieler kleiner und mittelständischer - im asiatischen Wirtschaftsraum führt zu einem verstärkten Einsatz deutscher Arbeitskräfte in eben dieser Region. Die rechtlichen Rahmenbedingungen sind komplex und bedürfen einer gewissenhaften Prüfung. Nachfolgend werden die Grundlagen einer Entsendung deutscher Arbeitnehmer aus arbeits-, sozial- und steuerrechtlicher Sicht dargelegt.

Arbeitsrechtliche Grundlagen

Wird der Arbeitnehmer ins Ausland entsendet, richtet sich die arbeitsrechtliche Gestaltung der Verträge nach der Dauer der Entsendung. Da der Arbeitgeber die Entsendung nicht einseitig aufgrund seines Direktionsrechts anordnen kann, ist grundsätzlich eine einvernehmliche Änderung des Arbeitsvertrages erforderlich, es sei denn im Vertrag ist der Auslandseinsatz vorgesehen oder es handelt sich um eine Dienstreise.

Bei einer kurzfristigen Entsendung (3 bis 12 Monate) werden die die zusätzlichen Vergütungsbestandteile in einem Ergänzungsvertrag vereinbart.

Wird der Arbeitnehmer mehr als ein Jahr (aber dennoch befristet) ins Ausland versendet, handelt es sich um eine Delegation. Der Lebensmittelpunkt befindet sich dann im Tätigkeitsstaat. Es wird ein zusätzlicher Entsendevertrag geschlossen; der ursprüngliche Arbeitsvertrag "ruht"

Entsendevertrag

In der Regel war der Arbeitnehmer bereits für den Arbeitgeber in Deutschland tätig, so dass ein üblicher Dienstvertrag nach deutschen Recht besteht. Für den Fall der Entsendung wird dieser Vertrag ruhend gestellt, mit der Folge, dass die Hauptleistungspflichten aus dem deutschen Arbeitsvertrag für die Dauer des Auslandsaufenthaltes nicht gelten. In einem neu abzuschließenden Entsendevertrag werden zusammen mit einer möglichen Entsenderichtlinie die Einzelheiten der Entsendung regelt. Typischerweise wird daneben ein lokaler Anstellungsvertrag im Tätigkeitsstaat geschlossen.

Dauert die die Entsendung länger als einen Monat, so ist eine Zustimmung des Betriebsrates erforderlich¹. In diesem Fall sind die wesentlichen Änderungen der Vertragsbedingungen dem Arbeitnehmer schriftlich vor dessen Abreise auszuhändigen².

Rechtswahl

Arbeitnehmer und Arbeitgeber können im Rahmen der Vertragsfreiheit das auf das Arbeitsverhältnis anwendbare Recht vereinbaren. Fehlt eine vertragliche Bestimmung, so kommt in der Regel das Recht des gewöhnlichen Arbeitsortes, bzw. das der Niederlassung, zur Anwendung³. Für kurzzeitige Entsendungen gilt daher deutsches Recht. Unabhängig von der Rechtswahl gelten zwingende Arbeitnehmerschutznormen, die günstiger sind, als das gewählte Recht.

Sozialversicherungsrechtliche Grundlagen

Für Auslandstätigkeiten ist es gleichzeitig besonders schwierig und besonders wichtig, einen umfassenden sozialrechtlichen Arbeitnehmerschutz zu gewährleisten. Die deutschen Regelungen können im Wege der Ausstrahlung weiter gelten oder lokale Rechtsvorschriften zur Anwendung kommen. Im Falle der Anwendbarkeit lokaler Vorschriften ist zu prüfen, ob dieser Schutz ausreichend ist oder über freiwillige Versicherungen vervollständigt werden sollte.

Die Ausstrahlung nach dem deutschen Sozialgesetzbuch

Eine Ausstrahlung im Sinne des deutschen Sozialgesetzbuchs ("SGB") liegt vor, wenn es sich um eine Entsendung (1) im Rahmen eines im Inland bestehenden Beschäftigungsverhältnisses (2) handelt, die vertraglich im Voraus zeitlich begrenzt (3) wurde.

¹ §§ 99, 95 Abs. 3 BetrVG

² § 2 Abs. 2 NachwG

³ Art. 5 EGBGBL.

Eine Entsendung ist in den Fällen gegeben, in denen sich der Arbeitnehmer auf Weisung seines deutschen Arbeitgebers ins Ausland begibt, um dort für diesen tätig zu sein. Auch Geschäfts- und Dienstreisen ins Ausland gelten als Entsendung. Der Arbeitnehmer kann eigens für die Tätigkeit im Ausland eingestellt worden sein; in diesen Fällen muss jedoch eine Weiterbeschäftigung nach seiner Rückkehr vertraglich sichergestellt sein. Lebt der Arbeitnehmer im Ausland und wird dort von einem deutschen Arbeitgeber für die Tätigkeit im Ausland eingestellt, liegt keine Entsendung vor.

Der Arbeitnehmer muss im Rahmen eines inländischen Beschäftigungsverhältnisses ins Ausland entsandt sein. Dies ist regelmäßig dann der Fall, wenn der Arbeitnehmer organisatorisch im Betrieb des Arbeitgebers eingegliedert bleibt, wenn also das Weisungsrecht des Arbeitgebers bestehen bleibt. Der Entgeltanspruch muss gegen den deutschen Arbeitgeber bestehen. Ein wichtiges Indiz dafür ist, wo das Arbeitsentgelt steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht wird. Bei einer Ruhensvereinbarung für die Zeit des Auslandsaufenthaltes wird ein inländisches Beschäftigungsverhältnis in der Regel verneint.

Darüber hinaus muss die Entsendung im Voraus zeitlich begrenzt sein. Diese Begrenzung kann durch die Eigenheit der Entsendung (z.B. Projekt) oder vertraglich erfolgen. Mehrmalige aufeinanderfolgende ausdrückliche Befristungen sind möglich.

Besteht mangels Ausstrahlung keine Versicherungspflicht nach SGB, so besteht dennoch die Möglichkeit den Versicherungsschutz im Rahmen von freiwilligen Versicherungen aufrechtzuerhalten.

Sozialversicherungsrecht China

Mit dem Erlass der vorläufigen Maßnahmen zur Teilnahmepflicht von Ausländern am Sozialversicherungssystem Chinas⁴ erstreckt sich der Geltungsbereich der Sozialversicherung auf alle Ausländer, die sich auf der Grundlage von Arbeitserlaubnis, ausländischer Expertenerlaubnis, Dauerpressekarten für Ausländer oder dauerhafter Aufenthaltserlaubnis in China aufhalten. Damit sind ausdrücklich erstmalig sowohl nach China entsandte als auch lokal angestellte ausländische Arbeitnehmer erfasst.

⁴ Interim Measures for Participation in the Social Insurance System by Foreigners Working within the Territory of China 在中国境内就业的外国人参加社会保险暂行办法, Art. 2

Das chinesische Sozialversicherungsrecht umfasst die Bereiche der Renten-, Kranken-, Arbeitslosen- und Unfallversicherung und der Mutterschaftsvorsorge. Die Beiträge zur Renten-, Kranken- und Arbeitslosenversicherung sind von Arbeitgeber und Arbeitnehmer zusammen und die Beiträge zur Unfall- und Mutterschaftsversicherung lediglich vom Arbeitgeber zu tragen. Im Falle einer Entsendung tritt die Arbeitsstelle des Arbeitnehmers in China an die Stelle des deutschen Arbeitgebers und muss die Arbeitgeberbeiträge für den Arbeitnehmer abführen.

Derzeit gibt es nur wenige Regeln zur praktischen Umsetzung der Teilnahmepflicht. Hinsichtlich der Rentenversicherung enthält der Erlass nähere Bestimmungen. Ein Arbeitnehmer hat nach Beendigung seiner Tätigkeit (und vor Erreichen des Rentenalters) folgende Möglichkeiten: Er kann schriftlich die Beendigung des Rentenversicherungsverhältnisses und die Auszahlung der arbeitnehmerseitig geleisteten Beiträge beantragen. Dies soll bei entsprechendem Nachweis auch von Deutschland aus möglich sein⁵. Wird der Arbeitnehmer voraussichtlich wieder in China arbeiten, kann sein Rentenversicherungsverhältnis ruhend gestellt werden bis zum Wiedereintritt in das chinesische Sozialversicherungssystem. Frühere Beitragszeiten und Beiträge werden dann voll angerechnet.

Insbesondere im Zusammenhang mit der Frage der Inanspruchnahme von Leistungen aus der Arbeitslosenversicherung besteht das Problem, dass die Beendigung des Arbeitsvertrages das Erlöschen der Arbeits- und damit auch der Aufenthaltsgenehmigung bewirkt. Ein Bleiberecht nach Verlust des Arbeitsplatzes ist nicht geregelt. Gemäß Art. 20 und 24 der "Provisions on the Administration of Employment of Foreigners in China" muss eine neue Arbeitsbewilligung beantragt werden, falls lediglich eine Änderung des Arbeitsverhältnisses vorliegt. Falls eine Erneuerung nicht möglich ist, muss der Deutsche vor dem Ablauf seiner Aufenthaltsbewilligung aus China ausreisen.

Sozialabkommen

Besteht im Rahmen der Ausstrahlung eine Sozialversicherungspflicht in Deutschland, so führt dies zu einer doppelten Inanspruchnahme. Das deutsch-chinesische Abkommen über die Sozialversicherung regelt im Einzelnen, nach wessen Recht der Arbeitnehmer versicherungspflichtig ist.

⁵ vgl. Art. 7 des Erlasses

Der sachliche Geltungsbereich des Abkommens erstreckt sich auf die Rentenversicherung und die Arbeitsförderung (Arbeitslosenversicherung)⁶.

Grundsätzlich besteht die Versicherungspflicht in dem Staat, in dem der Arbeitnehmer tätig ist.⁷ Dies gilt unabhängig davon, wo der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz hat und der Arbeitgeber ansässig ist. Für den Fall der Entsendung gelten jedoch die deutschen Rechtsvorschriften zur Renten- und Arbeitslosenversicherung für die ersten 48 Kalendermonate weiter⁸. Durch Antrag kann der Arbeitnehmer von der Versicherungspflicht in China befreit werden⁹. Eine Verlängerung im Rahmen dieser 48 Monate kann beantragt werden.¹⁰ Nach Ablauf dieser Frist kann der Arbeitnehmer eine Weitergeltung der deutschen Rechtsvorschriften nur im Rahmen einer Ausnahmevereinbarung¹¹ beantragen. Ein individuell zu begründendes Interesse am Fortgelten ist darzulegen. Ein solches Interesse liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer bisher ausschließlich Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge in Deutschland gezahlt und insbesondere seine ergänzende private Altersvorsorge an den zu erwartenden Leistungen der gesetzlichen Rentenversicherung orientiert hat. Weitere Voraussetzung ist eine arbeitsrechtliche Bindung des Arbeitnehmers an seinen in Deutschland ansässigen Arbeitgeber (Berichtspflichten, Weiterführung der betrieblichen Altersvorsorge, Wiederaufleben des bisherigen Arbeitsverhältnisses bei Rückkehr) sowie eine konkrete zeitliche Befristung der Entsendung. Bei Befristungen unter 5 Jahren ist eine Ausnahmevereinbarung für maximal drei weitere Jahre möglich, wenn die Umstände des Einzelfalls dies rechtfertigen.

Steuerrechtliche Grundlagen

Die Frage, wo und in welchem Umfang die Einkünfte aus einer Auslandstätigkeit versteuert werden müssen, ist davon abhängig, wo der Arbeitnehmer seinen steuerrechtlichen Wohnsitz hat, wo er die Tätigkeit ausübt und wie lange er sich im Tätigkeitsstaat aufhält.

⁶ Art. 2 des Sozialversicherungsabkommens vom 12.7.2001

⁷ Art. 3

⁸ Art. 4

⁹ Art. 8

¹⁰ Vordruck VRC/D 101 bei gesetzl. Krankenkasse Antrag stellen

¹¹ Antrag bei GKV Spitzenverband DVKA stellen

Zwischen China und Deutschland besteht ein Doppelbesteuerungsabkommen, welches das Besteuerungsrecht einem Staat zuweist.

Steuerpflicht in Deutschland

Entsandte Arbeitnehmer sind in Deutschland unbeschränkt einkommenssteuerpflichtig, wenn sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.¹²

Einen steuerlichen Wohnsitz in Deutschland hat der Arbeitnehmer, der eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und nutzen wird.¹³ Dabei ist regelmäßig auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen. Ein solcher Wohnsitz wird vermutet, wenn die Wohnung im Inland beibehalten und deren Benutzung jederzeit möglich ist. Dies kann u.U. selbst dann der Fall sein, wenn sie kurzfristig (weniger als 6 Monate) untervermietet wird, mit der Maßgabe, sie nach Rückkehr wieder zu benutzen. Dagegen spricht eine dauerhafte Vermietung in der Regel für die Aufgabe des Wohnsitzes. Eheleute haben ihren gemeinsamen Wohnsitz in der Regel dort, wo die Familie lebt.

Den gewöhnlichen Aufenthalt hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die darauf schließen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt.¹⁴ Bei einem zeitlich zusammenhängenden Aufenthalt im Inland von mehr als 6 Monaten ist ein solcher stets anzunehmen, kurzfristige Unterbrechungen (Urlaub, Heimreise) bleiben unberücksichtigt. Der gewöhnliche Aufenthalt kann im Gegensatz zum Wohnsitz nicht gleichzeitig an mehreren Orten bestehen.

Arbeitnehmer mit Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland, sind mit ihren Welteinkommen unbeschränkt steuerpflichtig¹⁵. Arbeitnehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt sind beschränkt steuerpflichtig und müssen lediglich ihre Inlandseinkünfte (z.B. aus Vermietung) in Deutschland versteuern.

¹² § 1 Abs. 1 EStG

¹³ § 8 AO

¹⁴ § 9 AO

¹⁵ § 1 EStG

Bei Auslandstätigkeiten wird daneben auch der Staat, in dem die ausländischen Einkünfte erwirtschaftet werden, Anspruch auf die Besteuerung der Einkünfte erheben. Es kann so zu einer Doppelbesteuerung kommen.

Steuerpflicht in China

Natürliche Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz in China (Residents) sind mit ihrem Welteinkommen steuerpflichtig, unabhängig, aus welcher Quelle diese Einkünfte stammen. Dies gilt insbesondere für Arbeitnehmer, die sich mehr als 5 volle Jahre in China aufhalten¹⁶. Eine kurzfristige Unterbrechung von weniger als 30 zusammenhängenden oder weniger als 90 Tagen ist unerheblich¹⁷.

Als Resident gelten auch entsandte Arbeitnehmer, die sich mehr als ein ganzes Steuerjahr in China aufhalten. Diese können bei den chinesischen Steuerbehörden einen Antrag stellen, dass sie nur mit Gehaltseinkünften, die aus Quellen innerhalb Chinas stammen und die von einer chinesischen Gesellschaft wirtschaftlich getragen werden, steuerrechtlich veranlagt werden.

Erhält der Arbeitnehmer während der kurzzeitigen Unterbrechung ein Gehalt außerhalb Chinas, so ist dies zu versteuern, wenn es von einem chinesischen Arbeitgeber gezahlt wird. Dies gilt aber nur dann, wenn sich der entsandte Arbeitnehmer weniger als 5 Jahre in China aufhält.

Natürliche Personen mit einem Aufenthalt von weniger als einem Jahr gelten als Non-residents. Halten diese sich mehr als 90 Tage in China auf, so sind sie mit Einkünften aus chinesischen Quellen steuerpflichtig. Bei einem Aufenthalt von weniger als 90 Tagen werden nur die Einkünfte besteuert, die von einer chinesischen Gesellschaft wirtschaftlich getragen werden.

Doppelbesteuerungsabkommen

Durch das zwischen China und Deutschland getroffene Doppelbesteuerungsabkommen wird die 90-Tage-Frist durch die 183-Tage-Frist ersetzt. Die oben genannten Grundsätze sind analog anzuwenden.

¹⁶ § 1 Abs. 1 EStG

¹⁷ § 8 AO

Es ergeben sich folgende Fallgestaltungen:

Der entsandte Arbeitnehmer ist weniger als 183 Tage im Jahr in China tätig, sein Gehalt wird weiterhin von seinem deutschen Arbeitgeber getragen. Er muss sein Gehalt in Deutschland versteuern. Wird das Gehalt von einer chinesischen Gesellschaft bezahlt, ist er vom ersten Tag an in China steuerpflichtig. Behält der Mitarbeiter seinen Wohnsitz weiterhin in Deutschland, würde dies zu einer Doppelbesteuerung führen. Das Doppelbesteuerungsabkommen weist in diesem Fall grundsätzlich Deutschland das Besteuerungsrecht zu.¹⁸

Der entsandte Arbeitnehmer ist mehr als 183 Tage und weniger als ein Jahr in China tätig. Die Gehaltseinkünfte werden unabhängig davon, wer das Gehalt wirtschaftlich trägt, in China versteuert.¹⁹ Der Arbeitnehmer wird von seiner Steuerpflicht in Deutschland befreit. Werden jedoch Gehälter während einer Tätigkeit außerhalb Chinas gezahlt, werden diese von der Steuer ausgenommen.

Entsandte Arbeitnehmer in Führungspositionen (Geschäftsführer, CFO u.a.) deren Gehalt von der chinesischen Gesellschaft wirtschaftlich getragen wird, können sich nicht auf die 183-Tage-Frist berufen und sind in China vom ersten Tag an steuerpflichtig.²⁰ Dies gilt auch dann, wenn sie ihre Tätigkeit außerhalb Chinas erbringen.

¹⁸ Art. 3 EStG Chin

¹⁹ vgl. Art. 3 GuoShuiFa No. 148

²⁰ vgl. Art. 5 GuoShuiFa No. 148

DISCLAIMER

This publication is not intended to provide accurate information in regard to the subject matter covered. Readers entering into transaction on the basis of such information should seek additional, in-depth services of a competent professional advisor. Eiger Law, the author, consultant or general editor of this publication expressly disclaim all and any liability and responsibility to any person, whether a future client or mere reader of this publication or not, in respect of anything and of the consequences of anything, done or omitted to be done by any such person in reliance, whether wholly or partially, upon the whole or any part of the contents of this publication. This work is licensed under the Creative Commons Attribution-ShareAlike 3.0 Unported License. To view a copy of this license, please visit <http://creativecommons.org/licenses/by-sa/3.0/>

