

Arbeitnehmerentsendung Taiwan

Arbeits-, sozial- und steuerrechtliche
Grundlagen

Katrin DALICHOW

Dennis CHOU

Andrea NEUER

Michael WERNER

Januar, 2012

Die zunehmende Globalisierung der Märkte und das Engagement deutscher Unternehmen - darunter auch vieler kleiner und mittelständischer - im asiatischen Wirtschaftsraum führt zu einem verstärkten Einsatz deutscher Arbeitskräfte in der Asien-Pazifik 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, so richtet sich die arbeitsrechtliche Gestaltung der Verträge vor allem nach der Dauer der Entsendung. Da der Arbeitgeber die Entsendung nicht einseitig aufgrund seines Direktionsrechts anordnen kann, ist grundsätzlich nur eine einvernehmliche Änderung des Arbeitsvertrages möglich, es sei denn im Vertrag ist der Auslandseinsatz vorgesehen oder es handelt sich um eine Dienstreise.

Bei einer kurzzeitigen Entsendung (drei bis zwölf Monate) werden die zusätzlichen Vergütungsbestandteile, sowie möglicherweise darüberhinaus erforderliche zusätzliche Regelungen, in einem Ergänzungsvertrag vereinbart.

Wird der Arbeitnehmer mehr als ein Jahr - aber dennoch befristet- ins Ausland versendet, so handelt es sich um eine sogenannte Delegation. Der Lebensmittelpunkt befindet sich in diesem Fall im Tätigkeitsstaat. Es wird ein zusätzlicher Entsendevertrag geschlossen, der ursprüngliche Arbeitsvertrag "ruht".

Entsendevertrag

In der Regel wird der ins Ausland entsendete Arbeitnehmer bereits für den Arbeitgeber in Deutschland tätig gewesen sein, 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. Ein neu abzuschließender Entsendevertrag regelt zusammen mit einer möglichen Entsenderichtlinie die Einzelheiten der Entsendung. Typischerweise wird daneben ein lokaler Anstellungsvertrag im Tätigkeitsstaat geschlossen.

Dauert die Entsendung länger als einen Monat, ist die 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 zur Rechtswahl, 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 und jeweils für den Arbeitnehmer günstigere Arbeitnehmerschutznormen 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 Anwendung 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 dann 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 auch eigens für die Tätigkeit im Ausland eingestellt worden sein; in diesem Fall muss jedoch eine Weiterbeschäftigung nach seiner Rückkehr vertraglich sichergestellt sein. Lebt der Arbeitnehmer in Taiwan und wird dort von einem deutschen Arbeitgeber für die Tätigkeit in Taiwan 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 deutschen Arbeitgebers bestehen bleibt. Der Entgeltanspruch muss ebenfalls gegenüber dem 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 Taiwan

Das Sozialversicherungssystem in Taiwan bietet Ausländern den Versicherungsschutz in den Bereichen der Kranken- und Berufsunfallversicherung an.

Die Krankenversicherung (National Health Insurance) ist obligatorisch für alle Personen mit Wohnsitz in Taiwan und Ausländer mit gültiger Aufenthaltserlaubnis (ARC), wenn sie sich vier zusammenhängende Monate in Taiwan aufhalten oder bei einem festen Arbeitgeber beschäftigt sind. Eine Änderung des Gesetzes zur Anhebung dieses Zeitraums auf sechs Monate wurde bereits beschlossen, ist allerdings bisher noch nicht in Kraft getreten. Familienangehörige werden auf Antrag automatisch mitversichert.

Arbeitnehmer, die über 15 und unter 60 Jahre alt sind, und in den in Art. 6 des Labor Insurance Acts aufgeführten Bereichen tätig sind, müssen auch in der Berufsunfallversicherung versichert werden. Grundsätzlich muss der Arbeitgeber mehr als fünf Mitarbeiter beschäftigen, damit diese Regelungen zur Anwendung kommen. Darüber hinaus gibt es die Möglichkeit einer freiwilligen Versicherung, insbesondere für den Fall, dass der Arbeitgeber weniger als fünf Mitarbeiter beschäftigt.

Für die übrigen Bereiche der Sozialversicherung besteht kein Versicherungsschutz.

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.

Steuerpflicht in Deutschland

Entsandte Arbeitnehmer sind in Deutschland unbeschränkt einkommenssteuerpflichtig, wenn sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.⁴

⁴ § 1 Abs. 1 EStG

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.⁵ Dabei ist regelmäßig auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen. Ein solcher Wohnsitz wird dann 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 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.⁶ Bei einem zeitlich zusammenhängenden Aufenthalt im Inland von mehr als sechs 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 ihrem Welteinkommen unbeschränkt steuerpflichtig⁷. Arbeitnehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt sind beschränkt steuerpflichtig und müssen lediglich ihre Inlandseinkünfte (z.B. aus Vermietung) in Deutschland versteuern.

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.

⁵ § 8 AO

⁶ § 9 AO

⁷ § 1 EStG

Steuerpflicht in Taiwan

Die Steuerpflicht in Taiwan umfasst jedes Einkommen, das aus taiwanesischen Quellen⁸ erzielt wird. Auch Einkommen eines ausländischen Arbeitnehmers⁹, das von seiner Firma in Deutschland für seine in Taiwan geleistete Arbeit gezahlt wurde, wird berücksichtigt, wenn sich der Arbeitnehmer mehr als 90 Tage in Taiwan aufhält.

Abweichend davon unterliegt zusätzlich das im Ausland erzielte Einkommen der Besteuerung, wenn die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der Alternative Minimum Tax (AMT) vorliegen.

Die Form, in der die Steuer zu entrichten ist, richtet sich nach der Dauer des Aufenthalts in Taiwan.

Deutsche Arbeitnehmer, die ihren Wohnsitz für mehr als 183 Tage innerhalb eines Steuerjahres oder dauerhaft in Taiwan haben, sind steuerpflichtig¹⁰ und gemäß Art. 71 ff. EStG Taiwan verpflichtet, eine Einkommenssteuererklärung abzugeben. Das Einkommenssteuersystem ist progressiv (5 - 40%) und richtet sich nach dem zu versteuernden Jahreseinkommen.

Als Personen ohne steuerlichen Wohnsitz gelten all jene Arbeitnehmer, die sich nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Kalenderjahres in Taiwan aufhalten¹¹. Die gesamte Steuerschuld wird direkt an der Quelle zurückgehalten und an die zuständige Behörde abgeführt. Das Arbeitseinkommen wird derzeit mit einem Pauschalsteuersatz von 18%, andere Einkommensarten (bspw. aus Optionen, Bonds, Dividenden u.a.) mit 15-20% versteuert.

Beträgt der Aufenthalt weniger als 91 Tage und wird der Arbeitnehmer in dieser Zeit durch das Entsendeunternehmen in Deutschland bezahlt, so unterliegt sein Arbeitseinkommen nicht der Einkommenssteuer nach taiwanesischem Recht (vgl. Art. 8 Abs. 3 EStG Taiwan). Mögliche andere Einkommensarten werden jedoch besteuert.

⁸ Art. 8 EStG Taiwan

⁹ Art. 8 Nr. 3 EStG Taiwan

¹⁰ Art. 2 EStG Taiwan

¹¹ vgl. Art. 7 EStG Taiwan

Mindeststeuer - Alternative Minimum Tax (AMT)

Unter den Geltungsbereich der Mindeststeuer fallen alle natürlichen Personen, die ihren steuerrechtlichen Wohnsitz in Taiwan haben, das heißt Personen, die entweder ihren zivilrechtlichen Wohnsitz in Taiwan haben und mindestens einen Tag des Jahres dort verbringen, oder solche Personen, die sich mindestens 183 Tage im Kalenderjahr in Taiwan aufhalten. Sie findet grundsätzlich nur dann Anwendung, wenn das steuerrechtliche Einkommen mehr als TWD 6 Millionen beträgt.

Gemäß Art. 12 Einkommensteuerbasisgesetz setzt sich die Berechnungsgrundlage für AMT aus folgenden Komponenten zusammen:

- Nettoeinkommen gemäß EStG;
- Einkommen aus nicht-taiwanesischen Quellen, soweit über TWD 1 Million (ausgenommen davon wiederum Einkommen aus Festland-China);
- Zahlungen aus einer Lebens- oder Rentenversicherung, soweit der Begünstigte nicht mit dem Versicherten identisch ist;
- Einkommen aus dem Verkauf von Wertpapieren;
- Sachspenden und geldwerte Leistungen, die bei der herkömmlichen Einkommensteuerberechnung in Abzug gebracht werden;
- unentgeltliche oder verbilligte Mitarbeiterbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers;

Die Berechnung nach AMT findet dann nicht statt, wenn das im Ausland erzielte Einkommen in seiner Summe weniger als TWD 1 Million beträgt, wobei zu berücksichtigen ist, dass alle verschiedenen Einkommenskategorien in diese Rechnung mit einfließen, beispielsweise Löhne, Mieteinkünfte, Lizenz- und Nutzungsgebühren, Zinseinkünfte, Rentenbezüge und so fort.

Sind alle oben angeführten Kriterien erfüllt, so ist der Arbeitnehmer verpflichtet, eine entsprechende AMT-Steuererklärung einzureichen, bei deren Nicht-Abgabe eine Geldbuße erhoben wird.

Die Mindeststeuer muss entrichtet werden, wenn deren Rate höher ist als die nach dem taiwanesischen Einkommenssteuergesetz zu zahlende Steuer.

Doppelbesteuerung

Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, kann der Steuerpflichtige derzeit in der Regel die in Taiwan festgesetzte, entrichtete und keinem Ermäßigungsanspruch unterliegende Steuer auf die deutsche Steuer anrechnen¹². Die Anrechnung der ausländischen Steuer ist nur im Veranlagungsverfahren möglich¹³.

Allgemeine Regelungen

Das Steuerjahr basiert auf dem Kalenderjahr. Entsandte Arbeitnehmer mit steuerlichem Wohnsitz in Taiwan sind verpflichtet, jährlich eine Steuererklärung abzugeben. Der Abgabezeitraum liegt zwischen dem 1. und 31. Mai des Folgejahres. Ehepaare sind verpflichtet, eine gemeinsame Steuererklärung einzureichen.

Mit Wirkung vom 1.1.2012 wurde die Befreiung von Lehr- und Militärpersonal von der Einkommenssteuer aufgehoben¹⁴.

Ende Dezember 2011 unterzeichnete Deutschland ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Taiwan, welches voraussichtlich 2013 in Kraft treten wird.

¹² vgl. § 34c Abs. 1 EStG

¹³ § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG

¹⁴ Art. 4 EStG Taiwan vom 7.1.2011

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/>.

