



## Arbeitsrecht und Personal

▷ Entgeltabrechnung

*Frank Retzlaff, Ulrike Höreth*

# Auslandsentsendung von Mitarbeitern

### **Probeseiten**

Weitere Informationen zur Fachbroschüre  
und eine Bestellmöglichkeit finden Sie [hier](#).



Verlag Dashöfer

Frank Retzlaff, Dr. Ulrike Höreth

# Auslandsentsendung von Mitarbeitern



**Verlag Dashöfer GmbH**

Fachverlag für Wirtschaft, Behörden, Selbständige  
und Freiberufler

Barmbeker Straße 4a · 22303 Hamburg

Telefon: 0 40/41 33 21-0 · Fax: 0 40/41 33 21-10

E-Mail: [info@dashoefer.de](mailto:info@dashoefer.de) · Internet: [www.dashoefer.de](http://www.dashoefer.de)

Stand: März 2011

**Copyright © 2011** Dashöfer Holding Ltd., Zypern & Verlag Dashöfer GmbH, Hamburg. Alle Rechte, insbesondere Titelrecht, Lizenzrecht und gewerbliche Schutzrechte sind im alleinigen Eigentum der Dashöfer Holding Ltd. Zypern.

Alle Rechte sind vorbehalten, insbesondere das Recht auf Vervielfältigung und Verbreitung sowie Übersetzung. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Druck, Fotokopie, elektronische oder andere Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert werden.

Die in diesem Werk enthaltenen Informationen wurden nach bestem Wissen zum Zeitpunkt der Veröffentlichung erarbeitet, erfolgen aber wegen der uneinheitlichen Ergebnisse in Forschung, Rechtsprechung und Verwaltung ohne Gewähr. Der Verlag haftet insbesondere nicht für den Inhalt der vorgestellten Internet-Seiten. Die Verantwortung für Inhalt und Funktion der Links liegt bei den jeweiligen Betreibern.

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Luisenstraße 62, 47799 Krefeld  
Druck: Mailfix e. K., 22145 Hamburg

# Inhaltsverzeichnis

|          |   |    |
|----------|---|----|
| <b>1</b> | <b>Einführung</b>   | 1  |
| <b>2</b> | <b>Arbeitsrecht</b>   | 2  |
| 2.1      | Arten des Auslandseinsatzes   | 2  |
| 2.2      | Arbeitsvertragliche Gestaltungen des Auslandseinsatzes                  | 3  |
| 2.2.1    | Allgemeines   | 3  |
| 2.2.2    | Entsenderichtlinien   | 3  |
| 2.2.3    | Wesentliche Bestandteile von Entsenderichtlinien bzw. Entsendeverträgen | 5  |
| 2.2.4    | Anwendbares Recht   | 6  |
| <b>3</b> | <b>Sozialversicherungsrecht</b>   | 15 |
| 3.1      | Geltung der Sozialversicherung im Ausland                               | 15 |
| 3.2      | Fortgeltung des deutschen Sozialversicherungsrechts                     | 15 |
| 3.2.1    | Ausstrahlung  | 15 |
| 3.2.2    | Über- und zwischenstaatliches Recht                                     | 18 |
| <b>4</b> | <b>Steuerrecht</b>  | 23 |
| 4.1      | Überblick   | 23 |
| 4.2      | Die Ansässigkeit des Steuerpflichtigen                                  | 23 |
| 4.2.1    | Wohnsitz  | 23 |
| 4.2.2    | Gewöhnlicher Aufenthalt   | 24 |
| 4.3      | Die Steuerpflicht   | 25 |
| 4.3.1    | Unbeschränkte Steuerpflicht   | 25 |
| 4.3.2    | Beschränkte Steuerpflicht   | 26 |
| 4.4      | Besteuerung bei Bestehen eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA)        | 27 |
| 4.4.1    | Geltungsbereich des Steuerrechts  | 27 |
| 4.4.2    | Arbeitsortprinzip   | 28 |
| 4.4.3    | Die 183-Tage-Regelung als Ausnahme vom Arbeitsortprinzip                | 29 |
| 4.5      | Rückfallklauseln  | 37 |
| 4.5.1    | „Subject-to-tax“-Klausel  | 38 |
| 4.5.2    | „Remittance-base“-Klausel   | 38 |
| 4.5.3    | Nationale Rückfallklauseln  | 39 |

|          |  |           |
|----------|--|-----------|
| 4.6      | Lohnsteuerabzug.....   | 40        |
| 4.6.1    | Grundsätzliche Regelung des Lohnsteuerabzugsverfahrens.....                    | 40        |
| 4.6.2    | Lohnsteuerabzug bei Bestehen eines DBA.....                                    | 41        |
| 4.6.3    | Direkte Zuordnung.....   | 42        |
| 4.6.4    | Aufteilung des verbleibenden Arbeitslohns.....                                 | 42        |
| 4.7      | Sonderfälle.....   | 43        |
| 4.7.1    | Organe von Kapitalgesellschaften.....  | 43        |
| 4.7.2    | Abfindungen.....   | 44        |
| 4.7.3    | Tantiemen und andere jahresbezogene Erfolgsvergütungen.....                    | 45        |
| 4.7.4    | Optionsrechte auf den Erwerb von Aktien.....                                   | 45        |
| 4.7.5    | Berufskraftfahrer.....   | 46        |
| 4.8      | Unternehmensteuerliche Aspekte einer Arbeitnehmerentsendung.....               | 47        |
| 4.8.1    | Zuordnung von Aufwendungen zwischen international verbundenen Unternehmen..... | 47        |
| 4.8.2    | Kriterien für die Zuordnung der Aufwendungen.....                              | 47        |
| 4.8.3    | Folgen einer unrichtigen Zuordnung der Kosten der Arbeitnehmerentsendung.....  | 49        |
| 4.8.4    | Betriebsstättenproblematik.....  | 49        |
| <b>5</b> | <b>Fazit.....</b>  | <b>51</b> |

# 1 Einführung

Der Wettbewerb um neue Märkte, Wachstum und Mitarbeiter wird nicht mehr nur national, sondern global ausgetragen. Deutsche Unternehmen entsenden dazu zunehmend Arbeitnehmer, vor allem Fach- und Führungskräfte, in das europäische und außereuropäische Ausland. Neben der reinen Exporttätigkeit der deutschen Wirtschaft ist auch ein direktes Engagement von deutschen Unternehmen im Ausland üblich geworden, sei es durch Gründung von Tochtergesellschaften, eigenen Niederlassungen oder durch internationale Zusammenarbeit im Rahmen eines Joint-Ventures.

Werden inländische Unternehmen im Ausland tätig, kann die Deckung des entstehenden Arbeitskräftebedarfs durch sog. Ortskräfte erfolgen. Ortskräfte werden vor Ort rekrutiert und eingestellt und unterliegen ausschließlich dem dort geltenden Recht. Alternativ kommt die vorübergehende oder dauerhafte Entsendung von bislang im Inland beschäftigten Arbeitnehmern oder die Neueinstellung von Mitarbeitern für einen oder mehrere Auslandseinsätze in Betracht. Der folgende Beitrag setzt sich ausschließlich mit Rechtsfragen im Zusammenhang mit der Entsendung von Mitarbeitern deutscher Unternehmen in das Ausland auseinander.

## 2 Arbeitsrecht

### 2.1 Arten des Auslandseinsatzes

In der Praxis kommen Auslandstätigkeiten von Arbeitnehmern in den verschiedensten Formen vor. Allgemeine Regeln lassen sich nicht allein aufgrund der Dauer des Auslandseinsatzes, sondern nur unter Einbeziehung weiterer Kriterien finden. Dabei werden in Rechtsprechung und Literatur die Begriffe der verschiedenen Arten des Auslandseinsatzes nicht einheitlich benutzt.

Bei einem kurzfristigen Auslandseinsatz, der im Allgemeinen nur Tage oder wenige Wochen dauert, handelt es sich um eine **Dienstreise**. Für die Anordnung und Durchführung einer Dienstreise bedarf es im Allgemeinen keiner besonderen vertraglichen Vereinbarung, insbesondere dann, wenn sich die Verpflichtung zu Dienstreisen bereits aus dem Berufsbild oder Tätigkeitsfeld des Arbeitnehmers ergibt. Die Befugnis zur Anordnung einer Dienstreise beruht regelmäßig auf dem Direktionsrecht des Arbeitgebers. Jedoch sollte berücksichtigt werden, dass ggf. auch bei Anordnung einer Dienstreise ein Mitbestimmungsrecht des Betriebsrates gegeben sein kann. Dies hängt im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab, insbesondere ob die Dienstreise eine erhebliche Änderung der Arbeitsumstände darstellt.

Vorsicht ist geboten, wenn bei länger andauernden Dienstreisen bestimmte Fristen überschritten werden. In diesem Fall können für sog. Accidental Expatriates dieselben rechtlichen Risiken und Folgen wie bei einer normalen Mitarbeiterentsendung entstehen.

Bei einem kurz- bis mittelfristigen Auslandseinsatz wird allgemein von einer **Entsendung** oder **Abordnung** gesprochen, etwa bei einem Auslandseinsatz zur Montage oder zu einer Baustelle. Die Dauer einer solchen **Abordnung** wird in aller Regel unter 24 Monaten liegen. Sie ergibt sich üblicherweise bereits aus der Projektbezogenheit dieser Art des Auslandseinsatzes.

Der Begriff der **Versetzung** wird regelmäßig für mittel- bis längerfristige Auslandsentsendungen von etwa drei bis sechs Jahren in rechtlich selbständige ausländische Unternehmen gewählt.

Für diese Typen der Auslandsentsendung gibt es keine allgemeinen Vorbilder; insbesondere arbeitsrechtliche Gesetze nehmen diese Materie kaum zur Kenntnis. Rechtsgrundlage ist daher stets in erster Linie, was die Parteien vereinbart haben.

## **2.2 Arbeitsvertragliche Gestaltungen des Auslandseinsatzes**

### **2.2.1 Allgemeines**

Beim Einsatz der Arbeitnehmer im Ausland haben sich in der Praxis bei der Vertragsgestaltung zwei Grundmuster herauskristallisiert: Bei der **Entsendung** oder **Abordnung** bleibt der Arbeitsvertrag mit dem entsendenden Arbeitgeber bestehen und der Auslandseinsatz wird in einem **Zusatzvertrag** zum Arbeitsvertrag gesondert geregelt. Bei einer **Versetzung** schließt der Arbeitnehmer einen **eigenständigen Arbeitsvertrag** mit der Auslandsgesellschaft ab; das Arbeitsverhältnis mit dem Inlandsunternehmen (Stammarbeitgeber) wird in einer sog. Ruhensvereinbarung zum Ruhen gebracht. In dieser Ruhensvereinbarung sind auch darüber hinausgehende Regelungen über die Leistungen des Stammhauses während des Ruhens des inländischen Arbeitsverhältnisses festgeschrieben. Denkbar ist zuletzt auch der sog. Übertritt. Hierbei wird das Arbeitsverhältnis mit dem Inlandsunternehmen beendet und der Arbeitnehmer hat allein einen Arbeitsvertrag mit dem ausländischen Unternehmen.

### **2.2.2 Entsenderichtlinien**

Mitarbeiterentsendungen werden von international agierenden Unternehmen in immer größerem Umfang genutzt, um die Präsenz auf den Weltmärkten zu sichern. Um das notwendige Maß an Gleichbehandlung, Transparenz und Effizienz in der Abwicklung bei einer Vielzahl von Entsendungen sicherzustellen, empfiehlt sich die Entwicklung von einheitlich für alle entsandten Mitarbeitern



geltenden Entsenderichtlinien. Dadurch werden sowohl der administrative Aufwand als auch die Kosten gesenkt.

Der Inhalt und Umfang einer Entsenderichtlinie ist abhängig von der jeweiligen Entsendekategorie, d.h. abhängig davon, ob es sich um eine Entsendung bzw. Abordnung oder um eine Versetzung handelt. Ferner kann innerhalb der Richtlinien danach differenziert werden, ob die Entsendung im überwiegenden Interesse des Unternehmens oder auf Veranlassung des betreffenden Mitarbeiters erfolgt.

Unabhängig von der jeweiligen Entsendekategorie sollte eine Entsenderichtlinie die folgenden, unter 2.2.3 näher beschriebenen Punkte enthalten:

- Anwendungsbereich der Richtlinie
- Anwendbares Recht
- Tätigkeit und Dauer der Entsendung
- Vertragsverhältnis (Entsendevertrag mit dem entsendenden Unternehmen im Falle einer Entsendung / Abordnung bzw. Vertrag mit dem aufnehmenden Unternehmen nebst Ruhensvereinbarung mit dem entsendenden Unternehmen im Falle einer Versetzung)
- Arbeitszeit, Urlaub, Feiertage
- Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall
- Entsendebedingte Mehrkosten
- Steuerliche Pflichten des Mitarbeiters
- Steuerliche Unterstützung des Arbeitgebers
- Soziale Sicherheit (gesetzliche Krankenversicherung / Unfallversicherung / Rentenversicherung)
- Auslandskrankenversicherung
- Zusatzversicherungen
- Betriebliche Altersversorgung

- Rückrufrecht und Kündigung
- Visa und sonstige behördliche Genehmigungen
- Gerichtsstandsvereinbarung

Einzelne Bestandteile, wie beispielsweise Vergütungsfragen und die Ausgestaltung der Wiedereingliederung des Mitarbeiters in das heimische Unternehmen nach Beendigung des Auslandsaufenthaltes, sind individuellen Zusatzvereinbarungen zwischen den Vertragsparteien vorbehalten.

Neben den Entsenderichtlinien ist auch die Erstellung von Richtlinien empfehlenswert, die die steuerlichen Aspekte einer Entsendung genau definieren. Darin ist beispielsweise geregelt, ob der Mitarbeiter ein Brutto- oder ein Nettogehalt erhält, wem die Steuererstattungen zustehen, ob ein Steuerausgleich erfolgt, der die Steuersatzunterschiede zwischen dem Heimat- und dem Entsendestaat ausgleicht. Ferner ist in einer Steuerrichtlinie genau definiert, welche Einkommensbestandteile für den Steuerausgleich relevant sind.

In jedem Fall ist seitens des Arbeitgebers ein besonderes Augenmerk bei der Formulierung der Richtlinien als auch auf die Möglichkeit der Kenntnisnahme durch den Arbeitnehmer zu legen. In der Rechtsprechung der Arbeitsgerichte ist anerkannt, dass Unternehmensrichtlinien als Allgemeine Geschäftsbedingungen einer besonderen Kontrolle gemäß §§ 305 ff. Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) unterliegen. Damit die Entsenderichtlinien wirksamer Bestandteil des Entsendeverhältnisses werden, muss zunächst eine wirksame Einbeziehung in das Arbeitsverhältnis sichergestellt sein. In einem nächsten Schritt müssen die Unternehmensrichtlinien dem Transparenzgebot sowie der Unklarheitenregel genügen und dürfen zudem nicht zu einer unangemessenen Benachteiligung des Arbeitnehmers führen.

### **2.2.3 Wesentliche Bestandteile von Entsenderichtlinien bzw. Entsendeverträgen**

Anders als bei einer Dienstreise kann der Arbeitgeber einen Arbeitnehmer nicht alleine aufgrund seines Direktionsrechts zur Beschäftigung in das Ausland entsenden. Erforderlich ist hierfür eine besondere arbeitsvertragliche Vereinbarung (sog. **Zusatzvereinbarung**), in welcher der Arbeitnehmer seinem Auslandseinsatz