

Standorte
Ahrensburg

München

EXPATRIATES – Grundzüge im Zivil- und Steuerrecht aus Deutscher Sicht

Dr. Prasse & Partner
Rechtsanwälte | Notare

**Ein Streifzug durch die rechtlichen
Rahmenbedingungen für Arbeitnehmer und
Arbeitgeber im Zusammenhang mit dem Einsatz
von Arbeitnehmern aus der Schweiz für
Arbeitgeber mit Sitz in der Schweiz in Deutschland**

Folgende fünf Fragenkomplexe stellen sich:

Welche Aufenthaltsbestimmungen gelten?

Welche Anmelde-/Registrierungspflichten bestehen?

Welches materielle Arbeitsrecht kommt zur Anwendung?

Welches Sozialversicherungsrecht gilt?

Welches Besteuerungsregime gilt?

Welche aufenthaltsrechtlichen Bestimmungen sind zu beachten?

Staatsangehörige der Schweiz und ihre Familienangehörigen genießen wie EU-Bürger Freizügigkeit innerhalb der EU.

Es bedarf keines Visums, jede Erwerbstätigkeit kann aufgenommen werden.

Bei einer Dauer von mehr als 3 Monaten erhalten Sie eine sog. „Aufenthaltserlaubnis Schweiz“. Es muss aber eine rein deklaratorische Aufenthaltserlaubnis beantragt werden (§ 28 Aufenthaltsverordnung).

Zuständig ist die Ausländerbehörde des Wohnortes in der Bundesrepublik Deutschland.

Meldepflichten bei Arbeitnehmerentsendung nach Deutschland

Arbeitgeber mit Sitz in Ausland, die einen oder mehrere Arbeitnehmer zur Ausführung von Werk- oder Dienstleistungen nach Deutschland entsenden, haben verschiedene Meldepflichten zu beachten:

1. Mindestlohnmeldepflicht,

§ 16 Mindestlohngesetz i.V.m. § 1 der Mindestlohnmeldeverordnung

2. Meldepflichten nach dem Arbeitnehmer-Entsendegesetz

§ 18 Abs. 1 AEntG i.V.m. § 1 der Mindestlohnmeldeverordnung

3. Meldepflichten für grenzüberschreitende Arbeitnehmerüberlassungen (Leiharbeit)

Anwendbares Arbeitsrecht

Nach der Rom I-Verordnung ist die Vereinbarung des materiellen schweizerischen Arbeitsrechts grundsätzlich möglich (§ 8 Abs. 1 Rom I-VO).

Grenzen: Die Rechtswahl darf nicht dazu dienen, dass dem Arbeitnehmer der Schutz entzogen wird, der ihm von den zwingenden Bestimmungen des Rechts gewährt wird, welches mangels Rechtswahl anwendbar wären (§ 8 Abs. 2 Rom I-VO).

Bei fehlender Rechtswahl ist objektive Anknüpfung vorzunehmen. Maßgeblich ist dann das Recht des gewöhnlichen Arbeitsortes. Dieses Recht bleibt auch dann anwendbar, wenn von dem Arbeitnehmer erwartet wird, dass er nach seinem Arbeitseinsatz im Ausland seine Arbeit im Herkunftsland wieder aufnehmen wird.

Für Arbeitgeber aus der Schweiz ist im Rahmen von Arbeitsverträgen über die Erbringung von Arbeitsleistungen in Deutschland ratsam, eine Rechtswahl zu treffen, jedoch müssen bei der Vertragsgestaltung die zwingenden Vorschriften des deutschen Rechts beachtet werden.

Zwingende Normen im Sinne der Rom I-VO („Eingriffsnormen“) sind z.B. die deutschen Normen zum Mindestlohn.

Zu beachten sind bei Arbeitnehmerentsendungsfällen in jedem Falle die Bestimmungen des Arbeitnehmer-Entsendegesetzes zu beachten.

„Gesetz über zwingende Arbeitsbedingungen für grenzüberschreitend entsandte und für regelmäßig im Inland beschäftigte Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen“ =AEntsG

enthält u.a. Vorgaben für:

- **Einhaltung von gesetzlichen Mindestlöhnen einschließlich Überstundensätzen**
- **den bezahlten Mindesturlaub pro Jahr**
- **Höchstleistungs- und Mindestruhezeiten**
- **die Bedingungen für die Überlassung von Arbeitskräften**
- **die Sicherheit, den Gesundheitsschutz und die Hygiene am Arbeitsplatz**
- **die Schutzmaßnahmen zugunsten Schwangeren, Wöchnerinnen, Kindern**
- **die Gleichbehandlung und Nichtdiskriminierungsbestimmungen**

Durchsetzung der Rechte aus §§ 2, 8 und 14 AEntsG kann während oder nach der Entsendung vor den Deutschen Arbeitsgerichten erfolgen (§ 15 AEntsG).

Sachlich und örtlich zuständig ist das Arbeitsgericht am Ort des Einsatzes in Deutschland.

Kollektives Arbeitsrecht:

Bei einer konzerninternen Entsendung ins Ausland ist in Anwendung von § 99 Abs. 1 BetrVG eine Mitbestimmung des Betriebsrates erforderlich.

Wenig geklärt ist der umgekehrte Fall:

Auch eine Entsendung nach Deutschland kann ein mitbestimmungspflichtiger Fall sein, nämlich unter dem Begriff der „Einstellung“. Bei Einsätzen in Deutschland als Versetzung (befristetes Arbeitsverhältnis in Deutschland mit der dortigen Konzerngesellschaft) ist der Betriebsrat vorher **zu informieren (alle Bewerbungs-/Vertragsunterlagen)**, damit er die **Zustimmung** erklären kann.

Sozialversicherungspflichten für Schweizer Arbeitnehmer in Deutschland

Grundsatz (Regel):

Ein ausländischer Arbeitnehmer, der in Deutschland eine abhängige Beschäftigung gegen Arbeitsentgelt ausübt, unterliegt den deutschen Rechtsvorschriften wie ein inländischer Arbeitnehmer. Es besteht grundsätzlich Versicherungspflicht in allen Sozialversicherungszweigen bzw. die Möglichkeit zum Beitritt zur freiwilligen Versicherung.

Sozialversicherungspflichten für Schweizer Arbeitnehmer in Deutschland

Ausnahme: Entsendungsfälle

Personen, die im Rahmen eines im Ausland begründeten Beschäftigungsverhältnisses nach Deutschland **entsendet werden**, sind in Deutschland nicht sozialversicherungspflichtig (wohl aber in der Schweiz), wenn

- die Entsendung infolge ihrer Eigenart der Beschäftigung oder
- die Entsendung im Voraus zeitlich auf voraussichtlich **24 Monate** begrenzt ist (hier der Unterschied zum Zivilrecht)

Der Arbeitgeber unterrichtet den zuständigen Sozialversicherungsträger über die Entsendung seines Arbeitnehmers - möglichst im Voraus.

Der Sozialversicherungsträger stellt eine **Bescheinigung A 1** aus. Diese Bescheinigung ist vom Arbeitnehmer stets mitzuführen. In der Schweiz erhalten Sie die Bescheinigung bei der Ausgleichskasse. Sie kann auch noch nachträglich per Fax nach Deutschland gesendet werden, wenn es vorher vergessen worden ist.

In Deutschland macht dies die gesetzliche Krankenkasse des Arbeitnehmers. Besteht keine gesetzliche Krankenversicherung, übernimmt die Aufgabe der Rentenversicherungsträger oder die Arbeitsgemeinschaft Berufsständischer Versorgungseinrichtungen e.V. Aus der Bescheinigung ist zu ersehen, welches Sozialversicherungsrecht angewandt wird.

Steuerpflicht in Deutschland ?

Eine natürliche Person, die in Deutschland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat, ist in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig (§ 1 EStG). Bei der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen grundsätzlich sämtliche weltweiten Einkünfte der Person der deutschen Einkommensteuer. Damit unterliegen auch die Einkünfte, die ein in Deutschland wohnender Arbeitnehmer aus anderen Einkunftsarten in der Schweiz erzielt (etwa Einkünfte aus Vermietung oder Kapitaleinkünften), zunächst der deutschen Einkommensteuer. Zudem unterliegt der Arbeitnehmer in der Schweiz zumindest der dortigen beschränkten Steuerpflicht. Es entsteht eine Doppelbesteuerung.

Zur Vermeidung dieser Doppelbesteuerung besteht ein Abkommen zwischen Deutschland und der Schweiz zur Vermeidung der Doppelbesteuerung => **DBA**

Artikel 15 DBA regelt zwischenstaatlich die Besteuerung von Lohn und Gehalt bei grenzüberschreitend tätigen Mitarbeitern. Vor der Prüfung eines DBA steht die Prüfung, ob in dem Ansässigkeits- und dem Tätigkeitsstaat das Gehalt nach innerstaatlichem Recht überhaupt besteuert werden darf. Dies kann aber bei den beteiligten Ländern – Deutschland und Schweiz – in den folgenden Fällen stets angenommen werden.

Der Prüfung des Artikels 15 muss eine Prüfung des Artikel 4 DBA vorangestellt werden. Dabei wird überprüft, in welchem Staat der betrachtete Mitarbeiter überhaupt ansässig ist und welcher Staat dann zum Tätigkeitsstaat wird. Denn nur diesem ist eine Besteuerung des Gehalts gestattet:

Ist der Mitarbeiter durch Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt – etwa durch Aufenthalt von mehr als sechs Monaten in Deutschland – unbeschränkt steuerpflichtig, gilt er nach Artikel 4 Absatz 1 DBA in Deutschland als ansässig.

Hat er seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder Wohnsitz nur in der Schweiz, gilt er als in der Schweiz ansässig.

Verständlicher ist Artikel 15 Abs. 2 des DBA erst dann, wenn man die Voraussetzungen positiv formuliert:

Der Tätigkeitsstaat darf das Gehalt für bei ihm ausgeübte Tätigkeiten immer dann besteuern, wenn:

- sich der Arbeitnehmer länger als 183 Tage im Tätigkeitsstaat aufhält oder
- der Arbeitgeber, die Vergütungen des Arbeitnehmers wirtschaftlich trägt (= Betriebsausgabe!), im Tätigkeitsstaat (Deutschland) ansässig ist oder
- der Arbeitslohn von einer Betriebsstätte oder festen Einrichtung getragen wird, die der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat (Deutsche Betriebsstätte) unterhält.

Dennoch kann es zu Konflikten kommen, wenn beide Staaten dieselben Gehaltsbestandteile besteuern können:

Der Ansässigkeitsstaat (Schweiz) nach dem Welteinkommensprinzip und der Tätigkeitsstaat (Deutschland) wegen der in seinem Hoheitsgebiet ausgeübten Tätigkeit.

Sowohl Deutschland als auch die Schweiz lösen diesen Konflikt der Besteuerung von Gehältern – wenn sie Ansässigkeitsstaat sind – (Schweiz = Familienwohnsitz),

grundsätzlich durch Freistellung des Gehalts (hier in der Schweiz)

und steuersatzbestimmende Einbeziehung des so freigestellten Gehalts im sogenannten Progressionsvorbehalt (Artikel 24 DBA).

Artikel 24 DBA zum Progressionsvorbehalt besagt, dass der Steuersatz unter Einbeziehung des im Ausland freigestellten Gehalts ermittelt wird. Aufgrund des progressiven Tarifs führt dies in beiden Ländern zu einem höheren Steuersatz. Nur dann, wenn die Schweiz das Besteuerungsrecht gar nicht ausübt, besteuert Deutschland das nach DBA freigestellte Gehalt wie deutsches Gehalt (§ 50d Absatz 8 oder Absatz 9 EStG). Dies ist als sogenannter Treaty Override inzwischen als verfassungsgemäss anzusehen. Der Tätigkeitsstaat besteuert immer unvermindert, wenn ihm das Besteuerungsrecht zusteht.

Beispiele und situative Lösungsansätze

1. Beispiel:

Der in Deutschland ansässige Mitarbeiter Schmidt wird zum Aufbau von Maschinen an unterschiedlichen Einsatzorten an 190 Arbeitstagen in der Schweiz eingesetzt. Dreissig Arbeitstage arbeitet er in Deutschland und zehn Tage in Österreich.

Lösung: Die Schweiz besteuert das Schweizer Gehalt, Deutschland stellt das in der Schweiz besteuerte Gehalt unter Progressionsvorbehalt frei. Das Gehalt, das auf Deutschland und Österreich entfällt, ist in Deutschland steuerpflichtig.

Anders als die meisten anderen DBA enthält das DBA Deutschland-Schweiz auch in Artikel 15 Absatz 4 eine Klausel für leitende Angestellte von Kapitalgesellschaften. Diese Klausel sieht vor, dass leitende Angestellte (ausgewiesen durch Eintragung im Handelsregister als Vorstandsmitglied, Direktor, Geschäftsführer oder Prokuristen) nur am Sitz der Gesellschaft besteuert werden. Dies gilt, insofern die Tätigkeit nicht derartig abzugrenzen ist, dass sie Tätigkeiten ausschliesslich ausserhalb des Sitzstaates umfasst. Die Tätigkeit wird lediglich im Sitzstaat besteuert, auch wenn sie gelegentlich in einem Drittstaat oder im Ansässigkeitsstaat ausgeführt wird.

2. Beispiel:

Der in Deutschland ansässige Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer der Schuster GmbH, Herr Schuster, wird Geschäftsführer des Tochterunternehmens Schuster AG in Zug.

Lösung:

Nur die Schweiz besteuert das Gehalt, Deutschland stellt das in der Schweiz besteuerte Gehalt unter Progressionsvorbehalt frei. Problematisch im Hinblick auf eine verdeckte Gewinnausschüttung (nach Deutschland) wäre es sicherlich, wenn der Geschäftsführer im Beispiel zwei ausschliesslich ein überhöhtes Gehalt in der Schweiz bezieht. Die deutsche Finanzverwaltung prüft solche Gesellschaften regelmässig nach den Hinzurechnungsgrundsätzen in §§ 7-14 AStG und nach § 42 AO, ob möglicherweise eine substanzlose Briefkastengesellschaft vorliegt.

Ausblick auf die Rechtsentwicklung: Reform der Entsenderichtlinie

Die reformierte Entsenderichtlinie 96/71/EG ist am 21. Juni 2018 vom Ministerrat gebilligt worden und ist am 07. Juli 2018 im Amtsblatt der EU Nr. L 173 veröffentlicht worden. Eine Umsetzung in nationales Recht hat gemäß Art. 3 der Richtlinie bis zum 30. Juli 2020 zu erfolgen. Bis dahin findet die derzeit geltende Regelung Anwendung.

Mit der reformierten Entsenderichtlinie sollen aus dem EU-Ausland entsandte Arbeitnehmer nunmehr **den gleichen Vorschriften über Entlohnung und Arbeitsbedingungen unterliegen wie einheimische Arbeitnehmer (Equal Payment und Equal Treatment)**. Nach der bisherigen Fassung der Richtlinie bestand lediglich ein Anspruch auf die im Gastland geltenden Mindeststandards, wie den Mindestlohn. Künftig haben entsandte Mitarbeiter einen Anspruch auf alle Entgeltbestandteile – wie beispielsweise Weihnachtsgeld – im Gastland, die lokale Mitarbeiter erhalten. Ziel ist eine konsequente Umsetzung des Grundsatzes „gleicher Lohn für gleiche Arbeit am gleichen Ort“.

Zusätzlich werden Entsendungen erstmals zeitlich begrenzt. **Vorgesehen ist eine Dauer von nicht mehr als 12 Monaten. Auf Antrag kann die Entsendung auf 18 Monate verlängert werden.** Die vorgenommenen Änderungen ergänzen die Durchsetzungsrichtlinie zur Entsendung von Arbeitnehmern von 2014, welche der Sicherstellung der Einhaltung von Mindeststandards in Europa dient.

Thesen zur Arbeitnehmerentsendung von der Schweiz nach Deutschland

Es bedarf einer professionellen Planung seitens des entsendenden Unternehmens, auch wenn die Entsendung plötzlich bevorsteht.

Es sollten vertraglich alle Eventualitäten vorher schriftlich geregelt werden, da sich die Dinge in der Realität oft anders entwickeln, als man es geplant hat.

Die Reform der Entsenderichtlinie hat entscheidende Auswirkungen auf die Gestaltung und Durchführung internationaler Mitarbeiterereinsätze in Europa und stellt Unternehmen vor die Herausforderung, ihre bisherige Entsendepraxis in Europa kritisch zu überprüfen und an die geänderten Rahmenbedingungen anzupassen.

Externe Berater mit Erfahrung mit grenzüberschreitenden Sachverhalten sind sowohl bei der Vertragsgestaltung als auch im Bereich der steuerrechtlichen Beratung hinzugezogen werden.

Von vornherein sollte klar sein, welche Gesellschaft den Lohn tatsächlich auszahlen wird.

Steuerliche Belange sollten in Deutschland beachtet werden, denn es droht die Strafbarkeit für Arbeitnehmer wie Arbeitgeber bei der Nichterklärung von Einkünften bzw. Abführung von Lohnsteuer.

**Vielen Dank für Ihre Geduld zu diesen teils trockenen
Thematiken!**

Seien Sie versichert, in realen Fallkonstellationen sind
Expatriates wie Inpatriates spannenden Beraterthemen.

Ihr Dr. Christian Prasse

**Notar in Ahrensburg bei Hamburg
Rechtsanwalt in Hamburg und München**