

Steuerliche Stellungnahme

Mandant: Gesamtverband Kommunikationsagenturen GWA e.V.

Thema: Home-Office bzw. Mobile-Office von Mitarbeitern im Ausland
- Steuerliche, sozialversicherungs- und gesellschaftsrechtliche Beurteilung, Empfehlungen -

I. Sachverhalt

Seit März arbeiten zahlreiche Mitarbeiter von Agenturen **außerhalb des Betriebs**, d.h. im **Home-Office** bzw. **Mobile-Office**.

Die arbeitsrechtlichen Folgen werden regelmäßig in einer Zusatzvereinbarung zum Arbeitsvertrag geregelt.

II. Fragestellungen

1. Welche Folgen können sich hieraus ergeben?
 - a) Steuerliche Auswirkungen
 - b) Sozialversicherungsrechtliche Auswirkungen
 - c) Gesellschaftsrechtliche Auswirkungen
2. Welche Empfehlungen ergeben sich hieraus?

III. Beurteilung

Zu 1. Welche Auswirkungen können sich hieraus ergeben?

Eine Tätigkeit im Home-Office **außerhalb von Deutschland** kann jedoch zusätzlich **steuerrechtliche, sozialversicherungsrechtliche und auch gesellschaftsrechtliche Folgen** auslösen mit teilweise weitreichenden und unangenehmen Konsequenzen.

a) Steuerliche Auswirkungen

Die Tätigkeit im ausländischen Home-Office kann Auswirkungen auf die Besteuerung des Arbeitslohnes des betreffenden Arbeitnehmers haben.

Grundsätzlich ist der Arbeitslohn in Deutschland aufgrund der dortigen unbeschränkten Steuerpflicht des Arbeitnehmers zu besteuern.

Abweichend hiervon kann das *Besteuerungsrecht* nach dem mit dem *ausländischen Staat* (Belegenheit des Home-Office) anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) auf diesen übergehen. Es ist auf das jeweils im Einzelfall anwendbare *DBA* abzustellen.

Grundsätzlich können nach Art. 15 Abs.1 S.2 OECD-MA Tätigkeiten in dem ausländischen Home-Office *durch den anderen ausländischen Vertragsstaat besteuert werden*.

Zu dieser Verlagerung des Besteuerungsrechts kommt es abweichend hiervon nach Art. 15 Abs.2 OECD-MA *nicht* (Besteuerung nur in Deutschland), wenn der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt *nicht länger als 183 Tage* innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, aufhält *und* die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, *und* die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

Ist der Mitarbeiter daher *mehr als 183 Tage pro Jahr im Ausland* tätig, hat der *ausländische Staat* bei entsprechendem DBA ein *Besteuerungsrecht*, das er nach seinem nationalen Steuerrecht, soweit zulässig, wahrnehmen kann. Bei einer Tätigkeit von *nicht mehr als 183* Tagen geht das Besteuerungsrecht nur dann nicht auf den ausländischen Staat über, wenn die in vorherigem Absatz genannten Anforderungen *allesamt vorliegen*.

Daneben enthalten verschiedene DBA sog. *Grenzgängerregelungen* (bspw. Frankreich, Österreich, Schweiz, Luxemburg, Niederlande, Belgien) für Arbeitnehmer, die grundsätzlich arbeitstäglich in den anderen Vertragsstaat zur Arbeit pendeln. Abweichend von vorstehender Regelung wird in diesen Fällen das ausschließliche Besteuerungsrecht dem *Wohnsitzstaat* zugewiesen, sofern der Arbeitnehmer als Grenzgänger qualifiziert, insbesondere arbeitstäglich an seinen Wohnsitz zurückkehrt.

Es bestehen hier jeweils Vereinbarungen, dass eine Covid-19 bedingte Tätigkeit im Home-Office als arbeitstägliche Rückkehr in den Wohnsitzstaat behandelt wird (BMF-Schreiben v. 25.05.2020, IV B 3 - S 1301- FRA/19/10018: 007, v. 16.04.2020, IV B 3 - S 1301 - AUT/20/10002 :001 u. v. 12.06.2020, IV B 2 - S 1301 - CHE/07/10015-01). Die Tätigkeit im Home-Office hat in diesen Fällen daher grundsätzlich keine Auswirkung auf die Grenzgängerregelung.

Deutschland nimmt in diesem Fall den im Ausland zu steuernden Arbeitslohn von der Besteuerung aus, erfasst diesen jedoch bei der Ermittlung der anwendbaren Steuerprogression (Art. 15 Abs. 1 u. 3 OECD-MA).

Soweit der Mitarbeiter den Wohnsitz in Deutschland *vollständig aufgibt* und ins Ausland umzieht, ergibt sich insofern der *Wechsel zum Besteuerungsrecht des ausländischen Staates*.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich bei einem nur vorübergehenden Aufenthalt im Ausland grundsätzlich keine steuerlichen Auswirkungen ergeben.

Bei einem längeren Tätigwerden in dem ausländischen Home-Office ist die Zuweisung des Besteuerungsrechts auf der Grundlage des im Einzelfall anwendbaren DBAs zu klären, entsprechend hat der Arbeitgeber seinen lohnsteuerlichen Pflichten im In- bzw. Ausland nachzukommen. Entsprechendes gilt für den Arbeitnehmer hinsichtlich einer evtl. Deklaration im Ausland.

Insbesondere, wenn der Mitarbeiter über entsprechende **Entscheidungskompetenz** verfügt, dass er **rechtswirksame Verträge für den Arbeitgeber im Ausland abschließen kann**, besteht ein erhöhtes Betriebsstätten-Risiko im Ausland.

Dies betrifft insbesondere Geschäftsführer, die im ausländischen Home-Office tätig sind, kann aber auch andere Mitarbeiter betreffen, *insbesondere* bei **Anmietung** des Home- bzw. Mobile-Office durch den **Arbeitgeber**.

In einigen Staaten kann bereits durch das Vorliegen eines Home-Office eine Betriebsstätte begründet werden. Dieses Risiko erhöht sich, wenn der Betreffende seinen Wohnsitz bzw. Lebensmittelpunkt im Ausland hat.

Im Falle des Vorliegens einer ausländischen Betriebsstätte ergeben sich **steuerliche Registrierungs- und Deklarationspflichten hinsichtlich Ertragsteuer, Umsatzsteuer und Lohnsteuer des Arbeitgebers im Ausland**.

Auch hier ist eine **Einzelfallprüfung** in Abhängigkeit von dem betreffenden ausländischen Staat vorzunehmen, da sich bei Nichteinhaltung der steuerlichen Verpflichtungen erhebliche Strafen in dem ausländischen Staat ergeben können.

b) Sozialversicherungsrechtliche Auswirkungen

Bei einer Beschäftigung innerhalb EU-/EWR-Staaten und der Schweiz darf ein Arbeitnehmer grundsätzlich nur den Rechtsvorschriften eines Staates in allen Sozialversicherungszweigen unterliegen (Art. 11 Abs. 1 VO (EG) 883/2004).

Dabei gilt *grundsätzlich* das Tätigkeitsprinzip (Ort der physischen Ausübung der Tätigkeit).

Die Sozialversicherungspflicht besteht in Deutschland als Tätigkeitsstaat, wenn die Tätigkeit dort zu mehr als 75 % ausgeübt wird.

Übt ein Arbeitnehmer im EU-/EWR-Ausland bzw. der Schweiz eine Tätigkeit zu mehr als 25 % aus, findet das Sozialversicherungsrecht des ausländischen Staates grundsätzlich Anwendung. In diesem Fall muss der Arbeitgeber auch im Ausland dem Grunde nach Sozialversicherungsbeiträge abführen.

Nach dem Rundschreiben der Deutschen Verbindungsstelle Krankenversicherung - Ausland (DVKA) vom 17.03.2020 soll sich Covid-19-bedingt an dem bisherigen sozialversicherungsrechtlichen Status im Grundsatz nichts ändern. Die Tätigkeit vom Home-Office aus erfolge auf Grundlage des *Direktionsrechts des Arbeitgebers* und sei damit unschädlich für den bestehenden sozialversicherungsrechtlichen Status.

Betroffen hiervon sind jedoch nur **vorübergehende** Tätigkeiten im Home-Office, so dass bei einem längerfristigen Tätigwerden im ausländischen Home-Office die sozialversicherungsrechtliche Situation **im Einzelfall**, insbesondere auch in dem betroffenen ausländischen Staat, näher **zu prüfen** ist.

c) Gesellschaftsrechtliche Auswirkungen

Gesellschaftsrechtliche Auswirkungen ergeben sich bei einer Tätigkeit des Arbeitnehmers im ausländischen Home-Office grundsätzlich nicht.

Allerdings können sich, bspw. bei Anmietung eines ausländischen Home- oder Mobile-Office, durch den Arbeitgeber neben den steuerlichen Folgen (Vorliegen einer Betriebsstätte) auch *rechtliche Verpflichtungen* zur Anmeldung eines Gewerbes bzw. einer Zweigniederlassung im Ausland ergeben.

Auch hier ist eine **Prüfung im Einzelfall** vorzunehmen.

Zu 2. Welche Empfehlungen ergeben sich hieraus?

Wichtig ist aufgrund der unter 1. erläuterten Gründe, dass die **Mitarbeiter** mit Home- oder Mobile-Office im Ausland den inländischen **Arbeitgeber** über folgende Punkte **vorab informieren**:

- **Beginn seiner Tätigkeit im ausländischen Home- oder Mobile-Office** und die **vooraussichtliche Dauer/Rückkehr**
- **Verlängerung des Auslandsaufenthalts/voraussichtlicher Zeitraum**
- Art der im Ausland **ausgeübten Tätigkeit**, bspw. ob der Mitarbeiter über entsprechende **Entscheidungskompetenz** in dem Sinne verfügt, dass er **rechtswirksam Verträge für den Arbeitgeber im Ausland abschließen kann**
- **Anmietung des Home-/Mobile-Office** im Ausland durch **Arbeitgeber**

Auf Grundlage der erhaltenen bzw. beim Arbeitgeber vorliegenden Informationen ist zu prüfen, ob bzw. welche steuer-, sozialversicherungs- und rechtlichen Konsequenzen sich im Einzelfall insbesondere im Ausland ergeben.

Dies empfiehlt sich *insbesondere* in folgenden Fällen:

- **Längerfristige** Tätigkeiten im Ausland
- Tätigkeiten von Personen mit **Abschlussvollmacht** im Ausland (Geschäftsführer)
- Fälle der **Anmietung** des Home-/Mobile-Office durch den **Arbeitgeber**

Die entsprechenden vorliegenden und vom Arbeitnehmer erhaltenen Dokumentationen sind sorgfältig zum Lohnkonto des Mitarbeiters zu nehmen, um auf eine steuerliche oder sozialversicherungsrechtliche Prüfung im In- und Ausland entsprechend vorbereitet zu sein.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen und Ihren Agenturen jederzeit gerne zur Verfügung.

Sie erreichen uns unter folgenden Kontaktdaten:

Dipl.-Betriebswirt Rolf Groß

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Tel. +49 (0)261 9431 - 121

E-Mail: rgross@dornbach.de

Tobias Melzer

Steuerberater

Tel. +49 (0)261 9431 - 312

E-Mail: tmelzer@dornbach.de

Mit freundlichen Grüßen

DORNBACH GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Steuerberatungsgesellschaft



Rolf Groß
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater



ppa. Tobias Melzer
Steuerberater