



© Unsplash | Unsplash

# Weltweit remote arbeiten

## Zukunftschance mit abgabenrechtlichen Herausforderungen Teil 1

Digitale Tools erleichtern die Zusammenarbeit über Ländergrenzen hinweg. So kann ein Programmierer aus Bulgarien für ein österreichisches Unternehmen tätig werden oder eine slowakische Managerin tageweise vom Headquarter in Wien in ihr Homeoffice in Bratislava wechseln. In einem zweiteiligen Beitrag beleuchten wir die abgabenrechtlichen Herausforderungen der vier gängigsten Remote-Working-Modelle im internationalen Kontext. Teil 1 beschäftigt sich mit „Foreign Local Hires“ und „Cross-Border-Homeoffice“.



© privat

### // AUTORIN

**Tamara Loizenbauer**  
Steuerberaterin,  
Senior Tax Managerin,  
ICON Wirtschaftstreuhand  
GmbH



© privat

### // AUTOR

**Karl Waser**  
Partner, Head of Global  
Employment Services,  
ICON Wirtschaftstreuhand  
GmbH

Das Bild eines Mitarbeiters, der in der Nähe des Unternehmens wohnt und täglich von neun bis 17 Uhr im Büro seine Arbeit verrichtet, gehört der Vergangenheit an. Bereits vor der Pandemie haben der Fachkräftemangel und eine neue Mitarbeitergeneration für ein erstes Umdenken gesorgt. Covid-19 hat diesen Trend beschleunigt und die Arbeitsweise vieler Unternehmen verändert. Sie müssen innovative Wege finden, um an Talente heranzukommen. Zudem haben Digitalisierung, Kostensenkungen und Reisebeschränkungen dazu geführt, dass Mitarbeitende weniger bereit sind, lange Strecken zu pendeln, für einen Job umzuziehen oder Dienstreisen zu

unternehmen. Unternehmen, die mit diesen Entwicklungen Schritt halten wollen, setzen nun vermehrt auf Remote Work. Doch das hat seine Tücken. Bei der Einführung müssen sich Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber mit Risiken in der Steuer- und Sozialversicherung sowie mit länderspezifischen Compliance-Vorschriften auseinandersetzen.

### Modell 1: Foreign Local Hire

Unter „Foreign Local Hire“ versteht man das Anstellen von Mitarbeitenden, die im Ausland leben und arbeiten. Bei diesem Modell erhalten ausländische Mitarbeitende einen Dienstvertrag mit dem inländischen Unternehmen,

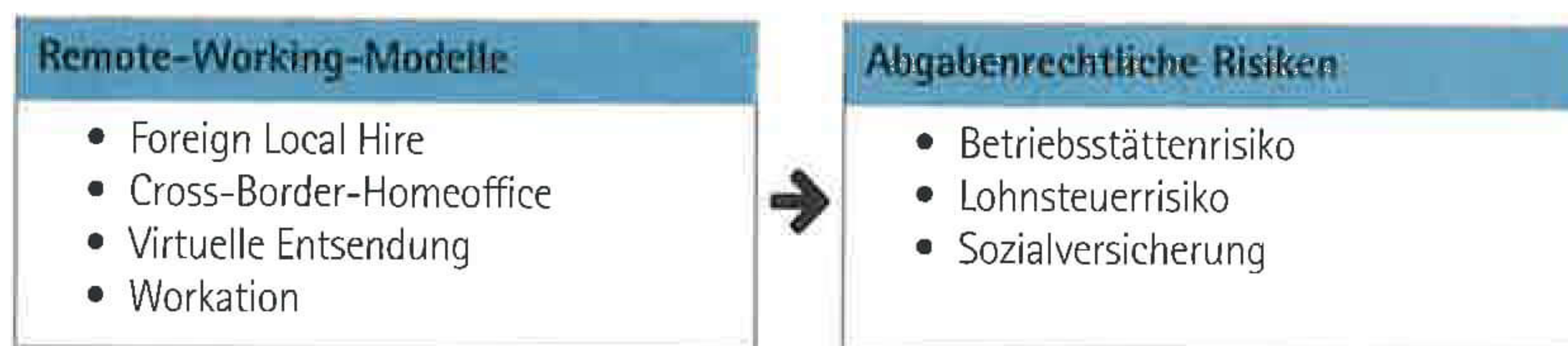


Abbildung 1: Remote-Working-Modelle und deren abgabenrechtliche Risiken im Überblick

sie können ihre Arbeit aber vom Ausland aus verrichten. Die Gründe für eine Personalsuche jenseits der Landesgrenzen sind vielfältig. Einige Unternehmen finden für bestimmte Aufgaben keine Fachkräfte im Inland. Andere wollen eine internationalere Belegschaft aufbauen oder ihre Personalkosten reduzieren.

#### Beispiel:

Ein österreichisches IT-Unternehmen schließt einen Dienstvertrag mit einem bulgarischen Programmierer ab. Für diese Tätigkeit mietet das Unternehmen einen Arbeitsplatz in einem Co-Working-Space in Bulgarien. An zehn Arbeitstagen im Jahr reist der Mitarbeiter für Schulungen und Meetings nach Österreich. Die restlichen 210 Arbeitstage verbringt er in Bulgarien.

#### Betriebsstättenrisiko

Wenn Mitarbeitende im Ausland für ein österreichisches Unternehmen arbeiten, besteht die Gefahr, dass sie damit für das Unternehmen eine ertragsteuerliche Betriebsstätte in ihrem Wohnsitzstaat begründet. Das Betriebsstättenrisiko hängt insbesondere davon ab, wo Beschäftigte ihre Tätigkeit verrichten und welche Befugnisse sie haben. Dürfen sie zum Beispiel im Namen des Unternehmens Verträge abschließen, dann ist das ein Indiz für eine Vertreterbetriebsstätte. Der Arbeitgebende kann den Beschäftigten ein Büro anmieten, einen Raum bei einer lokalen Konzerngesellschaft zur Verfügung stellen oder eine Tätigkeit im Homeoffice vereinbaren. Ob der Arbeitsort eine Betriebsstätte begründet, hängt davon ab,

- ▶ wie das lokale Recht eine Betriebsstätte definiert,
- ▶ ob es zwischen dem Sitzstaat des Unternehmens und dem Ansässigkeits-

staat der Dienstnehmenden ein Doppelbesteuerungsabkommen gibt und

- ▶ unter welchen Umständen dieses von einer abkommensrechtlichen Betriebsstätte ausgeht (Betriebsstätte aufgrund fester Geschäftseinrichtung, Dienstleistungsbetriebsstätte oder Vertreterbetriebsstätte).

#### Lohnsteuerrisiko

Wenn Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in ihrem Wohnsitzstaat arbeiten, sind ihre Einkünfte in diesem Staat zu versteuern. Ob sie die Steuer selbst entrichten müssen oder ob das Unternehmen sie abführen muss (Lohnsteuereinbehaltspflicht), ist länderspezifisch zu prüfen. In den meisten Ländern knüpft die Lohnsteuerabzugsverpflichtung an das Bestehen einer Betriebsstätte an (beispielsweise in Deutschland, Tschechien, Slowakei und Ungarn – anders hingegen in Frankreich). Werden Mitarbeitende für einige wenige Tage im Arbeitgeberstaat Österreich tätig, unterliegen diese Tage sofort der österreichischen Lohnsteuer.

#### Sozialversicherung

Wenn Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in einem EU/EWR-Staat leben und arbeiten, unterliegen sie der dortigen Sozialversicherungspflicht, sofern sie vorwiegend in diesem Staat tätig sind. Das österreichische Unternehmen muss sich dazu im Heimatstaat des Mitarbeiters registrieren und laufend Sozialversicherungsbeiträge abführen. Alternativ dazu können Unternehmen mit den Mitarbeitenden vereinbaren, dass diese sich um die Abfuhr von Dienstgeber- und Dienstnehmerbeiträgen kümmern (Vereinbarung Art. 21 Abs. 2 VO 987/2009). Die Haftung für die korrekte Abfuhr der Beiträge verbleibt allerdings

bei der Dienstgeberin, weswegen eine solche Vereinbarung in der Praxis risikobehaftet ist und ein gewisses Vertrauensverhältnis erfordert.

Sind die Mitarbeitenden in einem Drittstaat wohnhaft, unterliegen sie ebenfalls der Sozialversicherungspflicht im Heimatstaat. Ob und wie die Beiträge in diesem Fall abzuführen sind, ist nach lokalen Vorschriften zu prüfen. Eine Sozialversicherungspflicht in Österreich nach dem ASVG kann ausgeschlossen werden, da sich der Beschäftigungsort nicht im Inland befindet.

#### Diese Abgaben zahlt das IT-Unternehmen für den bulgarischen Programmierer:

**Betriebsstätte:** Durch den Co-Working-Space begründet das österreichische Unternehmen eine Betriebsstätte in Bulgarien (feste Geschäftseinrichtung). Das Unternehmen muss jährlich ein Betriebsstättenergebnis ermitteln und eine Körperschaftssteuererklärung einreichen. Der Gewinn unterliegt der bulgarischen Körperschaftsteuer in Höhe von zehn Prozent.

**Lohnsteuer:** Einkünfte für Arbeitstage in Bulgarien sind in Bulgarien zu versteuern (10 Prozent Flat Tax). Das österreichische Unternehmen muss die bulgarische Steuer abführen und für die zehn Arbeitstage in Österreich österreichische Lohnsteuer entrichten.

**Sozialversicherung:** Der Mitarbeiter unterliegt nur der Sozialversicherungspflicht in Bulgarien. Zur Abfuhr der Beiträge muss sich das Unternehmen in Bulgarien registrieren (außer es hat eine Vereinbarung nach Art. 21 abgeschlossen). In Österreich sind keine Sozialversicherungsbeiträge und kein Dienstgeberbeitrag (DB) sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) abzuführen. Zum Nachweis der Versicherungspflicht in Bulgarien muss der Betrieb ein A1-Formular aus Bulgarien einholen.

**Modell 2: Cross-Border-Homeoffice**

Nationale Grenzen innerhalb Europas sind längst kein Hindernis mehr für internationale Arbeitsverhältnisse. Während Mitarbeitende, die in Nachbarstaaten Österreichs wohnen, früher oft täglich nach Österreich gependelt sind, wurden in den vergangenen Jahren pandemiebedingt Forderungen nach Cross-Border-Homeoffice-Konzepten laut. Unternehmen müssen klären, ob sie diese Möglichkeit nur Mitarbeitenden aus Nachbarstaaten ermöglichen oder auch Beschäftigten aus weiter entfernten Ländern. Zu klären ist auch, in welchem Ausmaß sie die Tätigkeit im Homeoffice gestatten. Geht es um einzelne Tage oder um eine reine Homeoffice-Tätigkeit? Beide Faktoren haben erhebliche Auswirkung auf die abgabenrechtlichen Folgen für das Unternehmen.

**Beispiel:**

Ein österreichisches Pharmaunternehmen bietet einer slowakischen Mitarbeiterin die Möglichkeit, einen Tag pro Woche von ihrem Homeoffice in der Slowakei aus zu arbeiten.

**Betriebsstättenrisiko**

Ob mit der Homeoffice-Tätigkeit ein Betriebsstättenrisiko kraft fester Geschäftseinrichtung für das Unternehmen einhergeht, ist im Einzelfall zu prüfen. Viele Länder orientieren sich an den Vorgaben des OECD-Musterkommentars und stellen auf Umfang und Art der im Homeoffice verrichteten Tätigkeit ab. Je höher das Ausmaß der Homeoffice-Tätigkeit, desto höher ist das Risiko, eine Betriebsstätte zu begründen.

Eine Ausnahme stellt Deutschland dar, wo die „Verfügungsmacht“ die zentrale Voraussetzung für eine Betriebsstätte ist. Dafür muss dem Unternehmen jederzeit Zutritt zu den privaten Räumen des Mitarbeitenden gestattet werden, was in den meisten Fällen nicht gegeben ist.

Keine Betriebsstätte liegt vor, wenn die im Homeoffice verrichteten Arbeiten reine Hilfstätigkeiten oder Tätigkeiten vorbereitender Art sind. Weiters kommt es häufig darauf an, ob das Arbeiten im Homeoffice auf Wunsch der Mitarbeitenden erfolgt oder die Initiative dazu vom Arbeitgeber ausgeht und der Mitarbeiter dafür einen Kostenersatz erhält. Letzteres erhöht das Betriebsstättenrisiko.

Rein durch Covid-19 bedingtes Homeoffice soll laut Empfehlung der OECD zu keiner Betriebsstättenbegründung im Tätigkeitsstaat führen. Diese Ausnahmeregel gilt aber nicht, wenn die Tätigkeit im Homeoffice bereits vor der Pandemie vertraglich vereinbart wurde beziehungsweise diese zum regulären Arbeitsmodell wird.

**Lohnsteuerrisiko**

Die Lohnsteuerrisiken bei Cross-Border-Homeoffice entsprechen im Wesentlichen denen des „Foreign Local Hire“-Modells: Die Einkünfte der Beschäftigten sind im Wohnsitzstaat zu besteuern. Wer dies übernehmen muss (Mitarbeitende oder Unternehmen) und wie dies geschieht, ist von Land zu Land verschieden. Die Verpflichtung zum Lohnsteuerabzug hängt oftmals mit dem Bestehen einer Betriebsstätte zusammen.

**Sozialversicherung**

Wohnen Mitarbeitende in einem EU/EWR-Staat, hängt die Sozialversicherungspflicht vom Ausmaß der Homeoffice-Tätigkeit ab. Verrichten sie mehr als 25 Prozent ihrer Tätigkeit im Homeoffice, unterliegen sie der Sozialversicherungspflicht im Wohnsitzstaat. Dies hat in der Regel zur Folge, dass sich das Unternehmen im jeweiligen Land registrieren muss (eine Vereinbarung gemäß Artikel 21 Abs. 2 VO 987/2009, nach dem die Mitarbeitenden Dienstgeber- und Dienstnehmerbeiträge abführen können, ist aber auch in diesem Fall möglich). Wird die 25-Prozent-Grenze nicht überschritten (beispielsweise bei einem Homeoffice-Tag pro Woche), besteht eine Sozialversicherungspflicht im Arbeitgeberstaat.

Wenn Mitarbeitende in einem Drittstaat leben und arbeiten, ist eine Einzelfallprüfung vorzunehmen. Nach österreichischen Grundsätzen ist von einer inländischen Sozialversicherungspflicht auszugehen, wenn die Arbeit überwiegend (zu mehr als 50 Prozent) in Österreich erfolgt.

**So fallen die Abgaben im Fall der slowakischen Mitarbeiterin aus:**

**Betriebsstätte:** Bei nur einem Homeoffice-Tag pro Woche besteht lediglich ein sehr geringes Betriebsstättenrisiko in der Slowakei.

**Lohnsteuer:** Einkünfte für Arbeitstage in Österreich (80 Prozent) unterliegen der Steuerpflicht in Österreich (Lohnsteuereinbehalt durch das Unternehmen). Die Einkünfte für die Tätigkeit in der Slowakei unterliegen der Steuerpflicht in der Slowakei. Nach lokalem Recht besteht im vorliegenden Fall keine Lohnsteuerabzugsverpflichtung für das Unternehmen. Folglich muss die Mitarbeiterin selbst die Steuer entrichten.

**Sozialversicherung:** Da die Mitarbeiterin die 25-Prozent-Grenze nicht überschreitet, unterliegt sie weiterhin mit ihren Gesamteinkünften der österreichischen Sozialversicherungspflicht. Das Unternehmen muss weiters den vollen Dienstgeberbeitrag (DB) sowie den vollen Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) und die komplette Kommunalsteuer entrichten.

**// AUSBLICK**

Teil 2 dieser Beitragsreihe beschäftigt sich in der Juli/August-Ausgabe mit virtueller Entsendung und „Workation“, der Kombination aus Arbeit und Urlaub. Dabei beleuchten wir die abgabenrechtlichen Risiken und zeigen auf, wie sich Unternehmen bestmöglich auf die Einführung von grenzüberschreitenden Remote-Working-Modellen vorbereiten können.