

02.03.2018

Steuern und Sozialversicherung bei Mitarbeitereinsätzen in der EU

Vorsicht bei längeren oder häufigen Einsätzen!

Bei gelegentlichen Mitarbeitereinsätzen im EU-Ausland verbleibt die Steuer- und Sozialversicherungspflicht im Entsendestaat. Kommt es jedoch zu häufigen oder länger andauernden Einsätzen, so kann der Mitarbeiter im EU-Ausland beschränkt steuerpflichtig und unter Umständen auch sozialversicherungspflichtig werden.

Unter welchen Voraussetzungen bei grenzüberschreitenden Mitarbeitereinsätzen eine beschränkte Steuerpflicht entsteht, ist in bilateralen völkerrechtlichen Verträgen, den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA), geregelt. Andere Vorgaben gelten bei der Zuordnung der Sozialversicherungspflicht, die nach Maßgabe der VO (EG) Nr. 883/ 2004 erfolgt. Ob bei Mitarbeitereinsätzen eine beschränkte Steuer- und gegebenenfalls auch eine Sozialversicherungspflicht im Ausland entsteht, sollte möglichst rechtzeitig geprüft werden. Denn für die Abführung der Steuern und Sozialversicherungsbeiträge in anderen Mitgliedstaaten werden oftmals externe Dienstleister eingeschaltet. Diese Kosten sollten bereits in der Angebotsphase mit einkalkuliert werden.

Wann entsteht eine beschränkte Steuerpflicht im EU-Ausland?

Arbeitnehmer sind gemäß §1 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) mit ihrem Welteinkommen in ihrem Ansässigkeitsstaat unbeschränkt steuerpflichtig. Darüber hinaus hat der Tätigkeitsstaat nach Maßgabe des Territorialitätsprinzips ein beschränktes Besteuerungsrecht. Welcher Staat bei Mitarbeitereinsätzen in der EU nun besteuern darf, regelt das einschlägige DBA. So darf der Tätigkeitsstaat nur dann auf sein beschränktes Besteuerungsrecht zurückgreifen, wenn nicht die Rückausnahme zugunsten des Ansässigkeitsstaates greift. Dieser behält sein Besteuerungsrecht immer dann, wenn die drei folgenden Bedingungen kumulativ erfüllt sind. So darf sich der Arbeitnehmer im Kalenderjahr (alte DBA) oder in einem zusammenhängenden 12-Monatszeitraum (neue DBA) nicht länger als 183 Tage im Tätigkeitsstaat aufhalten. Zudem darf die Vergütung nicht zulasten einer Betriebsstätte des Arbeitgebers im Tätigkeitsstaat gehen und auch kein wirtschaftlicher Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat die Vergütungen tragen. Ist allerdings nur eine der drei Bedingungen nicht erfüllt, so muss der Arbeitslohn während der Dauer des Auslandseinsatzes im Tätigkeitsstaat versteuert werden.

Bei der Berechnung der 183 Tage werden „Zähltag“ zu Grunde gelegt mit der Folge, dass jeder Tag, auch wenn nur zwei Stunden im Tätigkeitsstaat gearbeitet wurde, in die Bemessungsgrundlage einfließt. Das Besteuerungsrecht hat der Tätigkeitsstaat bei Überschreitung der 183 Tage jedoch nur für die Stunden, die auch tatsächlich im Tätigkeitsstaat gearbeitet wurden. Die übrigen Arbeitsstunden sind entweder im Ansässigkeitsstaat oder unter Umständen in einem weiteren Tätigkeitsstaat zu versteuern. Die Abführung der Steuern im Zielmarkt übernehmen gegen Entgelt Steuerbüros und auch Auslandshandelskammern.

Sozialversicherungspflicht immer nur in einem Land

Bei der Sozialversicherungspflicht gilt in Anlehnung an die VO (EG) 833/2014, Art. 11 das Tätigkeitsstaatprinzip: Das heißt, es sind immer die Rechtsvorschriften des Staates anwendbar, in dem der Arbeitnehmer in Erfüllung seines Arbeitsvertrags tätig wird. Ausnahmen von dieser Grundregel sind die Entsendung und die Mehrfachbeschäftigung.

In Abgrenzung zur Mehrfachbeschäftigung ist die Entsendung ein zeitlich befristeter Einsatz, der nicht im Voraus planbar und in unregelmäßigen Intervallen stattfindet. Dies ist üblicherweise der Fall bei der Abwicklung von Aufträgen bei Kunden mit Sitz im EU-Ausland. Beschränkt sich ein solcher Arbeitseinsatz auf bis zu maximal 24 Monate, so verbleibt die Sozialversicherungspflicht im Entsendestaat. Gemäß Art. 16 der VO (EG) 883/2004 kann unter gewissen Voraussetzungen eine Verlängerung der Rechtsvorschriften des Entsendestaates um bis zu drei weitere Jahre erfolgen. Ein solcher Antrag muss bei der zuständigen Behörde im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers (Deutschland: DVKA) eingereicht werden. Ein positiver Bescheid bedarf der Zustimmung des Entsende- und des Aufnahmestaates.

Die Mehrfachbeschäftigung unterliegt anderen Zuordnungskriterien als die Entsendung und liegt dann vor, wenn ein Arbeitnehmer gewöhnlich (planbar, regelmäßig) in einem mehr als unbedeutenden Umfang für einen oder mehrere Arbeitgeber in mindestens zwei EU-Ländern tätig wird.