Amtsblatt
der Europäischen Union

DE
Reihe C

C/2024/2479

23.4.2024

Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses zum Thema „Besteuerung grenzüberschreitender Telearbeit weltweit und Auswirkungen auf die EU“

(Initiativstellungnahme)

(C/2024/2479)

Berichterstatter: **Krister ANDERSSON**

Beschluss des Plenums	25.1.2023
Rechtsgrundlage	Artikel 52 Absatz 2 der Geschäftsordnung
Zuständiges Arbeitsorgan	Fachgruppe Wirtschafts- und Währungsunion, wirtschaftlicher und sozialer Zusammenhalt
Annahme im Arbeitsorgan	2.2.2024
Verabschiedung im Plenum	14.2.2024
Plenartagung Nr.	585
Ergebnis der Abstimmung	
(Ja-Stimmen/Nein-Stimmen/Enthaltungen)	202/2/4

1. Schlussfolgerungen und Empfehlungen

1.1. In den letzten zehn Jahren haben Globalisierung und Digitalisierung neue Möglichkeiten der Telearbeit eröffnet. Durch die COVID-19-Pandemie veränderte sich das Leben sowohl der Arbeitnehmer als auch der Unternehmen beispiellos und stieg die Telearbeit exponentiell an.

1.2. Mit der neuen Technologie lassen sich genau dieselben Arbeiten durchführen, ohne physisch anwesend zu sein. Dies bedeutet auch, dass viel mehr Menschen über Grenzen hinweg telearbeiten können und die Zahl der grenzüberschreitenden Telearbeiter drastisch gestiegen ist.

1.3. Die derzeitigen Vorschriften betreffen sowohl die Körperschafts- als auch die Lohnsteuer. Seit vielen Jahrzehnten bemüht sich die OECD, mit ihrem „Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen“ allgemein anerkannte internationale Steuergrundsätze festzulegen. Diese Regeln und Vereinbarungen wurden dann von den Mitgliedstaaten der EU angewandt und bildeten die Grundlage für die Vorschriften des „Musterabkommens der Vereinten Nationen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung“.

1.4. Während der Pandemie veröffentlichte das OECD-Sekretariat Leitlinien, denen zufolge Grenzgänger, die nicht in das Land des Arbeitgebers pendeln können, im Land des Arbeitgebers steuerpflichtig sein sollten, auch wenn die Arbeit aus dem Homeoffice verrichtet wurde. Die Zahl der für diese Telearbeit zulässigen Tage ist häufig auf etwa 20 Tage pro Jahr begrenzt. In seiner Stellungnahme „Besteuerung grenzüberschreitend tätiger Telearbeiter und ihrer Arbeitgeber“ ([1]) empfahl der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss (EWSA), die Obergrenze ohne steuerliche Folgen auf zwei Tage pro Woche oder 96 Tage pro Jahr anzuheben.

1.5. Kurzum, laut dem vereinbarten Grundsatz der Besteuerungsrechte gemäß den derzeitigen Vorschriften hat das Land, in dem die Arbeit erbracht wird, das Recht auf Besteuerung des Arbeitseinkommens. Wenn die Arbeit mit elektronischen Mitteln nun aus der Ferne verrichtet werden kann, könnte das Besteuerungsrecht grundsätzlich dem Land zuerkannt werden, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat. Ein Telearbeiter sollten jedoch gegenüber Grenzgängern, die ihre Arbeit im Land des Arbeitgebers verrichten, in keiner Weise steuerlich diskriminiert werden.

([1]) ABl. C 443 vom 22.11.2022, S. 15.

1.6. Eine andere Möglichkeit bestünde darin, den Arbeitnehmer in seinem Wohnsitzland genauso zu besteuern wie Selbständige. Gegen eine solche Regelung spricht jedoch, dass die Arbeit weiterhin für den Arbeitgeber in Land B verrichtet wird und das Recht auf Besteuerung der Einkünfte aus unselbständiger Arbeit deshalb dort verbleiben sollte. Schließlich sind die Lohnkosten bei der Berechnung der in Land B zu entrichtenden Körperschaftsteuer abzugsfähig ([2]).

1.7. Für den EWSA ist deshalb die Besteuerung von Einkünften aus unselbständiger Arbeit als Lohneinkommen am Sitz des Arbeitgebers die bevorzugte Option. Eine solche Regelung wäre für Arbeitnehmern eine Erleichterung und könnte auch für Arbeitgeber attraktiv sein. Um Steuerausfälle für das Wohnsitzland des Arbeitnehmers auszugleichen, wäre wahrscheinlich ein Mechanismus zur Aufteilung der Einnahmen erforderlich.

1.8. Nach Ansicht des EWSA sollten die Finanzbehörden die Einnahmen zwischen den Ländern aufteilen. Dafür könnten sie entweder die Daten über den tatsächlichen Aufenthalt einer Person in den betreffenden Staaten (die der als zentrale Anlaufstelle fungierende Arbeitgeber der Steuerbehörde seines Sitzlands meldet) oder einen makroökonomisch aggregierten Schlüssel verwenden.

2. **Allgemeine Bemerkungen**

2.1. In den letzten zehn Jahren haben Globalisierung und Digitalisierung neue Möglichkeiten der Telearbeit eröffnet. Die COVID-19-Pandemie hat zu einer beispiellosen Veränderung des Lebens sowohl der Arbeitnehmer als auch der Unternehmen und zu einem exponentiellen Anstieg der Telearbeit geführt.

2.2. Während der Pandemie haben Unternehmen und Arbeitnehmer große Anstrengungen unternommen, um ihre täglichen Aktivitäten zu digitalisieren (z. B. Online-Sitzungstools). Dadurch wurde ein bereits bestehender Digitalisierungsprozess beschleunigt, der auf eine neue Arbeitswelt hinausläuft. Die beobachteten Veränderungen betreffen sowohl den privaten als auch den öffentlichen Sektor ([3]).

2.3. Mit der neuen Technologie lassen sich genau dieselben Arbeiten durchführen, ohne physisch anwesend zu sein. Dies bedeutet auch, dass viel mehr Menschen über Grenzen hinweg telearbeiten können und die Zahl der grenzüberschreitenden Telearbeiter drastisch gestiegen ist. Laut aktuellen Schätzungen zur Telearbeit leisten derzeit etwa 22 % der Arbeitskräfte in der EU in irgendeiner Form Telearbeit ([4]).

2.4. Telearbeit hat sich in der Tat sowohl für Arbeitnehmer als auch für Arbeitgeber als effizient erwiesen ([5]). Deshalb ist es inzwischen gängig, mehrere Tage in der Woche oder sogar dauerhaft außerhalb des Büros zu arbeiten, und die Zahl der Menschen, die diese Möglichkeit nutzt, nimmt rasch zu.

2.5. In einigen Jahren können hunderte Millionen von Menschen weltweit Telearbeit leisten, viele von ihnen grenzüberschreitend aus ihren Heimatländern oder sogar aus einer Reihe von Drittländern (sogenannte digitale Nomaden).

([2]) Nach den derzeitigen Vorschriften sind die Beratungsgebühren für Selbstständige auch bei der Berechnung der steuerpflichtigen Unternehmensgewinne in Land B abzugsfähig, obwohl es sich bei dem Beratungsentgelt um steuerpflichtige Einkünfte in Land A handelt.

([3]) Eurofound-Studie, *The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations*, S. 55. „Während der Pandemie verzeichneten die öffentlichen Dienste und die Verwaltung, das Bildungswesen sowie das Gesundheits- und Sozialwesen einen erheblichen Anstieg der sektoralen Vereinbarungen über Telearbeit. Die meisten sektoralen Vereinbarungen enthalten Bestimmungen über das förmliche Verfahren zur Einführung von Telearbeit sowie über den Zugang zu Telearbeit."

([4]) Eurofound-Studie, *The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations*, S. 55. „Im Jahr 2008 arbeiteten weniger als 8 % der Arbeitnehmer ‚gelegentlich' oder ‚regelmäßig' von zu Hause aus. Dieser Anteil stieg im Laufe der Jahre schrittweise an und erreichte 2019 kurz vor der Krise 11 %. Nach Beginn der Pandemie stieg die Telearbeit im Jahr 2020 abrupt auf 19 % und 2021 weiter auf 22 % an. Der Anstieg wurde hauptsächlich bei Arbeitnehmern verzeichnet, die ‚regelmäßig' von zu Hause aus arbeiten."

([5]) Eurofound-Studie, *The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations*, S. 2. „Beschäftigte und bis zu einem gewissen Grad Arbeitgeber bevorzugen das hybride Modell der Telearbeit (alternierende Telearbeit). Es hat sich gezeigt, dass hybride Arbeit Zeit spart, die Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben verbessert, das Gefühl der Isolation verringert und ein effizienteres Zeitmanagement gewährleistet."

2.6. Die Erleichterung der Telearbeit hat die Lebensqualität und die Vereinbarkeit von Berufs- und Privatleben von Millionen von Arbeitnehmern verbessert ([6]). Sie könnte auch dazu beitragen, die Umweltauswirkungen von Millionen von Pendlern im Einklang mit den Zielen der EU zu verringern. Diese Tendenz wird daher wahrscheinlich anhalten und sich in Zukunft noch beschleunigen.

2.7. Es gibt also viele positive Aspekte der Telearbeit. Eine immer größere Zahl an Telearbeitern stellt jedoch aus steuerlicher Sicht auch große Herausforderungen dar. Die Steuervorschriften müssen aktualisiert werden, damit sie der Art und Weise Rechnung tragen, wie die Arbeit im derzeitigen Arbeitsumfeld und wie sie voraussichtlich in Zukunft ausgeführt wird. Ebenso muss berücksichtigt werden, dass die Wahl des Wohnorts mit dem Recht einhergeht, von öffentlichen Ausgaben zu profitieren, die hauptsächlich über Steuern finanziert werden. Die mit der Besteuerung verknüpfte Vertretung bei der Politikgestaltung ist ein fest verankerter und zu wahrender Grundsatz.

2.8. Die Frage der Besteuerung grenzüberschreitender Telearbeit dürfte dazu führen, dass sowohl die bilateralen als auch die multinationalen Vereinbarungen überprüft werden müssen. Eine solche Vereinbarung wurde kürzlich zwischen der Schweiz und Frankreich für Grenzgänger des Kantons Genf (Schweiz) mit Wohnsitz in Frankreich aktualisiert. Gemäß der Vereinbarung hat die grenzübergreifende Telearbeit, die nicht mehr als 40 % der Gesamtarbeitszeit ausmacht, keine Auswirkungen auf die steuerliche Situation der Arbeitnehmer. Grenzgänger, die in Frankreich leben und in Genf arbeiten, werden dann in Genf weiterhin durch an der Quelle einbehaltene Lohnsteuern besteuert. Um die Steuerausfälle für Frankreich auszugleichen, sieht die Vereinbarung einen Mechanismus zur Beteiligung an den Einnahmen vor, nach dem Genf einen Ausgleich in Höhe von 3,5 % der Steuereinnahmen an Frankreich zahlt.

2.9. Ein derzeit im Nordischen Rat erörtertes multilaterales Übereinkommen wurde bei der öffentlichen Anhörung des EWSA zum Thema „Besteuerung grenzüberschreitend tätiger Telearbeiter: Mögliche Lösungen“ am 4. Juli 2023 in Tallinn vorgestellt. Diesem Übereinkommen zufolge reicht der Hauptarbeitgeber des Einwohners eines nordischen Landes, der in drei nordischen Ländern arbeitet, ein einziges Formular für die Einbehaltung der Lohnsteuer ein. Zudem wird ein Mechanismus zur Aufteilung der Einnahmen zwischen den nordischen Ländern vorgestellt ([7]).

2.10. Natürlich ist es von Vorteil, länderspezifische Lösungen zu finden, um grenzübergreifende Telearbeit zu ermöglichen. Allerdings wäre es wünschenswert, Vereinbarungen auf der Grundlage allgemein anerkannter Grundsätze zu treffen. Andernfalls wird es wahrscheinlich zu komplexen internationalen Regeln und Anwendungen kommen, die eine Fragmentierung nach sich ziehen.

2.11. Seit vielen Jahrzehnten bemüht sich die OECD, mit ihrem „Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen“ allgemein anerkannte internationale Steuergrundsätze festzulegen. Diese Regeln und Vereinbarungen wurden dann von den Mitgliedstaaten der Europäischen Union angewandt und bildeten die Grundlage für die Vorschriften des „Musterabkommens der Vereinten Nationen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung“.

2.12. Die derzeitigen Vorschriften betreffen sowohl die Körperschafts- als auch die Lohnsteuer. Was die Besteuerung von Unternehmensgewinnen angeht, so könnten grenzüberschreitend tätige Telearbeitnehmer Gefahr laufen, dass ihre Tätigkeit als unbeabsichtigte Gründung einer Betriebsstätte außerhalb des Sitzlandes des betreffenden Unternehmens betrachtet wird. Würde eine Betriebsstätte in einem anderen Land errichtet, wäre das Unternehmen — abgesehen von der Frage, wie die Einkünfte aus unselbständiger Beschäftigung im Zusammenhang mit grenzüberschreitender Telearbeit zu besteuern sind — gezwungen, seine Unternehmenseinkünfte korrekt zwischen den beiden Standorten aufzuteilen. Es würde damit unterschiedlichen Melde- und Steuerpflichten unterliegen.

2.13. Für die Besteuerung des Arbeitnehmers wird in Artikel 15 des OECD- und des UN-Musterabkommens ([8]) geregelt, ob Löhne und Gehälter sowie andere Formen der Arbeitsentgelts in dem Land, in dem die Beschäftigung ausgeübt wird, oder in einem anderen Vertragsstaat zu versteuern sind. Hält sich der Arbeitnehmer jedoch in einem Zwölfmonatszeitraum weniger als 183 Tage in einem anderen Staat auf und verfügt der Arbeitgeber in dem Staat, in dem die Arbeit verrichtet wird, über keine Betriebsstätte, behält das Land des Arbeitgebers das Recht, das Einkommen des Arbeitnehmers zu besteuern. Abgesehen von den Beschäftigten gibt es in dem Musterabkommen auch besondere Regelungen für Geschäftsführer, Schauspieler, Musiker, Sportler und Studierende ([9]).

([6]) Eurofound-Studie, *The Rise in Telework: Impact on Working Conditions and Regulations*, S. 55.
([7]) Öffentliche Anhörung des EWSA „Besteuerung grenzüberschreitender Telearbeiter — Lösungsmöglichkeiten“.
([8]) OECD, *Einkommens- und Vermögenssteuer betreffenden Artikel des Musterabkommens* sowie den entsprechenden *Kommentar*.
([9]) OECD, *Musterabkommens betreffend die Einkommens- und Vermögenssteuer*, Artikel 16, 17 und 20.

2.14. Hat ein Vertragsstaat das Recht, das Arbeitsentgelt des Arbeitnehmers zu besteuern, erlegt er dem Arbeitgeber häufig die Verpflichtung auf, Lohnsteuern einzubehalten.

2.15. Während der Pandemie veröffentlichte das OECD-Sekretariat Leitlinien, denen zufolge Grenzgänger, die nicht in das Land des Arbeitgebers pendeln können, im Land des Arbeitgebers steuerpflichtig sein sollten, auch wenn die Arbeit aus dem Homeoffice verrichtet wurde. Die Zahl der für diese Telearbeit zulässigen Tage ist häufig auf etwa 20 Tage pro Jahr begrenzt. In seiner Stellungnahme „Besteuerung grenzüberschreitend tätiger Telearbeiter und ihrer Arbeitgeber“ ([10]) von Juli 2022 empfahl der EWSA, die Obergrenze ohne steuerliche Folgen auf zwei Tage pro Woche oder 96 Tage pro Jahr anzuheben.

2.16. In jener Stellungnahme wurde auch auf die Gefahr der Doppelbesteuerung von Arbeitnehmern hingewiesen, die grenzüberschreitend Telearbeit leisten, und die Kommission aufgefordert, die Möglichkeit einer einzigen Anlaufstelle wie im Bereich der Mehrwertsteuer zu erwägen. Mit der vorliegenden Stellungnahme soll der Ansatz des EWSA in dieser Frage verfeinert und ein zusätzlicher Beitrag zur laufenden Debatte geleistet werden.

2.17. Die Handhabung von Sozialversicherungsbeiträgen ist für die grenzüberschreitende Telearbeit ebenfalls wichtig. Auch wenn diese Beiträge an das Einkommen gekoppelt sein können, werden in dieser Stellungnahme weder die Sozialversicherung noch die Arbeitsmarktvorschriften behandelt.

3. **Besondere Bemerkungen**

3.1. Kurzum, laut dem vereinbarten Grundsatz der Besteuerungsrechte gemäß den derzeitigen Vorschriften hat das Land, in dem die Arbeit erbracht wird, das Recht auf Besteuerung des Arbeitseinkommens. Wenn die Arbeit mit elektronischen Mitteln nun aus der Ferne verrichtet werden kann, könnte das Besteuerungsrecht grundsätzlich dem Land zuerkannt werden, in dem der Arbeitgeber seinen Sitz hat. Ein Telearbeiter sollte jedoch gegenüber Grenzgängern in keiner Weise steuerlich diskriminiert werden.

3.2. Hierzu ein vereinfachtes Beispiel: Eine Person pendelt fünf Tage in der Woche von Land A zum Büro und zu den Räumlichkeiten des Arbeitgebers in Land B. Nach den geltenden Vorschriften wird das Einkommen in Land B besteuert. Wenn die Person nicht mehr pendelt, sondern von ihrem Wohnort in Land A aus arbeitet, ist sie in Land A steuerpflichtig. Die für den Arbeitgeber in Land B geleistete Arbeit ist jedoch die gleiche wie zuvor, aber das Recht, dieses Einkommen zu besteuern, verlagert sich von Land B nach Land A. Grund dafür sind nur die technologischen Entwicklungen und der sich wandelnde Arbeitsmarkt.

3.3. Wenn die Arbeit stattdessen als selbstständiger Berater des Arbeitgebers ausgeführt wird und der Berater seinen Wohnsitz in Land A hat, aber die Aufgaben aus der Ferne wahrnimmt, ändert sich nichts daran, wo die Steuern erhoben werden. Land A, in dem das Unternehmen des Beraters eingetragen ist, hat das Recht, Steuern zu erheben. Somit besteht ein enger Zusammenhang zwischen Erwerbseinkommen, Steuern und der Inanspruchnahme öffentlicher Dienstleistungen. Eine Möglichkeit bestünde darin, Arbeitnehmer für steuerliche Zwecke genauso zu behandeln wie Selbstständige und Steuern in Land A zu erheben.

3.4. Gegen die Besteuerung von Arbeitnehmern in gleicher Weise wie Selbständige spricht jedoch, dass die Arbeit weiterhin für den Arbeitgeber in Land B verrichtet wird und das Recht auf Besteuerung der Einkünfte aus unselbständiger Arbeit deshalb dort verbleiben sollte. Schließlich sind die Lohnkosten bei der Berechnung der in Land B geschuldeten Körperschaftsteuer abzugsfähig ([11]). Eine entsprechende Änderung der Besteuerungsrechte gegenüber der heutigen Situation hätte mehrere Folgen.

3.5. Allerdings gilt es eine wichtige Frage zu klären, wenn weiter in Land B besteuert werden soll. Bei einer solchen Regelung würde Land A von der betreffenden Person keine Lohnsteuer zur Finanzierung von öffentlichen Dienstleistungen erhalten, die diese in Anspruch nehmen kann, es sei denn, es gibt eine Art Aufteilung des Steueraufkommens. Ob es zu Steuerausfällen für ein einzelnes Land kommen wird, hängt vom Nettostrom der Grenzgänger ab. Sind die Zahl der grenzüberschreitenden Telearbeiter und ihre Lohnkosten gleich hoch, befinden sich die Länder A und B in der gleichen Nettoeinnahmenposition, unabhängig davon, in welchem Land das Einkommen steuerpflichtig ist. Bei unterschiedlicher Größe und Attraktivität der Länder für Arbeitgeber und Arbeitnehmer ist dies jedoch möglicherweise nicht der Fall. Das Geschäftsklima und die Gehaltshöhe sind natürlich ein wichtiger Faktor für die Steuereinnahmen.

([10]) ABl. C 443 vom 22.11.2022, S. 15.

([11]) Nach den derzeitigen Vorschriften sind die Beratungsgebühren für Selbstständige auch bei der Berechnung der steuerpflichtigen Unternehmensgewinne in Land B abzugsfähig, obwohl es sich bei dem Beratungsentgelt um steuerpflichtige Einkünfte in Land A handelt.

3.6. Für den Arbeitnehmer kann die Steuerlast, je nachdem, ob sein Lohn in Land A oder B besteuert wird, unterschiedlich sein. Bei ähnlichen Steuersätzen ist die Auswirkung wahrscheinlich gering. Aufgrund länderspezifischer Steuervorschriften kann das Recht, Kosten, wie Hypothekenkosten von der Steuerschuld abzuziehen, allerdings beeinträchtigt sein. Ein steuerpflichtiges Einkommen kann eine Voraussetzung für Abzüge sein ([12]).

3.7. In einer globalisierten und digitalisierten Welt haben Arbeitnehmer die Möglichkeit, ihr Wohnsitzland, unabhängig vom Standort ihres Arbeitgebers, frei zu wählen. Aufgrund der Mobilität ist die Bestimmung des Wohnsitzlandes für die Steuerbehörden schwierig ([13]). Wahrscheinlich ist es einfacher, den Standort des Unternehmens zu bestimmen, für das die Arbeit erbracht wird, als den Wohnsitz der einzelnen Arbeitnehmer ([14]).

3.8. Plattformen werden häufig zur Kundenakquisition genutzt. Häufig erfüllt die Plattform nicht die Funktion eines Arbeitgebers, weshalb der Standort des Plattformarbeiters, unabhängig von dem der Plattform, ausschlaggebend für die Einkommensbesteuerung ist. Es muss klar zwischen Plattformen und digitalen Nomaden unterschieden werden. Digitale Nomaden können im Laufe eines Jahres aus vielen Ländern arbeiten. Sie können durch von bestimmten Ländern ausgestellte Sondervisa oder sonstige gezielte Steuervergünstigungen angelockt werden und so einen Steuerwettbewerb zwischen Ländern auslösen.

3.9. Die Länder können beschließen, die Steuereinnahmen aufzuteilen und damit anerkennen, dass das Wohnsitzland Dienstleistungen wie öffentliche Schulen, Gesundheitsversorgung usw. erbringt. Für die Aufteilung der Einnahmen sind verschiedene Mechanismen denkbar. Die Finanzbehörden können die Einnahmen zwischen den Ländern aufteilen, indem sie entweder die Daten über den tatsächlichen Aufenthalt einer Person in den betreffenden Staaten (die der als zentrale Anlaufstelle fungierende Arbeitgeber der Steuerbehörde seines Sitzlands meldet) oder einen makroökonomisch aggregierten Schlüssel verwenden.

3.10. Das ändert jedoch nichts am Steuerwettbewerb zwischen den Ländern. Digitale Nomaden werden bei der Entscheidung, wo sie leben und arbeiten, dem Steuersystem Rechnung tragen. Da es wesentlich leichter ist, eine Erwerbstätigkeit zu finden, wenn die Familie nicht unbedingt umziehen muss, dürfte die Besteuerung des Faktors Arbeit an Bedeutung gewinnen.

3.11. Bisher konzentrierte sich die Debatte in internationalen Foren stark auf den Standort und die Besteuerung von Unternehmen, obwohl die Körperschaftsteuereinnahmen in der Regel nur wenige Prozentpunkte des BIP ausmachen. Die Steuereinnahmen aus Arbeitseinkommen, einschließlich indirekter Steuern wie der Mehrwertsteuer, betragen oft das 20fache der Einnahmen aus der Körperschaftsteuer. Durch hohe Körperschaftsteuern gehen die Unternehmensinvestitionen und -gründungen und damit auch das Lohnsteuereinkommen zurück. Die Auswirkungen des sich wandelnden Arbeitsmarkts aufgrund von Telearbeit werden sich in den kommenden Jahren jedoch wesentlich verstärken.

3.12. Dank der neuen Technologie können hochqualifizierte Arbeitnehmer in Entwicklungsländern (wie auch in Industrieländern) ihren Wohnsitz behalten und gleichzeitig für ein internationales Unternehmen oder eine internationale Organisation in einem weiter entwickelten Land arbeiten. Verbrauchs- und Immobiliensteuern werden dann von einer solchen Person im Entwicklungsland entrichtet. Die Besteuerung des Arbeitseinkommens könnte steigen, wenn Arbeitnehmer steuerlich als Selbständige behandelt werden. Wenn Steuern im Land des Arbeitgebers erhoben werden, blieben die Einnahmen im Vergleich zu heute unverändert, da der einzige Unterschied in der physischen Anwesenheit des Arbeitnehmers bestünde. Während in der Vergangenheit ein Umzug erforderlich war, um Einkommen zu erzielen, ist dies nicht nun mehr der Fall. Sollte zusätzlich die Aufteilung der Steuereinnahmen eingeführt werden, wäre das Wohnsitzland wahrscheinlich Nettogewinner.

3.13. Die Option, das Einkommen aus unselbständiger Arbeit dem Einkommen von Selbstständigen gleichzustellen, ließe sich vielleicht relativ einfach bewerkstelligen ([15]). Allerdings ist die Besteuerung von Einkünften aus unselbständiger Arbeit als Lohneinkommen am Sitz des Arbeitgebers die bevorzugte Option. Eine solche Regelung wäre für Arbeitnehmern eine Erleichterung und könnte auch für Arbeitgeber attraktiv sein. Um Steuerausfälle für das Wohnsitzland des Arbeitnehmers auszugleichen, wäre wahrscheinlich ein Mechanismus zur Aufteilung der Einnahmen erforderlich.

([12]) Es könnte jedoch auch eine standardisierte Steuergutschrift geben.

([13]) Die Situation ist ähnlich wie bei der Verlagerung immaterieller Vermögenswerte im Unternehmenssektor, die der Grund für einen Großteil der Arbeiten auf internationaler Ebene zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS) war. In der Folge wurde das Übereinkommen über den Betrag A unter Säule 1 des Inklusiven Rahmens und der OECD vorgelegt, nach dem die Gewinne aufgeteilt werden.

([14]) Eines der Argumente für die Erhebung einer Körperschaftssteuer anstelle der Besteuerung von Anteilseignern und Arbeitnehmern war, dass es einfacher sei, Unternehmen im Auge zu behalten und dort Steuern zu erheben.

([15]) Die Anforderungen, die erfüllt sein müssen, um als Unternehmen anerkannt zu werden (z. B. Gewinnerzielungsabsicht, Dauerhaftigkeit, mehr als ein Kunde usw.), müssten wahrscheinlich geändert werden.

3.14. Die Gestaltung eines Systems zur Besteuerung des Arbeitnehmerentgelts am Sitz des Arbeitgebers könnte verschiedene Formen annehmen. Eine Möglichkeit wäre, in den Kommentar zum OECD-Musterabkommen alternative Mustervorschriften aufzunehmen, die von den Ländern in bilateralen Verhandlungen verwendet werden können. Dies würde ein einheitlicheres Regelwerk erleichtern.

Brüssel, den 14. Februar 2024

Der Präsident
des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses

Oliver RÖPKE