

# Recht der Internationalen Wirtschaft

4 | 2024

Betriebs-Berater International

5.4.2024 | 70. Jg.  
Seiten 169–244

## **DIE ERSTE SEITE**

**Dr. Hans Markus Wulf**

Neue EU-Vorgaben zur IT-Sicherheit – Geht Brüssel zu weit mit der Regulierung?

## **AUFSÄTZE**

**Klaus Vorpeil**

Neuere Entwicklungen im englischen Handels- und Wirtschaftsrecht | 169

**Dr. Björn P. Ebert**

Schiedsvereinbarungen in extra-EU Investitionsschutzabkommen mit Unionsrecht vereinbar –  
Zugleich Kommentar zu BGH, Beschluss vom 12. 10. 2023 – I ZB 12/23 | 193

**Igor Dykunskyy und Olga Ianushevych**

Zusammenarbeit mit Einzelunternehmern („FOP“) in der Ukraine: Anreize und Risiken | 195

## **LÄNDERREPORTE**

**Dr. Kilian Bälz, Mazin Ezzeldin und Farah Fawzy**

Länderreport Ägypten | 199

**Jorge Sánchez Ivarez, Dr. Alexander Steinmetz und Juan Manuel Martínez Carpio**

Länderreport Spanien | 204

## **INTERNATIONALES WIRTSCHAFTSRECHT**

**EuGH:** Verantwortlicher für die Veröffentlichung gesellschaftlicher Akte i. S. d. DS-GVO – Amtsblatt | 209

**EuGH:** Verbraucherkreditverträge – Prüfung der Kreditwürdigkeit – Nichtigkeit des Kreditvertrags und  
Verlust des Zinsanspruchs | 214

**EuGH:** Fernabsatz-Dauerschuldverhältnisse – einmaliges Widerrufsrecht nur bei ausreichender  
Information | 218

**EuGH:** Verfahren zur Vergabe öffentlicher Aufträge – Rechtsbehelf – Grundsatz der guten Verwaltung | 222

**EuGH:** Verbraucherkredit – Umfang der Auskunftspflicht des Kreditgebers bei vorzeitiger  
Kreditrückzahlung | 229

**BGH:** Prozesskostensicherheit bei vor Ablauf der Übergangsfrist des Brexit-Abkommens eingeleitetem  
Verfahren | 232

**BGH:** Deutsches Mietrecht trotz Rechtswahl anwendbar | 235

## **INTERNATIONALES STEUERRECHT UND ZOLLRECHT**

**EuGH:** Steuerschuld eines Arbeitnehmers, wenn dieser die Daten seines Arbeitgebers verwendet,  
um falsche Rechnungen auszustellen | 239

**BFH:** Wegzugsbesteuerung bei einem Wegzug in die Schweiz und Freizügigkeit | 242

eindeutiger: „the ECT may require **Member States to comply with the arbitral mechanisms** for which it provides in their relations with investors from third States who are also Contracting Parties to that treaty as regards investments made by the latter in those Member States“.<sup>17</sup>

### 3. Entscheidung im Einklang mit völkerrechtlichen Pflichten

Aus Sicht eines Völkerrechtlers wahrt die Entscheidung die bindende Wirkung geltender völkerrechtlicher Abkommen, indem die Vertragsstaaten an ihren völkerrechtlichen Pflichten festgehalten werden. Da der BGH deutlich herausstellt, dass sich die *Achmea*-Rechtsprechung und die sich daran anschließenden Entscheidungen des EuGH wesentlich auf den Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit in der Europäischen Union stützen, folgt aus der vorliegenden Entscheidung auch, dass dem Völkerrecht außerhalb des Anwendungsbereichs des unionsrechtlichen Grundsatzes zur vollen Wirksamkeit zu verhelfen ist. Dies ist dabei aber – wie dargelegt und auch in der *Komstroy*-Entscheidung angelegt – keine Einbahnstraße, sondern eine Zweirichtungs- oder Gegenverkehrsstraße.

In anderen Worten: Aus der vorliegenden Entscheidung folgt – im Anschluss an die *Komstroy*-Entscheidung –, dass sich EU-Mitgliedstaaten ebenfalls nicht auf die *Achmea*-Einrede stützen können, wenn sie durch Investoren aus Drittstaaten wegen Investitionen innerhalb der Europäischen Union in Anspruch genommen werden. Dies ist insbesondere deshalb brisant, weil die Verletzung eines extra-EU Investitionsschutzabkommens gerade im Unionsrecht oder in dessen Anwendung begründet sein kann. Es ist damit nicht ausgeschlossen, dass ein Investitionsschiedsgericht unter einem extra-EU Investitionsschutzabkommen – anders als im vorliegenden Fall – Unionsrecht auslegen muss. Da jedoch die *Achmea*-Einrede – wie der BGH betont – im unionsrechtlichen Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit gründet, ist dem EU-Mitgliedstaat selbst dann die *Achmea*-Einrede zu versagen, wenn Grund der Verletzung des extra-EU Investitionsschutzabkommens das Unionsrecht ist. Es ist anerkannt, dass sich ein Staat nicht auf sein jeweiliges nationales Recht zur Rechtfertigung einer Völkerrechtsverletzung berufen kann.<sup>18</sup> Gleiches muss mit Blick auf das Unionsrecht gelten. Allein der Umstand, dass ein EU-Mitgliedstaat unionsrechtlich verpflichtet ist, das Unionsrecht zu vollziehen, resultiert nicht in einer Freistellung von anderen völkervertraglich eingegangener Pflichten.<sup>19</sup> An dieser Stelle kann nur angedeutet werden, dass uns diese Überlegung dann zur Anwendung völkerrecht-

licher Kollisionsnormen (insbesondere Art. 30 Abs. 3 u. 4 Wiener Vertragsrechtskonvention) führt und damit gegebenenfalls zu einer etwaigen völkerrechtlichen Pflichtenkollision. Im Ergebnis könnte sich dann die im Völkerrecht soweit ersichtlich noch nicht abschließend geklärte Frage stellen, ob eine völkerrechtliche Pflichtenkollision als völkerrechtlicher Rechtfertigungsgrund in Betracht kommt.<sup>20</sup>

Eine tiefergehende Betrachtung der sich in der umgekehrten Konstellation (Drittstaatinvestor gegen EU-Mitgliedstaat) stellenden Kollisionsfragen würde den Rahmen dieses Kommentars sprengen. Die Quintessenz der vorstehenden Überlegungen ist jedoch schlicht, dass Investoren aus Drittstaaten weiterhin Investitionsschutz in der Europäischen Union genießen und die vorliegende Entscheidung des BGH sicher nicht den Schlusspunkt zum Verhältnis des Unionsrechts zum internationalen Investitionsschutzrecht oder allgemeiner dem Völkerrecht markiert. Dennoch – oder gerade deshalb – ist die vorliegende Entscheidung des BGH ein wichtiger Beitrag in der Diskussion des Verhältnisses zwischen Unionsrecht und Völkerrecht.

Rechtspolitisch wäre es in Zeiten, in denen das Völkerrecht teils mit Füßen getreten wird, jedenfalls ein falsches Signal gewesen, hätte der BGH in extensiver (aber nicht geschuldet) Auslegung der *Achmea*-Rechtsprechungslinie den Konflikt zwischen Unionsrecht und Völkerrecht weiter vertieft.



**Dr. Björn P. Ebert**

Rechtsanwalt und Associated Partner in der Fachgebetsgruppe Dispute Resolution bei Gleiss Lutz, Stuttgart. Er berät in internationalen Handels- und Investitionsschiedsverfahren, grenzüberschreitenden Streitigkeiten sowie nationalen Schiedsverfahren und Gerichtsverfahren. Einen besonderen Schwerpunkt seiner Tätigkeit bilden Anerkennungs- und Vollstreckbarerklärungsverfahren sowie Aufhebungsverfahren von Schiedssprüchen.

17 EuGH, Urt. v. 2. 9. 2021 – Rs. C-741/19, Rz. 65, Hervorhebung hinzugefügt.

18 Siehe bspw. *Mr. Franck Charles Arif v. Republic of Moldova*, Schiedsspruch v. 08. 04. 2013, ICSID Case No. ARB/11/23, Rz. 547(c).

19 Siehe dazu ECHR, *Matthews v. United Kingdom*, Urt. v. 18. 02. 1999, App. No. 24833/94, ECHR 1999-I, Rz. 32 ff., ECHR, *Bosphorus v. Ireland*, Urt. v. 30. 06. 2005, App. No. 45036798, ECHR 2005-VI, Rz. 155 ff.

20 Dazu *Ipsen*, Völkerrecht, 7. Aufl. 2018, § 30 Rz. 71 f.

Igor Dykunskyy, LL.M., Ukrainischer Rechtsanwalt, und Olga Ianushevych, LL.M., beide Kyjiw (Ukraine)

## Zusammenarbeit mit Einzelunternehmern („FOP“) in der Ukraine: Anreize und Risiken

Ausländische Unternehmen, die in den ukrainischen Markt eintreten wollen, stehen vor der Frage, welche Organisationsstruktur ihre wirtschaftlichen Aktivitäten in der Ukraine haben sollten. Oft wird die Zu-

sammenarbeit mit Einzelunternehmern (den so genannten FOP) im vereinfachten Besteuerungssystem in Betracht gezogen, da dieses steuerlich sehr attraktiv erscheint.

Allerdings kann eine solche Zusammenarbeit je nach den konkreten Umständen aus rechtlicher Sicht in die so genannte „graue Zone“ geraten. Dies hängt damit zusammen, dass in der Ukraine relativ erfolgreich ein verbreitetes Schema zur Vermeidung von Steuerzahlungen durch die Verwendung von Einzelunternehmern existiert, auf deren Überwindung sowohl die Gesetzgebung als auch die Rechtsprechung gerichtet ist. Daher ist es ratsam, immer eine rechtliche Beratung einzuholen, um zu prüfen, ob es in jedem Einzelfall sinnvoll wäre, Einzelunternehmer in eine geplante oder schon vorhandene wirtschaftliche Struktur zu integrieren.

In diesem Beitrag werden die möglichen Risiken erläutert, die bei der Verwendung von Einzelunternehmern im Rahmen der wirtschaftlichen Tätigkeit eines Unternehmens, in erster Linie um den Einsatz von Arbeitnehmern zu umgehen, entstehen können. Es wird auch auf die rechtlichen Nuancen eingegangen, die berücksichtigt werden sollten, um diese Risiken im Rahmen einer rechtmäßigen wirtschaftlichen Tätigkeit zu vermeiden.

## I. Steuerliche Anreize der Zusammenarbeit mit FOP

Steuerlich sieht die Zusammenarbeit mit Einzelunternehmern für beide Parteien attraktiver als die Einstellung eines Arbeitnehmers aus. Dafür gibt es mehrere Gründe:

### 1. Höhe des einheitlichen Sozialversicherungsbeitrags

Für einen eingestellten Arbeitnehmer soll der Arbeitgeber nach allgemeiner Regel den einheitlichen Sozialversicherungsbeitrag i.H.v. 22% dessen Gehalts zahlen. Der Mindestsozialversicherungsbeitrag wird auf der Basis des Mindestgehalts berechnet und beträgt zurzeit 1.562,00 UAH (ungerechnet ca. 40,00 EUR). Der Sozialversicherungshöchstbeitrag ist auf einen Betrag i.H.v. 15 Mindestsozialversicherungsbeiträgen beschränkt. Einzelunternehmer der in der Ukraine populären III. Gruppe des vereinfachten Besteuerungssystems dürfen den Mindestsozialversicherungsbeitrag zahlen.<sup>1</sup>

### 2. Die Höhe der einheitlichen Steuer im Vergleich zur Einkommensteuer

Die Höhe der Einkommensteuer, die vom Arbeitgeber als Steueragent des Arbeitnehmers bei der Auszahlung des Gehalts abgezogen wird, beträgt 18%. Im Vergleich dazu, wird der Steuersatz der einheitlichen Steuer für die Einzelunternehmer in der Ukraine als Steuerzahler der III. Gruppe i.H.v. 5% des Einkommens festgesetzt. Für die FOP der III. Gruppe, die Umsatzsteuerzahler sind, beträgt dieser Steuersatz 3%.<sup>2</sup> Das bedeutet, dass einem Einzelunternehmer von seinen Bruttoeinkünften mehr als einem Arbeitnehmer übrig bleibt.

### 3. Militärabgabe

Vom Gehalt des Arbeitnehmers wird auch eine Militärabgabe i.H.v. 1,5% abgezogen. Das Steuergesetzbuch der Ukraine sieht schon seit 2014 vor, dass die Militärabgabe

vorübergehend, bis der Beschluss der Werchowna Rada der Ukraine über den Abschluss der Reform der Streitkräfte der Ukraine in Kraft tritt, eingeführt wird.<sup>3</sup> Die FOP zahlen ihrerseits zurzeit noch keine Militärabgabe.

## II. Risiken der Umqualifizierung von Wirtschafts- in Arbeitsverhältnisse

Bei Vorliegen der Gründe kann ein zivilrechtlicher Vertrag in der Ukraine in einen Arbeitsvertrag durch die Feststellung der Tatsache der Arbeitsverhältnisse zwischen einem Unternehmen und einem FOP umqualifiziert werden. Infolgedessen handelt es sich u. a. um folgende wichtigste Risiken, die in solchen Fällen entstehen können:

### 1. Arbeitsrechtliche Risiken

#### a) Arbeitgeber gemäß ukrainischem Recht

Ein arbeitsrechtliches Risiko liegt in den möglichen Maßnahmen, die sowohl für das Unternehmen für die Verletzung des Arbeitsrechts, als auch gleichzeitig für dessen Geschäftsführer für die Verletzung des Verwaltungsrechts wegen der tatsächlichen Zulassung des Arbeitnehmers ohne den Arbeitsvertrag vorgesehen sind. Diese kann von zuständigen Organen als tatsächliches Arbeitsverhältnis betrachtet werden. Dabei ist zu erläutern, wen dieses Risiko aktuell betreffen könnte.

Gemäß der Empfehlung betreffend das Arbeitsverhältnis der Internationalen Arbeitsorganisation (ILO) sollten die Mitglieder spezifische innerstaatliche Mechanismen einrichten, um zu gewährleisten, dass Arbeitsverhältnisse im Rahmen der grenzüberschreitenden Erbringung von Dienstleistungen wirksam bestimmt werden können. Es sollte erwogen werden, zu dieser Frage mit anderen Ländern systematisch Kontakte zu unterhalten und Informationen auszutauschen.<sup>4</sup>

Allerdings hat es der Ukraine (sie ist seit 1954 das Mitglied der Internationalen Arbeitsorganisation) leider bislang noch nicht gelungen, solche direkten wirksamen Mechanismen zu erarbeiten, um die grenzüberschreitenden Dienstleistungen als Arbeitsverhältnisse wirksam mit entsprechenden Schlussfolgerungen zu bestimmen. Zudem werden die ausländischen Arbeitgeber, die in der Ukraine rechtlich nicht präsent sind, nicht als Arbeitgeber gemäß ukrainischer Gesetzgebung betrachtet. Deswegen ist dieses Risiko zurzeit nur für diejenigen ausländischen Rechtsträger aktuell, die u. a. Tochtergesellschaften oder Repräsentanzen in der Ukraine haben, die als Arbeitgeber gemäß ukrainischer Gesetzgebung auftreten können.<sup>5</sup>

#### b) Administrative Haftung

Für tatsächliche Zulassung eines Arbeitnehmers ohne einen Arbeitsvertrag (den Kontrakt) wird der verantwortlichen

1 Gesetz der Ukraine „Über die Erhebung und Abrechnung eines einheitlichen Beitrags zur allgemein obligatorischen staatlichen Sozialversicherung“, Art. 8 Abs. 5, Art. 7 Pkt. 3 i.V.m. Gesetz der Ukraine „Über den Staatshaushalt der Ukraine für das Jahr 2024“, Art. 8 Abs. 1.

2 Steuergesetzbuch der Ukraine, Art. 167 Pkt. 167.1 u. Art. 293 Pkt. 293.1, Unterpkt. 1 u. 2.

3 Steuergesetzbuch der Ukraine, Kapitel XX Unterkapitel 10 Punkt 16-1

4 Empfehlung der Internationalen Arbeitsorganisation betreffend das Arbeitsverhältnis Nr. 198 vom 2006, § 22.

5 Gesetz der Ukraine „Über die Erhebung und Abrechnung eines einheitlichen Beitrags zur allgemein obligatorischen staatlichen Sozialversicherung“, Art. 4 Abs. 1 i.V.m. Steuergesetzbuch, Art. 14, Pkt. 14.1. Unterpkt. 14.1.222.

Person des Unternehmens (dem Geschäftsführer) eine administrative Geldbuße von fünfhundert bis tausend steuerfreie Minima (von 8500,00 bis 17000,00 UAH, was umgerechnet ca. 210,00 bis 420,00 EUR beträgt) auferlegt. Für eine wiederholte Verletzung während eines Jahres ist eine zweimal größere Geldbuße vorgesehen.<sup>6</sup>

Die tatsächliche Zulassung zur Arbeit gilt gemäß der aktuellen Rechtsprechung als Abschluss eines Arbeitsvertrags unabhängig davon, ob das Arbeitsverhältnis ordnungsgemäß abgefasst wurde, wenn die Arbeit im Auftrag oder mit Wissen des Inhabers des Unternehmens oder des von ihm bevollmächtigten Organs ausgeführt wird.<sup>7</sup>

### c) Finanzielle Sanktionen

Juristische Personen, die die Arbeit von Nichtselbstständigen benutzen, haften für die tatsächliche Zulassung des Arbeitnehmers zur Arbeit ohne Abfassung des Arbeitsvertrags (des Kontrakts)<sup>8</sup> mit einer Geldbuße in Höhe des 10-fachen des zum Zeitpunkt der Feststellung des Verstoßes gesetzlich festgelegten Mindestlohns für jeden Arbeitnehmer, bei dem der Verstoß begangen wurde (jetzt beträgt ein Mindestlohn 7100,00 UAH, eine Geldbuße für einen Arbeitnehmer – 71000,00 UAH, was ca. 1757,00 EUR entspricht).

Für wiederholte Begehung dieses Verstoßes innerhalb von zwei Jahren ab dem Datum der Feststellung des Verstoßes ist eine Geldbuße in Höhe des 30-fachen des zum Zeitpunkt der Feststellung des Verstoßes gesetzlich festgelegten Mindestlohns für jeden Arbeitnehmer, für den der Verstoß begangen wurde, vorgesehen (was zurzeit 213000,00 UAH, umgerechnet ca. 5300,00 EUR beträgt).

Wenn eine juristische Person, die die Arbeit der Nichtselbstständigen benutzt, innerhalb von 10 Bankarbeitstagen nach Zustellung des Bußgeldbescheids wegen Verstoßes gegen das Arbeitsrecht 50% der Geldbuße zahlt, gilt dieser als vollstreckt. Die Zahlung der Geldbuße befreit nicht von der Beseitigung arbeitsrechtlicher Verstöße.

Während der Dauer des Kriegsrechts werden bei vollständiger und rechtzeitiger Befolgung des Bescheids zur Beseitigung von Verstößen, die bei außerplanmäßigen staatlichen Überwachungsmaßnahmen (Kontrollen) festgestellt wurden, die erwähnten finanziellen Sanktionen nicht verhängt.<sup>9</sup>

### d) Gerichtsbarkeit

Streitigkeiten aufgrund von Klagen von Arbeitnehmern auf Formalisierung des Arbeitsverhältnisses bei Verrichtung der Arbeit ohne Abschluss eines Arbeitsvertrags und Festlegung der Dauer dieser Arbeit werden gemäß ukrainischer Gesetzgebung direkt vor den örtlichen Amtsgerichten verhandelt.<sup>10</sup> D. h., dass die Ausschüsse für Arbeitsstreitigkeiten für solche Fälle nicht zuständig sind.

Die Entscheidungen des Arbeitsamts können im Rahmen des Vorgerichtsverfahrens beim Arbeitsamt oder beim Verwaltungsgericht beklagt werden.

## 2. Steuerrechtliche Risiken

### a) Steuerrechtliche Sanktionen

Zu den steuerrechtlichen Risiken werden Folgen der Verletzung des ukrainischen Steuerrechts bzw. der Nichtzahlung aller für die Parteien der Arbeitsverhältnisse gesetzlich vorgesehenen Steuern, Abgaben und Gebühren sowie der

Nichtvorlage oder eine fehlerhafte Berichterstattung gezählt.

Ein steuerliches Risiko liegt beispielsweise in der möglichen Feststellung der Nichtzahlung des einheitlichen Sozialversicherungsbeitrags, die abhängig von konkreter Rechtsverletzung unterschiedliche Geldbußen und Mahngebühren nach sich zieht. Insbesondere ist für die Nichtzahlung oder verzögerte Zahlung des einheitlichen Sozialversicherungsbeitrags eine Geldbuße i. H. v. 20% der verzögerten Beträge vorgesehen.<sup>11</sup>

Ein steuerliches Risiko liegt auch in der Feststellung der Nichtverrechnung, des Nichtabzugs bzw. der Nichtzahlung oder in der nicht vollständigen Verrechnung bzw. Zahlung von Steuern. Im Falle von vorsätzlichen Handlungen eines Steuerpflichtigen, einschließlich eines Steueragenten, führen diese zu einer Geldstrafe in Höhe von 25% des zu verrechnenden und/oder zu zahlenden Steuerbetrags, sofern dies zutrifft. Wenn sich dieselben Taten innerhalb von 1095 Kalendertagen wiederholen, erhöht sich die Geldstrafe auf 50%. Bei einer dritten oder weiteren Wiederholung beträgt die Geldstrafe 75%. Es ist zu erwähnen, dass die Haftung für die Rückzahlung des Steuerbetrags oder der Steuerschuld und die Verpflichtung zur Rückzahlung dem Steueragenten auferlegt wird, wobei der Steuerpflichtige von der Verpflichtung zur Rückzahlung dieser Beträge befreit ist.<sup>12</sup>

Bei der Entscheidung über die Formalisierung des Arbeitsverhältnisses mit einem Arbeitnehmer, der eine Arbeit ohne Abschluss eines Arbeitsvertrags verrichtet hat, und bei der Festlegung der Dauer dieser Arbeit entscheidet das Amtsgericht gleichzeitig über die Berechnung und Auszahlung des Lohns an diesen Arbeitnehmer. In diesem Fall wird der Betrag nicht niedriger als der Durchschnittslohn für die betreffende Art der Wirtschaftstätigkeit in der Region im betreffenden Zeitraum berechnet, ohne den tatsächlich gezahlten Lohn zu berücksichtigen. Darüber hinaus wird über die Berechnung und Zahlung der Einkommenssteuer und die Höhe des einheitlichen Sozialversicherungsbeitrags für die angegebene Arbeitsdauer in Übereinstimmung mit dem Gesetz entschieden.<sup>13</sup>

Im Endeffekt bedeutet es, dass ein Unternehmen, deren tatsächliche Arbeitsverhältnisse mit einem Einzelunternehmer festgestellt worden sind, wird nicht nur zur Zahlung des Sozialversicherungsbeitrags, sondern auch der Einkommenssteuer, der Militärabgabe sowie aller entsprechenden Geldbußen und Mahngebühren, aber auch des „Doppelgehalts“ verpflichtet sein.

### b) Feststellung einer ständigen Betriebsstätte

Für ausländische Unternehmen, die direkt mit ukrainischen Einzelunternehmern zusammenarbeiten, kann in solchen rechtlichen Beziehungen ein Risiko der Anerkennung ihrer Tätigkeit in der Ukraine durch diese Einzelunternehmer als

6 Verwaltungsstrafgesetzbuch der Ukraine, Art. 41 Abs. 3 u. 4.

7 Beschluss des Plenums des Obersten Gerichtshofs der Ukraine Nr. 9 vom 6. 11. 1992 „Über die Praxis der Behandlung von Arbeitsstreitigkeiten durch die Gerichte“, Pkt. 7 Abs. 1 Satz 1.

8 Arbeitsgesetzbuch der Ukraine, Art. 265 Abs. 2 u. 5.

9 Gesetz der Ukraine „Über die Organisation der Arbeitsverhältnisse unter dem Kriegsrecht“, Art. 16 Abs. 3.

10 Arbeitsgesetzbuch der Ukraine, Art. 232 Abs. 1 Pkt. 6.

11 Gesetz der Ukraine „Über die Erhebung und Abrechnung eines einheitlichen Beitrags zur allgemein obligatorischen staatlichen Sozialversicherung“, Art. 25 Abs. 11 Pkt. 2.

12 Steuergesetzbuch der Ukraine, Art. 125.

13 Arbeitsgesetzbuch der Ukraine, Art. 235 Abs. 6.

eine ständige Betriebsstätte vorhanden sein. Aber dafür sollten natürlich solche Tätigkeit insgesamt dem gesetzlich festgestellten Begriff und den Merkmalen einer ständigen Betriebsstätte entsprechen.

Als ständige Betriebsstätte gilt ein ständiger Tätigkeitsort, an der die Geschäftstätigkeit eines Nichtansässigen in der Ukraine völlig bzw. teilweise ausgeübt wird.<sup>14</sup> Die weiteren Merkmale sind im Steuergesetzbuch der Ukraine zu finden. Als besonders wichtig für die steuerlichen Zwecke erscheint die Prüfung der vorbereitenden oder Hilfscharakter der Tätigkeit durch die Einzelunternehmer für einen Nichtansässigen.

Wenn festgestellt wird, dass ein Nichtansässiger seine Geschäftstätigkeit durch eine gesonderte Organisationseinheit, darunter durch eine ständige Betriebsstätte, ohne steuerrechtliche Registrierung ausübt, kann dem Nichtansässigen eine Geldbuße in Höhe von 100 000,00 UAH auferlegt werden.<sup>15</sup>

### 3. Ein strafrechtliches Risiko

Ein strafrechtliches Risiko besteht in der möglichen Feststellung der Steuerhinterziehung oder Hinterziehung der Zahlung des Sozialversicherungsbeitrags, wobei die Strafe für die Amtsperson eines Unternehmens von der Summe der Hinterziehung abhängig ist.<sup>16</sup>

Folgende Haftung ist gemäß dem Strafgesetzbuch der Ukraine für die Steuerhinterziehung vorgesehen:

- für eine vorsätzliche Steuerhinterziehung i.H.v. mind. 3 Tsd. steuerfreier Mindesteinkommen<sup>17</sup> (was 4 542 000,00 UAH oder umgerechnet ca. 112 500,00 EUR beträgt) – eine Geldbuße i.H.v. 5 000,00 bis 10 000,00 steuerfreier Minima (was 85 000,00 bis 170 000,00 UAH oder umgerechnet 2 000,00 EUR bis 4 200,00 EUR beträgt) mit oder ohne Entzug des Rechts, bestimmte Positionen zu bekleiden oder bestimmte Tätigkeiten für bis zu drei Jahre auszuüben;
- für die gleichen Taten, die von einer Personengruppe mit einer vorherigen Verschwörung begangen wurden, oder für eine vorsätzliche Steuerhinterziehung i.H.v. mind. 5 000,00 steuerfreiem Mindesteinkommen (was 7 570 000,00 UAH- und umgerechnet ca. 187 500,00 EUR beträgt) – eine Geldbuße i.H.v. 10 bis 15 Tsd. steuerfreier Minima (was von 170 000,00 bis 255 000,00 UAH oder umgerechnet ca. 4 200,00 EUR bis 6 300,00 EUR beträgt) mit dem Entzug des Rechts, bestimmte Positionen zu bekleiden oder bestimmte Tätigkeiten bis zu drei Jahre auszuüben;
- für die gleichen o.g. Taten, die von der Person begangen wurden, die zuvor wegen der Steuerhinterziehung verurteilt wurde, *oder* für eine vorsätzliche Steuerhinterziehung i.H.v. mind. 7 000,00 steuerfreier Mindesteinkommen (was 10 598 000,00 UAH oder umgerechnet ca. 262 000,00 EUR beträgt) – eine Geldbuße i.H.v. 15 000,00 bis 25 000,00 steuerfreier Minima (was 255 000,00 bis 425 000,00 UAH oder umgerechnet 6 300,00 bis 10 500,00 EUR beträgt) mit dem Entzug des Rechts, bestimmte Positionen zu bekleiden oder bestimmte Tätigkeiten bis zu drei Jahre auszuüben und mit dem Vermögensentzug.

Für den einheitlichen Sozialversicherungsbeitrag hängt die Strafe auch vom Hinterziehungsbetrag ab, wobei die niedrigste Strafe schon bei 1 Tsd. steuerfreier Mindesteinkom-

men verwendet wird, d. h. Nichtzahlung des Sozialversicherungsbeitrags i.H.v. umgerechnet ca. 37 500,00 EUR als Hinterziehung qualifiziert werden kann. Dafür sind für die Hinterziehung der Zahlung des Sozialversicherungsbeitrags ein bisschen niedrigere Strafen vorgesehen.

Wer eine der o.g. Taten begangen hat, ist von der Haftung befreit, wenn er vor der Strafverfolgung Steuern, Gebühren (Pflichtzahlungen) bzw. Sozialversicherungsbeitrag und den dem Staat durch seinen Zahlungsverzug entstandenen Schaden (Finanzsanktionen, Mahngebühren) ersetzt hat.

## III. Arbeitsvertrag vs. Zivilrechtlicher Vertrag

Darüber hinaus, abhängig von den Zielen, die vor dem Unternehmen stehen, ist in jedem Einzelfall einzuschätzen, ob die Zusammenarbeit mit „FOP“ oder mit einem Arbeitnehmer für das Unternehmen passend ist. Dabei achtet die Rechtsprechung u. a. auf folgende gesetzlich vorgesehene Eigenschaften der zivilrechtlichen Verträge, die diese theoretisch und praktisch von den Arbeitsverträgen unterscheiden:

### 1. Vertragsgegenstand

In der Rechtsprechung wird hervorgehoben, dass der Gegenstand eines Arbeitsvertrags die individuelle Arbeitsleistung des Arbeitnehmers vom bestimmten Beruf, Spezialisierung, Qualifikation im Rahmen betrieblicher Tätigkeiten ist. Im Gegensatz dazu bezieht sich der Gegenstand eines zivilrechtlichen Vertrages auf die Erbringung eines spezifischen Leistungsumfangs durch die Vertragspartei.<sup>18</sup>

Ein zivilrechtlicher Vertrag muss festlegen, welches konkrete Arbeitsergebnis der Auftragnehmer dem Auftraggeber zu liefern hat, und er muss die Liste der Aufgaben, den Umfang und die Art der Arbeiten definieren.<sup>19</sup> Bei den Streitigkeiten über die Natur der Rechtsverhältnisse wird u. a. das Vorhandensein entsprechender Übergabeprotokolle geprüft.

Der Zweck des Arbeitsvertrages ist die Gestaltung des Arbeitsprozesses, wobei das Ziel des zivilrechtlichen Vertrages das konkrete materielle Ergebnis ist. Im Gegensatz zu einem Arbeitnehmer unterliegt ein Auftragnehmer nicht den internen arbeitsrechtlichen Vorschriften; er organisiert und verrichtet seine Arbeit selbst und auf eigenes Risiko.<sup>20</sup>

### 2. Vertragsfrist

Das Arbeitsverhältnis endet nicht mit der Erfüllung einer bestimmten Aufgabe.<sup>21</sup> Im Vergleich dazu, gelten im Falle der

14 Steuergesetzbuch der Ukraine, Art. 14, Pkt. 14.1 Unterpkt. 14.1.193.

15 Steuergesetzbuch der Ukraine, Art. 117 Pkt. 117.4.

16 Strafgesetzbuch der Ukraine, Art. 212 und 212.

17 Gesetz der Ukraine „Über den Staatshaushalt der Ukraine für das Jahr 2024“, Art. 7 Abs. 4 i.V.m. Steuergesetzbuch der Ukraine, Art. 169 Pkt. 169.1 Unterpkt. 169.1.1 u. Kapitel XX, Unterkapitel 1, Pkt. 5.

18 Beschluss des Bundesgerichtshofs der Ukraine in der Rechtssache Nr. 910/4518/16 vom 24. 10. 2019.

19 Beschluss des Obersten Gerichtshofs in Zusammensetzung des Richterorgans des Verwaltungskassationsgerichtshofs im Sachverhalt Nr. 815/954/18 vom 13. 6. 2019.

20 Verfügung des Richterorgans der Zivilkammer des Hohen Spezialgerichts der Ukraine für Zivil- und Strafsachen Nr. 6-48369CB14 vom 15. 4. 2015 i.V.m. Beschluss des Obersten Gerichtshofs in Zusammensetzung des Richterorgans des Verwaltungskassationsgerichtshofs im Sachverhalt Nr. 160/8664/18 vom 24. 10. 2019.

21 Beschluss des Obersten Gerichtshofs in Zusammensetzung des Richterorgans des Verwaltungskassationsgerichtshofs im Sachverhalt

Erreichung des festgelegten Ziels zivilrechtliche Verträge als erfüllt und werden beendet.<sup>22</sup> In der Regel wird der Arbeitsvertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Im Gegensatz dazu ist ein zivilrechtlicher Vertrag üblicherweise befristet.

### 3. Zahlung des Gehalts vs. des Vertragspreises

Ein charakteristisches Merkmal der Arbeitsverhältnisse ist die systematische Zahlung von Löhnen für den Prozess der Arbeit.<sup>23</sup> Die Löhne werden den Arbeitnehmern regelmäßig an Werktagen innerhalb der festgelegten Fristen gezahlt, jedoch mindestens zweimal monatlich in Abständen von höchstens 16 Kalendertagen und spätestens 7 Tage nach Ablauf des Zeitraums, für den die Zahlung geleistet wird.<sup>24</sup>

Bei den zivilrechtlichen Verhältnissen wird für die Erreichung eines Ergebnisses bezahlt. Gemäß einem Werk- bzw. Dienstleistungsvertrag wird nicht der Arbeitsprozess, sondern das Arbeitsergebnis bezahlt, das nach Abschluss der Arbeiten ermittelt und in Form eines Übergabeprotokolls für die geleistete Arbeit (erbrachte Dienstleistungen) dokumentiert wird, auf dessen Grundlage die Zahlung erfolgt. Der Vertrag kann auch eine Voraus- oder Abschlagszahlung vorsehen.<sup>25</sup>

Wenn von einem Unternehmen entschieden wird, einen Dienst- bzw. Werkleistungsvertrag abzuschließen, sollen die oben genannten und anderen wesentlichen Merkmale eines zivilrechtlichen Vertrages im Vergleich zu einem Arbeitsvertrag bei der Ausgestaltung des Vertrages sehr vorsichtig und vorsorglich berücksichtigt werden.



#### Igor Dykunsyy, LL.M.

Ukrainischer Rechtsanwalt, Partner von DLF Rechtsanwälte Ukraine, LL.M.-Studium an der Universität Augsburg. Seit 20 Jahren berät er internationale Unternehmen beim Eintritt in den ukrainischen Markt. Neben der laufenden Rechtsberatung betreut er federführend Unternehmenskäufe und Greenfield Investments. Seine weiteren Schwerpunkte liegen im Arbeitsrecht, Vertragsrecht und im Bereich der erneuerbaren Energien.



#### Olga Ianushevych, LL.M.

Beraterin bei DLF Rechtsanwälte Ukraine, LL.M.-Studium an der Europa-Universität Viadrina. Seit über 10 Jahren berät sie Unternehmen aus der DACH-Region bei der Gestaltung von Vertriebsstrukturen, der Gründung von Tochtergesellschaften in der Ukraine sowie in arbeits- und steuerrechtlichen Fragen.

Nr. 819/1123/18 vom 31. 1. 2024 i.V.m. Beschluss des Obersten Gerichtshofs in Zusammensetzung des Richtergremiums des Verwaltungskassationsgerichtshofs im Sachverhalt Nr. 815/954/18 vom 13. 6. 2019

22 Beschluss des Obersten Gerichtshofs in Zusammensetzung des Richtergremiums des Verwaltungskassationsgerichtshofs im Sachverhalt Nr. 160/8664/18 vom 24. 10. 2019.

23 Beschluss des Obersten Gerichtshofs in Zusammensetzung des Richtergremiums des Verwaltungskassationsgerichtshofs im Sachverhalt Nr. 320/2294/19 vom 12. 7. 2021.

24 Gesetz der Ukraine „Über die Arbeitsvergütung“, Art. 24 Abs. 1.

25 Verfügung des Richtergremiums der Zivilkammer des Hohen Spezialgerichts der Ukraine für Zivil- und Strafsachen Nr. 6-48369CB14 vom 15. 4. 2015.

## Länderreporte

Dr. Kilian Bälz, LL.M. (London), Mazin Ezzeldin, LL.M. (Universität des Saarlandes), und Farah Fawzy, LL.M. (Humboldt Universität zu Berlin), Berlin/Kairo

# Länderreport Ägypten

## I. Die politischen Rahmenbedingungen

Ägypten war 2023 komplexen politischen Herausforderungen ausgesetzt, innen- und außenpolitisch. Auf nationaler Ebene widmete sich die Regierung vorrangig Wirtschaftsreformen und der inneren Sicherheit. Ein wichtiger Fokus lag auf dem Ausbau der Infrastruktur und dem Einwerben ausländischer Direktinvestitionen. International behielt Ägypten seine wichtige außenpolitische Rolle bei, gerade im Zusammenhang mit dem Krieg im Nahen Osten. Hier bemühte sich Ägypten um eine Vermittlung zwischen den Konfliktparteien und die humanitäre Versorgung der betroffenen Zivilbevölkerung. Die strategische Lage Ägyptens mit der Kontrolle über den Suezkanal verstärkt zudem seine geopolitische Bedeutung. Die zeitweise Unterbrechung des internationalen Schiffsverkehrs im Roten Meer traf Ägypten in besonderem Maße und hatte einen Rückgang der Einnahmen aus dem Suezkanal zur Folge, traditionell eine der wichtigsten Quelle von Devisen.

Im Dezember 2023 wurde Präsident Abdel Fattah El-Sisi für eine dritte Amtszeit gewählt, was für eine innen- und wirtschaftspolitische Kontinuität steht.

## II. Wirtschaft, Finanzlage und Währung

Das zurückliegende Jahr war in wirtschaftlicher Hinsicht für Ägypten schwierig. Trotz Ägyptens Bemühungen, seine Zusagen im Zusammenhang mit dem vom Internationalen Währungsfonds (IWF) am 16. 12. 2022 gewährten Kredit in Höhe von 3 Milliarden Dollar zu erfüllen, gab es 2023 kaum signifikante Fortschritte bei den Wirtschaftsreformen. Der Kredit soll Ägypten helfen, sich von den wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Pandemie und des russischen Angriffskrieges gegen die Ukraine zu erholen. Ägypten hat sich im Gegenzug dazu verpflichtet, ein flexibles Zins- und Wechselkursregime einzuführen, den privaten Sektor zu stärken, die Staatsverschuldung und Inflation zu reduzieren