

Werkverträge mit ukrainischen Auftragnehmern: 5 rechtliche und steuerliche Risiken für ausländische Unternehmen

Einleitung

1. Risiko der Umqualifizierung in ein Arbeitsverhältnis
2. Risiko der Entstehung einer Betriebsstätte in der Ukraine
3. Währungs- und grenzüberschreitende Risiken
4. Steuerliche Risiken bei Werkverträgen
5. Gerichtsstand und Streitbeilegung
6. Praktische Empfehlungen für ausländische Unternehmen

Ä Eine ausländische Gesellschaft kann ukrainische Auftragnehmer ohne Gründung einer Tochtergesellschaft oder Niederlassung in der Ukraine beauftragen. Ein solches Modell erfordert jedoch eine korrekte vertragliche und steuerliche Strukturierung. Zu den Hauptrisiken zählen die Umqualifizierung der Vertragsbeziehungen in Arbeitsverhältnisse, die Entstehung einer Betriebsstätte des Nichtansässigen, Währungsbeschränkungen, steuerliche Nachforderungen sowie Schwierigkeiten beim Schutz der Rechte in grenzüberschreitenden Streitigkeiten.

Die Beauftragung lokaler Auftragnehmer auf Grundlage von Werkverträgen oder Dienstleistungsverträgen bleibt eines der flexibelsten Modelle für die Tätigkeit ausländischer Unternehmen in der Ukraine. Dieses Modell kann insbesondere für IT, Beratung, Handelsvertretung, Engineering, Marketing, technischen Support und andere Dienstleistungsbereiche effizient sein.

Gleichzeitig bewerten das ukrainische Recht und die steuerliche Praxis nicht nur die Bezeichnung des Vertrags, sondern auch das tatsächliche Verhalten der Parteien. Arbeitet der Auftragnehmer wie ein fest angestellter Mitarbeiter, vertritt er die Interessen des Nichtansässigen gegenüber Kunden oder gestaltet er faktisch die wesentlichen kommerziellen Bedingungen von Verträgen, kann das ausländische Unternehmen erheblich größere Risiken tragen als ursprünglich beim Vertragsabschluss erwartet.

In diesem Beitrag werden fünf zentrale Risiken behandelt: die Umqualifizierung eines Werkvertrags in ein Arbeitsverhältnis, die Entstehung einer Betriebsstätte eines Nichtansässigen in der Ukraine, Währungs- und grenzüberschreitende Beschränkungen, steuerliche Folgen sowie anwendbares Recht, Gerichtsstand und Streitbeilegung.

Kurze Übersicht der Risiken

Risiko	Wann entsteht das Risiko	Wie lässt sich das Risiko reduzieren
--------	--------------------------	--------------------------------------

Umqualifizierung in ein Arbeitsverhältnis	Der Auftragnehmer arbeitet wie ein fest angestellter Mitarbeiter	Im Vertrag das Ergebnis und nicht den Arbeitsprozess beschreiben
Betriebsstätte	Der Auftragnehmer vertritt faktisch den Nichtansässigen	Befugnisse vertraglich beschränken
Währungsbeschränkungen	Die Bank prüft Zahlungen oder Rückerstattungen	Dokumente für die Bank im Voraus vorbereiten
Steuerliche Nachforderungen	Das tatsächliche Modell entspricht nicht dem Vertrag	Vertrag, Zahlungen und tatsächliches Verhalten der Parteien abstimmen
Streitigkeiten	Es fehlen Regelungen zu Recht, Gericht oder Schiedsverfahren sowie zu Beweismechanismen	Vollständige Streitbeilegungsklausel aufnehmen

1. Risiko der Umqualifizierung in ein Arbeitsverhältnis

Ukrainische Steuerbehörden analysieren zunehmend nicht nur die formale Bezeichnung eines Vertrags, sondern auch die tatsächliche Organisation der Zusammenarbeit zwischen den Parteien. Besonders risikobehaftet sind Modelle, bei denen Auftragnehmer faktisch wie fest angestellte Mitarbeiter des ausländischen Unternehmens tätig werden.

In der ukrainischen Praxis ist nicht die Bezeichnung des Vertrags entscheidend, sondern der tatsächliche Charakter der Zusammenarbeit zwischen den Parteien. Arbeitsverhältnisse sind in der Regel mit der Erfüllung einer Arbeitsfunktion, der Vergütung von Arbeit, organisatorischer Unterordnung sowie der Bereitstellung von Arbeitsbedingungen durch den Arbeitgeber verbunden. Steuerbehörden und Gerichte können daher prüfen, ob ein zivilrechtlicher Vertrag faktisch den Einsatz abhängiger Beschäftigung verdeckt.

In der Praxis entsteht das Risiko insbesondere dann, wenn der Auftragnehmer in die interne Struktur des Unternehmens integriert ist und unter Bedingungen arbeitet, die denen eines fest angestellten Mitarbeiters ähneln. Dies kann beispielsweise der Fall sein, wenn der Vertrag den Auftragnehmer verpflichtet, interne Arbeitsordnungen einzuhalten, zu bestimmten Zeiten zu arbeiten, einem konkreten Manager als Untergebener Bericht zu erstatten oder Aufgaben einer bestimmten Position wahrzunehmen. Solche Umstände können als Beweis für verdeckte Arbeitsverhältnisse gewertet werden.

Besondere Aufmerksamkeit sollte dem Vergütungsmodell gewidmet werden. Hat die Vergütung regelmäßigen und festen Charakter und ist sie nicht an ein konkretes Ergebnis, einen Arbeitsabschnitt oder ein Abnahmeprotokoll gebunden, kann sie wie

Arbeitslohn erscheinen. Beispielsweise kann eine monatliche feste Vergütung an einen ukrainischen Entwickler im Rahmen eines Werkvertrags ein Risiko darstellen, wenn der Vertrag und die tatsächliche Zusammenarbeit kein eigenständiges Arbeitsergebnis oder keine selbständige Dienstleistung erkennen lassen.

Die Folgen einer Umqualifizierung können Nachforderungen hinsichtlich der Einkommensteuer natürlicher Personen, der Militärabgabe und des einheitlichen Sozialbeitrags, Bußgelder sowie Ansprüche auf arbeitsrechtliche Garantien sein. Für ausländische Unternehmen besteht zudem das zusätzliche Risiko, dass das tatsächliche Kooperationsmodell gleichzeitig Auswirkungen auf die steuerliche Bewertung der Präsenz des Nichtansässigen in der Ukraine haben kann.

Zur Risikominimierung sollte sich der Vertrag auf das Ergebnis, den Umfang der Arbeiten, Fristen, Abnahmekriterien, die Haftung für Mängel sowie auf Abnahmeprotokolle konzentrieren. Der Auftragnehmer sollte nicht als Teil des Teams beschrieben werden. Ebenso sollten kein Arbeitszeitmodell, keine Unternehmensposition und keine Verpflichtung vorgesehen werden, laufende Weisungen eines Managers wie ein Arbeitnehmer auszuführen.

Praktisches Fazit: Ein rechtssicherer Werkvertrag beschreibt nicht "wen man einstellt", sondern "welches Ergebnis dem Auftraggeber zu übergeben ist".

2. Risiko der Entstehung einer Betriebsstätte in der Ukraine

Ein weiteres wesentliches Risiko für ausländische Unternehmen ist die unbeabsichtigte Entstehung einer Betriebsstätte in der Ukraine durch die Tätigkeit lokaler Auftragnehmer oder Berater. Steuerlich bedeutet dies, dass ein Nichtansässiger selbst ohne registrierte Repräsentanz oder Tochtergesellschaft eine steuerpflichtige Präsenz in der Ukraine begründen kann.

Das Risiko steigt, wenn der Auftragnehmer über rein technische oder unterstützende Tätigkeiten hinausgeht und faktisch als Vertreter des ausländischen Unternehmens in der Ukraine auftritt. Besonders sensibel sind Verhandlungen mit Kunden, die Abstimmung von Preisen, Fristen, Liefermengen, Zahlungsbedingungen, Rabatten, Garantien oder anderen wesentlichen kommerziellen Parametern.

Beispielsweise kann ein ausländisches Handelsunternehmen in der Ukraine einen kommerziellen Berater zur Entwicklung des Kundenstamms beauftragen. Führt dieser Berater faktisch Verhandlungen über wesentliche Bedingungen künftiger Verträge, stimmt Preise, Liefermengen und Zahlungsfristen ab und unterzeichnet das ausländische Unternehmen diese Vereinbarungen anschließend nahezu unverändert, können die Steuerbehörden den Berater nicht mehr als unabhängigen Auftragnehmer, sondern als abhängigen Vertreter des Nichtansässigen ansehen.

Entscheidend ist nicht der formale Status des Auftragnehmers, sondern seine tatsächliche Rolle bei der Geschäftsentwicklung des Nichtansässigen in der Ukraine. Hat die Tätigkeit regelmäßigen Charakter und ersetzt sie faktisch die Funktion einer lokalen Vertretung, entsteht das Risiko der Anerkennung einer abhängigen Vertreterbetriebsstätte.

Zur Reduzierung dieses Risikos sollte im Vertrag ausdrücklich vorgesehen werden, dass der Auftragnehmer nicht berechtigt ist, Verträge im Namen des Nichtansässigen abzuschließen, wesentliche Vertragsbedingungen zu vereinbaren,

verbindliche kommerzielle Angebote abzugeben oder bei Dritten den Eindruck zu erwecken, als Vertreter des ausländischen Unternehmens aufzutreten. In der Praxis muss diese Regelung nicht nur im Vertragstext, sondern auch in der Korrespondenz, in kommerziellen Präsentationen, E-Mail-Signaturen und Verhandlungen eingehalten werden.

3. Währungs- und grenzüberschreitende Risiken

Grenzüberschreitende Zahlungen im Zusammenhang mit ukrainischen Auftragnehmern können zusätzlichen Prüfungen durch Banken, Finanzmonitoring und Währungsregulierung unterliegen, insbesondere unter den Bedingungen des Kriegsrechts in der Ukraine.

Bei der Zusammenarbeit mit ukrainischen Auftragnehmern sehen sich ausländische Unternehmen mit Währungs-, Bank- und grenzüberschreitenden Beschränkungen konfrontiert. Diese können nicht nur die fristgerechte Zahlung beeinflussen, sondern auch die Rückzahlung von Vorschüssen, die Einziehung von Vertragsstrafen oder die Überweisung von Entschädigungen ins Ausland erschweren.

Grenzüberschreitende Zahlungen können der Bankenaufsicht und der Finanzüberwachung unterliegen. In der Praxis reichen ein Vertrag und eine Rechnung häufig nicht aus: Die Bank kann technische Aufgabenstellungen, Abnahmeprotokolle, detaillierte Berichte, Nachweise über die tatsächliche Leistungserbringung oder zusätzliche Dokumente zu den Parteien der Zahlung verlangen. Dies verursacht operative Kosten und kann zu Verzögerungen bei Zahlungen führen.

Banken können außerdem eine vertiefte Prüfung des ausländischen Auftraggebers, seiner Unternehmensgruppe, der wirtschaftlichen Eigentümer, der Herkunft der Mittel sowie der wirtschaftlichen Substanz der Transaktion durchführen. Ist die Unternehmensstruktur des Nichtansässigen komplex oder unzureichend transparent, kann sich die erste Zahlung bis zur Vorlage zusätzlicher Unterlagen erheblich verzögern.

Unter den Bedingungen des Kriegsrechts bleiben Währungsbeschränkungen ein wichtiger Faktor. Selbst wenn der Vertrag die Rückzahlung eines Vorschusses, die Zahlung einer Vertragsstrafe oder einer Entschädigung an den ausländischen Auftraggeber vorsieht, kann die tatsächliche Überweisung der Gelder ins Ausland einer gesonderten Bankenprüfung unterliegen und von den zum Zeitpunkt der Zahlung geltenden Währungsvorschriften abhängen.

Beispielsweise kann eine ausländische Gesellschaft einem ukrainischen Auftragnehmer einen Vorschuss zahlen, der später aufgrund der Kündigung des Vertrags oder der Nichterfüllung von Verpflichtungen zurückerstattet werden soll. In diesem Fall reicht die vertragliche Grundlage allein möglicherweise nicht aus, um eine schnelle tatsächliche Rückzahlung sicherzustellen. Daher sollten das Währungsszenario, die Bankunterlagen und alternative Schutzmechanismen für den ausländischen Auftraggeber im Voraus geprüft werden.

Praktisch empfiehlt sich die Verwendung gestaffelter Zahlungen, die Bindung der Zahlungen an Abnahmeprotokolle, der Einbehalt eines Teils der Vergütung bis zum Abschluss der Arbeiten, eine klare Liste der für die Bank erforderlichen Dokumente sowie gesonderte Regelungen zu den Folgen einer Unmöglichkeit oder Verzögerung der Währungsüberweisung.

4. Steuerliche Risiken bei Werkverträgen

Die ukrainischen Steuerbehörden bewerten zunehmend die wirtschaftliche Substanz von Werkverträgen sowie die tatsächliche Rolle ukrainischer Auftragnehmer bei der Geschäftstätigkeit ausländischer Unternehmen in der Ukraine.

Das zentrale steuerliche Risiko für ausländische Unternehmen besteht darin, dass die Zusammenarbeit mit einem ukrainischen Auftragnehmer nicht als unabhängige Leistungserbringung, sondern als verdeckte geschäftliche Präsenz des Nichtansässigen in der Ukraine oder als faktische Nutzung abhängiger Beschäftigung angesehen werden kann.

Die Steuerbehörden bewerten die wirtschaftliche Substanz der Transaktion, die tatsächlichen Befugnisse des Auftragnehmers, das Vergütungsmodell, die Dokumentation der Leistungserbringung sowie den tatsächlichen wirtschaftlichen Zweck der Struktur. Zu den typischen Risikosituationen gehören regelmäßige feste Zahlungen ohne Bezug zu einem konkreten Ergebnis, Management- oder Vertretungsfunktionen des Auftragnehmers sowie Konstellationen, in denen der Auftragnehmer faktisch Einnahmen des Nichtansässigen auf dem ukrainischen Markt generiert.

Zusätzlich sollte geprüft werden, ob der Vertragsgegenstand dem Grundsatz des wirtschaftlichen Zwecks entspricht. Beschreibt der Vertrag etwa "operatives Management", "Koordination lokaler Partner", "Vertriebsentwicklung" oder "Vertretung von Interessen", ohne klare Grenzen der Befugnisse festzulegen, kann dies das steuerliche Risiko erhöhen.

Beispielsweise kann eine ausländische Gesellschaft mit einem ukrainischen Auftragnehmer einen Vertrag über "Dienstleistungen im Bereich operatives Management und Koordination der Zusammenarbeit mit lokalen Partnern" abschließen. Führt der Auftragnehmer tatsächlich eigenständig Verhandlungen über kommerzielle Bedingungen, steuert lokale Prozesse des Nichtansässigen und beeinflusst regelmäßig den Abschluss von Verträgen, kann dieses Modell steuerlich riskant sein.

Dies kann dazu führen, dass der ukrainische Auftragnehmer als abhängige Vertreterbetriebsstätte des ausländischen Unternehmens qualifiziert wird. Im Falle einer solchen Umqualifizierung drohen Verpflichtungen zur steuerlichen Registrierung des Nichtansässigen in der Ukraine, Nachforderungen der Körperschaftsteuer sowie Bußgelder und Verzugszinsen.

Praktisches Fazit: Ein steuerlich sicherer Vertrag sollte dem tatsächlichen Verhalten der Parteien entsprechen. Beschränkt der Vertrag die Befugnisse des Auftragnehmers, zeigen E-Mail-Korrespondenz, Präsentationen oder Verhandlungen jedoch etwas anderes, können gerade die tatsächlichen Handlungen zum entscheidenden Beweis für die steuerliche Bewertung werden.

5. Gerichtsstand und Streitbeilegung

Für grenzüberschreitende Verträge mit ukrainischen Auftragnehmern ist eine klare Regelung des anwendbaren Rechts, der Zuständigkeit, elektronischer Beweismittel und der zulässigen Kommunikationswege von entscheidender Bedeutung.

Fehlt eine ausdrückliche Rechtswahl, wird das anwendbare Recht nach den Kollisionsnormen des Gerichts oder Schiedsgerichts bestimmt, das den Streitfall entscheidet. In vielen Fällen kann dies zur Anwendung ukrainischen Rechts oder zumindest zur Berücksichtigung zwingender ukrainischer Vorschriften führen, wenn der Auftragnehmer, der Leistungsort oder wesentliche Elemente der Zusammenarbeit mit der Ukraine verbunden sind.

Für grenzüberschreitende Verträge mit ukrainischen Auftragnehmern empfiehlt es sich, ausdrücklich festzulegen, ob Streitigkeiten vor staatlichen Gerichten oder vor einem internationalen Handelsschiedsgericht entschieden werden, sowie die Verfahrenssprache, den Ort des Schiedsgerichts oder Gerichts, das Zustellungsverfahren und die Möglichkeit einstweiliger Maßnahmen zu bestimmen.

Verletzt ein Auftragnehmer beispielsweise Vertraulichkeitsverpflichtungen, verwendet Materialien des Auftraggebers oder gibt kommerzielle Informationen an Dritte weiter, kann eine unklare Gerichtsstands- oder Schiedsklausel eine schnelle Reaktion erschweren. Der Vertrag sollte daher nicht nur das Gericht oder Schiedsgericht festlegen, sondern auch einstweilige Schutzmaßnahmen, das Verfahren zur Dokumentation von Verstößen, elektronische Beweismittel, die Sprache der Korrespondenz sowie zulässige Zustellungsmethoden regeln.

Ein weiteres Risiko stellen Standardverträge dar, die den grenzüberschreitenden Charakter der Beziehungen nicht berücksichtigen. Im Vertrag sollte geregelt werden, ob E-Mails als rechtlich relevante Mitteilungen gelten, welche Adressen als offiziell angesehen werden, wann eine Mitteilung als zugestellt gilt, in welcher Sprache korrespondiert wird und welche elektronischen Dokumente die Erfüllung oder Verletzung von Verpflichtungen bestätigen können.

Eine klare vertragliche Regelung des anwendbaren Rechts, der Zuständigkeit, der Mitteilungen, der Beweismittel, der Vertraulichkeit, des geistigen Eigentums und der Haftung bestimmt maßgeblich, inwieweit ein ausländisches Unternehmen seine Rechte im Konfliktfall mit einem ukrainischen Auftragnehmer tatsächlich schützen kann.

6. Praktische Empfehlungen für ausländische Unternehmen

Besondere Aufmerksamkeit sollte Situationen gewidmet werden, in denen ukrainische Auftragnehmer regelmäßig mit Kunden des ausländischen Unternehmens kommunizieren, kommerzielle Bedingungen abstimmen oder operative Prozesse in der Ukraine koordinieren. Gerade solche Funktionen können von ukrainischen Steuerbehörden als Indiz für eine tatsächliche geschäftliche Präsenz des Nichtansässigen in der Ukraine bewertet werden.

Zusätzliche Risiken entstehen häufig bei langfristigen Projekten in den Bereichen IT, Engineering, Marketing, technische Unterstützung oder Vertrieb, insbesondere wenn ukrainische Auftragnehmer dauerhaft in die Geschäftsprozesse des ausländischen Unternehmens integriert sind. In solchen Fällen empfiehlt sich eine regelmäßige rechtliche und steuerliche Überprüfung der tatsächlichen Zusammenarbeit sowie der vertraglichen Dokumentation.

Darüber hinaus sollten internationale Unternehmen bereits im Vorfeld prüfen, welche Dokumente Banken oder Steuerbehörden im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Zahlungen, Vorschüssen oder Rückerstattungen verlangen

www.DLF.ua

können. Eine unzureichende Dokumentation oder eine nicht transparente Vertragsstruktur kann zu Verzögerungen bei Zahlungen, zusätzlichen Prüfungen oder operativen Einschränkungen führen.

DLF attorneys-at-law

DLF attorneys-at-law berät ausländische Unternehmen bei der Strukturierung von Verträgen mit ukrainischen Auftragnehmern, der Bewertung von Betriebsstättenrisiken, steuerlichen Folgen, Währungsregulierung und grenzüberschreitenden Streitigkeiten. Unsere Dienstleistungen umfassen Vertragsgestaltung, Risikoanalyse, Steuer-Compliance sowie die rechtliche Begleitung internationaler Geschäftsbeziehungen mit ukrainischen Auftragnehmern.