

**Newsletter Nr. 28 (DE)**

**Steuerfreistellung von Arbeitslohn für  
Auslandstätigkeiten**

Oktober 2011

Obwohl Lorenz & Partners große Sorgfalt darauf verwenden, die in diesen Newslettern bereitgestellten Informationen auf aktuellem Stand für Sie zur Verfügung zu stellen, möchten wir Sie darauf hinweisen, dass diese eine individuelle Beratung nicht ersetzen können. Lorenz & Partners übernimmt keinerlei Gewähr für die Aktualität, Korrektheit oder Vollständigkeit der bereitgestellten Informationen. Haftungsansprüche gegen Lorenz & Partners, welche sich auf Schäden materieller oder ideeller Art beziehen, die durch die Nutzung oder Nichtnutzung der dargebotenen Informationen bzw. durch die Nutzung fehlerhafter und unvollständiger Informationen verursacht wurden, sind grundsätzlich ausgeschlossen, sofern seitens Lorenz & Partners kein vorsätzliches oder grob fahrlässiges Verschulden vorliegt.

## I. Einleitung

Seit der Neureglung des § 50d Abs. 8 EStG im Jahr 2004 werden Arbeitnehmereinkünfte von der deutschen Besteuerung nur noch bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen ausgenommen.

Folgender Newsletter soll die zu erfüllenden Voraussetzungen genauer erläutern.

## II. Regelung des § 50d Abs. 8 EStG

§ 50d Abs. 8 EStG behandelt die einkommensteuerlichen Folgen der Entsendung eines Arbeitnehmers in einen Staat, mit dem Deutschland ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) geschlossen hat.

*„(8) Sind Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19) nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen, wird die Freistellung bei der Veranlagung ungeachtet des Abkommens nur gewährt, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass der Staat, dem nach dem Abkommen das Besteuerungsrecht zusteht, auf dieses Besteuerungsrecht verzichtet hat oder dass die in diesem Staat auf die Einkünfte festgesetzten Steuern entrichtet wurden. Wird ein solcher Nachweis erst geführt, nachdem die Einkünfte in eine Veranlagung zur Einkommensteuer einbezogen wurden, ist der Steuerbescheid insoweit zu ändern. § 175 Abs. 1 Satz 2 der Abgabenordnung ist entsprechen anzuwenden.“*

Selbst wenn nach dem Doppelbesteuerungsabkommen die Voraussetzungen für das alleinige Besteuerungsrecht durch den Tätigkeitsstaat vorliegen, soll dies allein noch nicht ausreichen, um den Arbeitslohn

von der deutschen Einkommensteuer freizustellen.

§ 50d Abs. 8 EStG normiert eine einseitige Rückfallklausel, auch wenn eine solche Vereinbarung im Doppelbesteuerungsabkommen nicht getroffen wurde.

Danach wird die Freistellung bei der Veranlagung ungeachtet des Abkommens nur gewährt, soweit der unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer nachweist, dass:

- der Staat, dem nach dem Abkommen das Besteuerungsrecht zusteht (Tätigkeitsstaat), auf dieses Besteuerungsrecht verzichtet hat oder
- dass die in diesem Staat auf die Einkünfte festgesetzten Steuern entrichtet wurden.<sup>1</sup>

Diese Einschränkung gilt unabhängig davon, ob nach dem einschlägigen DBA eine Rückfallklausel vorgesehen ist.

Wird dieser Nachweis erst geführt, nachdem die Einkünfte in eine Veranlagung zur Einkommensteuer einbezogen wurden, so kann der Steuerbescheid insoweit nachträglich geändert werden.<sup>2</sup> Der Nachweis wird also wie ein Grundlagenbescheid i.S.d. § 175 Abs. 1 Satz 2 AO behandelt.

Diese Nachweispflicht betrifft aber nur das Veranlagungsverfahren. Im Lohnsteuerabzugsverfahren bleibt es dabei, dass das Betriebsstättenfinanzamt auf Antrag des Ar-

<sup>1</sup> § 50d Abs. 8 EStG

<sup>2</sup> § 175 Abs. 1 Satz 2 AO

beitnehmers oder des Arbeitgebers eine Freistellungsbescheinigung erteilt.<sup>3</sup>

### III. Auswirkungen

Aufgrund der in Absatz 8 vorgesehenen Rückfallklausel (siehe §175 der Abgabenordnung) können deutsche Steuerbescheide geändert werden.

Sollten die Einkünfte bereits der ausländischen Besteuerung unterlagen, kann dies aber nicht ausreichend belegt werden, darf das deutsche Finanzamt die Einkünfte ebenfalls besteuern.

### IV. Ausnahmen und Beispiele

a) Von der Rückfallklausel des § 50d EStG sind nur die in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtigen betroffen. Als unbeschränkt steuerpflichtig wird angesehen, wer einen Wohnsitzes oder einen gewöhnliche Aufenthalt in Deutschland innehat.

Als Wohnung kann jegliche Bleibe diesen, solange diese grundsätzlich zum Wohnen geeignet ist (vgl. sog. „Boris-Becker-Problem“: Wohnmöglichkeit in der Wohnung seiner Schwester).

Wer sich ohne Wohnsitz an mindestens 183 Tagen im Jahr in Deutschland aufhält, dem wird ein gewöhnlicher Aufenthalt unterstellt.

b) Für den Fall, dass ein Mitarbeiter eines deutschen Unternehmens neben seinem Gehalt im Tätigkeitsstaat (das im Regelfall ordnungsgemäß dort versteuert wird), noch Gelder von seinem deutschen Arbeitgeber bekommt, sind diese in Deutschland gezahlten Gelder regelmäßige Betriebsausgaben und mindern den Gewinn des deutschen Mutterhauses.

Diese Gelder sind in Deutschland zu versteuern, für den Fall, dass nicht nachgewiesen werden kann, dass sie nicht ordnungsgemäß im Tätigkeitsstaat versteuert werden.

Nur für den Fall, dass ein Lohnsteuerfreistellungsantrag gestellt und bewilligt wird, können diese Gelder netto ausbezahlt werden.

### V. Fazit

§ 50d Abs. 8 EStG wird für erforderlich gehalten, da oft fraglich ist, ob das Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates tatsächlich ausgeübt wird. Letztendlich ist das Interesse des Gesetzgebers deutlich erkennbar, da er versucht, die sogenannten „weißen Einkünfte“ (Einkünfte, die in keinem Land besteuert werden) zu minimieren und dafür zu sorgen, dass möglichst steuergerechte Verhältnisse vorliegen.

De facto hat die Bundesrepublik Deutschland die „subject to tax clause“ durch die Hintertür eingeführt. Die verfassungsrechtliche Gültigkeit kann durchaus angezweifelt werden, da zumeist Doppelbesteuerungsabkommen das Besteuerungsrecht eindeutig einem Land zuweisen.

Aus unserer Sicht müsste Deutschland die in Deutschland gezahlten Gelder von der deutschen Besteuerung freistellen, ungeachtet der Tatsache, ob diese Gelder tatsächlich im Tätigkeitsstaat besteuert werden, soweit nichts Gegenteiliges im Doppelbesteuerungsabkommen geregelt ist. Der Gesetzgeber sollte nach der Neuregelung des § 50d Abs. 8 EStG den Fortbestand des Auslandstätigkeitserlasses überdenken.

<sup>3</sup> § 39b Abs. 6 Satz 1 EStG.

*Wir hoffen, dass wir Ihnen mit den vorliegenden Informationen behilflich sein konnten.*

*Sollten Sie weitere Fragen haben, wenden Sie sich bitte an:*

**Lorenz & Partners (Hong Kong) Limited**

Unit 1003, 10<sup>th</sup> Floor, Kinwick Centre

32 Hollywood Road, Hong Kong, SAR

Tel: +852(0) 252 814 33

E-Mail: [hongkong@lorenz-partners.com.com](mailto:hongkong@lorenz-partners.com.com)