

Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer

Lexikonbeitrag aus [Haufe Personal Office Platin](#)



Zusammenfassung

Begriff

Das deutsche Steuerrecht unterscheidet zwischen unbeschränkt steuerpflichtigen Personen und beschränkt steuerpflichtigen Personen. Die – meist ausländischen – Arbeitnehmer werden in Deutschland nur "beschränkt steuerpflichtig", wenn sie nur vorübergehend in Deutschland tätig sind und keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland haben.

Im Normalfall werden beschränkt Steuerpflichtige nicht zur Einkommensteuer veranlagt, denn mit dem Abzug der

Steuer – z. B. vom Lohn oder von den Kapitaleinkünften – gilt die Steuer als abgegolten. Auf Antrag kann eine Behandlung als unbeschränkt Steuerpflichtiger und damit eine Veranlagung zur Einkommensteuer erfolgen, wenn mindestens 90 % der Gesamteinkünfte in der Bundesrepublik Deutschland erworben werden oder die im Ausland zu besteuern den Einkünfte den steuerlichen Grundfreibetrag nicht übersteigen; dieser Betrag wird bei bestimmten Ländern um 25 %, 50 % oder 75 % gekürzt. Daneben gibt es noch die zeitlich beschränkte erweiterte beschränkte Steuerpflicht für deutsche Auswanderer in ein Niedrigsteuerland.

Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Lohnsteuer: Die beschränkte Steuerpflicht von Arbeitnehmern richtet sich nach den §§ 1, 1a, sowie 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG. Die Besteuerung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen Künstlern richtet sich nach dem [BMF-Schreiben v. 31.7.2002, IV C 5-S 2369-5/02, BStBl 2002 I S. 707](#) und dem [BMF-Schreiben v. 28.3.2013, IV C 5-S 2332/09/10002, BStBl 2013 I S. 443](#). Die Ländergruppeneinteilung ab 1. Januar 2017 ergibt sich aus dem [BMF-Schreiben v. 20.10.2016, IV C 8 – S 2285/07/10005 :016, BStBl 2016 I S. 1183](#).

Lohnsteuer

1 Beschränkte Steuerpflicht

Die persönliche Steuerpflicht beschreibt den von der Einkommensteuer betroffenen Personenkreis, wogegen die sachliche Steuerpflicht die Bemessungsgrundlage (das zu versteuernde Einkommen) definiert. Bei der persönlichen Steuerpflicht ist zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht zu differenzieren.

Beschränkt einkommensteuerpflichtig können nur natürliche Personen sein. Beschränkt einkommensteuerpflichtig mit ihren inländischen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit sind Arbeitnehmer, zumeist ausländische, die

- in Deutschland keinen Wohnsitz und

- keinen gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Den gewöhnlichen Aufenthalt im Inland begründen Arbeitnehmer in der Regel dann, wenn sie sich für mehr als 6 Monate in Deutschland aufhalten. In diesem Fall ist von Beginn an von einer unbeschränkten Steuerpflicht auszugehen.

Von inländischen Einkünften ist auszugehen, wenn die nichtselbstständige Arbeit vom Arbeitnehmer im Inland

- ausgeübt oder
- verwertet wird oder
- verwertet worden ist.

2 Ausübung der Tätigkeit im Inland

Die nichtselbstständige Tätigkeit wird im Inland ausgeübt, wenn der Arbeitnehmer im Geltungsbereich des **Einkommensteuergesetzes** persönlich tätig wird. Bei Ausübung der Tätigkeit im Inland kommt es nicht darauf an, ob ein inländischer oder ein ausländischer Arbeitgeber den Arbeitslohn zahlt.

3 Verwertung im Inland

Eine Verwertung nichtselbstständiger Arbeit im Inland liegt vor, wenn der Arbeitnehmer das Arbeitsergebnis einer außerhalb des Geltungsbereichs des **Einkommensteuergesetzes** ausgeübten Tätigkeit seinem Arbeitgeber im Inland zuführt oder nutzbar macht.

Voraussetzung für eine Verwertung der Arbeitsleistung im Inland ist, dass der Ort der Ausübung der Tätigkeit vom Ort der Verwertung der nichtselbstständigen Arbeit verschieden ist. Hierbei ist es aus steuerlicher Sicht bedeutungslos, ob der Arbeitnehmer für einen inländischen Arbeitgeber tätig ist und der Arbeitslohn vom Inland aus gezahlt wird.

3.1 Prüfung des Verwertungstatbestands

Zunächst muss festgestellt werden,

- welche Tätigkeiten im Einzelnen vom Arbeitnehmer ausgeübt werden und
- welche Bedeutung diese Tätigkeiten für das inländische Unternehmen haben.

Nur bei genauer Kenntnis der Tätigkeit des Arbeitnehmers lässt sich beurteilen, ob (und inwieweit) der Arbeitnehmer das Ergebnis seiner ausländischen Tätigkeit seinem inländischen Arbeitgeber im Inland oder Ausland zuführt.

Aufteilung im Schätzungswege bei verschiedenartigen Tätigkeiten

Bei verschiedenartigen Tätigkeiten des Arbeitnehmers ist auf die einzelne Tätigkeit abzustellen. Sollte im Einzelfall eine gemischte Tätigkeit (teilweise Verwertung im Inland) vorliegen, ist das Arbeitsentgelt im Schätzungswege aufzuteilen.

Der Arbeitnehmer führt seinem Arbeitgeber an dem Ort (Inland oder Ausland) das Ergebnis seiner Tätigkeit zu, an dem der Arbeitnehmer den Erfolg seiner Tätigkeit seinem Arbeitgeber nutzbar macht. Insoweit obliegt den Beteiligten durch das Vorliegen eines Auslandssachverhalts eine erhöhte Mitwirkungspflicht nach **§ 90 Abs. 2 AO**.

Praxis-Beispiel

Ausübung der Tätigkeit

Ein lediger Wissenschaftler wird im Rahmen eines Forschungsvorhabens in Südamerika tätig. Seinen inländischen Wohnsitz hat er aufgegeben. Er übergibt entsprechend den getroffenen Vereinbarungen seinem inländischen Arbeitgeber einen Forschungsbericht. Der Arbeitgeber sieht von einer kommerziellen Auswertung der Forschungsergebnisse ab.

Ergebnis: Der Wissenschaftler ist mit den Bezüg...

Das ist nur ein Ausschnitt aus dem Produkt Haufe Personal Office Platin. Sie wollen mehr? Dann testen Sie hier live & unverbindlich Haufe Personal Office Platin 30 Minuten lang und lesen Sie den gesamten Inhalt.