

**Benjamin Feindt**

# **Besteuerung internationaler Arbeitnehmertätigkeit Kompakt**

**Grundsätze der internationalen  
Arbeitnehmerbesteuerung**

---

**International aktive Arbeitnehmer im deutschen  
Steuerrecht**

---

**Grenzpendler/Besonders betroffene Personen**

---

**Arbeitgeberherausforderungen**

---

**Betriebsstätten**

---

**Benjamin Feindt**

**Besteuerung internationaler  
Arbeitnehmerstätigkeit Kompakt**

2016  
HDS-Verlag  
Weil im Schönbuch



Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation  
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten  
sind im Internet über <http://dnb.de> abrufbar

ISBN E-Book: 978-3-95554-192-7

ISBN Print: 978-3-95554-137-8

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede  
Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne  
Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für  
Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und  
Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2016 HDS-Verlag  
[www.hds-verlag.de](http://www.hds-verlag.de)  
[info@hds-verlag.de](mailto:info@hds-verlag.de)

HDS-Verlag Weil im Schönbuch

## Der Autor

**Benjamin J. Feindt**, Dipl.-Kaufmann, Steuerberater, ist Partner einer auf die Betreuung dänischer Unternehmen in Deutschland spezialisierten Sozietät. Er ist Autor diverser Fachbeiträge in Zeitschriften wie der Ugeskrift for skat, Der Steuerberater, Financial Times, Capital und Impulse. Er betreut als Steuerberater deutschlandweit Unternehmen und Institutionen mit internationalen steuerlichen Herausforderungen.

## Vorwort

Internationale Märkte bieten Chancen für Unternehmen und Mitarbeiter. Die zunehmende Internationalisierung der Unternehmen führt auch zu einer höheren internationalen Mobilität des Personals. In Deutschland werden ausländische Arbeitskräfte unterschiedlicher Qualifikationsstufen beschäftigt. Deutschland ist für viele ausländische Unternehmen ein attraktiver Markt. Das alles gilt nicht nur für Großkonzerne, sondern ebenso für kleine und mittelständische Unternehmen.

Die Steuer- und Sozialversicherungssysteme Deutschlands und seiner Nachbarstaaten sind oft sehr unterschiedlich. Nur ein offensichtliches Beispiel: In Tschechien liegt der Höchststeuersatz im Bereich der Einkommensteuer bei 22 %, in Deutschland bei 45 % und in Dänemark bei über 50 % – es existiert eine Spanne von über 25 %.

Wer als Unternehmen oder als Mitarbeiter den Schritt über die Grenze wagt, wird zwangsläufig nicht nur mit einem fremden Steuersystem konfrontiert, sondern auch mit den Regeln des Heimatlands, die bei internationalen Einkommen zu berücksichtigen sind. Wer seine Mitarbeiter in einen neuen Markt schickt, sollte sicher sein, dass er die steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Konsequenzen kennt. Deutschland als Zielland mag mit seinen zahlreichen verschiedenen Steuern, Bemessungsgrundlagen und Ansprechpartnern auf Behördenseite für manch ausländisches Unternehmen besonders irritierend wirken.

Das vorliegende Werk soll Praktikern in Unternehmen und auf Beraterseite helfen, sich in überschaubarer Zeit einen Überblick über die aus steuerlicher Sicht in Deutschland entstehenden Herausforderungen der internationalen Mitarbeitermobilität zu verschaffen. Im Optimalfall möge es dazu beitragen, Reibungsverluste bei grenzüberschreitenden Aktivitäten zu mindern.

Für Anregungen aus dem Leserkreis an [bjf@tyskrevision.com](mailto:bjf@tyskrevision.com) bin ich jederzeit dankbar.



# Inhaltsverzeichnis

<b>Der Autor</b> .....	IV
<b>Vorwort</b> .....	V
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	XI
<b>1. Grundsätze der internationalen Arbeitnehmerbesteuerung</b> .....	1
1.1 Das Nebeneinander von deutschem und internationalem Steuerrecht .....	1
1.3 Wie ein Besteuerungsrecht nach DBA entsteht .....	2
1.4 Wie eine Steuerpflicht nach DBA vermieden wird .....	13
1.4.1 Methodenartikel in deutschen DBA .....	13
1.4.2 Freistellungsmethode .....	14
1.4.3 Anrechnungsmethode .....	16
1.4.4 Rückfallklauseln in DBA .....	18
1.5 Praxisrelevante Regelungen für Arbeitnehmer nach einzelnen Staaten .....	20
1.5.1 Abweichungen vom Muster-DBA für Belgien .....	20
1.5.2 Abweichungen vom Muster-DBA für Dänemark .....	22
1.5.3 Abweichungen vom Muster-DBA für Frankreich .....	25
1.5.4 Abweichungen vom Muster-DBA für Großbritannien .....	28
1.5.5 Abweichungen vom Muster-DBA für Liechtenstein .....	30
1.5.6 Abweichungen vom Muster-DBA für Luxemburg .....	31
1.5.7 Abweichungen vom Muster-DBA für die Niederlande .....	33
1.5.8 Abweichungen vom Muster-DBA für Österreich .....	37
1.5.9 Abweichungen vom Muster-DBA für Polen .....	40
1.5.10 Abweichungen vom Muster-DBA für die Schweiz .....	42
1.5.11 Abweichungen vom Muster-DBA für Tschechien .....	45
1.6 Wie eine Doppelbesteuerung vermieden wird, wenn kein DBA existiert .....	47
<b>2. International aktive Arbeitnehmer im deutschen Steuerrecht</b> .....	48
2.1 Wann eine Steuererklärung in Deutschland bei unbeschränkter Steuerpflicht abgegeben werden muss .....	48
2.1.1 Allgemeines .....	48
2.1.2 Grundfall: Alleinstehender Arbeitnehmer mit ausschließlich deutschen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit .....	50
2.1.3 Alleinstehender Arbeitnehmer mit Mieteinkünften .....	50
2.1.4 Alleinstehender Arbeitnehmer mit Bezug von Arbeitslosengeld .....	50
2.1.5 Alleinstehender Arbeitnehmer mit Lohneinkünften aus dem Ausland .....	51
2.1.6 Alleinstehender Arbeitnehmer mit Lohneinkünften aus dem Ausland und Verlusten aus Vermietungsgeschäft .....	51
2.1.7 Alleinstehender Arbeitnehmer mit mehreren Dienstverhältnissen gleichzeitig .....	51
2.1.8 Alleinstehender Arbeitnehmer als Mitglied einer privaten Krankenkasse .....	51
2.1.9 Alleinstehender Arbeitnehmer mit Freibetrag als Lohnsteuerabzugsmerkmal .....	52



2.1.10	Alleinstehender Arbeitnehmer mit Entschädigung/Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten . . . . .	52
2.1.11	Alleinstehender Arbeitnehmer mit „sonstigem Bezug“ . . . . .	52
2.1.12	Alleinstehender Arbeitnehmer, der die unbeschränkte Steuerpflicht beantragt hat . . . . .	53
2.1.13	Alleinstehender Arbeitnehmer, der für einen ausländischen Arbeitgeber arbeitet . . . . .	53
2.1.14	Grundfall: Ehepaar . . . . .	53
2.1.15	Ehepaar mit Steuerklasse III und V/Faktorverfahren . . . . .	53
2.1.16	Ehepaar mit Scheidung und erneuter Heirat im gleichen Jahr . . . . .	54
2.1.17	Ehepaar mit Auslandswohnsitz . . . . .	54
2.2	Generell keine Abgabepflicht für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer . . . . .	54
2.3	Die Vor- und Nachteile der unbeschränkten Steuerpflicht . . . . .	55
2.4	Die Vor- und Nachteile der beschränkten Steuerpflicht . . . . .	58
2.5	Steuern sparen wegen unbeschränkter Steuerpflicht in zwei Staaten? . . . . .	59
2.6	Umzug . . . . .	60
2.6.1	Zuzug nach Deutschland . . . . .	60
2.6.2	Wegzug aus Deutschland . . . . .	62
2.7	Wenn der Lohn von einem Arbeitgeber in zwei Staaten erwirtschaftet wird . . . . .	62
2.8	Abfindungen. . . . .	65
2.9	Aktienoptionen als Lohnbestandteil . . . . .	66
2.10	183-Tage-Regel . . . . .	67
2.11	Werbungskosten – Belege sinnvoll sammeln . . . . .	70
2.11.1	Grundsätze . . . . .	70
2.11.2	Reisekosten . . . . .	71
2.11.3	Umzüge . . . . .	73
2.11.4	Doppelte Haushaltsführung . . . . .	74
2.11.5	Zuordnung der Werbungskosten zu steuerpflichtigen und steuerfreien Einkünften . . . . .	75
2.11.6	Steuerfreie Erstattungen durch den Arbeitgeber . . . . .	75
2.12	Vorsorgeaufwendungen . . . . .	76
2.12.1	Vorsorgeaufwendungen an deutsche Institutionen. . . . .	76
2.12.2	Vorsorgeaufwendungen an internationale Versicherungsträger . . . . .	78
2.13	Kindergeld . . . . .	79
2.14	Unterhaltsleistungen über die Grenze hinweg . . . . .	82
2.15	Unterjährige Steuervorauszahlungen . . . . .	83
<b>3.</b>	<b>Praxisfragen für Grenzgänger und Grenzpendler . . . . .</b>	<b>85</b>
<b>4.</b>	<b>Personengruppen mit Sonderregelungen . . . . .</b>	<b>93</b>
4.1	Geschäftsführer. . . . .	93
4.2	Bordpersonal auf Flugzeugen und Schiffen . . . . .	94

4.3	LKW-Fahrer und Zugpersonal . . . . .	96
4.4	Auslandstätigkeitserlass: Weiße Einkünfte für Arbeitnehmer in Staaten ohne DBA? . . . . .	98
<b>5.</b>	<b>Sozialversicherungspflicht.</b> . . . . .	101
5.1	Grundsätze bei internationaler Arbeitnehmertätigkeit . . . . .	101
5.2	Entsendung im Sozialversicherungskontext . . . . .	105
<b>6.</b>	<b>Arbeitgeberherausforderungen.</b> . . . . .	108
6.1	Beschäftigung ausländischer Arbeitnehmer. . . . .	108
6.2	Arbeitnehmerentsendung aus steuerlicher Sicht . . . . .	112
6.3	Arbeitnehmerüberlassung . . . . .	116
6.4	Scheinselbständigkeit . . . . .	118
6.5	Bescheinigungen im internationalen Kontext . . . . .	119
6.6	Haftung des Arbeitgebers für Lohnsteuer und Sozialabgaben. . . . .	120
<b>7.</b>	<b>Betriebsstätten</b> . . . . .	122
7.1	Auswirkungen und Definition einer Betriebsstätte . . . . .	122
7.2	Bau- und Montagebetriebsstätten. . . . .	125
7.3	Streitfall „ständiger Vertreter“ . . . . .	127
7.4	Lohnsteuerliche Betriebsstätten . . . . .	128
<b>8.</b>	<b>Wenn sich die Staaten nicht einig sind</b> . . . . .	130
8.1	Konsultationsvereinbarungen. . . . .	130
8.2	Verständigungsverfahren . . . . .	131
8.3	Treaty Override . . . . .	131
8.4	Anwendung des § 50d Absatz 8 und Absatz 9 EStG. . . . .	132
<b>9.</b>	<b>Informationsaustausch</b> . . . . .	135
<b>10.</b>	<b>Zuständige Behörden</b> . . . . .	137
	<b>Literaturverzeichnis</b> . . . . .	139
	<b>Dank</b> . . . . .	140
	<b>Stichwortverzeichnis</b> . . . . .	141



## Abkürzungsverzeichnis

<b>Abs.</b>	Absatz
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AO	Abgabenordnung
ARGE	Arbeitsgemeinschaft
Art.	Artikel
AStG	Außensteuergesetz
ATE	Auslandstätigkeitserlass
AÜG	Gesetz zur Regelung der Arbeitnehmerüberlassung
AUV	Auslandsumzugskostenverordnung
<b>BEEG</b>	Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
bspw.	beispielsweise
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
<b>DBA</b>	Doppelbesteuerungsabkommen
DE-VG	deutsche Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen im Bereich der Steuern vom Einkommen und Vermögen
DVKA	Deutsche Versicherungsstelle Krankenversicherung – Ausland
<b>EHIC</b>	European Health Insurance Card
ELStAM	Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale
ESTDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTH	Einkommensteuerrichtlinien, Amtliche Hinweise
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
<b>FATCA</b>	Foreign Account Tax Compliance Act
<b>gem.</b>	gemäß
<b>IdNr</b>	steuerliche Identifikationsnummer
InvStG	Investmentsteuergesetz

<b>Kap.</b>	Kapitel
KonsVerFRAV	Verordnung zur Umsetzung von Konsultationsvereinbarungen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Französischen Republik
KonsVerLUXV	Verordnung zur Umsetzung von Konsultationsvereinbarungen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg
<b>LStH</b>	Lohnsteuer-Richtlinien, Amtliche Hinweise
LStR	Lohnsteuerrichtlinien
<b>MiLoG</b>	Mindestlohngesetz
MK	Musterkommentar zum OECD-MA
<b>Nr.</b>	Nummer
<b>OECD</b>	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
OECD-MA	OECD-Musterabkommen
<b>Rn.</b>	Randnummer
Rz.	Randziffer
<b>S.</b>	Satz/Seite
SAS	Scandinavian Airlines System
sog.	sogenannt(e)
<b>UStG</b>	Umsatzsteuergesetz
<b>vgl.</b>	vergleiche
<b>z.B.</b>	zum Beispiel

# 1. Grundsätze der internationalen Arbeitnehmerbesteuerung

## 1.1 Das Nebeneinander von deutschem und internationalem Steuerrecht

Wer in Deutschland lebt und dort auch arbeitet, hat gute Chancen, „nur“ mit dem deutschen Einkommensteuerrecht in Berührung zu kommen. Angestellte ohne sonstige wesentliche Einkünfte mit der Steuerklasse I oder IV müssen in vielen Fällen nicht einmal eine Steuererklärung abgeben. Der Arbeitgeber führt die Lohnsteuer ab. Der Arbeitnehmer ist nicht gezwungen, sich in die Niederungen des Steuerrechts zu begeben – auch wenn das in vielen Fällen dennoch ratsam wäre, weil der Staat insbesondere diejenigen nicht zur Abgabe der Steuererklärung zwingt, bei denen er erwartet, die eingenommene Lohnsteuer zu Teilen wieder zurückzahlen zu müssen.

Wer aber zusätzlich zum Inlandseinkommen auch im Ausland Einkünfte erzielt, der wird in der Regel verpflichtet, in Deutschland eine Einkommensteuererklärung einzureichen. Er muss Aussagen dazu treffen, welcher Gehaltsteil in Deutschland und welcher im Ausland besteuert werden soll und in welchem Land Werbungskosten, Sonderausgaben und dergleichen mehr steuerliche Wirkungen entfalten. Selbst wenn im In- und Ausland für den gleichen Arbeitgeber gearbeitet wird, hat dieser oft nicht mehr die Möglichkeit, alle steuerlichen Pflichten für seinen Arbeitnehmer zu übernehmen. Viele Arbeitgeber entscheiden sich daher dafür, steuerliche Berater auf beiden Seiten der Grenze mit der Hilfe bei den persönlichen Steuerklärungen der Arbeitnehmer zu betrauen. Arbeitgeber und Arbeitnehmer kommen aber auch dann nicht umhin, sich selbst zumindest rudimentär mit ihren internationalen Steuerpflichten auseinander zu setzen. Das sollte man zum einen tun, um nicht mit dem Gesetzgeber auf dieser oder jener Seite der Grenze in Konflikt zu geraten. Zum anderen kann es aber durchaus finanziell interessant sein, die unterschiedlichen Ausgestaltungen der Steuersysteme zu seinen Gunsten zu nutzen, beispielsweise bei unterschiedlichen Steuersätzen, unterschiedlichen Abzugsmöglichkeiten und unterschiedlichen steuerlichen Befreiungen. Genauso häufig wird es wichtig sein, durch die richtige Gestaltung nicht unter der fehlenden Harmonisierung der Systeme zweier Länder, beispielsweise im Bereich der sozialen Sicherung, zu leiden.

Damit bei grenzüberschreitenden Einkommen nichts unbesteuert bleibt und kein Einkommen doppelt besteuert wird, haben viele Staaten

1. in eigenen Gesetzen festgelegt, welche Einkommen wie zu besteuern sind und wie ausländische Steuern berücksichtigt werden,
2. mit anderen Staaten Vereinbarungen getroffen, welche Einkünfte in welchem Staat besteuert werden können und wie ausländische Steuern berücksichtigt werden.

Zu den Gesetzen, in denen Deutschland internationale wirtschaftliche Aktivitäten regelt, gehören beispielsweise das Einkommensteuergesetz (EStG), das Außensteuergesetz (AStG) und das Investmentsteuergesetz (InvStG). Von diesen Gesetzen wird jeder erfasst, der in

Deutschland steuerpflichtig ist und entsprechende Tatbestände verwirklicht hat. Beispielsweise regelt das Einkommensteuergesetz, wie eine deutsche Steuerpflicht entsteht (zum Beispiel durch einen Wohnsitz im Inland oder im Inland ausgeübte Tätigkeiten als Angestellter) und wie eventuell im Ausland darauf gezahlte Steuern berücksichtigt werden.

Zu den Vereinbarungen mit anderen Staaten zählen im Wesentlichen die Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). DBA werden zwischen zwei Ländern vereinbart. DBA sind wichtig, weil sie dem Steuerpflichtigen mehr Rechtssicherheit geben. Sie legen fest, welcher Staat (und welcher Staat nicht) für welches Einkommen nach seinen nationalen Gesetzen Steuern erheben kann. Beispielsweise sollen Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit oft im Wohnsitzstaat besteuert werden. Dafür werden unter anderem auch Definitionen für steuerlich relevante Sachverhalte abgestimmt. Weil beispielsweise „Ansässigkeit“ Voraussetzung für ein Besteuerungsrecht ist, wird sie in DBA in der Regel gemeinsam definiert.

Jeder Staat kann verschiedene Abkommen mit anderen Staaten abschließen. Damit das internationale Steuerrecht nicht allzu kompliziert wird, hat die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) mit dem OECD-Musterabkommen (OECD-MA) eine Art Blaupause vorgelegt, an die sich die Staaten in vielen Fällen halten. Arbeitnehmer mit Einkünften aus mehreren Staaten unterliegen oft:

1. den nationalen Gesetzen im Wohnsitzstaat,
2. den nationalen Gesetzen in dem Staat, in dem sie arbeiten,
3. den internationalen Vereinbarungen, die die Staaten untereinander getroffen haben.

Deutschland hat derzeit mit ca. 100 Staaten DBA abgeschlossen. Eine Übersicht über die aktuell gültigen Verträge gibt das Bundesministerium der Finanzen (BMF) in einem jährlichen Schreiben heraus.<sup>1</sup>

DBA können festlegen, welcher Staat das Besteuerungsrecht hat. Aufgrund von DBA entsteht aber nicht das Recht eines Staates, diese Steuer auch zu erheben, da Steuern nur aufgrund nationaler Gesetze erhoben werden können. Dies ist letztlich Ausfluss der Souveränität der Nationalstaaten.

### 1.3 Wie ein Besteuerungsrecht nach DBA entsteht

Steuern können nur aufgrund nationaler Gesetze erhoben werden. Dabei kann schnell der Fall eintreten, dass ein Einkommen aufgrund nationaler Regelungen in mehr als einem Land besteuert werden kann. Für diese Fälle regeln DBA, welchem Land bei welchen Einkünften das Besteuerungsrecht zusteht. In jedem Fall, in dem grenzüberschreitend Einkünfte erzielt werden, ist das DBA der zentrale Prüfschritt in der Praxis. Jeder betroffene Steuerpflichtige muss sich die Frage stellen: Gibt es ein DBA, und wenn ja, in welchem Land werden meine Einkünfte besteuert?

---

<sup>1</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 19.01.2015, IV B 2 – S 1301/07/10017-06.

Der Kernartikel für Arbeitnehmer im OECD-MA, an dem sich viele andere DBA orientieren, ist der Artikel 15 „Einkünfte aus unselbständiger Arbeit“:

**„Art. 15 OECD-MA**

- (1) Vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.
- (2) Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn
  - a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, aufhält und
  - b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
  - c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.
- (3) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels können Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges, das im internationalen Verkehr betrieben wird, oder an Bord eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, ausgeübt wird, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.“

***Kleine Lesehilfe für DBA:***

1. *Wer bei der ersten Lektüre das Gefühl hat, er könnte mit den Staaten durcheinanderkommen, möge einmal probieren, „dieser“ oder der „andere“ Staat gedanklich durch „Ansässigkeitsstaat“ (hier: „dieser“) und „Tätigkeitsstaat“ (hier: der „andere“) ersetzen. Vielleicht sind die Auswirkungen des DBA dann leichter verständlich.*
2. *Wenn in Art. 15 Abs. 1 die Rede davon ist, dass „Vergütungen im anderen Staat besteuert werden“ KÖNNEN, so hat das in der Regel zur Folge, dass sie im Tätigkeitsstaat auch faktisch besteuert WERDEN, wenn keine der Rückausnahmen in Absatz 2 greift.*

Beim Artikel 15 spricht man auch von einem Zuweisungsartikel, weil er einem der beiden Staaten das Besteuerungsrecht zuweist und dem anderen Staat eben dieses verwehrt.

Wenn der Arbeitnehmer im gleichen Staat wohnt, in dem er auch arbeitet, dann muss er auch nur dort Steuern zahlen – das ist der Grundfall.



**Beispiel:**

Wer in Deutschland wohnt und in Deutschland arbeitet, dessen Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit werden nach diesem Artikel auch nur in Deutschland besteuert.

Wenn Ansässigkeitsstaat und Staat der Arbeitsausführung nicht der gleiche sind, dann hat der Staat, in dem die Arbeit ausgeübt wird, (auch) das Besteuerungsrecht.

**Beispiel:**

Wer in Deutschland wohnt und jeden Tag nach Dänemark fährt, um dort zu arbeiten, der muss seine Vergütungen daraus in Dänemark versteuern.

Wenn Ansässigkeitsstaat und Tätigkeitsstaat nicht derselbe sind, soll unselbständige Arbeit dort besteuert werden, wo sie ausgeübt wird. Das würde aber zu hohem Verwaltungsaufwand führen, wenn dies ab dem ersten Tag der Tätigkeit im Ausland gelten würde. Womöglich wäre dann der Geschäftstermin in London Grund genug, um im Vereinigten Königreich eine Steuererklärung abgeben zu müssen. Diesen Verwaltungsaufwand möchte man damit umgehen, dass eine Rückausnahme definiert wird (Art. 15 Abs. 2 OECD-MA): Tätigkeiten im Nicht-Wohnsitzstaat von unter 183 Tagen pro Jahr führen dort nicht zu einer Steuerpflicht – zumindest dann nicht, wenn der Arbeitgeber nicht im Tätigkeitsstaat ansässig ist oder das Gehalt nicht durch eine Betriebsstätte getragen wird, die im Tätigkeitsstaat liegt.

Dass eine Eigenschaft des Arbeitgebers Einfluss auf die Steuerpflicht seines Angestellten hat, wird für viele ungewohnt klingen. Aber in der Tat: Wenn der Ort der Tätigkeitsausübung nicht im Ansässigkeitsstaat liegt, wird für die Steuerpflicht des Angestellten wichtig, ob sein Arbeitgeber im Land der Tätigkeit eine Betriebsstätte hat oder dort selbst ansässig ist. Das gilt auch für kurze Auslandsaufenthalte.

**Beispiel:**

Herr Müller wohnt und arbeitet in Deutschland für seinen deutschen Arbeitgeber. An 10 Tagen im Jahr arbeitet er in Belgien.

**Lösung:**

Herr Müller ist nur in Deutschland steuerpflichtig.

**Beispiel:**

Herr Müller wohnt und arbeitet in Deutschland für seinen belgischen Arbeitgeber. An 10 Tagen im Jahr arbeitet er in Belgien.