

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

E-Mail



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Abt. Steuerrecht und Rechnungslegung

Unser Zeichen: Sr/We
Tel.: +49 30 240087-60
Fax: +49 30 240087-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

19. Juli 2024

Ermittlung des steuerfreien und steuerpflichtigen Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen sowie nach dem Auslandstätigkeitserlass im Lohnsteuerabzugsverfahren

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, zum o. g. Entwurf Stellung zu nehmen, und nehmen diese gerne wahr.

Die Entsendung von Arbeitnehmern stellt einen relevanten Bestandteil der deutschen Wirtschaft dar. Die Suche nach qualifizierten Arbeitnehmern, die bereit sind, eine längere Auslandstätigkeit aufzunehmen, gestaltet sich mittlerweile als sehr schwierig. Dies zeigt sich auch mit der am 5. Juli 2024 veröffentlichten Wachstumsinitiative der Bundesregierung, die eine Maßnahme zur steuerlich begünstigten Arbeitsaufnahme in Deutschland für ausländische Fachkräfte enthält. Umso bedauerlicher ist, dass die Finanzverwaltung demgegenüber erst kürzlich eine angepasste Verwaltungsauffassung veröffentlicht hat, die zu weiterem bürokratischen Aufwand sowie Steuerermehraufwand für Arbeitgeber und Arbeitnehmer führt. Letztlich wird damit eine weitere Hürde geschaffen, die die Bereitschaft sowohl eines ausländischen Arbeitnehmers zur Aufnahme einer mehrjährigen inländischen Tätigkeit als auch eines inländischen Arbeitnehmers zur Aufnahme einer mehrjährigen ausländischen Tätigkeit senkt.

Dabei ist vor allem bedauerlich, dass die Finanzverwaltung die am 12. Dezember 2023 veröffentlichte Neufassung des sehr praxisrelevanten Schreibens zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen ohne vorherige Verbändeanhörung veröffentlicht hat. Dies ist insbesondere vor dem Hintergrund unglücklich, weil das Schreiben vom 12. Dezember 2023 u. a. wesentliche Auswirkungen auf das nunmehr im Entwurf vorliegende Schreiben hat. Durch die Einbeziehung der betroffenen Verbände und Institutionen hätten einerseits nunmehr bestehende Unklarheiten und Fragestellungen im Vorfeld beseitigt werden können. Andererseits hätte auf den erheblichen Bürokratie- sowie auch Steuerermehraufwand hingewiesen werden können, der eine Arbeitnehmerentsendung erheblich unattraktiver wirken lässt. Mithin hätte eine gemeinsame Lösung gefunden werden können, eine korrekte Steuererhebung für Arbeitnehmerentsendungen zu gewährleisten ohne bei allen Akteu-

ren einen unverhältnismäßigen Zusatzaufwand zu generieren und insbesondere Steuerpflichtige einem erhöhten unterjährigen Steuernachteil auszusetzen. Denn dies sollte letztlich der Anspruch einer hochwertigen Gesetzgebung sein.

Weitere Anmerkungen zum vorliegenden Entwurfsschreiben finden Sie beigelegt.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung!

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Dr. Constanze Schrenk
Referentin

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

**Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer zum
Entwurf einer Neufassung des BMF-Schreibens
zur Ermittlung des steuerfreien und steuerpflichtigen
Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen
sowie nach dem Auslandstätigkeitserlass im
Lohnsteuerabzugsverfahren**

Abt. Steuerrecht

Telefon: 030 24 00 87-60
Telefax: 030 24 00 87-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

19. Juli 2024

Vorbemerkung

Die in dem Entwurfsschreiben vorgenommenen Änderungen gegenüber dem BMF-Schreiben vom 14. März 2017 (BStBl. I S. 473) sind im Wesentlichen aufgrund der geänderten Lohnsteuer-Richtlinien 2023 sowie dem angepassten BMF-Schreiben zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen vom 12. Dezember 2023 folgerichtig. Jedoch hat die angepasste Verwaltungsauffassung erhebliche Auswirkungen in der Praxis. Es wäre daher wünschenswert gewesen, wenn bei den Änderungen der Verwaltungsauffassung auch die bürokratischen Lasten auf Seiten der Bürger bedacht worden wären und nicht nur auf Seiten der Verwaltung. Denn neben der Problematik qualifiziertes Personal für Auslandstätigkeiten zu finden, besteht auch ein Fachkräftemangel im Inland, der es erschwert, die geänderte Verwaltungsauffassung vernünftig abzuwickeln.

Ferner ist zwar zum gegebenen Zeitpunkt ungeklärt, ob die geänderte Verwaltungsauffassung vom Gesetzeswortlaut gedeckt ist. Jedoch sehen wir es äußerst kritisch, wenn die Ansicht der Finanzverwaltung zu einer seit Jahren etablierten steuerlichen Behandlung geändert wird, ohne dass dieser eine Anpassung des Gesetzeswortlauts vorausgeht. Insbesondere da dieses Verhalten in den letzten Jahren bereits in anderen Fällen vermehrt vorgekommen ist.

Anwendungszeitpunkt

Das Schreiben soll bereits in „[...] Lohnsteuerabzugsverfahren für den laufenden Arbeitslohn [anzuwenden sein], der für einen nach dem 31. Dezember 2023 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und für sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2023 zufließen.“ Diese Umsetzung scheint u. E. zu kurzfristig. Denn zur Umsetzung der neu in dem Entwurfsschreiben dargelegten Herangehensweise bedarf es auf Seiten der Arbeitgeber einer umfassenden Systemumstellung. Das neugefasste Schreiben sollte daher frühestens für nach dem 31. Dezember 2024 endende Lohnzahlungszeiträume Anwendung finden.

Zu Tz. 2. c) Aufteilung nach pauschal angesetzten Arbeitstagen im gesamten Beschäftigungszeitraum innerhalb eines Kalenderjahres

Zur Aufteilung des nicht direkt zuordenbaren Arbeitslohns sind nach dem Entwurfsschreiben verschiedene Alternativen zugelassen. Neu hinzugekommen sind die Alternativen zur Aufteilung nach pauschal angesetzten Arbeitstagen im gesamten Beschäftigungszeitraum innerhalb eines Kalenderjahres (Tz. 2 c) und der Aufteilung nach pauschal angesetzten Arbeitstagen im einzelnen Kalendermonat (Tz. 2 d). Eine Beispielsrechnung mit der Aufteilung nach pauschal angesetzten Arbeitstagen wäre wünschenswert.

Zu Tz. 7. Lohnsteuerberechnung bei einem verkürzten Lohnzahlungszeitraum (sog. Teillohnzahlungszeitraum)

Zur Ermittlung der sog. Steuertage können nach Rz. 16a des Entwurfsschreiben Bruchteile auf volle Tage abgerundet werden. Dies stellt jedoch bei Verwendung der Tagestabelle einen finanziellen Nachteil für die Steuerpflichtigen dar. Stattdessen sollten die Bruchteile auf volle Tage aufgerundet werden dürfen.

Nach Rz. 16b kann der Arbeitgeber alternativ „[...] auch die Anwesenheitstage des Arbeitnehmers im Inland (Arbeitstage und Nichtarbeitstage) als Steuertage berücksichtigen“ (vgl. H 39b.5 (Teilweise steuerpflichtiger Arbeitslohn im Inland) LStH). Eine Beispielsrechnung zur Berechnungsalternative wäre wünschenswert. In diesem Zusammenhang möchten wir darauf hinweisen, dass die Berücksichtigung von Nichtarbeitstagen je nach Einzelfall zu mehr bzw. zu weniger Lohnsteuer im Inland führt. Es ist nur schwer nachvollziehbar, warum der Aufenthaltsort für Nichtarbeitstage wesentlicher (und gestaltbarer) Faktor für die Höhe der Lohnsteuer im Inland sein soll.

Zu Tz. 9. ff. Beispiele

In der Tz. 9 sowie Tz. 10 sind Beispielsrechnung aufgeführt, die grundsätzlich zu begrüßen sind. Jedoch sollten diese nochmals auf deren Plausibilität hin überprüft werden. Denn insbesondere aufgrund der niedrigen Anzahl von Aufenthaltstagen im Ausland wird der auf die Tätigkeit im Ausland entfallende Arbeitslohn in der Regel nicht nach einem anzuwendenden DBA im Inland steuerfrei gestellt werden.

Darüber hinaus weisen wir darauf hin, dass es nicht in allen Fällen einer umfangreichen korrigierten Ermittlung des Arbeitslohns bedarf. Denn bspw. ist im Fall eines unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen mit ausländischen Einkünften ohnehin aufgrund der Pflichtveranlagung zur Einkommensteuer eine zutreffende Besteuerung sichergestellt. Es ist daher fraglich, ob der hohe bürokratische Aufwand und teilweise auch zunächst in Kauf genommene steuerliche Nachteile für die Steuerpflichtigen in diesen Fällen gerechtfertigt ist.

Wünschenswert wäre zudem, wenn weitere Beispielsrechnungen ergänzt werden würden, insbesondere Beispiele unter Berücksichtigung von Drittlandsarbeitstagen sowie der Umgang mit Betriebsstättenpendlern.