

EINKOMMENSTEUER

So minimieren deutsche Steuerzahler mit ausländischen Einkünften ihre Steuerlast

| Die Globalisierung bringt es mit sich. Immer mehr deutsche Steuerzahler erzielen im Ausland Einkünfte – und müssen diese in Deutschland besteuern. Aber wie? In voller Höhe oder nur über den Progressionsvorbehalt? Lernen Sie in einer Beitragsserie alle Regeln kennen, wie „Expatriates“ mit Wohnsitz in Deutschland eine Doppelbesteuerung vermeiden und wie Sie für alle anderen ausländischen Einkünfte aus Vermietung, Kapitalvermögen, Renten und Immobilienveräußerungen in wenigen Schritten prüfen, wie und in welcher Höhe diese in Deutschland besteuert werden. |

Grundsatz Eins: Es gilt das Welteinkommensprinzip

Steuerzahler, die in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind, müssen dem Finanzamt in ihrer deutschen Steuererklärung nicht nur ihre in Deutschland erzielten Einkünfte auflisten, sondern auch ihre Auslandseinkünfte. Dafür sorgt das Welteinkommensprinzip (§ 1 Abs. 1 EStG). Es kann zu einer Doppelbesteuerung führen. Das heißt, dass sowohl Deutschland als auch der ausländische Staat, aus dem die Einkünfte stammen, Steuern für ein und denselben Sachverhalt erheben.

Zwei Milderungsprinzipien der Doppelbesteuerung

Um eine solche Doppelbesteuerung zu verhindern oder zu mildern, sind im deutschen Steuerbescheid vor allem zwei Varianten denkbar:

- Die Anrechnungsmethode: Bei ihr werden die ausländischen Einkünfte in Deutschland voll besteuert. Im Ausland gezahlte Steuern werden auf die deutsche Steuerschuld angerechnet (§ 34c Abs. 1 EStG).
- Die Freistellungsmethode: Hier werden die ausländischen Einkünfte aus der deutschen Besteuerungsgrundlage herausgenommen und in den Progressionsvorbehalt nach § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG einbezogen.

Wann kommt welche Methode zur Anwendung?

Welche dieser beiden Methoden zur Anwendung kommt, hängt von verschiedenen Kriterien ab. Um welche Einkünfte handelt es sich? Besteht zwischen Deutschland und dem ausländischen Staat, aus dem die Einkünfte stammen, ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)? Zwei entscheidende Fragen, die darüber entscheiden, wie eine Doppelbesteuerung vermieden werden kann.

Grundsatz Zwei: Es gelten deutsche Besteuerungsregeln

Der zweite Grundsatz bei der Besteuerung ausländischer Einkünfte lautet, dass die im Ausland erzielten Einkünfte stets nach deutschen Steuerregeln ermittelt werden müssen. Das gilt immer. Egal, ob die Anrechnungs- oder die Freistellungsmethode angewendet wird.

Auslandseinkünfte müssen in deutscher Steuererklärung erfasst werden

Vollbesteuerung in Deutschland

Einkünfte unterliegen Progressionsvorbehalt

Das gilt für
die Währungs-
Umrechnung in Euro

INFORMATION
Umrechnungskurse
auf www.zoll.de



DBA sind
höherwertiger
als nationale
Besteuerungsregeln

■ Beispiel

Ein in Deutschland ansässiger, unbeschränkt steuerpflichtiger Steuerzahler erzielt in Russland Einkünfte aus der Vermietung einer Immobilie. Nach russischem Recht betragen die Vermietungsgewinne wegen spezieller Abschreibungsregeln nur 3.200 Euro. Nach deutschem Recht belaufen sich die Vermietungseinkünfte dagegen auf 5.200 Euro.

Folge: In Deutschland sind 5.200 Euro steuerfrei, wirken sich aber über den Progressionsvorbehalt erhöhend auf die Steuerbelastung in Deutschland aus.

Bei Überschusseinkünften sind die Einnahmen und Ausgaben in ausländischer Währung regelmäßig zum Kurs im Zeitpunkt des Zu- und Abflusses umzurechnen. Eine ausländische Steuer ist nach dem für den Tag der Zahlung geltenden Kurs umzurechnen. Maßgeblich ist der im Bundesanzeiger amtlich festgesetzte Devisenkurs. Aus Vereinfachungsgründen ist eine Umrechnung zu den Umsatzsteuer-Umrechnungskursen zulässig, die monatlich im Bundessteuerblatt veröffentlicht werden (R 34c Abs. 1 EStR). Die Umrechnungskurse finden Sie auf www.zoll.de.

PRAXISHINWEIS | Dieser Grundsatz wird in der Praxis bei im Ausland erzielten Einkünften häufig vernachlässigt. Das kann dazu führen, dass diese Einkünfte in Deutschland zu hoch besteuert werden oder dass durch den Steuerbescheid eine böse Überraschung in Form einer Steuernachzahlung droht.

Grundsatz Drei: Völkerrechtliche Vereinbarungen gehen vor

Völkerrechtliche Vereinbarungen, wie etwa DBA, sind höherwertiger als nationale Besteuerungsregeln. Das steht in § 2 Abgabenordnung (AO). Dieser Grundsatz gibt auch die denklogische Reihenfolge vor, nach der geprüft wird, ob und wie ausländische Einkünfte in Deutschland zu versteuern sind.

Wenden Sie folgendes Prüfschema an, um die Besteuerungsregeln im konkreten Fall zu ermitteln:

1. Werfen Sie zuerst einen Blick ins Einkommensteuergesetz und stellen Sie fest, ob die ausländischen Einkünfte nach nationalem Recht in Deutschland steuerpflichtig sind.
2. Besteht eine Steuerpflicht, prüfen Sie, ob ein DBA besteht, das dieses Besteuerungsrecht einschränkt.

PRAXISHINWEIS | Ein DBA zwischen Deutschland und dem Staat, aus dem die ausländischen Einkünfte stammen, kann also niemals ein eigenständiges Besteuerungsrecht begründen, sondern dieses allenfalls einschränken.

■ Beispiel

Ein in Deutschland ansässiger Arbeitnehmer hat in Frankreich Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit erzielt. Die Tätigkeit wurde im betreffenden Steuerjahr an 200 Tagen im Ausland ausgeübt.

Folge: In Schritt 1 ist eine Besteuerung in Deutschland zu bejahen, weil Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit nach § 19 EStG steuerpflichtig sind. Doch durch Schritt 2 ergibt sich folgendes Bild: Nach Artikel 15 DBA Deutschland – Frankreich hat Frankreich das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte, weil der Arbeitnehmer dort länger als 183 Tage tätig war. Das DBA schränkt somit das Besteuerungsrecht Deutschlands ein.

Beispiel zur
183-Tage-Regel bei
Auslandsabordnung

Grundsatz Vier: Erhöhte Mitwirkungspflicht

Deutsche Bürger mit ausländischen Einkünften haben eine erhöhte Mitwirkungspflicht, um die steuerlichen Sachverhalte aufzuklären (§ 90 Abs. 2 AO). Sie müssen dem Finanzamt insbesondere Folgendes nachweisen:

- Die Höhe der im Ausland bezahlten Steuern (mittels Vorlage des Kontoauszugs, von dem die Abbuchung stammt und Vorlage des ausländischen Steuerbescheids).
- Die Vorlage von Rechnungen und Unterlagen über die Höhe von Einnahmen und Ausgaben, um die ausländischen Einkünfte nach deutschem und ausländischem Recht ermitteln zu können.
- Notwendige Übersetzungen von Rechnungen und anderen Unterlagen in ausländischer Sprache ins Deutsche.

PRAXISHINWEIS | Wer dieser erhöhten Mitwirkungspflicht nicht nachkommt, muss damit rechnen, dass sich ungeklärte Sachverhalte steuerlich zu seinen Ungunsten auswirken.

Diese Unterlagen
wollen die Steuer-
behörden sehen

Grundsatz Fünf: Kein Grundsatz ohne Ausnahme

Das internationale Steuerrecht ist sehr komplex. So kann es selbst dann zu einer Vollbesteuerung in Deutschland kommen, wenn Sie ordnungsgemäß geprüft haben, dass eigentlich das andere Land das Besteuerungsrecht für die ausländischen Einkünfte hat. Nimmt der ausländische Staat sein Besteuerungsrecht wahr, kann es zu einer Doppelbesteuerung kommen.

Rückfallklausel bei
Vorliegen sogenann-
ter weißer Einkünfte

Erfüllung der
Mitwirkungspflicht
kann Steuerminde-
rung bewirken

Abweichungen
ermitteln und nach
Gründen suchen

An internationale
Sachverhalte
strukturiert
herangehen

erungsrecht nämlich nicht wahr, fällt es an Deutschland zurück (Rückfallklausel bei Vorliegen sogenannter weißer Einkünfte – § 50 Abs. 9 EStG).

Setzt der ausländische Staat keine Steuern fest, bedeutet das noch lange nicht, dass er auf die Besteuerung verzichtet hat. Fallen beispielsweise im Ausland wegen hoher Freibeträge oder Verrechnung mit Verlusten keine Steuern an, hat der Staat dennoch besteuert.

Wichtig | Hier kommt wieder die erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerzahlers zum Tragen, der in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig ist. Kann er nicht nachweisen, dass die ausländischen Einkünfte im Ausland besteuert wurden, greift in Deutschland grundsätzlich die Vollbesteuerung (Anrechnungsverfahren: Besteuerung der ausländischen Einkünfte in voller Höhe, keine Minderung um im Ausland gezahlte Steuern).

Checkliste bei ausländischen Einkünften

Hat ein Steuerzahler also ausländische Einkünfte erzielt, empfiehlt sich bei Erstellung der Steuererklärung folgende Vorgehensweise, um die korrekte Besteuerung dieser Einkünfte sicherzustellen:

CHECKLISTE / Vorliegen ausländischer Einkünfte

- Ausländische Einkünfte müssen dem deutschen Finanzamt in der Steuererklärung aufgelistet werden (Welteinkommensprinzip).
- Ermitteln Sie die ausländischen Einkünfte nach deutschem Steuerrecht. Weichen die in Deutschland zu versteuernden Einkünfte von den ausländischen Einkünften (nach unten) ab, erwartet das Finanzamt plausible Erläuterungen.
- Besteht für diese ausländischen Einkünfte nach dem Einkommensteuergesetz ein Besteuerungsrecht für Deutschland?
- Wenn ja, schränken völkerrechtliche Vereinbarungen (DBA) dieses deutsche Besteuerungsrecht ein?
- Gilt für die ausländischen Einkünfte bei der deutschen Besteuerung die Freistellungs- oder die Anrechnungsmethode?
- Rückfallklausel: Besteht zwar ein ausländisches Besteuerungsrecht, aber der ausländische Staat besteuert tatsächlich nicht? Prüfung Rückfallklausel mit vollem Besteuerungsrecht für Deutschland.
- Wurde die erhöhte Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 AO erfüllt? Folgende Unterlagen sind vorhanden: ..., ...,

Wichtig | Die Checkliste ist nicht abschließend. Sie soll Ihnen zunächst einmal zeigen, wie Sie an einen Sachverhalt mit internationalem Steuerrecht prinzipiell herangehen. Detailempfehlungen erhalten Sie in den nächsten Teilen der Beitragsserie.

Grundsatz Sechs: Besteuerung bei Vorliegen eines DBA

Deutschland hat mit sehr vielen Ländern DBA geschlossen. In einem DBA wird geregelt, wann welches Land für bestimmte Einkünfte ein Besteuerungsrecht hat, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Anwendung der Freistellungsmethode

Weist das DBA dem ausländischen Staat das Besteuerungsrecht zu, wird immer die Freistellungsmethode angewandt (§ 34c Abs. 6 Satz 1 EStG). Die ausländischen Einkünfte werden aus der deutschen Besteuerungsgrundlage prinzipiell herausgenommen, erhöhen aber über den Progressionsvorbehalt den Steuersatz des restlichen zu versteuernden Einkommens (§ 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG). Der Progressionsvorbehalt ist auch dann anzuwenden, wenn das entsprechende DBA dies nicht ausdrücklich erlaubt (FG Düsseldorf, Urteil vom 31.1.2006, Az. 3 K 846/03 E; Abruf-Nr. 142436).

Anwendung der Anrechnungsmethode

Besteht Deutschland trotz des Besteuerungsrechts des ausländischen Staates auf einer Besteuerung der ausländischen Einkünfte, greift die Anrechnungsmethode (§ 34c Abs. 6 Satz 2 EStG). Hier werden die ausländischen Einkünfte in Deutschland voll besteuert. Im Ausland gezahlte Steuern werden auf die deutsche Steuerschuld angerechnet (§ 34c Abs. 1 EStG).

Die Anrechnungsmethode hat Deutschland in den meisten DBA für folgende Einkünfte vorgesehen:

- Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Private Versorgungsbezüge (Betriebsrenten) für frühere Arbeitnehmerschaft im Ausland
- Private Renten von ausländischen Versicherungen (steuerpflichtig mit dem Ertragsanteil)
- Lizenzgebühren von ausländischen Lizenznehmern
- Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen aus der Kontrolltätigkeit in Gesellschaften mit Sitz im Ausland
- Einkünfte von im Ausland tätigen Künstlern und Sportlern

Grundsatz Sieben: Besteuerung bei Fehlen eines DBA

Werden ausländische Einkünfte in einem Land erzielt, mit dem Deutschland kein DBA hat, werden diese ausländischen Einkünfte bei der deutschen Besteuerung in voller Höhe herangezogen. Um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, werden im Ausland gezahlte Steuern angerechnet oder auf Antrag als Werbungskosten abgezogen (§ 34c EStG).

FAZIT | Diese sieben vorgestellten Grundsätze ziehen sich wie ein roter Faden durch die Prüfung, wie ausländische Einkünfte in Deutschland zur Besteuerung herangezogen werden. Detailinformationen zur Anwendung in konkreten Fällen erhalten Sie in den weiteren Beiträgen der Serie.

Ausländische Einkünfte unterliegen dem Progressionsvorbehalt

Besteuerung im Ausland hält Deutschland nicht von Besteuerung ab