

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/arbeitnehmerentsendung-personal/steuerrecht/kein-wirtschaftlicher-arbeitgeber-bei-zahlung-eines-kalkulatorisch-ermittelten-pauschalpreises-pro-stunde-fuer-die-leistung-eines-arbeitnehmers-.html>

19.10.2016

Steuerrecht

## **FG Münster: Kein wirtschaftlicher Arbeitgeber bei Zahlung eines kalkulatorisch ermittelten Pauschalpreises pro Stunde für die Leistung eines Arbeitnehmers**

### **Sachverhalt**

Das FG Münster hatte den Fall eines Arbeitnehmers zu entscheiden, der von seinem deutschen (zivilrechtlichen) Arbeitgeber für einen Zeitraum von 141 Tagen zu einer Konzerngesellschaft in Großbritannien entsandt wurde, um dort, im Sachverhalt nicht näher bezeichnete Tätigkeiten für diese aufnehmende Gesellschaft zu verrichten. Im Tatbestand des Urteils ist von „Ausleihe“ die Rede.

Die entsendende Gesellschaft berechnete der britischen Konzerngesellschaft die Leistungen des Arbeitnehmers mit einem Pauschalpreis pro Stunde. Der Stundensatz war kalkulatorisch ermittelt und stellte keine unmittelbare Weiterbelastung des Gehalts des Arbeitnehmers dar, welches von der deutschen Gesellschaft gezahlt wurde.

Das beklagte Finanzamt besteuerte die gesamten Jahreseinkünfte des in Deutschland ansässigen Klägers, während der Kläger die Freistellung des Arbeitslohns aufgrund von Art. XI DBA GB 1964 (entspricht weitgehend Art. 15 DBA OECD-MA) für den Zeitraum der Tätigkeit in Großbritannien beehrte.

### **Entscheidung**

Die Klage wurde abgewiesen.

Entscheidungserheblich war, ob die Vergütungen von oder für einen Arbeitgeber gezahlt wurden, der in Großbritannien ansässig war. Dann hätte Großbritannien das Besteuerungsrecht für die dort geleistete Arbeit gehabt.

Nach Auffassung des Gerichts war die britische Konzerngesellschaft jedoch nicht Arbeitgeber, auch nicht wirtschaftlicher Arbeitgeber des Entsandten geworden. Nach Auffassung der Rechtsprechung des BFH und der deutschen Finanzverwaltung ist bei der Frage des Übergangs der Arbeitgeberstellung auf den wirtschaftlichen Arbeitgeber auf zwei Hauptkriterien abzustellen: Die Eingliederung des Arbeitnehmers in das aufnehmende Unternehmen und die Frage der Gehaltstragung. Bemerkenswert an der Entscheidung des FG Münster ist, dass sie ganz überwiegend auf dem Kriterium der Gehaltstragung beruht, während die anderen Merkmale eher vernachlässigt werden und vom FG als wenig aussagekräftig bezeichnet werden.

Ausdrücklich geht das Gericht auf die Frage ein, ob eine Gehaltstragung durch die ausländische Gesellschaft vorlag. Dazu reiche nicht die Anwendung eines allgemeinen Verteilungsschlüssels. Nicht ausreichend sei es auch, wenn nicht die tatsächlichen Arbeitslöhne einschließlich Überstundenvergütung, Reisekosten etc. weiterbelastet würden, sondern die voraussichtlich anfallenden, kalkulatorisch ermittelten Kosten mittels eines Pauschalpreises in Rechnung gestellt würden. Es fehle deshalb an einer Gehaltstragung durch das britische Unternehmen und damit auch die Stellung als wirtschaftlicher Arbeitgeber.

Anzumerken ist, dass die Entscheidung den Begriff des wirtschaftlichen Arbeitgebers recht eng auslegt, denn immerhin spricht der Terminus Ausleihe dafür, dass ein nicht geringer Grad von Eingliederung vorgelegen haben dürfte und Funktionen des aufnehmenden Unternehmens erfüllt wurden. Hinzu kommt, dass die Vergütung nach der geleisteten Zeit bemessen wurde und, wenn auch nur kalkulatorisch, durchaus das Gehalt des Klägers wirtschaftlich enthielt.

Man kann hier durchaus eine gewisse Spannung im Verhältnis zur Kommentierung im Musterkommentar 2014 der OECD sehen (Tz. 8. 15 zu Art. 15 MA), denn dort wird eine Weiterbelastung des Gehalts selbst dann nicht für ausgeschlossen gehalten, wenn die Gebühr eine Gewinnkomponente enthält. Außerdem rechnet der Kommentar der Form der Weiterbelastung insgesamt eine geringere Bedeutung zu als das FG.

Letztlich ist aber auch zu beachten, dass auch der Musterkommentar dann das Merkmal wirtschaftlicher Arbeitgeber nicht anwendet, wenn ein Stundensatz verwendet wird, der nicht auf einem bloßen Aufschlag auf die Gehaltskosten beruht, sondern auch verschiedene andere Kosten beinhaltet.

Das Urteil eröffnet den Steuerpflichtigen gewisse Gestaltungsspielräume. In dem FG-Urteil hat die Finanzverwaltung in einem Outbound-Fall obsiegt. Es bleibt zu hoffen, dass die recht enge Auslegung des Begriffs des wirtschaftlichen Arbeitgebers auch bei Inbound-Fällen angewendet wird.

#### **Betroffene Norm**

Art. XI DBA GB 1964.

#### **Anmerkungen**

Das Urteil ist nicht rechtskräftig.

#### **Fundstelle**

FG Münster, Urteil vom 24.08.2016, [7 K 821/13 E](#)

---

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.