FG Bremen: Nachweis des Besteuerungsverzichtes nach Treaty-Override-Regelung

Sachverhalt

Der Kläger war 2007 für seinen deutschen Arbeitgeber in den USA tätig. Sein Aufenthalt in den USA betrug 251 Tage. Der Kläger war in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig und bezog aus dem Arbeitsverhältnis Arbeitslohn. Der Kläger beantragte die Freistellung des auf die Tätigkeit in den USA anfallenden Arbeitslohnes mit der Begründung, er habe in den Vereinigten Staaten mit einem G4-Visum gearbeitet und eine in den USA konzessionierte Steuerprüferin habe bescheinigt, dass dieses Visum für die Arbeit bei internationalen Organisationen erteilt werde und die Gehälter von Arbeitnehmern einer internationalen Organisation von der Besteuerung in den USA ausgenommen werden. Im Einkommensteuerbescheid 2007 lehnte das Finanzamt die vom Kläger begehrte Freistellung mit der Begründung ab, dass der Kläger nicht den nach § 50d Abs. 8 S.1 EStG zu erbringenden Nachweis, dass die USA auf ihr Besteuerungsrecht verzichtet haben, erbracht hat.

Streitig ist, wie der Nachweis des Besteuerungsverzichts der USA zu erbringen ist.

Entscheidung

Die Klage ist unbegründet. Der Einkommensteuerbescheid 2007 und die Einspruchsentscheidung sind rechtmäßig. Gegen die Regelung des § 50d Abs. 8 EStG bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Das Finanzamt hat zu Recht das vom Kläger im Jahre 2007 bezogene Gehalt vollständig, d. h. einschließlich der für seine Tätigkeit in den Vereinigten Staaten bezogenen Einkünfte, der deutschen Einkommensbesteuerung unterworfen.

Die Einkünfte des Klägers, die auf die Tätigkeit in den USA entfallen, können in den USA besteuert werden und sind dann grundsätzlich von der deutschen Besteuerung (unter Progressionsvorbehalt) auszunehmen (Art. 23 Abs. 3a DBA USA). Das Besteuerungsrecht fällt nicht an Deutschland zurück, da der Kläger sich länger als 183 Tage in den USA aufgehalten hat (Art. 15 Abs. 2 DBA USA). Die Freistellung der Einkünfte von der deutschen Besteuerung ist nur zu gewähren, wenn der Steuerpflichtige - zur Sicherstellung der einmaligen Besteuerung - den Nachweis erbringt, dass die USA auf das Besteuerungsrecht verzichtet haben (§ 50d Abs. 8 EStG/Treaty Override).

Eine Ausnahme des Klägers von der Steuerpflicht in den Vereinigten Staaten kann nicht damit begründet werden, dass er über ein Visum verfügt hat, wie es üblicherweise nur Beschäftigten internationaler Organisationen ausgestellt wird. Aus der Inhaberschaft eines G-4 Visums folge keine Steuerbefreiung. Auch kann eine Steuerberaterin nicht rechtlich wirksam den Besteuerungsverzicht der USA bescheinigen.

Die Freistellung der streitigen Einkünfte von der deutschen Steuer kann nicht erfolgen, da der Kläger nicht den nach § 50d Abs. 8 S. 1 EStG zu erbringenden Nachweis, dass die Vereinigten Staaten auf ihr Besteuerungsrecht verzichtet haben, erbracht hat. Die Rückfallklausel des § 50d Abs. 8 EStG soll verhindern, dass nach einem Doppelbesteuerungsabkommen von der Bundesrepublik Deutschland freizustellende Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit deshalb vollständig von einer Besteuerung frei bleiben, weil der Steuerpflichtige diese im Tätigkeitsstaat den Steuerbehörden nicht erklärt hat.

Der Nachweis nach § 50d Abs. 8 EStG kann durch eine Erklärung der Finanzbehörden des anderen Staates, aus der sich ergibt, dass dieser auf sein Besteuerungsrecht verzichtet hat, geführt werden. Ein Verzicht liegt nur dann vor, wenn der Staat in Kenntnis seines Besteuerungsrechts die fraglichen Einkünfte nicht besteuert. Es sind Unterlagen vorzulegen, aus denen sich ein Verzicht ergibt. Dieser kann gegenüber Einzelpersonen, aber auch allgemein ausgesprochen worden sein. Aus dem Vortrag des Klägers lässt sich nicht entnehmen, dass er seine Einkünfte in den USA den Steuerbehörden erklärt hat.

Der Senat teilt nicht die verfassungsrechtlichen Bedenken, die im Hinblick auf ein Treaty Override gegen § 50d Abs. 8 EStG geltend gemacht werden und sieht keinen Anlass, an der Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung zu zweifeln (FG Bremen, Urteil vom 10.02.2011).

Die eingelegte Revision (I R 30/11) wurde zwischenzeitlich zurückgenommen. Das Urteil ist rechtskräftig.

Betroffene Normen

§ 50d Abs. 8 EStG, Art. 15 und Art. 23 DBA USA 1989
Streitjahr 2007

Fundstelle

[Finanzgericht Bremen](#), Urteil vom 10.02.2011, 1 K 28/10 5

Weitere Fundstellen

Finanzgericht Bremen, Urteil vom 10.02.2011, 1 K 20/10 3, siehe ausführlicher in den [Deloitte Tax-News](#)

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.