

**Polnische Arbeitnehmer in Deutschland:  
Aktuelle lohnsteuerliche Hinweise  
für 2013**

Uwe Komm  
Diplom-Finanzwirt  
Steuerberater

Vortrag bei der Deutsch-Polnischen  
Industrie- und Handelskammer in Wroclaw  
am 23. Januar 2013

## 1. Umfang der Steuerpflicht

### 1.1 Grundsätzliches

Bei einer Entsendung aus dem Ausland stellt sich zunächst die Frage, in welchem Umfang der Arbeitnehmer in Deutschland der Besteuerung unterliegt. Der Umfang der Besteuerung in Deutschland bestimmt sich danach, ob der Arbeitnehmer **beschränkt** oder **unbeschränkt steuerpflichtig** ist. Gemäß § 1 Abs. 1 EStG sind natürliche Personen, die im deutschen Inland ihren Wohnsitz (§ 8 AO) oder gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) haben, unbeschränkt, d.h. mit ihrem Welteinkommen, steuerpflichtig.

Wenn ein Arbeitnehmer in Deutschland seinen Wohnsitz hat – oder sich länger als 6 Monate in Deutschland aufhält – ist er stets unbeschränkt steuerpflichtig und erhält eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug bzw. werden ab 2013 alle Daten für den Lohnsteuerabzug zwischen Finanzämtern, Arbeitgebern und Arbeitnehmern digital übermittelt (elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale – ELStAM). Die Staatsangehörigkeit des Arbeitnehmers spielt dabei keine Rolle.

## Wohnsitz

Der Arbeitnehmer hat seinen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lässt, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Eine Wohnung haben daher ausländische Saisonarbeiter in Deutschland meistens nicht, da hierfür nach § 8 AO Voraussetzung ist, dass eine eigene Wohnung **auf Dauer** angemietet und auch benutzt wird. Wohnt der Saisonarbeiter in einem Hotelzimmer oder in einer Unterkunft auf der Baustelle, wird hierdurch ein Wohnsitz in Deutschland nicht begründet.

## **Gewöhnlicher Aufenthalt**

Als gewöhnlicher Aufenthalt ist stets und von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von **mehr als 6 Monaten** Dauer anzusehen.

### **Fazit:**

Begründet der ausländische Arbeitnehmer in Deutschland einen Wohnsitz oder ist der gewöhnliche Aufenthalt in Deutschland länger als 6 Monate, wird das elektronische Lohnsteuerabzugsverfahren (ELStAM) durchgeführt.

## 1.2 Beschränkte Steuerpflicht

Ausländische Arbeitnehmer, die in Deutschland **keinen** Wohnsitz haben und sich auch **nicht** mehr als 6 Monate im Inland aufhalten, sind **beschränkt**, d.h. nur mit ihren – aus deutscher Sicht – **inländischen** Einkünften **steuerpflichtig**. Für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer werden dem Arbeitgeber auch ab 2013 keine elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale zur Verfügung gestellt, sofern diesen Personen wegen der fehlenden Meldepflicht in Deutschland noch keine Identifikationsnummern zugeteilt worden sind.

Diese Arbeitnehmer müssen daher ihrem Arbeitgeber für jedes Jahr eine neue Lohnsteuerabzugsbescheinigung in Papierform vorlegen, die vom Betriebsstätten-Finanzamt des Arbeitgebers aufgestellt wird.

Der Lohnsteuerabzugsbescheinigung kann nur bis zum Ablauf des Kalenderjahres gestellt werden.

### **Beachte:**

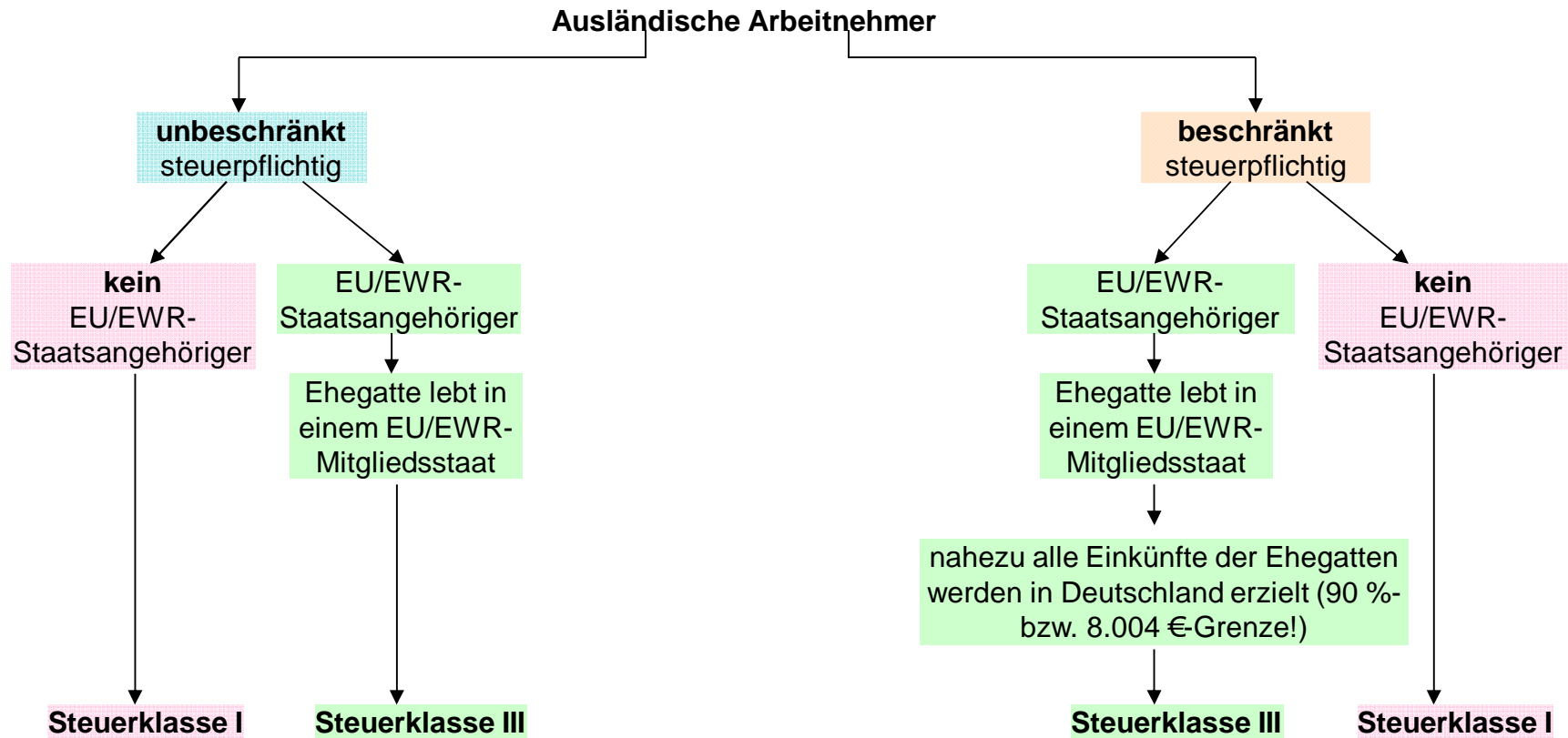
Liegt dem Arbeitgeber **keine Lohnsteuerabzugsbescheinigung** vor, ist er verpflichtet, den Lohnsteuerabzug nicht nach der Lohnsteuerklasse I, sondern nach der ungünstigen Steuerklasse VI durchzuführen.

## 1.3 Familienbezogene Vergünstigungen

Gemäß § 1a EStG besteht die Möglichkeit der Gewährung personen- und familienbezogener Steuerentlastungen für Ehegatten jener Personen, die nach § 1 Abs. 1 EStG oder nach § 1 Abs. 3 EStG unbeschränkt steuerpflichtig sind.

Hier ist als wichtige familienbezogene Steuerentlastung insbesondere die Einordnung eines ausländischen Arbeitnehmers aus einem EU-/EWR-Mitgliedsstaat in die Steuerklasse III (an Stelle der früher geltenden Steuerklasse I) zu erwähnen, obwohl die Ehefrau nicht in Deutschland, sondern im Heimatstaat lebt. Diese Änderung, die sowohl für beschränkt als auch für unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Arbeitnehmer gilt, soll durch folgende Übersicht verdeutlicht werden.

# BM Partner



**Beispiel:**

Ein Saisonarbeiter aus Polen arbeitet vom 01.06. bis 30.09.2010 auf einer Baustelle (Dauer: länger als 6 Monate) in Oranienburg. Da er sich nur 4 Monate in Deutschland aufhält, ist er beschränkt steuerpflichtig. Seine Frau lebt in der Familienwohnung in Warschau. Der Arbeitnehmer weist durch eine Bestätigung des polnischen Finanzamtes nach, dass seine ausländischen Einkünfte weniger als € 8.004 im Kalenderjahr betragen. Das für den Arbeitgeber zuständige Betriebsstätten-Finanzamt in Oranienburg trägt in die Lohnsteuerabzugsbescheinigung die Steuerklasse III ein (früher wurde diesem Saisonarbeiter lediglich die Steuerklasse I eingetragen).

## 2. Doppelbesteuerung und deren Vermeidung

### 2.1 Einführung

Bei einer Entsendung eines Mitarbeiters aus Polen nach Deutschland droht eine Doppelbesteuerung regelmäßig dann, wenn der Mitarbeiter aufgrund eines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthaltes in Polen der Besteuerung unterliegt. Ein solcher Mitarbeiter unterliegt dann mit seinem Welteinkommen in Polen der Besteuerung. Hinsichtlich der in Deutschland der beschränkten Steuerpflicht oder – bei Begründung eines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthaltes in Deutschland – der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegenden Einkünfte droht somit eine Doppelbesteuerung.

Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung greift hier das Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Polen – Deutschland ein.



## 2.2 Vermeidung einer Doppelbesteuerung durch das DBA Polen – Deutschland

Die Doppelbesteuerungsabkommen weisen bei Löhnen, Gehältern und ähnlichen Vergütungen im Grundsatz dem Tätigkeits-Staat das Besteuerungsrecht zu. Der Wohnsitz-Staat verzichtet also auf sein im Grundsatz gegebenes Besteuerungsrecht zugunsten des Tätigkeits-Staats, behält sich aber den sog. Progressionsvorbehalt vor.

Wird der Arbeitnehmer nur vorübergehend im Ausland tätig, bleibt das Besteuerungsrecht beim Wohnsitz-Staat (sog. 183-Tage-Regelung).

Bei einer nur vorübergehenden Tätigkeit in dem anderen Vertragsstaat (hier: Deutschland) bleibt das Besteuerungsrecht unter folgenden Voraussetzungen beim Wohnsitz-Staat (hier: Polen):

- Der Arbeitnehmer darf sich in dem ausländischen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von 12 Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, aufhalten
- Der Arbeitgeber darf im ausländischen Tätigkeits-Staat nicht ansässig sein
- Der Arbeitslohn darf nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im ausländischen Tätigkeits-Staat unterhält (sog. Betriebsstätten-Vorbehalt)

**Alle 3 Voraussetzungen müssen gleichzeitig erfüllt sein.**

Fehlt eine dieser Voraussetzungen, hat der Tätigkeits-Staat das Besteuerungsrecht.

**Beispiel:**

Ein polnischer Arbeitnehmer ist vom 01.02.2010 bis 31.05.2010 auf einer Baustelle in Deutschland tätig. Die Baustelle ist keine Betriebsstätte im Sinne des DBA.

Deutschland hat kein Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn, da der polnische Arbeitnehmer sich nicht länger als 183 Tage in Deutschland aufhält, der Arbeitgeber in Polen ansässig ist und der Arbeitslohn nicht von einer Betriebsstätte in Deutschland getragen wird.

**BM Partner Revision GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**

**BM Partner GmbH Steuerberatungsgesellschaft**

Kanzlerstraße 8  
40472 Düsseldorf  
mail@bmpartner.de

Tel.: +49 / 211 / 96 05 03  
Fax: +49 / 211 / 96 05 170  
www.bmpartner.de

## HAFTUNGSFREISTELLUNG

Die Informationen in diesen Arbeitsunterlagen sind allgemeiner Art und stellen keine betriebswirtschaftliche, steuerliche oder rechtliche Beratung dar. Sie können und sollen insbesondere nicht die qualifizierte individuelle Beratung ersetzen. Für weitergehende Informationen bitten wir Sie, sich individuell beraten zu lassen.

Die Sammlung und Zusammenstellung der Informationen erfolgte mit der gebotenen Sorgfalt. Gleichwohl können wir keinerlei Haftung – aus welchem Rechtsgrund auch immer – für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit übernehmen.

Die Inhalte dieser Arbeitsunterlagen unterliegen dem deutschen Urheberrecht. Die Vervielfältigung, Bearbeitung, Verbreitung und jede Art der Verwendung außerhalb der Grenzen des Urheberrechts bedürfen der schriftlichen Zustimmung von BM Partner GmbH. Downloads und Kopien dieser Seite sind nur für den persönlichen, nicht kommerziellen Gebrauch gestattet.