Downloaded from Blogs on 15.10.2026 15:17h

By PwC Deutschland | 07. März 2023

Subject-to-tax Klausel - Besteuerungsrückfall bei teilweiser Nichtbesteuerung von Arbeitslohn

Der nach Anwendung der sog. 30%-Regelung von der niederländischen Besteuerung freigestellte Teil des Arbeitslohns ist nicht von der deutschen Bemessungsgrundlage auszunehmen, da es sich bei der Regelung um eine echte Steuerbefreiung und nicht um einen pauschalen Werbungskostenabzug handelt. Das hat das Finanzgericht Düsseldorf in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 15.10.2026 15:17h

Sachverhalt

Der Kläger war ausschließlich in Deutschland wohnhaft. Als Ingenieur erhielt er Arbeitslohn von einem niederländischen Arbeitgeber, welcher dabei von der sog. 30%-Regelung Gebrauch machte: Hiernach kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer nach niederländischem Recht, ohne Nachweis tatsächlich entstandener Kosten, 30% seines Arbeitslohns steuerfrei auszahlen.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2019 teilte der Kläger seinen Gesamtlohn (inkl. des 30%-Anteils) für Zwecke der Besteuerung anhand der jeweils in den Niederlanden bzw. anderen Ländern geleisteten Arbeitstage auf.

Im Einkommensteuerbescheid wich das beklagte Finanzamt davon insoweit ab, als dass es den nach Anwendung der 30%-Regelung in den Niederlanden von der Besteuerung freigestellten Anteil des Arbeitslohns bei der Ermittlung der deutschen Bemessungsgrundlage berücksichtigte. Zur Begründung führte es an, dass die freigestellten 30% des Arbeitslohns keiner niederländischer Besteuerung unterworfen und deshalb nach abkommensrechtlichen Regelungen in Deutschland zu besteuern seien.

Dagegen wendet sich der Kläger mit seiner Klage. Nach seiner Ansicht habe die Niederlande ihr Besteuerungsrecht auch insoweit ausgeübt, als die 30%-Regelung zur Anwendung gekommen sei. Deutschland habe den Arbeitslohn deshalb, soweit er auf die in den Niederlanden ausgeübte Tätigkeit entfalle, abkommensrechtlich freizustellen.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Düsseldorf wies die Klage ab.

Deutschland habe nach abkommensrechtlichen Regeln nur diejenigen Teile des Arbeitslohns aus der deutschen Bemessungsgrundlage auszunehmen, die tatsächlich durch die Niederlande besteuert worden seien. Dies sei in Höhe des Anteils von 30% nicht der Fall gewesen, da es sich bei dieser Regelung nach Wortlaut und wirtschaftlicher Betrachtungsweise um eine Steuerbefreiung und nicht um einen pauschalen Werbungskostenabzug handele.

Das Gericht hat die Revision zugelassen. Die Frage, ob die Anwendung der niederländischen 30%-Regelung zu einer teilweisen tatsächlichen Nichtbesteuerung führt und Deutschland insoweit von einer Steuerfreistellung der Einkünfte aus den Niederlanden absehen kann, ist bisher nicht höchstrichterlich geklärt.

Fundstelle

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 25. Oktober 2022 (**13 K 2867/20 E**), siehe den **Newsletter Dezember 2022** des Finanzgerichts; die Revision ist beim BFH unter dem Az. I R 51/22 anhängig.

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Internationales Steuerrecht, Niederlande, Werbungskosten