

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Stärkere Bindung der Gewährung von Grundfreibetrag und Sonderausgabenabzug an beschränkt steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
- Anpassungen an die Einführung des Verfahrens der elektronischen LStAbzugsmerkmale
- Fundstellen: StVereinfG 2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)
BeitrRLUmsG (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

§ 50

Sondervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

(1) ¹Beschränkt Steuerpflichtige dürfen Betriebsausgaben (§ 4 Absatz 4 bis 8) oder Werbungskosten (§ 9) nur insoweit abziehen, als sie mit inländischen Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. ²§ 32a Absatz 1 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass das zu versteuernde Einkommen um den Grundfreibetrag des § 32a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 erhöht wird; **dies gilt bei Einkünften nach § 49 Absatz 1 Nummer 4 nur in Höhe des diese Einkünfte abzüglich der nach Satz 4 abzuziehenden Aufwendungen übersteigenden Teils des Grundfreibetrags.** ³**Die §§ 10, 10a, 10c, 16 Absatz 4, die §§ 24b, 32, 32a Absatz 6, die §§ 33, 33a, 33b und 35a sind nicht anzuwenden.** ⁴Hiervon abweichend sind bei Arbeitnehmern, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4 beziehen, **§ 9 Absatz 5 Satz 1, soweit er § 9c Absatz 1 und 3 für anwendbar erklärt, § 10 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a, Nummer 3 und Absatz 3 sowie § 10c anzuwenden, soweit die Aufwendungen auf die Zeit entfallen, in der Einkünfte im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4 erzielt wurden und die Einkünfte nach § 49 Absatz 1 Nummer 4 nicht übersteigen.** ⁵Die Jahres- und Monatsbeträge der Pauschalen nach § 9a Satz 1 Nummer 1 und § 10c ermäßigen sich zeitanteilig, wenn Einkünfte im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4 nicht während eines vollen Kalenderjahres oder Kalendermonats zugeflossen sind.

(2) ¹Die Einkommensteuer für Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Arbeitslohn oder vom Kapitalertrag oder dem Steuerabzug auf Grund des

ESTG § 50

§ 50a unterliegen, gilt bei beschränkt Steuerpflichtigen durch den Steuerabzug als abgegolten. ²Satz 1 gilt nicht,

1. für Einkünfte eines inländischen Betriebs;
2. wenn nachträglich festgestellt wird, dass die Voraussetzungen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht im Sinne des § 1 Absatz 2 oder Absatz 3 oder des § 1a nicht vorgelegen haben; **§ 39 Absatz 7** ist sinngemäß anzuwenden;
3. in Fällen des § 2 Absatz 7 Satz 3;
4. für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 49 Absatz 1 Nummer 4,
 - a) **wenn als Lohnsteuerabzugsmerkmal ein Freibetrag nach § 39a Absatz 4 gebildet worden ist oder**
 - b) wenn die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt wird (§ 46 Absatz 2 Nummer 8);
5. für Einkünfte im Sinne des § 50a Absatz 1 Nummer 1, 2 und 4, wenn die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt wird.

³In den Fällen des Satzes 2 Nummer 4 erfolgt die Veranlagung durch das Betriebsstättenfinanzamt, das die **nach § 39 Absatz 2 Satz 2 oder Satz 4 für die Bildung und die Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale zuständig ist**. ⁴Bei mehreren Betriebsstättenfinanzämtern ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Arbeitnehmer zuletzt beschäftigt war. ⁵Bei Arbeitnehmern mit Steuerklasse VI ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Arbeitnehmer zuletzt unter Anwendung der Steuerklasse I beschäftigt war. ⁶**Hat der Arbeitgeber für den Arbeitnehmer keine elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39e Absatz 4 Satz 2) abgerufen und wurde keine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug nach § 39 Absatz 3 Satz 1 oder § 39e Absatz 7 Satz 5 ausgestellt**, ist das Betriebsstättenfinanzamt zuständig, in dessen Bezirk der Arbeitnehmer zuletzt beschäftigt war. ⁷Satz 2 Nummer 4 Buchstabe b und Nummer 5 gilt nur für Staatsangehörige eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines anderen Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, die im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. ⁸In den Fällen des Satzes 2 Nummer 5 erfolgt die Veranlagung durch das Bundeszentralamt für Steuern.

(3) *unverändert*

(4) *unverändert*

Autorin: Dr. Julia **Wilhelm**, Regierungsoberrätin, Finanzamt Offenbach am Main I
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

Gegenstand der Änderungen: Durch das BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171) wird der Abzug der tatsächlichen Aufwendungen für Renten-, Kranken- und Pflegeversicherung beschränkt. Zudem wird bei der Besteuerung des beschränkt stpfl. ArbN eine Hinzurechnung des Grundfreibetrags für die Ermittlung des StSatzes eingeführt, die jedoch auf den diese Aufwendungen übersteigenden Teil des Grundfreibetrags begrenzt ist. Die Änderungen und Anpassungen der Gesetzesverweise beruhen auf der Änderung der §§ 39, 39e und dem darin geregelten Wegfall der LStKarte und deren Ersatz durch das Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale (s. § 39 Anm. J 11-4 und § 39e Anm. J 11-6). J 11-1

Rechtsentwicklung: J 11-2

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2008** s. § 50 Anm. 3.

► **JStG 2009 v. 19.12.2008** (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74): Durch das *JStG 2009 v. 19.12.2008* (BGBl. I 2008, 2794; BStBl. I 2009, 74) wird § 50 neu gestaltet; Abs. 1–3 werden zu Abs. 1 zusammengefasst. Abs. 1 enthält nun die Sonderregelungen für beschränkt Stpfl. bei Veranlagung. Der bisherige Abs. 5 zu der Abgeltungswirkung für Einkünfte, die dem StAbzug unterliegen, wird zu Abs. 2; die Zahl der Ausnahmen von der Abgeltungswirkung wird erweitert. Der bisherige Abs. 6 wird zu Abs. 3 und die Regelung des bisherigen Abs. 7 wird mit Erweiterungen (besonderes öffentliches Interesse statt Zweckmäßigkeit aus volkswirtschaftlichen Gründen) in Abs. 4 fortgeführt.

► **FamLeistG v. 22.12.2008** (BGBl. I 2008, 2955; BStBl. I 2009, 136): Abs. 1 Satz 3 wird an den Wegfall von § 4f und die Änderung von § 9 Abs. 5 Satz 1 (Verweis auf § 9c) angepasst.

► **BürgEntlG-KV v. 16.7.2009** (BGBl. I 2009, 1959; BStBl. I 2009, 782): Abs. 1 Satz 4 und Satz 5 werden an die Änderungen von § 10c angepasst. In Abs. 1 Satz 4 wird der Verweis auf § 9 Abs. 5 Satz 1, soweit er § 9c Abs. 1 und 3 für anwendbar erklärt, aufgenommen.

► **Begleitgesetz zur zweiten Föderalismusreform v. 10.8.2009** (BGBl. I 2009, 2702; BStBl. I 2009, 866): Abs. 2 wird um einen Satz 8 ergänzt.

► **StVereinfG v. 1.11.2011** (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986): Abs. 1 Sätze 3 und 4 werden an die Änderungen im Zusammenhang mit der Neuregelung der Kinderbetreuungskosten, insbesondere den Wegfall des § 9c und die Änderung des § 10 Abs. 1 Nr. 5, redaktionell angepasst. Nach der Neuregelung sind Kinderbetreuungskosten nur einheitlich als Sonderaus-

gaben und nicht mehr auch wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar.

► **BeitrRLUmsG v. 7.12.2011** (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171): Abs. 1 Satz 2 wird um einen 2. Halbsatz, der eine beschränkte Hinzurechnung des Grundfreibetrags bei der Besteuerung beschränkt stpfl. ArbN einführt, ergänzt. In Abs. 1 Satz 4 wird der Abzug von Aufwendungen für Renten-, Kranken- und Pflegeversicherung über die Höhe der ArbNEinkünfte hinaus ausgeschlossen. Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 und Sätze 3 und 6 werden redaktionell geändert und die Verweise an die Neufassung bzw. Änderung der §§ 39ff. angepasst.

J 11-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Änderungen in Abs. 1 traten nach Art. 25 Abs. 4 des BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171) am Tag nach der Verkündung (13.12.2011), dh. am 14.12.2011, in Kraft. Die übrigen Änderungen traten nach Art. 25 Abs. 1 am 1.1.2012 in Kraft. Die Änderungen sind mangels besonderer Anwendungsvorschrift gem. § 52 Abs. 1 Satz 1 idF des BeitrRLUmsG (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171) ab VZ 2012 anzuwenden.

J 11-4 **Grund und Bedeutung der Änderung:**

► **Abs. 1 Satz 2:** Beschränkt stpfl. ArbN werden nicht mehr von der Hinzurechnung des Grundfreibetrags bei der Anwendung von § 32a Abs. 1 ausgenommen. Die Hinzurechnung ist allerdings auf den Betrag beschränkt, um den der Grundfreibetrag die Einkünfte abzüglich der nach Abs. 1 Satz 4 abzuziehenden Aufwendungen übersteigt.

► **Abs. 1 Satz 4** enthält flankierend zu dieser Regelung eine Einschränkung, wonach der Abzug von Aufwendungen für Renten-, Kranken- und Pflegeversicherung nur noch unter der Voraussetzung gewährt wird, dass diese die Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 4 (ArbNEinkünfte) nicht übersteigen. Auf diese Weise erfolgt eine engere Bindung der Gewährung von Grundfreibetrag und Sonderausgaben an diese Einkünfte. Dadurch sollen Gestaltungen zur Inanspruchnahme von Grundfreibeitrag und SA-Abzug über die Höhe der ArbNEinkünfte hinaus ausgeschlossen werden (BTDrucks. 17/6263, 59).

► **Abs. 2 Satz 2 Nr. 2:** Die Neufassung des § 39 infolge der Einführung des Verfahrens der elektronischen LStAbzugsmerkmale und des Wegfalls der LStKarte hat eine Anpassung des Gesetzesverweises erforderlich gemacht (BTDrucks. 17/6263, 59). Inhaltlich bleibt die Regelung unverändert. Wird ein unbeschränkt estpflichtiger ArbN beschränkt estpflichtig, so hat er dies weiterhin dem FA unverzüglich mitzuteilen.

- ▶ **Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. a:** Auch diesbezüglich handelt es sich um eine redaktionelle Folgeänderung aufgrund der Einführung des Verfahrens der elektronischen LStAbzugsmerkmale.
- ▶ **Abs. 2 Satz 3** wurde im Zusammenhang mit der Einführung des Verfahrens der elektronischen LStAbzugsmerkmale redaktionell geändert.
- ▶ **Abs. 2 Satz 6** wurde neu gefasst. Er betrifft den Fall, in dem der ArbG für den beschränkt stpfl. ArbN keine elektronischen LStAbzugsmerkmale beantragt hat und stellt eine Anpassung an das Verfahren der elektronischen LStAbzugsmerkmale dar, welches die LStKarte ersetzt.

