



## Bestimmung der Ansässigkeit nach Art. 4 OECD-MA

Liebe Leserin, liebe Leser,

im BMF-Schreiben vom 12.12.2023 zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen sind die Erläuterungen/Beispiele zur Bestimmung der Ansässigkeit erweitert worden.

Der Ansässigkeitsstaat eines Arbeitnehmers ist losgelöst davon zu prüfen, ob eine Ansässigkeitsbescheinigung eines Vertragsstaats vorliegt oder aber eine entsprechende steuerliche Behandlung in einem anderen Vertragsstaat bestimmt oder durchgeführt wurde.

Hier sind zunächst die Tatbestandsvoraussetzungen der Ansässigkeit nach Art. 4 OECD-Musterabkommen (MA) zu prüfen. Das BMF-Schreiben stellt u.a. klar, dass der abkommensrechtliche Begriff der Ansässigkeit nicht dem innerstaatlich verwendeten Begriff der unbeschränkten Steuerpflicht entspricht. Während die unbeschränkte Steuerpflicht eine umfassende Steuerpflicht im Inland begründet, führt der Begriff der Ansässigkeit nach DBA zur Abkommensberechtigung. Mit Bestimmung der Ansässigkeit einer Person in einem Vertragsstaat wird diesem Staat ein übergeordnetes Besteuerungsrecht gegenüber dem anderen Vertragsstaat (dieser wird häufig als Quellen- bzw. Tätigkeitsstaat im Sinne des Abkommens bezeichnet) eingeräumt. Während eine unbeschränkte Steuerpflicht in beiden Staaten vorliegen kann (bspw. aufgrund 2er Wohnsitze), wird die abkommensrechtliche Ansässigkeit nur einem dieser Staaten zugewiesen.

Die Ansässigkeit nach Art. 4 Abs.1 OECD-MA setzt die unbeschränkte Steuerpflicht nach dem innerstaatlichen Recht des jeweiligen Vertragsstaates voraus, sodass eine natürliche Person nur in einem Vertragsstaat ansässig sein kann, wenn sie in diesem Staat aufgrund eines Wohnsitzes, ständigen Aufenthalts oder aber ähnlichen Merkmals (unbeschränkt) steuerpflichtig wird. Unterliegt jemand in einem der beiden Staaten nur der beschränkten Steuerpflicht, so kann dieser Staat nicht der Ansässigkeitsstaat nach

Abkommensrecht sein. Klarstellend wird ergänzt, dass die unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag nach § 1 Abs. 3 EStG keine Ansässigkeit in Deutschland begründet.

Verfügt die Person nur in einem der beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt dieser Staat als Ansässigkeitsstaat im Sinne des DBA's.

Sofern die Person allerdings in beiden Ländern über eine ständige Wohnstätte verfügt, ist nach der im Art. 4 Abs. 2 OECD-MA festgelegten Prüfreihefolge festzustellen, welchem Staat die Ansässigkeit der Person zuzuweisen ist.

Für die Bestimmung der Ansässigkeit ist in diesen Fällen regelmäßig entscheidend, in welchem Staat die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen der Person liegen (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Beide Aspekte sind hierbei gleichrangig zu behandeln und im Rahmen des Gesamtbildes der Verhältnisse des Steuerpflichtigen zu gewichten.

Dabei kann lt. dem neuen BMF-Schreiben die Dauer des Auslandsaufenthaltes als Indiz bei der Gewichtung der persönlichen Interessen herangezogen werden. Wird bspw. die vor dem Auslandseinsatz bestehende Wohnung beibehalten, geht das BMF-Schreiben davon aus, dass sich in diesem Staat auch die persönlichen Interessen ergeben. Allerdings werden bei befristeten Auslandsaufenthalten gem. BMF regelmäßig auch gewichtige wirtschaftliche Beziehungen weiterhin in dem Staat der beibehaltenen Wohnstätte unterhalten (zivilrechtliches Arbeitsverhältnis, Immobilien, Kapitalanlagen etc.).

Lt. BMF-Schreiben besteht bei befristeten Auslandsaufenthalten von 5 Jahren oder mehr eine widerlegbare Vermutung, dass sich die gewichtigeren persönlichen Beziehungen einer Person in den Entsendestaat verlagern. Bei einer Entsendung von bis zu 1 Jahr werden die persönlichen Interessen hingegen in dem Staat der beibehaltenen Wohnstätte verbleiben.

Die im BMF-Schreiben aufgeführten Beispiele weisen bei Entsendungen, die kürzer als 5 Jahre befristet sind, die Ansässigkeit jeweils dem Staat zu, in dem der Wohnsitz beibehalten wurde (nicht vermietet, jederzeit bewohnbar etc.). In den Beispielen wird die beibehaltene Wohnstätte regelmäßig (Urlaube, Dienstreisen etc.) genutzt bzw. steht für eine etwaige Nutzung zur Verfügung.

Die korrekte Bestimmung der abkommensrechtlichen Ansässigkeit kann sowohl für die Vermeidung etwaiger Doppelbesteuerungen aufgrund unterschiedlicher Beurteilungen der Ansässigkeit in den jeweiligen Vertragsstaaten, als auch für Lohnsteuer-Einbehaltungspflichten des in Deutschland ansässigen Arbeitgebers relevant sein.

Aufgrund der erweiterten Beispiele/ Ausführungen zur Bestimmung der Ansässigkeit in DBA Fällen im neuen BMF-Schreiben empfehlen wir in Fällen in denen Mitarbeiter während der Entsendung einen Wohnsitz in Deutschland beibehalten insbesondere die Prüfung folgender Entsende-Szenarien:

- aktiver Vertrag Deutschland (Personalgestellung kürzer 5 Jahre)
- ruhender Vertrag in Deutschland (Versetzung kürzer 5 Jahre)

Für Rückfragen steht Ihnen das WTS Experten-Team gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dirk Keppler

Ayse Schink  
Steuerberaterin

## Herausgeber

WTS GmbH  
wts.com/de | info@wts.de



## Ansprechpartner/Redaktion

Ayse Schink | T +49 211 20050-647 | [ayse.schink@wts.de](mailto:ayse.schink@wts.de)  
Dirk Keppler | T +49 211 20050-615 | [dirk.keppler@wts.de](mailto:dirk.keppler@wts.de)

Informationen zu unseren weiteren Standorten und Ansprechpartnern finden Sie hier:  
[Standorte | WTS Deutschland](#)

## Disclaimer

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen.

Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.