DIE PERSÖNLICHE STEUERPFLICHT

Vortrag der Daxpa GmbH & Co. KG Steuerberatungsgesellschaft

Im Rahmen der Lehrveranstaltung "Internationale Unternehmensbesteuerung II" fand am Montag, 11. Mai 2026, ein Gastvortrag statt, der von Marc Daxhammer, Steuerberater, Gesellschafter und Geschäftsführung der Daxpa GmbH & Co. KG Steuerberatungsgesellschaft, präsentiert wurde. Mit Sitz in Würzburg, Haßfurt und Wertheim spezialisiert sich die Kanzlei auf Internationale Steuerrecht, Umsatzsteuerrecht und Unternehmensstrukturierungen. Marc Daxhammer bringt langjährige praktische Erfahrung in der Steuerberatung und tiefgehende Kenntnisse des deutschen und internationalen Steuerrechts mit.

Grundlagen

Die Einordnung der persönlichen Steuerpflicht stellt die unabdingbare erste Prüfungsstufe eines steuerlichen Sachverhaltes dar. Sie entscheidet nicht nur über die Ausdehnung des deutschen Besteuerungsanspruchs, sondern definiert auch den Umfang der erfassten Einkünfte und den Anspruch auf Steuervergünstigungen. Im internationalen Kontext besitzt diese Abgrenzung besondere Bedeutung, da sie darüber entscheidet, ob Deutschland als Ansässigkeitsstaat oder Quellenstaat fungiert und ob die Regelungen von Doppelbesteuerungsabkommen überhaupt Anwendung finden können.

Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt

Natürliche Personen unterliegen der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 EStG, wenn sie einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben. Ein Wohnsitz liegt vor, wenn jemand eine Wohnung inne hat unter Umständen, die erkennen lassen, dass die Person diese beibehalten und nutzen wird. Maßgeblich sind allein die objektiven Lebensverhältnisse. Die Anmeldung bei der Meldebehörde begründet oder beendet den Wohnsitz nicht. Eine Person kann mehrere Wohnsitze gleichzeitig haben, auch im In- und Ausland.

Gewöhnlicher Aufenthalt und die 6-Monats-Grenze

Der gewöhnliche Aufenthalt liegt vor, wenn sich eine Person unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass sie an diesem Ort nicht nur vorübergehend verweilt. Ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten begründet eine unwiderlegbare Vermutung. Kurzfristige Unterbrechungen wie Heimfahrten, Urlaub oder Geschäftsreisen unterbrechen den einheitlichen Aufenthalt nicht. Der polnische Arbeitnehmer Marek wird von seinem Arbeitgeber für ein Bauprojekt in Deutschland eingesetzt und hält sich vom 01.01.2025 bis zum 10.07.2025 in einem Hotelzimmer auf. Obwohl er jeden Freitag nach Polen zurückkehrt und montags anreist, ist der zusammenhängende Aufenthalt die Grundlage der Betrachtung. Da sein Aufenthalt mehr als sechs Monate beträgt und die regelmäßigen Heimfahrten steuerrechtlich keine eigenständigen Unterbrechungen darstellen, hat Marek einen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nach § 9 AO ab dem 01.01.2025.

Beispiel: Der Grenzgänger
Der österreichische Staatsangehörige Franz wohnt in Salzburg und ist bei einer Steuerkanzlei in München beschäftigt. Er fährt arbeitstäglich mit der Bahn von Salzburg nach München und kehrt jeden Abend nach Hause zurück. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs hat der Grenzgänger seinen gewöhnlichen Aufenthalt grundsätzlich im Wohnsitzstaat und nicht am Tätigkeitsort. Grenzgänger, die nur ihre Tätigkeit im Inland ausüben und täglich zur ausländischen Wohnung zurückkehren, begründen keinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland.

Beschränkte und fiktive unbeschränkte Steuerpflicht
Natürliche Personen ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland unterliegen der beschränkten Steuerpflicht und werden nur mit ihren inländischen Einkünften besteuert. Allerdings bietet § 1 Abs. 3 EStG die Möglichkeit der Optionierung zur unbeschränkten Steuerpflicht, wenn mindestens 90 % der Einkünfte der deutschen Einkommenssteuer unterliegen oder die Einkünfte den Grundfreibetrag nicht übersteigen. Diese Option eröffnet Steuervergünstigungen, die sonst nur unbeschränkt Steuerpflichtigen zustehen, etwa Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen.

Beispiel: Grenzüberschreitende Zusammenveranlagung
Der deutsche Staatsangehörige Max arbeitet als Ingenieur in Aachen, wohnt aber mit seiner niederländischen Ehefrau Anna in Maastricht. Max verdient 80.000 €, Anna 15.000 € in den Niederlanden. Da Max keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland hat, ist er grundsätzlich beschränkt steuerpflichtig. Die 90 %-Grenze ist erfüllt (80.000 € von 80.000 € = 100 %). Max kann auf Antrag als unbeschränkt Steuerpflichtiger behandelt werden. Da er EU-Staatsangehöriger ist und Anna ihren Wohnsitz in einem EU-Mitgliedstaat hat, können die Eheleute eine Zusammenveranlagung mit Splittingtarif beantragen. Dies eröffnet erhebliche Steuervergünstigungen.

Grundlagen der Körperschaftsteuerpflicht

Körperschaften unterliegen der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht, wenn sich ihre Geschäftsleitung im Inland befindet oder wenn sie ihren Sitz im Inland haben. Nach § 10 AO ist der Ort der Geschäftsleitung der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung – also der Ort, an dem die für die Geschäftsführung entscheidenden Willensentschlüsse gebildet werden, die die laufende Geschäftsführung betreffen. Maßgeblich sind allein die tatsächlichen Verhältnisse, nicht die Satzungsfestlegung.

Körperschaftsteuer und Geschäftsleitung
Körperschaften unterliegen der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht, wenn sich ihre Geschäftsleitung im Inland befindet oder wenn sie ihren Sitz im Inland haben. Entscheidend ist der Ort, an dem die maßgeblichen Willensentschlüsse der laufenden Geschäftsführung gebildet werden. Bei mehreren Geschäftsführern mit unterschiedlichen Aufgabenbereichen kommt es darauf an, wer die kaufmännischen Entscheidungen trifft, die die Gesamtleitung des Unternehmens betreffen. Ein technischer Geschäftsführer, der überwiegend in einer ausländischen Produktionsstätte tätig ist, bestimmt nicht den Ort der Geschäftsleitung, wenn die strategischen und finanziellen Entscheidungen von einem anderen Geschäftsführer im Inland getroffen werden.

Beschränkte Körperschaftsteuerpflicht

Körperschaften ohne Geschäftsleitung oder Sitz im Inland unterliegen der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht nach § 2 Nr. 1 KStG. Sie werden nur mit ihren inländischen Einkünften besteuert. Inländische Einkünfte im Sinne von § 8 KStG entsprechen grundsätzlich den inländischen Einkünften nach § 49 Abs. 1 EStG und umfassen beispielsweise:

- Einkünfte aus Betriebsstätten im Inland
- Einkünfte aus inländischem Grundbesitz
- Einkünfte aus einer Beteiligung an einer inländischen Personengesellschaft
- Andere spezifisch definierte inländische Einkunftsquellen

Die beschränkte Körperschaftsteuerpflicht schränkt den Besteuerungsumfang auf diese territorial gebundenen Einkünfte ein, während die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht das gesamte Welteinkommen erfasst.

Die Abgrenzung bei mehreren Geschäftsführern

Ein entscheidender praktischer Fall ist die Müller & Schmidt GmbH, ein Maschinenbau-Unternehmen mit Sitz in München. Die Gesellschaft hat zwei Geschäftsführer mit unterschiedlichen Aufgabenbereichen:

Thomas Müller ist technischer Geschäftsführer und übt seine Tätigkeit überwiegend in der Produktionshalle in Wien (Österreich) aus. Er trifft zwar wesentliche technische Entscheidungen vor Ort, doch diese sind funktional begrenzt und betreffen nicht die Gesamtleitung des Unternehmens.

Klaus Schmidt ist kaufmännischer Geschäftsführer für Finanzen, Buchhaltung, Vertragsabschlüsse und strategische Unternehmensführung. Er trifft die maßgeblichen unternehmerischen Entscheidungen ausschließlich in seinem Büro in München. Zusätzlich finden die Gesellschafterversammlung, die Verwaltung aller Vertragsunterlagen und die Korrespondenz mit Banken und Behörden in München statt.

Ergebnis: Nach dem AEAO zu § 10 ist entscheidend, wer die maßgeblichen kaufmännischen Entscheidungen trifft – also jene Entscheidungen, die die laufende Geschäftsführung des Unternehmens als Ganzes betreffen. Der Ort der Geschäftsleitung befindet sich daher in München, ungeachtet der Tatsache, dass der technische Geschäftsführer seine Tätigkeit überwiegend in Wien ausübt.

Tagesgeschäft vs. Grundsatzentscheidungen

Die Abgrenzung zwischen Tagesgeschäft und Grundsatzentscheidungen wird besonders deutlich im Fall der Sonnenschein SARL, ein luxemburgisches Unternehmen im Bereich Solaranlagenvertrieb.

Heinrich Braun ist alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer mit Wohnort in Luxemburg. Er trifft dort die grundlegenden unternehmenspolitischen Entscheidungen: langfristige Vertriebsstrategie, Erschließung neuer Märkte und Genehmigung außergewöhnlicher Investitionen.

Stefan Meier ist operativer Geschäftsführer mit Wohnort in Köln. Von seiner Privatwohnung aus schließt er täglich Verträge mit Kunden und Lieferanten ab, koordiniert laufende Aufträge, führt Korrespondenz mit Banken und Behörden, überwacht die Buchhaltung und trifft alle Entscheidungen des gewöhnlichen Tagesbetriebs. Ein eigenes Büro der Gesellschaft in Deutschland existiert nicht.

Lösung: Nach dem AEAO zu § 10 Nr. 2 ist entscheidend, an welchem Ort die Tagesgeschäfte – also die Geschäfte des gewöhnlichen Betriebs und die organisatorischen Maßnahmen der gewöhnlichen Verwaltung – tatsächlich wahrgenommen werden. Dies ist in Köln der Fall.

Jedoch zählen nach AEAO zu § 10 Nr. 3 nicht die Maßnahmen, die die Grundlagen des Unternehmens betreffen – insbesondere die Festlegung der Grundsätze der Unternehmenspolitik. Diese werden in Luxemburg getroffen. In solch geteilten Geschäftsführungssituationen können konkurrierende Ansprüche mehrerer Staaten entstehen, die durch Doppelbesteuerungsabkommen oder nationale Regelungen geklärt werden müssen.