

Persönliche Steuerpflicht

Das Einkommensteuergesetz unterscheidet zwischen persönlicher und sachlicher Steuerpflicht. Die persönliche Steuerpflicht betrifft die Frage, welcher Personenkreis der deutschen Einkommensbesteuerung als Steuerschuldner unterliegt. Die sachliche Steuerpflicht klärt die Frage, ob ein Tatbestand verwirklicht ist, der eine Einkommensteuerschuld entstehen lässt.

Persönliche Steuerpflicht,
§ 1 Abs. 1 EStG

Sachliche Steuerpflicht,
§ 2 Abs. 1 EStG

- Steuersubjekt sind natürliche Personen gemäß § 1 EStG
- Natürliche Personen: lebende Menschen von der Vollendung der Geburt bis zum Tod
- Juristische Personen (z.B. Aktiengesellschaft, GmbH und KGaA) fallen unter das Körperschaftsteuergesetz

Personengesellschaften (z.B. KG, OHG, GbR) sind weder natürliche Personen noch Körperschaften. Steuersubjekt kann eine Personengesellschaft nicht sein. Persönlich steuerpflichtig sind nur die einzelnen Gesellschafter – die Besteuerung erfolgt auf Ebene der Gesellschafter und nicht auf Ebene der Gesellschaft. Somit wird „nur“ der auf die Gesellschafter entfallende Gewinnanteil besteuert. Die persönliche Steuerpflicht kann unbeschränkt oder beschränkt sein.

Unbeschränkte Steuerpflicht

Die **(einfach) unbeschränkte Steuerpflicht** nach § 1 Abs. 1 EStG ist gegeben, wenn eine **natürliche Person** einen **Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland** hat. Die Staatsangehörigkeit ist dabei irrelevant.

Wohnsitz gemäß § 8 AO:

- *„einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.“*
- Innehaben = Wohnung wird beibehalten und benutzt; Schlüsselgewalt
- Nutzung der Wohnung erfolgt zu Wohnzwecken (nicht nur vorübergehend)
- Beibehalten = die Wohnung wird in einem ständig nutzungsbereiten Zustand erhalten, sodass sie jederzeit wieder als Bleibe genutzt werden kann

Die Wohnung muss nicht der Hauptwohnsitz sein – somit führt bereits eine Zweitwohnung im Inland zu einer unbeschränkten Steuerpflicht.

Beispiel: Ein Ungar wohnt mit seiner Ehefrau in Budapest. Weil er beruflich oft in Deutschland zu tun hat, nimmt er sich eine Wohnung in München, damit er dort während seiner Aufenthalte eine praktische Übernachtungsmöglichkeit hat. Er ist in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.

Gewöhnlicher Aufenthalt gemäß § 9 AO:

- „den gewöhnlichen Aufenthalt hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt.“
- ist (von Beginn an) gegeben, wenn sich eine Person für einen zusammenhängenden Zeitraum von mehr als sechs Monaten im Inland aufhält (kurzfristige Unterbrechungen sind unschädlich)
- der Aufenthalt von über sechs Monaten begründet keinen gewöhnlichen Aufenthalt, wenn er ausschließlich zu Erholungs-, Kur-, Urlaubs- oder ähnlichen Aufenthalten zu privaten Zwecken dient und nicht länger als ein Jahr dauert

Beispiel: Ein Franzose arbeitet seit zehn Monaten auf einer Baustelle in Stuttgart, ohne einen Wohnsitz zu begründen. Der Arbeitsbeginn war der 01.06.2024. Er ist von Anfang an unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, also bereits im Jahr 2024.

Die **erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht** nach § 1 Abs. 2 EStG ist unabhängig vom Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt. Sie greift bei deutschen Staatsangehörigen, die Staatsbedienstete sind (z.B. Diplomaten & Angehörige & Angestellte von Diplomaten).

Steuerpflichtige, die nur beschränkt steuerpflichtig sind (da weder Wohnsitz, noch gewöhnlicher Aufenthalt) können auf Antrag unbeschränkt steuerpflichtig werden. Hierbei handelt es sich um die **fiktive unbeschränkte Steuerpflicht** gem. § 1 Abs. 3 EStG. Dies ist vor allem bei Grenzpendlern der Fall – im Ausland wohnend, im Inland tätig.

Voraussetzungen der fiktiven unbeschränkten Steuerpflicht:

- im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlicher Aufenthalt
- inländische Einkünfte
- mind. 90% der Einkünfte des Steuerpflichtigen werden in Deutschland generiert

Die Folge der unbeschränkten Steuerpflicht ist die Besteuerung sämtlicher inländischer und ausländischer Einkünfte (sog. Welteinkommensprinzip). Dadurch entsteht eine potenzielle Mehrfachbesteuerung desselben Steuergegenstandes. Um dieser doppelten Belastung entgegenzuwirken, wurden zwischenstaatliche Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) geschlossen.

Beschränkte Steuerpflicht

Beschränkt steuerpflichtig ist eine natürliche Person ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, aber mit inländischen Einkünften nach § 1 Abs. 4 EStG.

- Inländische Einkünfte = Einkünfte mit objektivem Inlandsbezug gem. § 49 EStG
- Das Welteinkommensprinzip gilt nicht
- Territorialprinzip = nur die inländischen Einkünfte dürfen in Deutschland besteuert werden

Folge: Bei der beschränkten Steuerpflicht unterliegen nur die inländischen Einkünfte i.S.d. § 49 EStG der Besteuerung. Für beschränkt Einkommensteuerpflichtige gelten – gegenüber den unbeschränkt Steuerpflichtigen – Einschränkungen und Besonderheiten gemäß §§ 50, 50a, 50d EStG:

- Keine Inanspruchnahme des Ehegattensplittings oder des Grundfreibetrags
- Keine Berücksichtigung von Sonderausgaben oder außergewöhnlichen Belastungen

Übungsblatt – Persönliche Steuerpflicht

Prüfen Sie, ob in den folgenden Fällen beschränkte oder unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in DE vorliegt.

Übung 1: Max Muster-Fischer arbeitet als Arzt in seiner eigenen Praxis in Leipzig. Die Praxisräume befinden sich im Obergeschoss seines Hauses, während er das Erdgeschoss zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Ende Oktober 2024 lernt Max eine polnische Krankenschwester kennen, die im Februar 2025 schließlich zu ihm in die Wohnung zieht.

Übung 2: Jonas Muster-Holz ist ein italienischer Architekt und hat sich ab Februar 2025 dazu verpflichtet für zehn Monate bei einer inländischen Firma zu arbeiten. Jonas übernachtet während seiner Zeit in Deutschland in verschiedenen Hotels, da er an mehreren Orten tätig wird.

Übung 3: Frau Muster-Bäcker, eine tschechische Staatsangehörige, wohnt zusammen mit ihrer Familie in einer Wohnung in Tschechien. Sie arbeitet für eine Firma in Nürnberg und hat darüber hinaus keine weiteren Einkünfte. Sie übernachtet in verschiedenen Hotels in Deutschland. Ihr Lebensgefährte kümmert sich um die zwei Kinder und arbeitet daher nicht.

Übung 4: Antje Muster-Klaus ist Teilzeit-Flugbegleiterin mit dem Einsatzflughafen in Frankfurt. Antje lebt mit ihren drei Töchtern in Wien – somit ist ihr Lebensmittelpunkt in Österreich. Um immer pünktlich am Frankfurter Flughafen zu sein, übernachtet sie im Gästezimmer ihrer Eltern in der Nähe von Frankfurt. Das Zimmer ist minimalistisch gehalten. Es gibt nur ein Bad in dem Haus, sodass dieses gemeinsam von allen genutzt wird. Antje besitzt auch einen Schlüssel, damit sie kommen und gehen kann, wann sie möchte. Hierfür zahlt Antje eine kleine Miete in Höhe von 100 EUR. Aufgrund der Teilzeitbeschäftigung übernachtet sie in dem Gästezimmer ca. vier bis fünf Mal im Monat.

