

Reichweite des arbeitgeberseitigen Fragerechts bei der Ansässigkeitsprüfung

Juli/August 2024

In der [Sonderausgabe 1/2024](#) unseres GMS-Newsletters haben wir Sie über das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 12. Dezember 2023 zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen informiert. Das BMF stellt hierin klar, dass es für die Zuweisung des Besteuerungsrechts von Arbeitslohn und damit die Sicherstellung des korrekten Lohnsteuereinbehalts immer auf die Festlegung der abkommensrechtlichen Ansässigkeit (Art. 4 OECD-MA) ankommt, wenn Steuerpflichtige nach nationalen Vorschriften in mehreren Ländern ansässig und dort auch steuerpflichtig sind.

Zur Festlegung der abkommensrechtlichen Ansässigkeit bestimmt das BMF in seinem aktualisierten Schreiben, dass neben den persönlichen nun auch wirtschaftliche Kriterien der Mitarbeitenden heranzuziehen sind. Inwieweit diese Kriterien und Details der Mitarbeitenden jedoch auch Arbeitgebern vorliegen oder von diesen erfragt werden dürfen, beleuchtet dieser Beitrag.

Die Ausführungen im BMF-Schreiben zur Bestimmung der „Ansässigkeit“ werfen jedoch arbeitsrechtliche Folgefragen im Hinblick auf ein entsprechendes Fragerecht des Arbeitgebers auf.

1. Ansässigkeitsprüfung nach BMF

Die Ansässigkeit bei Arbeitnehmenden, die sowohl im Heimats- als auch im Tätigkeitsstaat über eine ständige Wohnstätte verfügen, soll sich nach demjenigen Staat richten, zu dem der jeweilige Arbeitnehmende die engere persönliche und wirtschaftliche Beziehung hat („Mittelpunkt der Lebensinteressen“). Das BMF erwartet daher eine Abwägung der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Arbeitnehmenden nach den objektiven Anhaltspunkten des jeweiligen Einzelfalls.

Zu berücksichtigen sind hier auf persönlicher Ebene beispielhaft:

- Mitnahme der Familie des Arbeitnehmenden in den Tätigkeitsstaat
- Wohnort der Eltern, Geschwister und Großeltern des Arbeitnehmenden
- Vergleich der Wohnstätte im Tätigkeitsstaat mit der bisherigen Wohnstätte nach Ausstattung und Größe

- spricht der Arbeitnehmende die Landessprache des Entsendestaats oder ist er bemüht diese während seines Aufenthalts zu erlernen
- Ort der Freizeitaktivitäten des Arbeitnehmenden
- laufende oder ruhende Mitgliedschaften im Heimatland bei Parteien, Vereinen etc.
- Ort, an dem der Arbeitnehmende seinen Urlaub verbringt

Auf wirtschaftlicher Ebene gilt es zudem bspw. in die Abwägung einzubeziehen:

- Befristung der Auslandstätigkeit und ggf. Dauer der befristeten Tätigkeit



- Rückkehrzusage gegenüber dem Arbeitgeber
- Option zur Verlängerung der Auslandstätigkeit
- Einnahmequellen im Heimats- und Tätigkeitsstaat
- Vermögenswert des im Heimatstaat jederzeit zur Verfügung stehenden Familienwohnsitzes
- weiterer Grundbesitz des Arbeitnehmenden sowie Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung (in welchem Land?)
- Staat, in dem das Gehaltskonto geführt wird

2. Arbeitsrechtliche Einordnung

Um diese Abwägung zur Bestimmung der Ansässigkeit des jeweiligen Arbeitnehmenden treffen zu können, ist der Arbeitgeber auf umfassende Informationen über die persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Arbeitnehmenden angewiesen. Fraglich ist allerdings, inwieweit der Arbeitgeber diese Informationen beim Arbeitnehmenden erfragen darf, um dessen Ansässigkeit während der Auslandstätigkeit bestimmen zu können und ob der Arbeitnehmende verpflichtet ist (wahrheitsgemäße) Angaben zu machen.



a) Verfassungsrechtlicher Schutz des allgemeinen Persönlichkeitsrechts

Aus dem verfassungsrechtlich geschützten allgemeinen Persönlichkeitsrecht des Arbeitnehmenden (Art. 2 Abs. 1 GG i.V.m. Art. 1 Abs. 1 GG) folgt im Grundsatz, dass der Arbeitgeber nur über ein eingeschränktes Fragerecht verfügt. Der Arbeitgeber kann nur solche Informationen verlangen, an denen er im Hinblick auf das Arbeitsverhältnis über ein berechtigtes, billigenswertes und schutzwürdiges Interesse verfügt. Das arbeitgeberseitige Interesse muss dabei so gewichtig sein, dass demgegenüber das Interesse des Arbeitnehmenden zur Geheimhaltung seiner persönlichen Lebensumstände und zur Sicherung seiner Individualität zurückzutreten hat. Es ist also eine Interessenabwägung vorzunehmen.

In die Abwägung der beiderseitigen Interessen dürfte dabei auf Seiten des Arbeitgebers auch das Interesse an der Erfüllung seiner steuerrechtlichen Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Erhebung und Abführung der Lohnsteuer einzubeziehen sein. Diese Verpflichtungen kann der Arbeitgeber nur ordnungsgemäß erfüllen, wenn es ihm auch möglich ist, Ort, Höhe und sonstige Rahmenbedingungen des Lohnsteuerabzugs zu bestimmen, was nach dem BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2023 aber gerade die Bestimmung der Ansässigkeit des Arbeitnehmenden erfordert. Dem BMF-Schreiben kommt zwar keine unmittelbare Gesetzeswirkung, sondern lediglich eine gesetzeskonkretisierende Wirkung zu, es beinhaltet jedoch eine vom BMF nach außen kundgetane Verwaltungspraxis, die die Finanzverwaltung bei Beurteilung des Besteuerungsrechts zukünftig



grundsätzlich bindet. Das Interesse des Arbeitgebers, sich steuerrechtlich rechtmäßig zu verhalten, dürfte daher im Grundsatz ein Fragerecht gegenüber dem jeweiligen Arbeitnehmenden im Hinblick auf die zur Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit durchzuführenden Abwägungen der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Arbeitnehmenden begründen. Ein solches Fragerecht kann jedoch, selbst wenn es im Grundsatz bestehen dürfte, niemals schrankenlos sein. Insbesondere ist zu berücksichtigen, um welche Art oder Qualität von persönlichen Informationen es sich handelt. Das verfassungsrechtlich geschützte allgemeine Persönlichkeitsrecht des Arbeitnehmenden erfordert eine Differenzierung der durch eine konkrete Frage des Arbeitgebers berührten Interessen des Arbeitnehmenden anhand der sogenannten Sphärentheorie:

Fragen im Zusammenhang mit der Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit, die ausschließlich die sogenannte Sozialsphäre des Arbeitnehmenden berühren (also Fragen, die das berufliche



Hineinwirken des Arbeitnehmenden in die Öffentlichkeit betreffen, z.B. die Mitnahme der Familie bei vorübergehender Auslandstätigkeit), dürften regelmäßig im Hinblick auf das arbeitgeberseitige Interesse gerechtfertigt sein, während Fragen, welche die sogenannte Intimsphäre des Arbeitnehmenden berühren (also den innersten und unantastbaren Bereich der Persönlichkeit, z.B. die innere Gedanken- und Gefühlswelt sowie die Sexualität des Arbeitnehmenden) generell unzulässig sind. Letztere dürften freilich für die Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit ohnehin keine Relevanz besitzen.

Fragen, die die zwischen diesen beiden Polen einzuordnende sogenannte Privatsphäre des Arbeitnehmenden berühren (also den privaten Lebensbereich des Arbeitnehmenden, zu dem andere nur Zugang haben, soweit er ihnen gestattet wird, z.B. die Wohnung des Arbeitnehmenden, aber auch dessen Freizeit- und Urlaubsaktivitäten), bedürfen einer vertiefenden Einzelfallabwägung. Sie dürften im Einzelfall trotz des gewichtigen Allgemeininteresses an einer richtigen und ordnungsgemäßen Besteuerung nur dann als zulässig anzusehen sein, wenn sie zusätzlich nicht auch noch weitere grundrechtlich geschützte Interessen des Arbeitnehmenden berühren.

b) Datenschutzrechtliche Aspekte

Letztlich stellt sich auch unter dem Aspekt des Datenschutzrechts die Frage, ob der Arbeitgeber solche personenbezogenen Informationen des Arbeitnehmenden, die er zur Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit des Arbeitnehmenden benötigt, überhaupt erheben bzw. verarbeiten darf. Nach § 26 Abs. 1 S. 1 BDSG ist die Verarbeitung von personenbezogenen Arbeitnehmerdaten insoweit zulässig, wie diese für die Durchführung des Beschäftigungsverhältnisses erforderlich sind. Die Erforderlichkeit ergäbe sich hier aus den vom BMF ausgestellten Anforderungen, so dass auch insoweit im Grundsatz von einer Zulässigkeit ausgegangen werden kann. Es gilt an dieser Stelle jedoch ebenfalls die verfassungsrechtliche Determination in Bezug auf das allgemeine Persönlichkeitsrecht zu berücksichtigen. Jedenfalls in Bezug auf solche personenbezogenen Daten, die der Arbeitgeber aufgrund des umfassenden grundrechtlichen Schutzes der Intimsphäre aus Art. 2 Abs. 1 i.V.m.

Art. 1 Abs. 1 GG bereits generell nicht erfragen darf, dürfte auch ein Datenerhebungs- und Verarbeitungsverbot nach dem BDSG bestehen.

In Bezug auf personenbezogene Daten, die lediglich die Sozial- oder Privatsphäre des Arbeitnehmenden berühren, ist indes – gerade im Hinblick auf die Sensibilität der personenbezogenen Daten – sicherzustellen, dass diese Daten allein zum Zweck der Ansässigkeitsprüfung verarbeitet und genutzt werden und nicht auch zu anderen Zwecken.

3. Auskunftspflichten des Arbeitnehmenden

Anknüpfend an die oben im Hinblick auf die Bestimmung der Ansässigkeit beispielhaft aufgeführten Aspekte erscheinen uns daher jedenfalls Fragen des Arbeitgebers zu folgenden Themen problematisch:

- Wohnverhältnisse des Arbeitnehmenden
- laufende oder ruhende Mitgliedschaften des Arbeitnehmenden bei Parteien, Vereinen etc.
- Ort der Ausübung von Freizeitaktivitäten oder Urlauben
- Vermögenswerte und sonstige Einnahmequellen des Arbeitnehmenden

Sind diese Aspekte dem Arbeitgeber gleichwohl bekannt, so hat er sie entsprechend des BMF-Schreibens vom 12. Dezember 2023 bei der Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit des Arbeitnehmenden zu berücksichtigen. Auskünfte des Arbeitnehmenden hierzu dürfte der Arbeitgeber indes nicht verlangen können. Sollte der Arbeitgeber dennoch entsprechende Fragen explizit an seinen Mitarbeitenden richten, wären diese nicht verpflichtet zu antworten. Ob dem Arbeitnehmenden darüber hinaus ein „Recht zur Lüge“ zukommt, wie es

Arbeitnehmenden von der arbeitsgerichtlichen Rechtsprechung bei unzulässigen Fragen im Bewerbungsgespräch zuerkannt wird, um dort keine Nachteile bei Nichtbeantwortung einer Frage befürchten zu müssen, ist im Hinblick auf die steuerliche Relevanz der Informationen aus unserer Sicht zweifelhaft.

Auch gilt es seitens des Arbeitgebers bei der Befragung eines Arbeitnehmenden zu verhindern, dass für diesen bereits allein durch das Stellen einer Frage eine Drucksituation erzeugt wird, in der sich der Arbeitnehmende auch zur Beantwortung an sich unzulässiger Fragen genötigt sieht. Der Arbeitgeber sollte daher den Arbeitnehmenden jedenfalls in Bezug auf solche Fragen, die ihm nach der oben vorzunehmenden Abwägung in Bezug auf das allgemeine Persönlichkeitsrecht problematisch erscheinen, darauf hinweisen, dass deren Beantwortung auf rein freiwilliger Basis erfolgt und sich für den Arbeitnehmenden aus einer etwaigen Nichtbeantwortung keinerlei arbeitsrechtliche Nachteile ergeben.

Fazit

Die Verpflichtungen des Arbeitgebers im Zusammenhang mit der Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit von Arbeitnehmenden, die vorübergehend im Ausland beschäftigt werden, stehen in einer Konfliktsituation mit den geltenden Anforderungen zur Sicherstellung des allgemeinen Persönlichkeitsrechts von Arbeitnehmenden. Bei der Bestimmung der steuerlichen Ansässigkeit sollten Arbeitgeber daher primär auf bereits bekannte und ihnen bereits vorliegende Informationen zurückgreifen, fordert das BMF doch schließlich lediglich eine Abwägung der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Arbeitnehmenden nach objektiven Anhaltspunkten. Genügen die dem Arbeitgeber vorliegenden Informationen indes im Einzelfall nicht, um die steuerliche Ansässigkeit eines Arbeitnehmenden bestimmen zu können, gilt es bei der Anforderung benötigter Informationen vom Arbeitnehmenden eine besondere Sorgfalt walten zu lassen und jede Drucksituation für den Arbeitnehmenden zu verhindern.

Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.

Ansprechpartnerin:



Petra Diekwisch
Senior Managerin, LAW
KPMG AG WPG

Kontakt über:

Redaktion KPMG Global
Mobility News
de-GMS-contact@kpmg.com

Global Mobility Services Newsletter abonnieren:

Bleiben Sie auf dem Laufenden – [Hier](#) können Sie die KPMG Global Mobility News abonnieren

Weitere Global Mobility News finden Sie auf unserer Übersichtsseite im Internet.



German Tax Facts App
Wichtige Themen, News und Events
rund um Steuern



www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2024 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.