



Legal Update **September 2026**

NEUES DBA MIT DER UKRAINE: WAS SICH FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER ÄNDERT

Das neue Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Deutschland und der Ukraine modernisiert das bisherige Abkommen von 1995 umfassend. Es ist nach Abschluss der innerstaatlichen Verfahren frühestens ab dem 01.01.2027 anwendbar. Besonders die modernisierte 183-Tage-Regelung dürfte in der Praxis spürbare Folgen haben. Der Beitrag gibt einen Überblick über die für Arbeitgeber und Arbeitnehmende zentralen Neuerungen und zeigt, worauf sie schon jetzt achten sollten.

Die Änderungen für Arbeitgeber und Arbeitnehmende im Überblick

- Arbeitnehmerbesteuerung: komplexere 183-Tage-Regel (Umstellung vom Kalenderjahr auf 12-Monats-Zeitraum)
- Gleichbehandlung von Beiträgen zur Altersvorsorge
- Wegzugsbesteuerung: explizite Regelung im Abkommen mit Step-up-Mechanismus
- Wechsel zur Anrechnungsmethode in bestimmten Fällen der Nichtbesteuerung

Besteuerung von Arbeitnehmenden

Umstellung auf 12-Monats-Zeitraum

Vergütungen aus unselbständiger Arbeit werden (wie bisher und international üblich) grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat besteuert. Wird die Tätigkeit in einem anderen Staat ausgeübt, darf auch der

Tätigkeitsstaat besteuern (Art. 14 Abs. 1 DBA n. F.). Unter bestimmten Voraussetzungen gilt dies jedoch nicht und die Besteuerung darf ausschließlich im Ansässigkeitsstaat erfolgen (183-Tage-Regelung, Art. 14 Abs. 2 DBA n. F.).

Doch die 183-Tage-Regelung wird anspruchsvoller: Sie wurde im neuen DBA an den aktuellen internationalen Standard der OECD angepasst und künftig reicht es nicht mehr, nur das jeweilige Kalenderjahr im Blick zu haben. Maßgeblich soll künftig ein rollierender 12-Monats-Zeitraum sein. Für Arbeitgeber bedeutet dies: Auch Aufenthalte (wie beispielsweise im Rahmen von Dienstreisen) im Jahr vor oder nach einer Entsendung können entscheidend für die Zuweisung des Besteuerungsrechts im betreffenden Jahr sein.

Wer hier die Aufenthaltstage nicht sauber erfasst und dokumentiert, riskiert eine falsche steuerliche Behandlung.

Altersvorsorgebeiträge

Neu ist eine Regelung zur Gleichbehandlung von Beiträgen zur Altersvorsorge, die eine in einem Vertragsstaat unselbständig tätige Person an eine in einem anderen Vertragsstaat errichtete Altersvorsorgeeinrichtung leistet (Art. 14 Abs. 4 n. F.). Der Tätigkeitsstaat muss diese Beiträge in gleicher

Weise und in gleichem Umfang berücksichtigen wie Beiträge an eine dort steuerlich anerkannte Altersvorsorgeeinrichtung. Die steuerliche Behandlung von Altersvorsorgeaufwendungen und der später daraus resultierenden Leistungen sorgt in Entscheidungsfällen in der Praxis immer wieder für Diskussionen mit den Finanzbehörden.

Voraussetzung für die Gleichbehandlung ist, dass

- die Einrichtung im anderen Staat steuerlich anerkannt ist.
- die betreffende Person unmittelbar vor Beginn ihrer Tätigkeit nicht im Tätigkeitsstaat ansässig war und dort bereits Beiträge für sie an die Altersvorsorgeeinrichtung entrichtet wurden.

Begrenzung der Quellensteuer auf Dividenden und Zinsen

Für grenzüberschreitend tätige Arbeitnehmende können auch die Regelungen zur Besteuerung von Dividenden und Zinsen relevant sein. DBA weisen das Besteuerungsrecht für diese Einkunftsarten regelmäßig dem Ansässigkeitsstaat zu, räumen dem Quellenstaat aber ein begrenztes Besteuerungsrecht ein. Einkünfte aus Dividenden von Privatanlegern darf der Quellenstaat mit bis zu 15 Prozent besteuern (Art. 10 n. F.); bisher lag die Grenze bei 10 Prozent. Bei Zinsen bleibt es dagegen bei maximal 5 Prozent (Art. 11 n. F.).

Fiktiver Veräußerungsgewinn bei Wegzug, aber Step-up

Möglichkeit der Besteuerung bei Verlagerung der Ansässigkeit

Eine weitere Neuerung ist eine Regelung zur Wegzugsbesteuerung für natürliche Personen, die mindestens fünf Jahre in einem Vertragsstaat ansässig waren und anschließend in einem anderen Vertragsstaat ansässig werden. Der bisherige Ansässigkeitsstaat darf Gesellschaftsanteile in diesem Fall so behandeln, als wären sie im Zeitpunkt des Ansässigkeitswechsels veräußert worden (Art. 13 Abs. 6 n. F.). Deutschland besteuert beispielsweise bestimmte Anteile an Kapitalgesellschaften beziehungsweise an Investmentfonds, wenn eine Person wegzieht oder sich ihre Ansässigkeit in ein anderes Land verlagert.

Step-up bei späterer Veräußerung

Damit es später nicht zu einer doppelten Belastung kommt, enthält das neue DBA einen Step-up-Mechanismus. Der neue Ansässigkeitsstaat muss bei einer späteren Veräußerung den Wert berücksichtigen, den der frühere Ansässigkeitsstaat bei der Wegzugsbesteuerung zugrunde gelegt hat. Vereinfacht gesagt: Was beim Wegzug schon steuerlich erfasst wurde, soll bei einer späteren Veräußerung nicht noch einmal besteuert werden.

Methodenartikel: keine Freistellung bei Nichtbesteuerung in der Ukraine

Ansässigkeit in Deutschland

Für in Deutschland ansässige Personen bleibt es dabei, dass Deutschland Einkünfte aus unselbständiger Arbeit von der Besteuerung (unter Progressionsvorbehalt) freistellt, wenn die Ukraine diese Einkünfte nach dem Abkommen besteuern darf (Art. 21 Abs. 1 Buchst. a n. F.). Für Dividenden und Zinsen rechnet Deutschland ebenfalls wie bisher grundsätzlich die ukrainische Steuer an.

Neu ist hingegen eine Klausel, nach der Deutschland bei bestimmten Qualifikationskonflikten oder bei Nichtbesteuerung in der Ukraine von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode wechseln kann (Art. 21 Abs. 1 Buchst. e n. F.). Ausgenommen hiervon sind lediglich Dividenden.

Das Protokoll zum DBA definiert, wann Einkünfte oder Teile davon als „tatsächlich“ besteuert gelten. Dies ist der Fall, wenn sie in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden, anhand derer die Steuer berechnet wird. Nicht tatsächlich besteuert werden Einkünfte, wenn sie nicht steuerpflichtig sind oder von der Besteuerung ausgenommen werden (Ziffer 11 des Protokolls n. F.). Diese Bestimmung steht im Einklang mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 10.04.2025, VI R 29/22).

Die Frage, ob Einkünfte im anderen Staat tatsächlich in die steuerliche Bemessungsgrundlage einbezogen wurden, gewinnt damit noch mehr an Bedeutung.

Ansässigkeit in der Ukraine

Für in der Ukraine ansässige Personen gilt: Wenn Deutschland nach dem DBA die betreffenden Einkünfte besteuern darf, berücksichtigt die Ukraine die anteilige deutsche Steuer durch einen Abzug vom Einkommen (Art. 21 Abs. 2 n. F.). Bisher hat die Ukraine eine doppelte Besteuerung durch Anrechnung der deutschen Steuer verhindert bzw. beseitigt.

Verständigungsverfahren, Informationsaustausch, Amtshilfe und Missbrauchsabwehr werden gestärkt

Das Verständigungsverfahren wird um eine verbindliche Schiedsklausel ergänzt: Wenn die zuständigen Behörden einen Fall nicht innerhalb von drei Jahren nach Vorlage der erforderlichen

Informationen lösen können, müssen ungeklärte Fragen des Falles auf schriftlichen Antrag der Person durch ein Schiedsverfahren geregelt werden. Deutschland behält sich jedoch im Protokoll zum DBA wichtige Ausnahmen vor, insbesondere bei Nichtbesteuerung oder tatsächlichen Verständigungen. Auch der Informationsaustausch wird aktualisiert (Art. 24 n. F.). Neu eingeführt wird zudem jeweils ein Artikel zur Amtshilfe (Art. 25 n. F.) und zur Missbrauchsabwehr (Art. 26 n. F.).

Inkrafttreten

Sofort wirkt das neue DBA allerdings nicht. Erst wenn beide Staaten ihre innerstaatlichen Verfahren abgeschlossen haben, kann es in Kraft treten. Praktisch ist eine Anwendung frühestens ab dem 01.01.2027 möglich – vorausgesetzt, die Ratifikation erfolgt noch bis Ende 2026.

Handlungsempfehlungen

Arbeitgeber sollten das neue Abkommen nicht erst zum Inkrafttreten aufgreifen. Besonders die

neue 183-Tage-Regel verlangt eine frühzeitige Vorbereitung. Unternehmen sollten daher schon jetzt prüfen, ob ihre Systeme auch die relevanten Aufenthalts- und Arbeitstage ausreichend genau erfassen – auch für Zeiten vor und nach einer Entsendung.

Auch Wegzugsfälle sollten frühzeitig auf der Agenda stehen. Ob ein Wechsel der Ansässigkeit eine Wegzugsbesteuerung auslöst, lässt sich nur im Einzelfall beurteilen – idealerweise bevor der Auslands- oder Inlandseinsatz beginnt. Ebenso sollte geprüft werden, welche Folgen eine spätere Veräußerung der betroffenen Beteiligungen haben kann.

Schließlich dürfte die Anrechnungsmethode künftig häufiger eine Rolle spielen. Zwar kennt das deutsche Steuerrecht bereits ähnliche Mechanismen für einen Wechsel zur Anrechnungsmethode, diese Regelungen erfassen jedoch nicht sämtliche Fälle der Nichtbesteuerung im Sinne des neuen DBA. Daher ist davon auszugehen, dass sich der Anwendungsbereich der Anrechnungsmethode erweitern wird.

AUTORINNEN

Ursula Beste
Steuerberaterin
ursula.beste@de.ey.com
EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Petra Hegener
Steuerberaterin
petra.hegener@de.ey.com
EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft

EY Corporate Solutions GmbH & Co. KG ist Mitglied der Deutsch-Ukrainischen Industrie- und Handelskammer