

# Steuerfachkurs

# Lehrbuch des internationalen Steuerrechts

Von Dr. jur. Kay-Michael Wilke,  
Richter am Finanzgericht

6., umfassend überarbeitete und verbesserte Auflage

Verlag Neue Wirtschafts-Briefe  
Herne/Berlin

## **Inhaltsverzeichnis**

Vorwort.....	5
Literaturverzeichnis....."	15
Abkürzungsverzeichnis.....	18

### **Abschnitt 1:**

#### **Einführung in das internationale Steuerrecht**

A. Begriff des internationalen Steuerrechts.....	21
B. Staats- und völkerrechtliche Grundlagen der Steuererhebung.....	22
C. Grundprinzipien der Besteuerung — Wohnsitzbesteuerung, Quellenbesteuerung.....	24
D. Persönliche Anknüpfungspunkte für die Besteuerung.....	25
I. Überblick.....	25
II. Wohnsitz - § 8 AO.....	25
III. Gewöhnlicher Aufenthalt - § 9 AO.....	26
IV. Geschäftsleitung- § 10 AO.....	26
V. Sitz-§ 11 AO.....	27
E. Entstehung der Doppelbesteuerung.....	27
F. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	29
I. Überblick.....	29
II. Nationale Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	29
G. Gliederung des internationalen Steuerrechts.....	31
H. Auslandsinvestitionen und Steuerumgehung.....	32

### **Abschnitt 2:**

#### **Verfahrensgrundsätze**

A. Behandlung eines internationalen Steuerfalls, Qualifikationsproblem.....	34
B. Ausland....."	35
C. Identität des Steuerpflichtigen.....	36
D. Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten - § 90 Abs. 2 AO.....	36
E. Ermittlung der ausländischen Einkünfte, Benennung von Zahlungsempfängern gem. § 160 AO.....	37

Abschnitt 3:

Allgemeines Außensteuerrecht: Die Einzelsteuergesetze

A. Ausländische Einkünfte im Einkommensteuerrecht.....	39
I. Überblick über die Regelungen des EStG.....	39
II. Unbeschränkte und beschränkte Einkommensteuerpflicht.....	39
1. Unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht	
"^\n            - § 1 Abs. 1, 4 EStG.....	39
2. Erweitert unbeschränkte Steuerpflicht - § 1 Abs. 2 EStG.....	„40
-3. Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag - § 1 Abs. 3, § la EStG...	40
4. Veranlagung beschränkt Steuerpflichtiger auf Antrag	
- § 50 Abs. 5 EStG.....	41
5. Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht	
- § 2 Abs. 7 EStG.....	> 42
III. Ausländische Einkünfte - § 34d EStG.....	' 42
1. Überblick.....	" 42
2. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft"- § 34d Nr. 1 EStG.....	42
' 3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb - § 34d Nr. 2 EStG.....	43
4. Einkünfte aus selbständiger Arbeit - § 34d Nr. 3 EStG.....	44
5. Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften - § 34d Nr. 4 EStG.....	44
6. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - § 34d Nr. 5 EStG.....	45
7. Einkünfte aus Kapitalvermögen - § 34d Nr. 6 EStG.....	45
8. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - § 34d Nr. 7 EStG....	45
9. Sonstige Einkünfte - § 34d Nr. 8 EStG.....	46
10. Ermittlung der ausländischen Einkünfte.....	46
IV. Anrechnungsverfahren - § 34c Abs. 1 EStG.,.....	48
1. Überblick.....	' 48
2. Anrechenbare ausländische Steuer.....	48
3. Berechnungsmethode, Durchführung der Anrechnung.....	49
V. Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte	
- § 34c Abs. 2, 3 EStG.....	53
1. Abzug auf Antrag - § 34c Abs. 2 EStG.....	53
2. Abzug von Amts wegen - § 34c Abs. 3 EStG.....	' 54
VI. Ermäßigungsverfahren bei Doppelbesteuerungsabkommen	
- § 34c Abs. 6 EStG.....	55
VII. Verfahrensrechtliche Bestimmungen zu § 34c Abs. 1-3 EStG.....	55
1. Übersetzung ausländischer Urkunden-.§ 68b EStDV.....	55
2. Änderungsvorschriften, Nacherklärungspflicht.....	56

## Inhaltsverzeichnis

VIII. Ausländische Einkünfte aus dem Betrieb von Handelsschiffen - § 34c Abs. 4 EStG.....	56
IX. Steuerpauschalierung - § 34c Abs. 5 EStG.....	57
1. Überblick.....	57
2. Pauschalierungserlaß.....	58
3. Auslandstätigkeitserlaß.....	60
X. Steuerermäßigung für beschränkt Steuerpflichtige - § 50 Abs.,6 EStG	61
XI. Progressionsvortfehalt - § 32b EStG.....	62
XII. Einschränkung des Verlustausgleichs - § 2a Abs. 1, 2 EStG.....	64
XIII. Verluste ausländischer Betriebsstätten - § 2a Abs. 3, 4 EStG.....	66
XIV. Besteuerung von Diplomaten, Konsuln, NATO-Truppenangehörigen und Angehörigen internationaler Organisationen.....	69
B. Ausländische Einkünfte im Körperschaftsteuerrecht.....	71
1. Überblick.....	71
II. Steuerfreie positive ausländische Einkünfte.....	71
III. Direkte Anrechnung -§ 26 Abs. 1 KStG.....	71
IV. Abzug bei der Ermittlung der Summe der Einkünfte.....	72
V. Pauschalierung und ermäßigter Steuersatz.....	73
VI. Die indirekte Anrechnung - § 26 Abs. 2 KStG.....	73
1. Überblick, Begriff und Zweck des internationalen Schachtelprivilegs	73
2. Voraussetzungen der indirekten Anrechnung bei der Muttergesellschaft.....	74
3. Begriff der ausländischen Tochtergesellschaft, Voraussetzungen der indirekten Anrechnung bei der Tochtergesellschaft.....	75
VII. Durchführung der indirekten Anrechnung nach § 26 Abs. 2 KStG.....	76
1. Anrechenbare ausländische Steuer.....	76
2. Ermittlung der anrechenbaren Steuer.....	76
3. Ermittlung des ausschüttbaren Gewinns.....	77
4. Aufstockungsbetrag.....	78
5. Höchstbetrag der Anrechnung.....	78
6. Verhältnis direkte Anrechnung zu indirekter Anrechnung.....	79
VIII. Tochtergesellschaft in EU-Mitgliedstaaten - § 26 Abs. 2a KStG.....	80
IX. Tochtergesellschaft in Entwicklungsländern - § 26 Abs. 3 KStG.....	80

X.	Indirekte Anrechnung bei mittelbarer Beteiligung an Einzelgesellschaft - § 26 Abs. 5 KStG.....	81
	1. Überblick.....	81
	2. Beteiligungsvoraussetzung der Muttergesellschaft.....	81
	3/ Tätigkeitsmerkmale der Einzelgesellschaft.....	82
	4. Ausschüttungszusammenhang.....	82
	5. Ermittlung des begünstigten Gewinnanteils.....	82
	6. Durchführung der indirekten Anrechnung im Falle des § 26 Abs. 5 KStG.....	83
	7. Verhältnis § 26 Abs. 5 KStG zu § 26 Abs. 1 KStG.....	84
	8. Steuerliche Wirkungen des § 26 Abs. 5 KStG.....	84
XI.	Nachweispflichten - § 26 Abs. 4 KStG.....	84
XII.	Ausländische Einkünfte beschränkt steuerpflichtiger Körperschaften - § 26 Abs. 6, 7 KStG.....	85
XIII.	Beteiligung an ausländischen Gesellschaften - § 8b KStG.....	85
	1. Steuervergünstigung für durchgeleitete Ausschüttungen und Veräußerungsgewinne - § 8b Abs. 1-3 KStG.....	85
	2. Inländische Betriebsstätten beschränkt steuerpflichtiger Körperschaften - § 8b Abs. 4 KStG.....	86
	3. Erweiterung des DBA-Schachtelprivilegs - § 8b Abs. 5 KStG.....	86
	4. Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung - § 8b Abs. 6 KStG.....	86
C.	Auslandsvermögen im Bewertungsgesetz.....	87
	I. Allgemeine Bewertungsgrundsätze.....	87
	II. Internationales Schachtelprivileg - § 102 Abs. 2 BewG.....	88
	III. Erweiterung des DBA-Schachtelprivilegs - § 102 Abs. 3 BewG.....	89
D.	Auslandsvermögen im Vermögensteuergesetz.....	89
E.	Auslandsvermögen in Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz.....	89
	I. Überblick.....	89
	II. Anrechnungsverfahren- § 21 Abs. 1-3 ErbStG.....	89
	III. Anrechnungsverfahren bei Doppelbesteuerungsabkommen - § 21 Abs. 4 ErbStG.....	92
	IV. Korrekturvorschriften.....	93

**Abschnitt 4:**

**Das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen**

A. Einführung.....	94
B. Geschichte der Doppelbesteuerungsabkommen.....	95
C. Völkerrechtliche und staatsrechtliche Grundlagen.....	96
I. Völkervertragsrecht.....	96
II. Der völkerrechtliche Vertrag im Recht der Bundesrepublik.....	96
III. Auslegung eines Doppelbesteuerungsabkommens.....	97
D. Aufbau eines Doppelbesteuerungsabkommens.....	98
E. Wirkungsweise eines Doppelbesteuerungsabkommens.....	99
I. Allgemeines.....	99
II. Freistellungsmethode - Art. 23 A MDBA.....	100
III. Anrechnungsmethode.....	100
1. Direkte Steueranrechnung - Art. 23 B MDBA.....	100
2. Fiktive Steueranrechnung.....	100
IV. Verbot der virtuellen Doppelbesteuerung.....	101
V. Rückfall-Klausel(Subject-to-tax).....	102
VI. Switch-over-Klausel.....	103
VII. Treaty Override.....	103
F. Geltungsbereich eines Doppelbesteuerungsabkommens.....	104
I. Persönlicher Geltungsbereich.....	104
1. Person-Art. 1, 3 MDBA.....	104
2. Staatsangehörigkeit - Art. 3 Abs. 1 MDBA.....	104
3. Ansässigkeit - Art. 4 MDBA.....	105
4. Treaty Shopping.....	107
II. Sachlicher Geltungsbereich.....	107
1. Räumlicher Geltungsbereich - Art. 28 MDBA.....	107
2. Steuerlicher Geltungsbereich - Art. 2 MDBA.....	108
G. Zuordnungsprinzipien.....	109
I. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen - Art. 6 MDBA.....	109
II. Einkünfte aus gewerblicher Betätigung - Art. 7-9 MDBA.....	110
1. Überblick.....	110
2. Betriebsstätte - Art. 5 MDBA.....	110

3. Unternehmensgewinne - Grundsätze.....	115
4. Ermittlung des Betriebsstättengewinns - Art. 7 MDBA...-	116
5. Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt - Art. 8 MDBA.....	120
6. Verbundene Unternehmen - Art. 9 MDBA.....	120
III. Anhang zu Art. 7 - 9 MDBA: Einkunftsabgrenzung bei international verbundenen Unternehmen -Verrechnungspreise.....	121
U Einführung.....	121
2. Voraussetzungen für die Anwendung der Abgrenzungsregeln.....	122
3. Grundsätze der Einkunftsabgrenzung.....-	123
4. Prüfungsmethoden für die Angemessenheit der Verrechnungspreise	123
5. Waren- und Leistungsverkehr zwischen nahestehenden Personen...-	124
6. Durchführung der Berichtigung.....	125
7. Mitwirkungspflichten.....	125
8. Adyanced Pricing Agreement (APA).....	126
IV. Einkünfte aus Dividenden - Art. 10 MDBA.....	126
1. Die abkommensgemäße Besteuerung der Dividenden - Überblick	126
2. Schachteldividenden.....	128
3. Ermäßigung der Quellensteuer.....	129
4. Besteuerung der Dividenden in der Bundesrepublik.....	129
a) Besteuerung von Schachteldividenden.....	129
b) Besteuerung von Dividenden in sonstigen Fällen.....•	130
c) Dividenden aus Frankreich.....	131
V. Einkünfte aus Zinsen - Art. 11 MDBA.....	132
VI. Einkünfte aus Lizenzen - Art. 12 MDBA.....	133
VII. Einkünfte aus der Veräußerung von Vermögen - Art. 13 MDBA.....	134
VIII. Einkünfte aus selbständiger Arbeit - Art. 14 MDBA.....	134
IX. Einkünfte aus unselbständiger Arbeit - Art. 15 MDBA;.....	136
1. Grundsätze.....	136
2. 183-Tage-Regelung.....	138
3. Grenzgänger...-	139
4. Arbeitnehmer im internationalen See- und Luftverkehr.....	140
X. Einkünfte aus Arbeit in sonstigen Fällen.....	141
1. Aufsichtsrats-und Verwaltungsratsvergütungen - Art. 16 MDBA...	141
2. Künstler und Sportler - Art. 17 MDBA.....	141
3. Ruhegehälter - Art. 18 MDBA.....	142
4. Öffentlicher Dienst - Art. 19 MDBA.....	142

5. Studenten, Lehrlinge, Praktikanten - Art. 20 MDBA.....	143
6. Gastlehrer, Gastdozenten.....	143
XI. Andere Einkünfte - Art. 21 MDBA.....	144
* XII. Vermögensbesteuerung - Art. 22 MDBA.....	144
H. Rechtsbehelfe und Verständigungsverfahren - Art. 25 MDBA.....	145
I. Innerstaatliche Rechtsbehelfe.....	145
II. Zwischenstaatliches Verständigungsverfahren.....	145
I. Amts- und Rechtshilfeverkehr - Art. 26 MDBA.....	146
I. Informationsaustausch und Auskunftserteilung.....	146
II. Vollstreckungs- und Beitreibungshilfe.....	149
J. Diskriminierungsverbot - Art. 24 MDBA.....	149

## **Abschnitt 5:**

### **Besonderes Außensteuerrecht**

A. Verlagerung von Einkünften in Steueroasenländer- Basisgesellschaften.....	152
B. Außensteuergesetz.....	153
I. Einführung, Zielsetzung des AStG.....	153
II. Berichtigung von Einkünften - § 1 AStG.....	153
III. Erweitert beschränkte Steuerpflicht - §§ 2-5 AStG.....	154
1. Überblick.....	154
2. Erweitert beschränkte Einkommensteuerpflicht-§ 2 AStG.....	155
3. Erweitert beschränkte Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht - § 4 AStG.....	158
4. Zwischengeschaltete Gesellschaften - § 5 AStG.....	158
IV. Vermögenszuwachsbesteuerung-§ 6 AStG.....	159
V. Hinzurechnungsbesteuerung-§§ 7 — 14 AStG.....	161
1. Überblick.....	161
2. Beteiligung an ausländischen Zwischengesellschaften — §. 7 AStG.	161
3. Aktive Einkünfte- § 8 Abs. 1 AStG.....	162
4. Nebenerträge.....	165
5. Landes- und Funktionsholding - § 8 Abs. 2 AStG.....	165
6. Niedrige Besteuerung - § 8 Abs. 3 AStG.....	165
7. Freigrenze bei gemischten Einkünften - § 9 AStG.....	166
8. Hinzurechnungsbetrag-§ 10 AStG.....	167
9. Besteuerung des Hinzurechnungsbetrages.....	168



10. Ausschüttung von Gewinnanteilen-§ 11 AStG.....	169
11. Steueranrechnung-§ 12 AStG.....	170
12. 'Schachteldividenden-§ 13 AStG.....	170
13. Nachgeschaltete Zwischengesellschaft-§ 14 AStG.....	172
VI. Familienstiftungen - § 15 AStG.....	173
VII. Aufklärungs-und Mitwirkungspflichten-§§ 16, 17 AStG.....	173
1. Überblick.....	173
2. Mitwirkungspflicht-§ 16 AStG.....	173
3. Sachverhaltsaufklärung - § 17 AStG.....	174
VIII. Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen - § 18 AStG. . .	175
IX. AStG und DBA - § 20 AStG.....	175
C. Sonstige Gesetze.....	176
I. Auslandsinvestitionsgesetz (AIG).....	176
II. Entwicklungsländer-Steuergesetz (EntwLStG).....	176
III. Auslandsinvestmentgesetz (AusInvestmG).....	177

## Abschnitt 6:

### Steuerharmonisierung in der Europäischen Union

A. Einführung in das europäische Recht.....	178
B. Steuerliche Zielsetzungen der EG - Steuerharmonisierung.....	181
C. Stand der Harmonisierung.....	182
I. Umsatzsteuer.....	182
II. Direkte Steuern.....	184
III. Verbrauch- und Verkehrssteuern.....	187
IV. Handels- und Gesellschaftsrecht, Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung.....	188
V. Rechts- und Amtshilfe, Beitreibungshilfe.....	189
Stichwortverzeichnis.....	193