



STEUER  
RECHTS  
INSTITUT  
KNOLL

Fachberater Internationales Steuerrecht 2021/2022

**FERNUNTERRICHT**

# ZULASSUNGSKLAUSUR

Lösungshinweise

Internationales Steuerrecht

3

Verfasser:

**Andreas Saliger**

Dipl.-Finanzwirt (FH)

**Brigitte Wiendl**

Dipl.-Finanzwirtin (FH)



© Steuerrechts-Institut KNOLL GmbH

[www.knoll-steuer.com](http://www.knoll-steuer.com)

Alle Rechte vorbehalten. Dieses Dokument ist urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der Steuerrechts-Institut KNOLL GmbH unzulässig. Wir verweisen auf unsere allgemeinen Geschäftsbedingungen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir in unseren Lehrmaterialien auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d). Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.

**TEIL I: VERSTÄNDNISFRAGEN****Punkte****zu 1):**

Bei Vergütungen an ausländische Fotomodelle ist die Vergütung aufzuteilen für das sog. Fotoshooting und für die Überlassung von Persönlichkeitsrechten am eigenen Bild (sog. Buy-out). 1

Die Vergütung für das Shooting führt zu Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d EStG (alternativ § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG), die Vergütung für die Persönlichkeitsrechte führt zu inländischen Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Doppelbuchst. aa EStG (oder alternativ § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG). 1

**zu 2):**

Es muss sich um einen Staatsangehörigen eines EU-/EWR-Staates handeln, der seinen Wohnsitz in einem EU-/EWR-Staat hat (§ 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. b i. V. m. Satz 7 EStG). 1

Ohne diese Voraussetzungen reicht es aus, wenn er sich zuvor einen Freibetrag nach § 39a Abs. 4 EStG als Lohnsteuerabzugsmerkmal eintragen ließ, § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 Buchst. a EStG. 1

Eine weitere Möglichkeit ist eine Veranlagung zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht unter den Voraussetzungen von § 1 Abs. 3 und § 1a EStG. 1

**zu 3):**

Nach Art. 1 Abs. 1 und 2 OECD-MA 2017 i. V. m. Art. 3 Abs. 1 Buchst. a und b OECD-MA 2017, da die Gesellschaft für die Besteuerung nicht als transparent angesehen und zur Körperschaftsteuer herangezogen wird. 1

**zu 4):**

Die Gewinne des Unternehmens sind grundsätzlich nach dem DBA freizustellen. Da es sich aber um eine niedrige Besteuerung im Betriebsstättenstaat und um eine passive Tätigkeit nach § 8 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. b AStG handelt, kommt die Freistellung abkommensüberschreitend nach § 20 Abs. 2 AStG nicht in Betracht. 1

Die Doppelbesteuerung wird durch Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Steuer nach den allgemeinen Vorschriften vermieden. 1

**zu 5):**

Die Planungs- und Überwachungstätigkeit im Zusammenhang mit einer Bauausführung gehört auch zur Baubetriebsstätte eines Unternehmens. Damit gehört der damit in Zusammenhang stehende Gewinn ebenfalls zur Baubetriebsstätte. Das gilt auch dann, wenn der Generalunternehmer alle anderen Leistungen an Subunternehmer vergibt. 1

Wird dagegen die Planungs- und Überwachungstätigkeit ebenfalls an Subunternehmer vergeben, begründet die verbleibende reine Koordinierungstätigkeit keine Baubetriebsstätte i. S. v. § 12 Nr. 8 AO und Art. 5 Abs. 3 OECD-MA. 1

**zu 6):**

Bei Vereinbarungen zur Übernahme von Steuern des Auslandsaufenthalts durch den Arbeitgeber wird bei der Berechnung des Arbeitslohns für Arbeitnehmer im internationalen Einsatz in vielen Fällen eine fiktive/hypothetische Steuer ausgewiesen. Es handelt sich um eine fiktive Größe, die den auszahlenden Arbeitslohn tatsächlich mindert. Im Gegenzug verpflichtet sich der Arbeitgeber, die anfallende Einkommensteuer des Arbeitnehmers zu bezahlen. 1

Diese Hypo-Tax führt nicht zum Zufluss von Arbeitslohn und entspricht im Ergebnis einer Nettolohnvereinbarung. Maßgebend sind die tatsächlich anfallenden und vom Arbeitgeber gezahlten Steuern. 1

---

**PUNKTE TEIL I** **12**

**TEIL II: EINZELSACHVERHALTE**

**1. Marcus Merc**

Marcus Merc ist unbeschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG mit seinem Welteinkommen (H 1a „Allgemeines“ EStH), soweit nicht durch ein DBA eingeschränkt (§ 2 AO). Das DBA Schweiz (und ggf. andere) ist persönlich und sachlich anwendbar (Art. 1, 2, 4 DBA Schweiz). 1

Er erzielt Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit nach § 15 EStG. Zu ermitteln ist der Gewinn nach § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG. 1

Das Besteuerungsrecht für die Einkünfte hat nach Art. 7 DBA Schweiz grundsätzlich der Ansässigkeitsstaat Deutschland. Das Besteuerungsrecht entscheidet sich nicht nach Art. 17 DBA Schweiz, weil ein Schiedsrichter weder Sportler noch Künstler ist. 1

In Deutschland existiert mindestens eine Geschäftsleitungsbetriebsstätte, da keine anderen Räume zur Verfügung stehen und er zumindest in seinen Wohnräumen übergeordnete unternehmerische Entscheidungen trifft (Ort der Leitung), Art. 5 Abs. 2 DBA Schweiz. 1

In Polen besteht keine Betriebsstätte am Ort der geleiteten Spiele, da ihm keine Verfügungsmacht über die Räumlichkeiten zusteht, Art. 5 DBA Polen und es auch an der Steuertätigkeit (über sechs Monate Dauer) fehlt. 1

Der Tätigkeitsstaat Schweiz hat daher kein Besteuerungsrecht. Der volle Gewinn i.H.v. 500.000 € abzgl. 50.000 € = 450.000 € unterliegt der deutschen Einkommensteuer. 1

---

**6**

**2. Petra Pause**

Petra Pause ist beschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 4 EStG soweit sie inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 EStG erzielt. 1

Für die Beteiligung an der US-Gesellschaft ist ein Rechtstypenvergleich vorzunehmen, um zu klären, in welcher Einkunftsart die Erträge zu erfassen sind. Nach dem BMF-Schreiben vom 19.3.2004 IV B 4 – S 1301 USA - 22/04, BStBl 2004 I S. 411 zur steuerlichen Einordnung einer LLC handelt es sich aus deutscher Sicht um eine einer deutschen Kapitalgesellschaft entsprechenden Rechtsform (einmalige Gesellschaftereinlage, freie Verfügbarkeit, Haftungsbeschränkung, Gewinnausschüttungsbeschluss, ...). 1

<p>Sie erzielt inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a EStG (inländische Geschäftsleitung). Die Frage der Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen bleibt als „im Ausland gegebenes Besteuerungsmerkmal“ außer Betracht, § 49 Abs. 2 EStG (isolierende Betrachtungsweise).</p>	1
<p>Die Besteuerung in Deutschland erfolgt nach § 43 ff. EStG durch Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von 25 Prozent (zzgl. SolZ) mit Abgeltungswirkung, § 43 Abs. 5 Satz 1 EStG, § 50 Abs. 2 Satz 1 EStG.</p>	1
<p>Das DBA Polen ist anwendbar (Art. 1, 2, 4 DBA Polen). Nach Artikel 10 Abs. 2 Buchst. a DBA Polen ist das deutsche Besteuerungsrecht auf 15 Prozent begrenzt.</p>	1
<p>Petra hat einen Anspruch auf Erstattung der zu viel einbehaltenen Kapitalertragsteuer in Höhe von 10 Prozent nach § 50c Abs. 3 EStG. Der Antrag ist innerhalb von vier Jahren beim Bundeszentralamt für Steuern unter Beifügung der Steuerbescheinigung zu stellen.</p>	1
	6
<b>3. Bert Bertele</b>	
<p>Bert Bertele ist in Deutschland mit seinem Welteinkommen (H 1a „Allgemeines“ EStH) unbeschränkt einkommensteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Satz 1 EStG) und erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 EStG. Mit den USA besteht ein DBA, das persönlich und sachlich anwendbar ist (Art. 1, 2, 4 DBA USA).</p>	1
<p>Auch wenn in den USA ebenfalls ein Wohnsitz bestehen würde, so gilt er als in Deutschland ansässig (Mittelpunkt der Lebensinteressen, Art. 4 DBA USA).</p>	1
<p>Der Arbeitslohn fällt unter Art. 15 Abs. 1 DBA USA, das Besteuerungsrecht liegt im Tätigkeitsstaat USA. Da der Arbeitslohn von einem US-Arbeitgeber bezahlt wird, greift die Ausnahme (183-Tage-Regelung) des Art. 15 Abs. 2 DBA USA nicht.</p>	1
<p>Deutschland stellt den Arbeitslohn unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung frei, Art. 23 Abs. 3 Buchst. a DBA USA, § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG, soweit die Besteuerung in den USA nachgewiesen wurde (§ 50d Abs. 8 EStG).</p>	1
<p>Da er nur steuerfreie, dem Progressionsvorbehalt unterliegende Einkünfte erzielt, fällt in Deutschland keine Einkommensteuer an.</p>	1
	5
<b>4. Julia Berkold</b>	
<p>Julia Berkold ist aufgrund ihres Wohnsitzes (§ 8 AO) unbeschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG mit ihrem Welteinkommen (H 1a „Allgemeines“ EStH). Mit der Schweiz besteht ein DBA, das persönlich und sachlich anwendbar ist (Art. 1, 2, 4 DBA Schweiz).</p>	1
<p>Dazu gehören grundsätzlich auch die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (als Berufssportlerin) nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG aus der Schweiz i. H. v. 20.000 € (brutto § 12 Nr. 3 EStG) und des Sachwerts (§ 8 EStG) der vergoldeten Ski mit 25.000 €.</p>	1
<p>Für die Vergütung aus dem Auftritt als Sportlerin in der Schweiz steht der Schweiz nach Art. 17 Abs. 1 DBA Schweiz das Besteuerungsrecht zu, während Deutschland nach Art. 24 Abs. 1 Nr. 2 DBA Schweiz die Einkünfte unter Anrechnung der gezahlten schweizerischen Steuer auch besteuert.</p>	1
<p>Da dort keine Steuer erhoben wurde, entfällt eine Anrechnung (§ 34c Abs. 6 Satz 2 i. V. m. Abs. 1 EStG, § 68b EStDV).</p>	1

Außerdem erzielt sie mit ihrer atypisch stillen Beteiligung Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG i. H. v. 10 Prozent und einen Verlust von 25.000 €. 1

Es handelt sich um gewerbliche Einkünfte aus einer anteiligen Betriebsstätte (§ 12 AO und Art. 5 DBA Schweiz). Für die gewerblichen Einkünfte hat nach Art. 7 Abs. 1 DBA Schweiz die Schweiz das Besteuerungsrecht. Deutschland stellt grundsätzlich unter Progressionsvorbehalt frei. 1

Da es sich um einen Verlust aus einem Drittstaat handelt, kommt es nach § 2a Abs. 1 Nr. 2 EStG nicht zur Anwendung des negativen Progressionsvorbehalts. Die Rücknahme des § 2a Abs. 2 EStG ist bei Fremdenverkehrsleistungen nicht anwendbar. 1

---

7

## 5. Dirk Dunking und Silke Korb

Dirk Dunking ist mangels Wohnsitz (§ 8 AO) oder gewöhnlichem Aufenthalt (§ 9 AO) in Deutschland nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 EStG) und unterliegt lediglich mit seinen inländischen Einkünften nach § 49 Abs. 1 EStG der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG). 1

Das DBA USA ist persönlich und sachlich anwendbar (Art. 1, 2, 4 DBA USA). Ansässigkeitsstaat sind die USA. 1

Dirk erzielt Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit i. S. von § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG, die zu inländischen Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG führen. 1

Als Basketball-Trainer ist er nicht Sportler i. S. von Art. 17 DBA USA, deshalb greift Art. 7 Abs. 1 DBA USA. Er unterhält im Sportverein Würzburg keine Betriebsstätte i. S. von Art. 5 DBA USA (fehlende Verfügungsmacht). Deshalb steht nicht Deutschland, sondern den USA für die Einkünfte aus dieser Tätigkeit das Besteuerungsrecht zu, die beschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 4 EStG greift für ihn nicht. 1

Silke Korb ist aufgrund ihres Wohnsitzes (§ 8 AO) bis zum 30.06.2018 unbeschränkt steuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 EStG mit dem anteiligen Gewinn aus freiberuflicher Tätigkeit als Heilpraktikerin im ersten Halbjahr. Das DBA USA ist persönlich und sachlich anwendbar (Art. 1, 2, 4 DBA USA). 1

Ab 01.07.2020 hat sie keinen Wohnsitz mehr im Inland. Sie erzielt im zweiten Halbjahr 2018 keine inländischen Einkünfte mehr. 1

Zum 30.06.2020 gilt ihr Betrieb nach § 16 Abs. 3a EStG als aufgegeben, es ist eine Aufgabebilanz zu erstellen (inklusive Übergangsgewinn, falls zuvor Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG). Die Steuer wird auf Antrag in fünf gleichen Jahresraten erhoben (§ 36 Abs. 5 EStG). 1

Silke wird für das ganze Jahr zur unbeschränkten Steuerpflicht veranlagt, § 2 Abs. 7 Satz 3 EStG. Die Einkünfte aus den USA (2. Halbjahr) erhöhen den Progressionsvorbehalt nach § 32b Abs. 1 Nr. 2 EStG. 1

Einen Antrag nach § 1a EStG zur Zusammenveranlagung nach § 26 EStG kann Silke grundsätzlich nicht stellen, da Dirk in den USA und damit außerhalb der EU/EWR-Staaten ansässig ist. 1

---

9

**6. Carl Corra**

Carl Corra ist unbeschränkt einkommensteuerpflichtig (aufgrund Wohnsitzes, § 8 AO) nach § 1 Abs. 1 EStG und erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit gem. § 19 EStG, die grundsätzlich nach dem Welteinkommensprinzip in Deutschland zu versteuern sind, soweit dies nicht durch ein DBA eingeschränkt wird (H 1a „Allgemeines“ EStH). 1

Mit der Schweiz und den USA besteht jeweils ein DBA, das sachlich und persönlich anwendbar ist (Art. 1, 2, 4 DBA Schweiz und USA). Die Ansässigkeit von Carl ist in Deutschland, da er hier seinen (Familien-)Wohnsitz hat (Art. 4 Abs. 1 DBA Schweiz und USA). Beide DBA sind anwendbar, da Carl in Deutschland ansässig ist und in beiden Staaten Einkünfte erzielt. 1

Nach Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz hat der Tätigkeitsstaat Schweiz das Besteuerungsrecht für Tätigkeiten in der Schweiz (2. Halbjahr). Allerdings ist Art. 15 Abs. 2 DBA Schweiz zu prüfen. Das Besteuerungsrecht bleibt in der Schweiz, da er sich zwar weniger als 183 Tage in der Schweiz aufhält, sein Gehalt aber von einem schweizerischen Arbeitgeber bezieht. 1

Nach Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d DBA Schweiz stellt Deutschland die Einkünfte von der Besteuerung frei, soweit sie in der Schweiz ausgeübt wurde (2. Halbjahr). § 50d Abs. 8 EStG ist erfüllt. Soweit sie in den USA ausgeübt wurde, steht des Besteuerungsrecht nach dem DBA Schweiz dem Ansässigkeitsstaat Deutschland zu. 1

Auch das DBA USA ist zu prüfen. Nach Art. 15 Abs. 1 DBA USA hat grundsätzlich der Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht für die Arbeit auf der Baustelle in den USA. Jedoch ist Art. 15 Abs. 2 DBA USA anwendbar, da Carl sich nur an 180 Tagen in den USA aufgehalten hat und eine Betriebsstätte des Arbeitgebers nach Art. 5 DBA USA nicht bestand. Daher wird das Besteuerungsrecht Deutschlands durch das DBA USA nicht beschränkt. 1

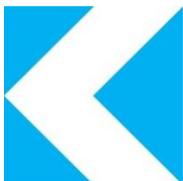
---

**5**

**PUNKTE TEIL II** **38**

**GESAMTPUNKTZAHL TEIL I UND II** **50**

<b>Benotung</b>		
<b>Leistungspunkte</b>		<b>Note</b>
<b>von</b>	<b>bis</b>	
48	50	1,0
44	unter 48	1,5
41	unter 44	2,0
37	unter 41	2,5
34	unter 37	3,0
30	unter 34	3,5
25	unter 30	4,0
20	unter 25	4,5
15	unter 20	5,0
10	unter 15	5,5
0	unter 10	6,0



**HABEN SIE ANREGUNGEN?**

Wir freuen uns über Ihr Feedback!