

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Anpassung des § 68a EStDV an die Fassung des § 34c EStG idF des JStG 2007
- Fundstelle: SteuerVO-ÄndVO (BGBl. I 2010, 1544; BStBl. I 2010, 1282)

§ 34c

Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

(1) ¹Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, die mit ausländischen Einkünften in dem Staat, aus dem die Einkünfte stammen, zu einer der deutschen Einkommensteuer entsprechenden Steuer herangezogen werden, ist die festgesetzte und gezahlte und um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte ausländische Steuer auf die deutsche Einkommensteuer anzurechnen, die auf die Einkünfte aus diesem Staat entfällt; das gilt nicht für Einkünfte aus Kapitalvermögen, auf die § 32d Absatz 1 und 3 bis 6 anzuwenden ist. ²Die auf die ausländischen Einkünfte nach Satz 1 erster Halbsatz entfallende deutsche Einkommensteuer ist in der Weise zu ermitteln, dass die sich bei der Veranlagung des zu versteuernden Einkommens, einschließlich der ausländischen Einkünfte, nach den §§ 32a, 32b, 34, 34a und 34b ergebende deutsche Einkommensteuer im Verhältnis dieser ausländischen Einkünfte zur Summe der Einkünfte aufgeteilt wird. ³Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens, der Summe der Einkünfte und der ausländischen Einkünfte sind die Einkünfte nach Satz 1 zweiter Halbsatz nicht zu berücksichtigen; bei der Ermittlung der ausländischen Einkünfte sind die ausländischen Einkünfte nicht zu berücksichtigen, die in dem Staat, aus dem sie stammen, nach dessen Recht nicht besteuert werden. ⁴Gehören ausländische Einkünfte der in § 34d Nummer 3, 4, 6, 7 und 8 Buchstabe c genannten Art zum Gewinn eines inländischen Betriebes, sind bei ihrer Ermittlung Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen abzuziehen, die mit den diesen Einkünften zugrunde liegenden Einnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang ste-

ESTG § 34c

hen.⁵Die ausländischen Steuern sind nur insoweit anzurechnen, als sie auf die im Veranlagungszeitraum bezogenen Einkünfte entfallen.

(2) Statt der Anrechnung (Absatz 1) ist die ausländische Steuer auf Antrag bei der Ermittlung der Einkünfte abzuziehen, soweit sie auf ausländische Einkünfte entfällt, die nicht steuerfrei sind.

(3) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, bei denen eine ausländische Steuer vom Einkommen nach Absatz 1 nicht angerechnet werden kann, weil die Steuer nicht der deutschen Einkommensteuer entspricht oder nicht in dem Staat erhoben wird, aus dem die Einkünfte stammen, oder weil keine ausländischen Einkünfte vorliegen, ist die festgesetzte und gezahlte und um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte ausländische Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte abzuziehen, soweit sie auf Einkünfte entfällt, die der deutschen Einkommensteuer unterliegen.

(4) (weggefallen)

(5) Die obersten Finanzbehörden der Länder oder die von ihnen beauftragten Finanzbehörden können mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen die auf ausländische Einkünfte entfallende deutsche Einkommensteuer ganz oder zum Teil erlassen oder in einem Pauschbetrag festsetzen, wenn es aus volkswirtschaftlichen Gründen zweckmäßig ist oder die Anwendung des Absatzes 1 besonders schwierig ist.

(6) ¹Die Absätze 1 bis 3 sind vorbehaltlich der Sätze 2 bis 6 nicht anzuwenden, wenn die Einkünfte aus einem ausländischen Staat stammen, mit dem ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht. ²Soweit in einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Anrechnung einer ausländischen Steuer auf die deutsche Einkommensteuer vorgesehen ist, sind Absatz 1 Satz 2 bis 5 und Absatz 2 entsprechend auf die nach dem Abkommen anzurechnende ausländische Steuer anzuwenden; das gilt nicht für Einkünfte, auf die § 32d Absatz 1 und 3 bis 6 anzuwenden ist; bei nach dem Abkommen als gezahlt geltenden ausländischen Steuerbeträgen sind Absatz 1 Satz 3 und Absatz 2 nicht anzuwenden. ³Absatz 1 Satz 3 gilt auch dann entsprechend, wenn die Einkünfte in dem ausländischen Staat nach dem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung mit diesem Staat nicht besteuert werden können. ⁴Bezieht sich ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht auf eine Steuer vom Einkommen dieses Staates, so sind die Absätze 1 und 2 entsprechend anzuwenden. ⁵In den Fällen des § 50d Absatz 9 sind die Absätze 1 bis 3 und Satz 6 entsprechend anzuwenden. ⁶Absatz 3 ist anzuwenden, wenn der Staat, mit dem ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht, Einkünfte besteuert, die nicht aus diesem Staat stammen, es sei denn, die Besteuerung hat ihre Ursache in einer

Gestaltung, für die wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen, oder das Abkommen gestattet dem Staat die Besteuerung dieser Einkünfte.

- (7) Durch Rechtsverordnung können Vorschriften erlassen werden über
1. die Anrechnung ausländischer Steuern, wenn die ausländischen Einkünfte aus mehreren fremden Staaten stammen,
 2. den Nachweis über die Höhe der festgesetzten und gezahlten ausländischen Steuern,
 3. die Berücksichtigung ausländischer Steuern, die nachträglich erhoben oder zurückgezahlt werden.

§ 68a

Einkünfte aus mehreren ausländischen Staaten

idF der Bekanntmachung v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 595), zuletzt geändert durch VO v. 17.11.2010 (BGBl. I 2010, 1544; BStBl. I 2010, 1282)

¹Die für die Einkünfte aus einem ausländischen Staat festgesetzte und gezahlte und **um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte** ausländische Steuer ist nur bis zur Höhe der deutschen Steuer anzurechnen, die auf die Einkünfte aus diesem ausländischen Staat fällt. ²Stammen die Einkünfte aus mehreren ausländischen Staaten, so sind die Höchstbeträge der anrechenbaren ausländischen Steuern für jeden einzelnen ausländischen Staat gesondert zu berechnen.

Autor: Dr. Thorsten **Kuhn**, Rechtsanwalt/Steuerberater/Wirtschaftsprüfer,
Kuhn & Partner, Frankfurt am Main
Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna **Hey**, Köln

Kompaktübersicht

Grundinformation: § 68a Satz 1 EStDV ist an die Änderung des § 34c EStG J 10-1 durch das JStG 2007 angepasst worden. Die anzurechnende ausländ. Steuer wird durch entstandene Ermäßigungsansprüche gekürzt, und zwar in Verschärfung der bisherigen Fassung auch dann, wenn diese nicht mehr geltend gemacht werden können.

Rechtsentwicklung: J 10-2

- **Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen v. 17.11.2010** (BGBl. I 2010, 1544; BStBl. I 2010, 1282): In Satz 1 wird die Qualifikation „keinem Ermäßigungsanspruch mehr unterliegende ausländische Steuer“ durch „um einen entstandenen Ermäßigungsanspruch gekürzte ausländische Steuer“ ersetzt.

ESTG § 34c

Anm. J 10-3

- J 10-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Änderung gilt ab dem 23.11.2010, dem Tag nach der Verkündung im BGBl. (Art. 10 Abs. 1 der VO v. 17.11.2010).
- J 10-4 **Grund der Änderungen:** Die EStDV wird an die Änderungen des § 34c durch das JStG 2007 angepasst. Nach der vorherigen Fassung des EStG war eine Steuer auch dann nicht anzurechnen, wenn sie zwar grundsätzlich erstattungsfähig war, der Steuerpflichtige jedoch die Erstattungsfrist versäumte (BFH v. 15.3.1995 – I R 98/94, BStBl. II 1995, 580; vgl. § 34c Anm. 207). Mit der geänderten Formulierung wird erreicht, dass bei der Berechnung der anrechenbaren Steuer der Betrag der ausländ. Steuer auch um Erstattungsansprüche gekürzt wird, die infolge von Fristversäumnissen erloschen oder verjährt sind (vgl. BTDrucks. 16/2712, 54).
- J 10-5 **Bedeutung der Änderungen:** Das EStG ist gegenüber der EStDV vorrangig. § 68a Satz 1 EStDV gibt lediglich die Regelung des § 34c Abs. 1 Satz 1 EStG wieder. Daher galt die nunmehrige Regelung bereits seit der Änderung des § 34c Abs. 1 Satz 1 EStG durch das JStG 2007. Den Steuerpflichtigen trifft die Obliegenheit, Ermäßigungsansprüche im ausländ. Staat geltend zu machen.