

Jens Kalbitzer

Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG

Betriebswirtschaftliche Analyse
und Gestaltungsempfehlungen

PETER LANG

**INTERNATIONALE STEUERLEHRE,
STEUERRECHT UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNG**

Rainer Heurung / Gerd Morgenthaler / Andreas Dutzi

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	X
Abkürzungsverzeichnis	XV
Symbolverzeichnis	XXI
Abbildungsverzeichnis	XXIII
1. Einleitung	1
11. Problemstellung	1
12. Ziel und Gang der Untersuchung	3
2. Einordnung der Wegzugsbesteuerung in den Problembereich der Steuerentstrickung	4
21. Der Begriff der Entstrickung	4
22. Einzelfallregelungen zur Besteuerung von Entstrickungsvorgängen	6
3. Historische Entwicklung der Wegzugsbesteuerung	9
31. Überblick über die „Steuerfluchtgesetzgebung“	9
32. Berücksichtigung des Wegzuges natürlicher Personen bei Einführung des Außensteuergesetzes	14
33. Weiterentwicklung der Wegzugsbesteuerung aufgrund europarechtlicher Vorgaben	22
4. Das Wesen der Wegzugsbesteuerung	58
41. Tatbestandsvoraussetzungen	58
42. Vermögenszuwachsbesteuerung als Rechtsfolge	91
43. Milderungsregeln	106
44. Würdigung der Wegzugsbesteuerung	141
5. Konzepte zur Vermeidung bzw. Minderung der Wegzugsbesteuerung	159
51. Steuerpolitische Zielsetzung des Steuerpflichtigen	159
52. Gestaltungen in Bezug auf das persönliche Tatbestandsmerkmal der zehnjährigen unbeschränkten Steuerpflicht	162
53. Gestaltungen hinsichtlich der sachlichen Tatbestandsvoraussetzungen	165
6. Schlussbetrachtung	222
Anhang	225
Quellenverzeichnis	228
Rechtsprechungsverzeichnis	239
Literaturverzeichnis	247

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XV
Symbolverzeichnis	XXI
Abbildungsverzeichnis	XXIII
1. Einleitung	1
11. Problemstellung	1
12. Ziel und Gang der Untersuchung	3
2. Einordnung der Wegzugsbesteuerung in den Problemkreis der Steuerentstrickung	4
21. Der Begriff der Entstrickung	4
22. Einzelfallregelungen zur Besteuerung von Entstrickungsvorgängen	6
3. Historische Entwicklung der Wegzugsbesteuerung	9
31. Überblick über die „Steuerfluchtgesetzgebung“	9
311. „Abzugsgeld“ und „Abschoss“	9
312. Das Gesetz gegen die Steuerflucht	10
313. Die Reichsfluchtsteuer	11
32. Berücksichtigung des Wegzuges natürlicher Personen bei Einführung des Außensteuergesetzes	14
321. Kodifizierung der Wegzugsbesteuerung	14
322. Abgrenzung der Wegzugsbesteuerung zur erweiterten beschränkten Einkommensteuerpflicht	20
33. Weiterentwicklung der Wegzugsbesteuerung aufgrund europarechtlicher Vorgaben	22
331. Für die Wegzugsbesteuerung relevante Rechtsquellen des Europarechts	22
332. Die Bedeutung der Grundfreiheiten	27
333. Für die Wegzugsbesteuerung relevante Grundfreiheiten	31
3331. Personenfreizügigkeit	31
33311. Niederlassungsfreiheit	31
33312. Arbeitnehmerfreizügigkeit	36
33313. Das allgemeine Freizügigkeitsrecht	37
3332. Kapitalverkehrsfreiheit	39
334. Rechtfertigungsmöglichkeiten für eine Diskriminierung oder Beschränkung	42
3341. Rechtsgrundlagen der Rechtfertigungsgründe	42
3342. Anerkannte Rechtfertigungsgründe	45
33421. Missbrauchsbekämpfung	45
33422. Wirksamkeit der steuerlichen Kontrolle	46

33423. Kohärenz des Steuersystems	47
33424. Zwischenstaatliche Aufteilung von Besteuerungsrechten	51
335. Auswirkungen der EuGH-Rechtsprechung auf die deutsche Wegzugsbesteuerung	52
3351. Übertragbarkeit des Urteils in der Rechtssache „Hughes de Lasteyrie du Saillant“ auf § 6 AStG a. F.	52
3352. Einleitung eines Vertragsverletzungsverfahrens gegen die Bundesrepublik Deutschland	54
4. Das Wesen der Wegzugsbesteuerung	58
41. Tatbestandsvoraussetzungen	58
411. Persönliche Voraussetzungen	58
412. Sachliche Voraussetzung	60
4121. Begriff der Anteile an einer Kapitalgesellschaft	60
4122. Halten der Anteile im Privatvermögen	63
4123. Maßgebende Beteiligungsquote	64
413. Entstrickungstatbestände	65
4131. Beendigung der unbeschränkten Einkommensteuer- pflicht als Grundtatbestand	65
4132. Ergänzungstatbestände	71
41321. Übertragung von Anteilen auf nicht unbeschränkt steuerpflichtige Personen	71
413211. Ganz oder teilweise unentgeltliches Rechtsgeschäft unter Lebenden	71
413212. Erwerb von Todes wegen	73
41322. Begründung einer DBA-Ansässigkeit im Ausland	77
41323. Einlage von Anteilen in einen Betrieb oder eine Betriebsstätte des Steuerpflichtigen in einem ausländischen Staat	81
4133. Allgemeiner Auffangtatbestand: Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts aus sonstigen Gründen	85
4134. Vorrang des § 17 Abs. 5 EStG und der Vorschriften des Umwandlungssteuergesetzes	89
42. Vermögenszuwachsbesteuerung als Rechtsfolge	91
421. Ermittlung des Vermögenszuwachses	91
4211. Der gemeine Wert anstelle eines Veräußerungspreises	91
42111. Ableitung aus Börsenkursen	91

42112. Bewertung unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten	94
421121. Das vereinfachte Ertragswertverfahren	94
421122. Das Ertragswertverfahren nach IDW S 1 und die DCF-Verfahren	96
42113. Andere anerkannte Methoden	97
42114. Substanzwert als Untergrenze	98
4212. Veräußerungskosten bei der Entstrickung von Anteilen	98
4213. Die maßgebenden Anschaffungskosten	100
422. Berücksichtigung von Verlusten	101
423. Besteuerung des Vermögenszuwachses	103
424. Berücksichtigung einer späteren Veräußerung	104
43. Milderungsregeln	106
431. Wegfall des Steueranspruchs bei ausschließlich vorübergehender Abwesenheit	106
4311. Erneute Begründung der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht	106
4312. Fristverlängerung bei beruflich bedingter Abwesenheit	110
4313. Uneinheitliche Anwendbarkeit der Rückkehrregelung auf die Ergänzungstatbestände des § 6 AStG	113
43131. Begründung einer unbeschränkten Steuerpflicht durch den Erben	113
43132. Frage nach der Anwendbarkeit auf die übrigen Ersatztatbestände	114
4314. Rückkehrregelung in EU- und sonstigen EWR-Fällen	116
432. Stundung der Steuer	118
4321. Vermeidung erheblicher Härten für den Steuerpflichtigen	118
4322. Stundung in EU- und EWR-Fällen	122
43221. Wegzug als Grundfall	122
43222. Exkurs: Frage nach einer Anwendbarkeit der Stundungsvorschrift bei einem Wegzug in die Schweiz	126
43223. Stundungsmöglichkeit bei Realisation eines Ergänzungstatbestandes	128

43224. Widerruf der Stundung	130
43225. Kein Widerruf der Stundung bei bestimmten Umwandlungsvorgängen	132
43226. Sonderregelung zur steuerlichen Verlust- berücksichtigung	134
43227. Berücksichtigung von Wertminderungen nach dem Wegzug	135
43228. Mitteilungspflichten des Steuerpflichtigen	139
44. Würdigung der Wegzugsbesteuerung	141
441. Verfassungsrechtliche Bedenken	141
442. Europarechtskonformität	144
443. Verhältnis zum Abkommensrecht	151
444. Betriebswirtschaftliche Beurteilung	154
5. Konzepte zur Vermeidung bzw. Minderung der Wegzugsbesteuerung	159
51. Steuerpolitische Zielsetzung des Steuerpflichtigen	159
52. Gestaltungen in Bezug auf das persönliche Tatbestandsmerkmal der zehnjährigen unbeschränkten Steuerpflicht	162
53. Gestaltungen hinsichtlich der sachlichen Tatbestandsvoraus- setzungen	165
531. Maßnahmen in Bezug auf die Beteiligungsquote	165
5311. Gezielte Veräußerung von Anteilen	165
53111. Vollständige Veräußerung im Inland	165
531111. Entstrickung in EU- oder sonstigen EWR-Fällen	165
531112. Drittstaaten-Fall mit Stundung	172
531113. Drittstaaten-Fall ohne Stundung	178
531114. Exkurs: Nicht-DBA-Fall	181
53112. Teilweise Veräußerung im Inland	182
53113. Zusammenfassung der Ergebnisse	182
5312. Unentgeltliche Übertragung von Anteilen	183
5313. Berücksichtigung der Wegzugsbesteuerung im Rahmen der Nachfolgeplanung	188
532. Maßnahmen in Bezug auf das Halten von Kapitalgesell- schaftsanteilen im Privatvermögen	189
5321. Einlage der Anteile in das Betriebsvermögen einer inländischen Personengesellschaft	189
53211. Notwendigkeit einer verdeckten Einlage	189
53212. Gefahr einer Entstrickungsbesteuerung nach § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG	192

53213. Vermeidung der Entstrickungsbesteuerung nach § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG mit Hilfe einer DBA-Betriebsstätte	196
532131. Voraussetzungen für das Bestehen einer Betriebsstätte nach Ab- kommensrecht	196
532132. Zurechnung von Vermögensgegen- ständen zu einer DBA-Betriebsstätte	202
5322. Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Per- sonengesellschaft	206
53221. Umwandlung einer inländischen Kapital- gesellschaft	206
532211. Reine Inlandsverschmelzung	206
532212. Formwechsel	214
532213. Inlandsumwandlung mit Auslands- bezug	215
53222. Umwandlung einer in einem ausländischen EU- oder sonstigen EWR-Staat ansässigen Kapitalgesellschaft	218
53223. Drittstaatenumwandlungen	221
6. Schlussbetrachtung	222
Anhang	225
Quellenverzeichnis	228
Rechtsprechungsverzeichnis	239
Literaturverzeichnis	247