

Inhaltsübersicht

Inhaltsverzeichnis	9
Literaturverzeichnis	17
Problemstellung und Gang der Untersuchung	31
Kapitel I: Entwicklung und Grundkonzeption des neuen § 6 AStG	35
Kapitel II: Verfassungsrechtliche Vorgaben und deren Berücksichtigung durch § 6 AStG	55
Kapitel III: EG-rechtliche Vorgaben und deren Berücksichtigung durch § 6 AStG	73
Kapitel IV: DBA-rechtliche Vorgaben und deren Berücksichtigung durch § 6 AStG	203
Kapitel V: Alternative Konzepte im Vergleich	211
Kapitel VI: Eigenes Alternativkonzept als Schlussfolgerung aus der vorstehenden Untersuchung	225
Ausblick	241

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsübersicht	7
Literaturverzeichnis	17
Problemstellung und Gang der Untersuchung	31
Kapitel I: Entwicklung und Grundkonzeption des neuen § 6 AStG	35
A. Hintergrund und historische Entwicklung des § 6 AStG	35
I. Die Diskrepanz zwischen der beschränkten Steuerpflicht und der DBA-Praxis	35
II. Spektakuläre Auswanderungsfälle als Anlass für die Einführung des § 6 AStG	36
III. Das Verfahren der EU-Kommission und die Reaktionen der Finanzverwaltung	38
IV. Die gesetzliche Neuregelung durch das SStEG	40
B. Der Grundaufbau des § 6 AStG im Vergleich zur Vorgängervorschrift	40
I. § 6 Abs. 1 AStG	40
II. § 6 Abs. 2 AStG	45
III. § 6 Abs. 3 AStG	45
IV. § 6 Abs. 4 AStG	47
V. § 6 Abs. 5 AStG	48
VI. § 6 Abs. 6 AStG	51
VII. § 6 Abs. 7 AStG	52
VIII. Gesamtbeurteilung der Regelung in systematischer Hinsicht	53
Kapitel II: Verfassungsrechtliche Vorgaben und deren Berücksichtigung durch § 6 AStG	55
A. Art. 14 GG	56
B. Art. 12 Abs. 1 GG	59
C. Die Ausreisefreiheit, Art. 2 Abs. 1 GG	60
D. Das Leistungsfähigkeitsprinzip, Art. 3 Abs. 1 GG	64
I. Die Diskussion über die generelle Bedeutung des Leistungsfähigkeitsprinzips im internationalen Steuerrecht und die Relevanz dieser Diskussion für § 6 AStG	64

II. Das Realisationsprinzip	67
III. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung als Rechtspflicht	70
Kapitel III: EG-rechtliche Vorgaben und deren Berücksichtigung durch § 6 AStG	73
A. Dogmatische Prämissen für die weitere Untersuchung	74
I. Die Konvergenz in der Wirkungsweise der Grundfreiheiten und des allgemeinen Freizügigkeitsrechts	75
II. Das Rechtfertigungskonzept des EuGH: Gegenkonvergenz zur tatbestandlichen Konvergenz	81
B. Sachverhalte innerhalb der Grenzen der Europäischen Union (EU) und des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR)	83
I. Vorgaben des EG-Vertrages aus einer Analyse der Rechtsprechung des EuGH	83
1. Die Rechtsprechung des EuGH zu grenzüberschreitenden Gewinnrealisierungstatbeständen vor „de Lasteyrie du Saillant“	84
a) Die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache „Daily Mail“	84
aa) Zusammenfassung der Entscheidung	84
bb) Analyse der Entscheidung im Hinblick auf europarechtliche Anforderungen an eine nationale Wegzugsteuer	85
cc) Schlussfolgerungen	87
b) Die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache „X und Y“	88
aa) Ausgangsfall und Vorlagefrage	88
bb) Analyse der Entscheidung im Hinblick auf europarechtliche Anforderungen an eine nationale Wegzugsteuer	91
(1) Die Tatbestandsebene der Grundfreiheiten	91
(a) Das Konzept des EuGH	92
(b) Alternatives Konzept in der Literatur	93
(c) Eigene Auffassung	94
(2) Die Rechtfertigungsebene	94
(a) Insbesondere: Der Rechtfertigungsgrund der Kohärenz	95
(aa) Begriff und Bedeutungsgehalt	95
(bb) Geeignetheit einer nationalen Norm zur Wahrung der Kohärenz eines innerstaatlichen Steuersystems	98

(cc) Die Zulässigkeit einer Sicherheitsleistung als erforderliche und verhältnismäßige Maßnahme? _____	106
cc) Schlussfolgerungen _____	110
2. Die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache C-9/02 (de Lasteyrie du Saillant) _____	111
a) Die Entscheidung _____	111
aa) Ausgangsfall und rechtlicher Rahmen in Frankreich _____	111
bb) Ausgangsfrage und Antwort des EuGH _____	113
b) Analyse der Entscheidung im Hinblick auf europarechtliche Anforderungen an eine nationale Wegzugsteuer _____	114
aa) Die Tatbestandsebene _____	114
(1) Zur Anwendbarkeit der Niederlassungsfreiheit (Art. 43 EG) _____	114
(2) Zur Wirkungsweise des Art. 43 EG bei Beschrän- kungen seitens des Herkunftsstaates _____	116
bb) Die Rechtfertigungsebene _____	118
(1) Der Rechtfertigungsgrund der Steuerminderein- nahmen _____	118
(2) Der Rechtfertigungsgrund der Verhinderung von „Steuerflucht“ _____	119
(a) Die Abwehr von Steuerumgehung und -hinter- ziehung _____	120
(b) Die Wirksamkeit der Steuerkontrolle und der Steueraufsicht _____	123
(3) Der Rechtfertigungsgrund der Kohärenz _____	127
(4) Aufteilung der Besteuerungsrechte _____	129
(5) Das Territorialitätsprinzip als Rechtfertigungsgrund? _____	130
c) Schlussfolgerungen _____	131
aa) Vermeidung von Beschränkungen _____	132
(1) Angleichung des Inlandsfalles an den Auslandsfall _____	132
(2) Angleichung des Auslandsfall an den Inlandsfall _____	134
bb) Ausnutzung der Grenzen der Rechtfertigungsgründe _____	134
(1) Rechtfertigung durch den Rechtfertigungsgrund der Gefahr der Steuerumgehung/-hinterziehung _____	135
(2) Rechtfertigung durch den Rechtfertigungsgrund der Wahrung der Kohärenz _____	137
(a) Anforderungen im Rahmen der Mikrokohärenz _____	137
(b) Anforderungen im Rahmen der Makrokohä- renz _____	138

	(3) Rechtfertigung durch den Rechtfertigungsgrund der wirksamen Steueraufsicht	140
3.	Die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache C-470/04 („N“)	141
	a) Zusammenfassung des Sachverhalts und Vorlagefrage	141
	b) Analyse der Entscheidung im Hinblick auf europarechtlichen Anforderungen an eine nationale Wegzugsteuer	142
	aa) Die Anwendbarkeit der Niederlassungsfreiheit (Art. 43 EG)	142
	bb) Die Tatbestandsebene	142
	cc) Die Rechtfertigungsebene	143
	(1) Änderung der Rechtsprechung bei der Anerkennung des Rechtfertigungsgrundes der zwischenstaatlichen Aufteilung der Besteuerungsrechte?	143
	(2) Die Prüfung der Verhältnismäßigkeit	144
	c) Schlussfolgerungen	146
4.	Fazit der Rechtsprechungsanalyse	146
II.	Vorgaben aus der steuerlichen Fusionsrichtlinie	147
III.	Die EG-Rechtskonformität des § 6 AStG im Rahmen von Sachverhalten im Verhältnis zu anderen EU-Mitgliedstaaten	151
	1. Die Berührung des Schutzbereiches der Grundfreiheiten durch § 6 AStG	151
	a) Art. 43 EG (Niederlassungsfreiheit) und Art. 39 EG (Arbeitnehmerfreizügigkeit)	151
	aa) Aufgabe des Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts (§ 6 Abs. 1 S. 1 AStG.) bzw. Verschiebung des DBA-Wohnsitzes in das Ausland (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 AStG)	151
	bb) Übertragung der Anteile durch ganz oder teilweise unentgeltliches Rechtsgeschäft auf nicht unbeschränkt steuerpflichtige Personen (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 AStG)	155
	(1) Übertragung unter Lebenden (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 Alt. 1 AStG)	155
	(2) Übertragung im Erbfall (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 Alt. 2 AStG)	155
	cc) Einlage der Anteile in einen ausländischen Betrieb bzw. in eine ausländische Betriebsstätte des Steuerpflichtigen (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 3 AStG)	155
	b) Art. 49 EG (Dienstleistungsfreiheit)	157
	c) Art. 56 Abs. 1 EG (Freier Kapitalverkehr)	158

aa)	Aufgabe des Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts (§ 6 Abs. 1 S. 1 AStG.) bzw. Verschiebung des DBA-Wohnsitzes in das Ausland (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 AStG)	159
cc)	Schenkungs- und Erbfälle (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 AStG)	163
d)	Art. 18 EG (Freizügigkeit für Unionsbürger)	164
aa)	Aufgabe des Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts (§ 6 Abs. 1 S. 1 AStG.) bzw. Verschiebung des DBA-Wohnsitzes in das Ausland (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 AStG)	164
bb)	Übertragung der Anteile durch ganz oder teilweise unentgeltliches Rechtsgeschäft auf nicht unbeschränkt steuerpflichtige Personen (§ 6 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 AStG)	167
e)	Zwischenergebnis	168
2.	Beschränkungswirkung des § 6 AStG	168
a)	Steuerfestsetzung mit damit kombinierter, an Erklärungs- pflichten gebundener Steuerstundung	169
aa)	Festsetzung der Steuer mit anschließender Stundung als eigenständige Beschränkung?	169
bb)	Stundung geknüpft an Einhaltung gesonderter Mitteilungs- pflichten, § 6 Abs. 7 AStG	171
b)	Verlustvortrag und Verlustrücktrag (§ 10d EStG)	172
c)	Nichtberücksichtigung des persönlichen Steuersatzes im Vergleich zur tatsächlichen Veräußerung	172
d)	Berücksichtigung von Wertverlusten	173
aa)	Wertminderung der Anteile bis zur Höhe der Anschaffungs- kosten	173
bb)	Wertminderung der Anteile bis auf einen unterhalb der Anschaffungskosten liegenden Wert	173
cc)	Auf gesellschaftsrechtliche Maßnahmen zurückzufüh- rende Wertminderungen	174
e)	Zusammenfassung	174
3.	Die Rechtfertigungsebene	174
a)	Mögliche Rechtfertigungsgründe aufgrund der Prämissen der EuGH-Rechtsprechung	175
b)	Die Prüfung der Verhältnismäßigkeit	176
aa)	Festsetzungs-/Stundungsmodell in Kombination mit der Auferlegung von Erklärungspflichten	177
bb)	Nichtberücksichtigung des persönlichen Steuersatzes im Realisationszeitpunkt	179

cc) Nur eingeschränkte Berücksichtigung von Wertminderungen	180
4. Zwischenergebnis	181
IV. Die Konformität des § 6 AStG mit dem EWR-Abkommen	181
C. Die EG-Rechtskonformität des § 6 AStG bei einem Wegzug in einen Drittstaat	184
I. Die Vorgaben der Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 Abs. 1 EG) in Drittstaatenfällen und die Berücksichtigung dieser Vorgaben durch § 6 AStG	186
1. Eröffnung des Anwendungsbereiches der Kapitalverkehrsfreiheit in Drittstaatenfällen	186
a) „Bereichsausnahme“ für § 6 AStG?	187
b) Ausschluss der „Erga-Omnes“-Wirkung durch Art. 43 EG	189
2. Zulässige Beschränkung wegen der „Stillhalteklausele“ des Art. 57 Abs. 1 EG	190
3. Die Rechtfertigungsebene in Drittstaatenfällen	193
a) Gefahr von Steuermindereinnahmen	194
b) Die Wirksamkeit der Steuerkontrolle und -aufsicht	196
c) Die Aufteilung der zwischenstaatlichen Besteuerungsbefugnis	198
d) Kohärenz	198
II. Verstoß gegen sonstige Abkommen mit Drittstaaten am Beispiel des Freizügigkeitsabkommen über die schrittweise Einführung des freien Personenverkehrs zwischen der Schweiz und der EU	200
III. Ergebnis	201
Kapitel IV: DBA-rechtliche Vorgaben und deren Berücksichtigung durch § 6 AStG	203
A. Art. 13 Abs. 5 OECD-MA	203
B. Art. 24 OECD-MA und Grundfreiheiten	207
C. Art. 24 Abs. 1 OECD-MA und § 6 Abs. 5 S. 1 AStG	210
Kapitel V: Alternative Konzepte im Vergleich	211
A. Konzepte in der Literatur	211
I. Der Entwurf von Ismer, Reimer und Rust	211
II. Der Lösungsansatz von Wassermeyer	214
B. Die Entstrickung von Betriebsvermögen nach dem SStEG	216
I. Das grundsätzliche betriebliche Entstrickungskonzept nach dem SStEG im Überblick	216
II. Bewertung	218

1. EU-interne grenzüberschreitende Entstrickungsfälle	218
2. EWR-Entstrickungsfälle	219
3. Drittstaaten-Entstrickungsfälle	220
C. Die österreichische Neuregelung der Wegzugsbesteuerung	220
I. Das Konzept im Überblick	220
1. Das Konzept im reinen Inlandsfall	220
2. Das Konzept im Wegzugsfall	221
II. Bewertung	222
1. EU-/EWR-interne Wegzugsfälle	222
2. Wegzug in einen Drittstaat	224
Kapitel VI: Eigenes Alternativkonzept als Schlussfolgerung aus der vorstehenden Untersuchung	225
A. Das Konzept im Vergleich mit § 6 AStG	225
B. Die Erläuterung des Konzepts	233
I. Die Grundidee	233
II. Die von § 6 AStG abweichenden Regelungen im Einzelnen	234
1. § 6 Abs. 1 AStG des Entwurfs	234
a) Die Verwendung einer Generalklausel	234
b) Der Entstehungszeitpunkt der Wegzugsbesteuerung	234
2. § 6 Abs. 3 des Entwurfs	236
3. § 6 Abs. 4 des Entwurfs	236
4. § 6 Abs. 5 des Entwurfs	237
5. § 6 Abs. 6 des Entwurfs	237
6. § 6 Abs. 7 des Entwurfs	238
Ausblick	241