

Inhaltsverzeichnis

Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse.....	XI
I. Anlass der reformierten Wegzugsbesteuerung	XI
II. Bestandsaufnahme der reformierten Wegzugsbesteuerung	XI
III. Abmilderungen der Rechtsfolgen	XII
IV. Vereinbarkeit der reformierten Wegzugsbesteuerung mit höherrangigem Recht.....	XIII
V. Vorschläge für den Gesetzgeber.....	XIII
A. Genese der Wegzugsteuerreform und Terminologie Wegzugsbesteuerung	1
I. Überblick über die reformierte Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG.....	1
1. Kernanliegen der Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG	1
2. Tatbestandliche und sprachliche Neukonzeption des § 6 AStG.....	2
3. Rückkehrerregelung	2
4. Ratenzahlungskonzept statt Ewigkeitsstundung	3
II. Wegzugsteuerreform als Paradigmenwechsel.....	3
III. Fehlende unionsrechtliche Verpflichtung zur Reform der Wegzugsbesteuerung	7
IV. Einzelschritte des Gesetzgebungsverfahrens	8
1. Kleine Lösung vom 18. Dezember 2018	9
2. Entwurf vom 10. Dezember 2019.....	9
3. Angepasster Referentenentwurf vom 24. März 2020	9
4. Bundesrats-Finanzausschuss-Empfehlungen vom 28. September 2020 (BR-Drs. 503/1/20).....	9
5. „Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der ATAD-Richtlinien“ vom 17. November 2020	10
V. Konkrete Gesetzgebungsphase	10
1. Entwürfe der Bundesregierung eines ATADUmsG vom 17. März 2021 bzw. vom 24. März 2021	10
2. Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 19. April 2021 (BT-Drs. 19/28652)	10
3. Empfehlung der Bundesratsausschüsse vom 26. April 2021 (BR-Drs. 245/1/21).....	11

VI. Politisch umstrittene Bewertung der verschiedenen Entwürfe.....	11
B. Tatbestandsstruktur der reformierten Wegzugsbesteuerung	13
I. Tatbestandsaufbau der Wegzugsbesteuerung.....	13
1. Bisherige Regelungskonzeption	13
2. Aus der Neukonzeption resultierende Fragestellungen	13
II. Analyse der Einzeltatbestände.....	14
1. Überblick über die tatbestandliche Grundstruktur	14
2. Beendigungstatbestand.....	15
a) Regelungsstruktur.....	15
b) Gleichzeitige Aufgabe von Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt.....	15
c) Isolierte Aufgabe des Wohnsitzes	20
d) Isolierte Aufgabe des gewöhnlichen Aufenthalts.....	22
3. Übertragungstatbestand.....	23
a) Regelungsstruktur	23
b) Unentgeltliche Übertragungen durch Tod	24
c) Unentgeltliche Übertragungen unter Lebenden	25
d) Übertragung auf nicht-natürliche Person	26
4. Beschränkungs-/Ausschlusstatbestand.....	28
a) Regelungsstruktur.....	28
b) Zuordnung zu ausländischer Betriebsstätte	29
c) Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens	32
d) Änderungen der ausländischen Rechtslage.....	33
e) Auswirkungen einer abkommensrechtlichen „land-rich-company-clause“	34
III. Persönliche Voraussetzungen auf Gesellschafterebene	36
1. Unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen im Sinne des § 6 Abs. 1 S. 1, Abs. 2 AStG	36
2. Ausschluss nicht unbeschränkt steuerpflichtiger natürlicher Personen	36
IV. Zeitliche Voraussetzungen auf Gesellschafterebene	38
1. Fünfjahreszeitraum (§ 17 Abs. 1 EStG)	38

2. Zwölfjahresrückbetrachtungszeitraum	38
a) Zeitpunktbestimmung der Tatbestandsverwirklichung	38
b) Zeitraumberechnung.....	39
3. Siebenjahreszeitraum unbeschränkter Steuerpflicht	41
a) Zeitraumberechnung.....	41
b) Keine Notwendigkeit durchgängiger Anteilsinhaberschaft.....	43
c) Fristübertragung vom Rechtsvorgänger auf den Rechtsnachfolger bei unentgeltlichen Anteilsübertragungen.....	44
d) Klarstellung der Vermeidung doppelter Berechnungszeiträume.....	45
e) Fiktion unbeschränkter Steuerpflicht bei Inanspruchnahme der Rückkehrerregelung anlässlich vorübergehender Abwesenheit	46
V. Inkriminierte Anteilsqualitäten	48
1. Anteile im Sinne des § 17 EStG.....	48
2. Notwendigkeit eines Typenvergleichs bei Anteilen an nach ausländischem Recht gegründeten Rechtsträgern.....	49
3. „Inländische“ Optionsanteile nach § 1a KStG	51
4. Nicht von § 6 AStG erfasste Anteiltypen – bewusste „Flucht ins Betriebsvermögen“	52
VI. Rechtsfolgen	55
1. Grundsatz: Realisierung des fiktiven Gewinns.....	55
2. Anschaffungskostenfiktion zum gemeinen Wert.....	56
a) Kernaussage der Bestimmung des § 6 Abs. 1 S. 3 AStG.....	56
b) Anschaffungskostenfiktion beim Beendigungstatbestand.....	58
c) Anschaffungskostenfiktion beim Übertragungstatbestand.....	63
d) Anschaffungskostenfiktion beim Beschränkungs-/ Ausschlusstatbestand	64
C. Abmilderung der Rechtsfolgen der Wegzugsbesteuerung	67
I. Ratenzahlungskonzept.....	67
1. Vorbemerkung	67
2. Das wegzugssteuerliche Entrichtungskonzept.....	67
a) Grundsatz der Sofortzahlung	67

b)	Ausnahme zeitlich gestreckter Ratenzahlung	68
3.	Vorgezogene Fälligkeit noch nicht entrichteter Steuer.....	73
a)	Überblick über die Grundkonzeption.....	73
b)	Nicht fristgemäße Entrichtung der Jahresrate	73
c)	Nichterfüllung von Mitwirkungspflichten seitens des Steuerpflichtigen	75
d)	Insolvenzanmeldung des Steuerpflichtigen.....	76
e)	Anteilige Anteilsveräußerung oder Anteilsübertragung	77
f)	Schwellenwerte bei Gewinnausschüttungen und Einlagenrückgewähr	78
4.	Thesenförmige Zusammenfassung der Problembereiche der Ratenzahlungskonzeption	82
II.	Rückkehrerregelung	83
1.	Wesentlicher Regelungsgehalt	83
a)	Allgemeines.....	83
b)	Normtelos der Rückkehrerregelung.....	84
c)	Steuerfestsetzung als Tatbestandsvoraussetzung der Rückkehrerregelung	84
d)	Entfallen von Jahresraten auf Antrag des Steuerpflichtigen	85
e)	Verzicht auf Glaubhaftmachung der Rückkehrabsicht	86
2.	Die Schädlichkeitstatbestände der Rückkehrerregelung	88
a)	Regelungskonzeption	88
b)	Veräußerung, Übertragung, Einlage der Anteile	88
c)	Vermögenstransfers der Gesellschaft	90
d)	Umfangmäßige Mindestwiederbegründung des deutschen Besteuerungsrechts	91
3.	Unentgeltliche Übertragung von Todes wegen im Abwesenheitszeitraum.....	92
a)	Normstruktur	92
b)	Grundfälle	93
c)	Unbeschränkte Steuerpflicht des Erben bzw. Bedachten.....	95
d)	Schädlichkeit unentgeltlicher Übertragungen	96

D. Kritik	99
I. Vereinbarkeit mit Unionsrecht.....	99
1. Einleitung	99
2. Ein Streifzug durch die Wegzugsjudikatur des EuGH	99
a) EuGH vom 11. März 2004 - C-9/02, Lasteyrie du Saillant, ECLI:EU:C:2004:138	99
b) EuGH vom 23. Februar 2006 - C-513/03, van Hiltens-van der Heijden, ECLI:EU:C:2006:131	100
c) EuGH vom 7. September 2006 - C-470/04, N, ECLI:EU:C:2006:525.....	100
d) EuGH vom 29. November 2011 - C-371/10, National Grid Indus BV, ECLI:EU:C:2011:785	101
e) EuGH vom 12. Juli 2012 - C-269/09, Kommission/Spanien, ECLI:EU:C:2012:439	101
f) EuGH vom 21. Dezember 2016 - C-503/14, Europäische Kommission/ Portugiesische Republik, ECLI:EU:C:2016:979.....	102
g) EuGH vom 15. März 2018 - C-355/16, Picart, ECLI:EU:C:2018:184	103
h) EuGH vom 22. März 2018 - C-327/16 und C-421/16, Jacob/Lassus, ECLI:EU:C:2018:210	103
i) EuGH vom 26. Februar 2019 - C-581/17, Wächtler, ECLI:EU:C:2019:138	105
3. Identifikation massiver Unionsrechtsprobleme der reformierten Wegzugsbesteuerung im Schrifttum.....	105
a) Zentrale Positionen zur grundfreiheitsrechtlichen Würdigung der reformierten Wegzugsbesteuerung in der Literatur	105
b) Zusammenfassung des unionsrechtlich fokussierten Literaturbefunds zur reformierten Wegzugsbesteuerung	109
4. Ausgewählte Problembereiche der reformierten Wegzugsbesteuerung aus unionsrechtlicher Perspektive	109
a) Offenbarung massiver Zweifel an der Unionsrechtskonformität in den Gesetzesmaterialien	109
b) Ausarbeitung der Unterabteilung Europa des Fachbereichs Europa des Wissenschaftlichen Dienstes des Bundestages	111
c) Ersatz des Stundungskonzepts durch das Ratenzahlungskonzept.....	113
d) Verletzung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes in der vom EuGH entwickelten Dimension	115

e) Nicht-Berücksichtigung realisierter Wertminderungen nach Wegzug	118
f) Drittstaat-fokussierte Kapitalverkehrsfreiheit im Kontext der Wegzugsbesteuerung	121
5. Zusammenfassender Befund: Neuregelung der reformierten Wegzugsbesteuerung in weiten Bereichen unionsrechtswidrig.....	125
II. Verfassungsrechtliche Analyse der reformierten Wegzugsbesteuerung	126
1. Befund zum Spannungsfeld zwischen Verfassungsrecht und reformierter Wegzugsbesteuerung	126
2. Bisherige verfassungsrechtliche Rezeption der Wegzugsbesteuerung.....	126
a) Judikatur	126
b) Literatur	128
3. Verfassungsrechtliche Argumentationstopoi im Rahmen der Beurteilung der reformierten Wegzugsbesteuerung	130
a) Gleichheitsrechtliche Erwägungen	130
b) Verunmöglichung des Grundrechts auf Ausreisefreiheit („Wegzugssperre“)	135
c) Missachtung des Leistungsfähigkeitsprinzips	138
d) Mildere Mittel zur Erreichung des Belastungserfolgs	139
e) Erdrosselungswirkung	140
f) Kumulation von Einkommensteuer und Erbschaftsteuer.....	142
4. Verfassungsrechtliche Gesamtbewertung der reformierten Wegzugsbesteuerung	142
III. Legislatorische Sorgfalt	143
1. Grammatikalische und sprachliche Unsauberkeiten durch inkonsistente Bezüge.....	143
a) Bezugnahme auf § 6 Abs. 1 S. 1 in § 6 Abs. 1 S. 2 und 3: „Im Fall“	143
b) Bezugnahme auf § 6 Abs. 3 AStG im § 6 Abs. 4 S. 7 AStG: „In den Fällen“	144
c) Begriffliches in § 6 Abs. 1 AStG: „Veräußerung“ und „Veräußerungsgewinn“	145
2. Inhaltliche Unsauberkeiten bei der Formulierung sogenannter Schädlichkeitstatbestände	145

a) Anteilsveräußerungen und Anteilsübertragungen.....	145
b) Schädliche Vermögenstransfers	147
3. Inhaltliche Widersprüche und mangelnde Kongruenz zwischen Gesetzestext und den Erläuterungen in den Gesetzesmaterialien	148
a) Modalitäten der tatsächlichen Entrichtung der Steuer im Rahmen der „Step-up“-Regelung	148
b) Unklare Regelung der erstmaligen Anwendung der reformierten Vorschriften.....	149
c) Übertragung durch den Steuerpflichtigen von Todes wegen auf eine nicht-natürliche Person im Rahmen der Rückkehrerregelung	150
E. Gesamtwürdigung der Wegzugssteuerreform und Handlungsbedarf	153
Tabellenverzeichnis	155
Abbildungsverzeichnis	157
Abkürzungsverzeichnis.....	159
Literaturverzeichnis	163
Rechtsprechung	169
Verwaltungsanweisungen	173
Sonstige Quellen	175