

Nadia Petersen

# Staatsangehörigkeit im nationalen und internationalen Steuerrecht

Ein Beitrag zur Systematisierung



PETER LANG

Internationaler Verlag der Wissenschaften

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis.....	15
Kapitel 1: Einleitung.....	21
§ 1 Problemstellung, Aktualität und Zielsetzung der Untersuchung .....	21
§ 2 Gegenstand der Untersuchung: einschränkende Prämissen .....	23
I. Staatsangehörigkeit als Anknüpfungsmoment zur Aufteilung der Steuerhoheit .....	23
II. Staatsangehörigkeit als persönliches Merkmal einer natürlichen Person .....	24
III. Staatsangehörigkeit als Anknüpfungsmerkmal im Einkommensteuerrecht .....	25
§ 3 Gang der Untersuchung .....	26
§ 4 Überblick über die Staatsangehörigkeit .....	27
I. Allgemeines .....	27
II. Anknüpfungsmomente der Staatsangehörigkeit und territoriale Ansässigkeit .....	29
III. Rechte und Pflichten eines Staatsangehörigen .....	32
§ 5 Staatsangehörigkeit als Anknüpfungsmoment der Steuerpflicht .....	34
I. Einführung .....	34
II. Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht, § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG..	37
1. Bedeutung der Staatsangehörigkeit im Kontext der Vorschrift ..	37
2. Historische Entwicklung .....	37
3. Staatsangehörigkeit als Unterscheidungskriterium im Zusammenhang mit der Einkommensteuerpflicht: Länderübersicht .....	42
4. Erfahrungen aus der Anknüpfung der Steuerpflicht an die Staatsangehörigkeit im deutschen Steuerrecht .....	46
4.1. Erweiterte unbeschränkte Erbschaftsteuerpflicht, § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 i. V. m. Satz 2 Buchst. b) ErbStG...	46
4.1.1. Allgemeines .....	46
4.1.2. Überblick über die Vorschrift und die Bedeutung der Staatsangehörigkeit.....	48
4.1.3. Länderübersicht .....	50
4.2. Erweiterte beschränkte Einkommensteuerpflicht, § 2 AStG	52

4.2.1. Konzept der erweiterten beschränkten Einkommensteuerpflicht .....	52
4.2.2. Historischer Rückblick und Ziel der Regelung .....	55
4.2.3. Bedeutung der Staatsangehörigkeit im Kontext der Vorschrift .....	56
4.2.4. Zwischengeschaltete Gesellschaften im Sinne des § 5 Abs. 1 AStG .....	59
4.2.5. Erweiterte beschränkte Erbschaftsteuer- bzw. Schenkungsteuerpflicht, § 4 AStG .....	61
§ 6 Zwischenfazit .....	62
 Kapitel 2: Staatsangehörigkeit im Völkerrecht und völkerrechtlicher Rahmen zur Bestimmung von Anknüpfungsmomenten der unbeschränkten Steuerpflicht .....	 65
§ 7 Staatsangehörigkeit als ein völkerrechtlich zulässiges Anknüpfungsmoment? .....	65
I. Überblick .....	65
II. Wohnheitsrecht .....	66
III. Anerkannte allgemeine Rechtsgrundsätze und internationale Übereinkünfte .....	72
§ 8 Einkommensteuerpflicht unter Berücksichtigung der Art. 34 WÜD und Art. 49 WÜK .....	72
I. Regelungsinhalt des Art. 34 WÜD und die Bedeutung der Staatsangehörigkeit im Kontext der Vorschrift .....	72
II. Regelungsinhalt des Art. 49 WÜK und die Bedeutung der Staatsangehörigkeit im Kontext der Vorschrift .....	74
III. Historische Entwicklung und Ziel der Regelungen .....	75
IV. Erweiterte unbeschränkte Einkommensteuerpflicht, § 1 Abs. 2 EStG .....	80
1. Konzept der erweiterten unbeschränkten Einkommensteuerpflicht .....	80
2. Historische Entwicklung der Vorschrift und Bedeutung der Staatsangehörigkeit im Kontext der Vorschrift .....	83
V. Erweiterte unbeschränkte Erbschaftsteuerpflicht, § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 i. V. m. Satz 2 Buchst. c) ErbStG .....	87
§ 9 Staatsangehörigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen und abkommensrechtlicher Rahmen zur Bestimmung von Anknüpfungsmomenten der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht .....	89
I. Staatsangehörigkeit im Kontext des OECD-MA, Art. 3 Abs. 1 Buchst. g) OECD-MA .....	89

II. Unter das Abkommen fallende Personen, Art. 1 OECD-MA.....	92
III. Ansässige Person, Art. 4 Abs. 1 OECD-MA.....	96
1. Abkommensrechtliche Ansässigkeit und unbeschränkte Einkommensteuerpflicht .....	96
2. Abkommensrechtliche Ansässigkeit und erweiterte unbeschränkte Einkommensteuerpflicht.....	108
IV. Tie-Breaker-Regeln, Art. 4 Abs. 2 OECD-MA.....	110
V. Saving-Klauseln.....	116
1. Überblick.....	116
2. Art. 1 Abs. 4 Buchst. a) DBA-USA 1989/2006.....	116
3. Nr. 1 des Protokolls zum DBA-Philippinen 1983.....	117
4. Art. 23 Abs. 4 DBA-Finnland 1979.....	118
5. Nr. 17 Buchst. a) des Protokolls zu Art. 24 und 6 bis 22 DBA-Italien 1989.....	119
6. Art. 4 Abs. 4 DBA-Schweiz 1971/1978/1989/1992/2002.....	121
VI. Abkommensrechtliches Diskriminierungsverbot, Art. 24 Abs. 1 OECD-MA.....	122
1. Überblick.....	122
2. Diskriminierungsverbot und unbeschränkte Einkommensteuerpflicht.....	128
3. Diskriminierungsverbot und erweiterte beschränkte Einkommensteuerpflicht.....	134
4. Diskriminierungsverbot des Art. 24 Abs. 1 OECD-MA und gemeinschaftsrechtlich bedingte Anpassungen des deutschen Steuerrechts.....	136
4.1. Nettobesteuerung gemäß § 50a Abs. 3 EStG sowie Veranlagungsmöglichkeiten gemäß § 50 Abs. 2 EStG.....	136
4.2. Fiktive unbeschränkte Einkommensteuerpflicht gemäß § 1a EStG.....	138
4.3. Stundung gemäß § 6 Abs. 5 AStG.....	139
§ 10 Staatsangehörigkeit im Gemeinschaftsrecht und europarechtlicher Rahmen zur Bestimmung von Anknüpfungsmomenten der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht .....	141
I. Überblick.....	141
II. Tatbestandsebene .....	144
1. Schutzbereich .....	144
1.1. Persönliche Voraussetzungen .....	144
1.2. Räumliche und sachliche Voraussetzungen .....	146
2. Allgemeines Diskriminierungsverbot, Art. 18 AEUV.....	148
3. Allgemeine Freizügigkeit der Unionsbürger, Art. 21 AEUV.....	152

4. Grundfreiheiten .....	153
4.1. Warenverkehrsfreiheit, Art. 28 ff. AEUV .....	153
4.2. Dienstleistungsfreiheit, Art. 56 ff. AEUV .....	155
4.3. Personenfreizügigkeit .....	156
4.3.1. Niederlassungsfreiheit, Art. 49 ff. AEUV .....	156
4.3.2. Arbeitnehmerfreizügigkeit, Art. 45 ff. AEUV .....	158
4.4. Kapitalverkehrsfreiheit, Art. 63 ff. AEUV .....	159
5. Eingriff in den Schutzbereich .....	161
5.1. Vorwort .....	161
5.2. Bildung der Vergleichsgruppen .....	162
5.2.1. Vergleichspaar „Staatsangehöriger Deutschlands im Ausland vs. ein im Inland territorial ansässiger Steuerpflichtiger“ (vertikale Diskriminierung) .....	162
5.2.2. Vergleichspaar „Unionsbürger ohne deutsche Staatsangehörigkeit im Ausland vs. Staatsan- gehöriger Deutschlands im Ausland“ (horizontale Diskriminierung) .....	165
A. Schlechterstellung eines Unionsbürgers ohne deutsche Staatsangehörigkeit .....	165
B. Schlechterstellung eines Staatsangehörigen Deutschlands .....	171
5.2.3. Vergleichspaar „Staatsangehöriger eines Drittstaates ohne Unionsbürgerschaft im Ausland vs. Staatsangehöriger Deutschlands im Ausland“ (horizontale Diskriminierung) .....	172
5.3. Tabellarische Darstellung der gemeinschaftsrechtlichen Diskriminierungs-/Beschränkungsverbote im Zusammen- hang mit dem steuerlichen Status in Deutschland .....	173
6. Rechtfertigungsgrund .....	176
7. Verhältnismäßigkeit (Schranken-Schranke) .....	182
III. Anknüpfung an die Staatsangehörigkeit im deutschen Einkommensteuerrecht als Folge der Berücksichtigung gemeinschaftsrechtlicher Vorgaben .....	185
1. Fiktive unbeschränkte Einkommensteuerpflicht, § 1 Abs. 3 EStG .....	185
2. Abgeltungswirkung des Steuerabzugs, § 50 Abs. 2 EStG .....	186
3. Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten eines beschränkt Steuerpflichtigen, § 50a Abs. 3 EStG .....	189
4. Fiktive unbeschränkte Einkommensteuerpflicht, § 1a EStG .....	191

5. Fälligkeit von Ansprüchen aus dem Einkommensteuerschuld- verhältnis, § 6 Abs. 5 AStG.....	192
6. Einkommensteuervergütung, §§ 62 ff. EStG.....	195
6.1. Überblick über die Vorschrift.....	195
6.2. Bedeutung der Staatsangehörigkeit im Kontext der Vorschrift.....	195
6.3. Verfassungsrechtliche und abkommensrechtliche Schranken.....	198
§ 11 Zwischenfazit.....	199
 Kapitel 3: Verfassungsrechtlicher Rahmen der Anknüpfung der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht an die Staatsangehörigkeit.....	 203
§ 12 Überblick.....	203
§ 13 Allgemeiner Gleichheitssatz und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, Art. 3 Abs. 1 GG.....	204
I. Vorwort.....	204
II. Betrachtung der Vergleichsgruppen.....	205
1. Vergleichspaar: „Nicht-Deutscher im Ausland vs. Staatsangehöriger Deutschlands im Ausland“.....	205
2. Vergleichspaar: „unbeschränkt Steuerpflichtiger gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG vs. Staatsangehöriger Deutschlands im Ausland“.....	211
§ 14 Eigentumsgarantie, Art. 14 Abs. 1 GG.....	214
§ 15 Ausreisefreiheit als Ausfluss der allgemeinen Handlungsfreiheit, Art. 2 Abs. 1 GG.....	216
§ 16 Besonderer Schutz von Ehe und Familie, Art. 6 Abs. 1 GG.....	218
§ 17 Zwischenfazit.....	219
 Kapitel 4: Drei Thesen von Schanz.....	 221
§ 18 Überblick.....	221
§ 19 Aktualität der Thesen von Schanz?.....	221
I. These 1: Persönliche und wirtschaftliche Bindung an das Heimatland und Mobilität der Bevölkerung.....	221
II. These 2: Steuerliche(r) Kontrolle, Vollzug, Compliance.....	223
III. These 3: Steueraufkommen und Grundsatz der alternativen Anknüpfung.....	231
§ 20 Zwischenfazit.....	233
 Kapitel 5: Zusammenfassung der Ergebnisse.....	 235
Literaturverzeichnis.....	239