

**Inhaltsübersicht**

Seite

Vorwort .....	V
Inhaltsverzeichnis .....	IX
Abkürzungsverzeichnis .....	XXXII
<b>1. Kapitel: Problemstellung .....</b>	<b>1</b>
A. Wachsende Bedeutung einer internationalen Nachfolgeplanung beim Besitz von ausländischem Vermögen. ....	1
B. Notwendigkeit einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung. ....	2
C. Untersuchungsziel und Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes .....	9
<b>2. Kapitel: Zivilrechtliche Grundlagen einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung .....</b>	<b>15</b>
A. Zivilrechtliche Wirksamkeit als Grundvoraussetzung .....	15
B. Grundzüge des internationalen Erbrechts der Bundesrepublik Deutschland .....	16
C. Schenkungen unter Lebenden .....	28
D. Bedeutung des Zivilrechts für eine internationale Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung. ....	29
<b>3. Kapitel: Steuerrechtliche Grundlagen einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung .....</b>	<b>31</b>
A. System der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer beim Erwerb von ausländischem Vermögen .....	31
B. Steuerliche Behandlung des Erwerbs von ausländischem Vermögen im deutschen internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht. ....	43
C. Bedeutung der Kenntnis ausländischer Erbschaft- und Schenkungsteuersysteme. ....	83
D. Grundlagen einer internationalen Doppelbesteuerung aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht. ....	96

<b>4. Kapitel: Gestaltungsmöglichkeiten einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung</b> . . . . .	102
A. Grundsätzliches zu den Gestaltungszielen . . . . .	102
B. Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung . . . . .	104
C. Wahl des Zeitpunktes der Übertragung von ausländischem Vermögen als Gestaltungsinstrument . . . . .	268
D. Schulden als Gestaltungsinstrument einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	275
E. Übertragung von mit einem Nutzungsrecht oder sonstigem Recht belastetem ausländischen Vermögen . . . . .	279
F. Nutzung von Bewertungsunterschieden durch die Wahl der Art des ausländischen Vermögens . . . . .	281
G. Gestaltung der Vermögensstruktur . . . . .	284
H. Gestaltung der persönlichen Verhältnisse der beteiligten Personen . . . . .	302
I. Verselbstständigung des ausländischen Vermögens durch eine Familienstiftung . . . . .	318
J. Bildung eines Trustvermögens als Gestaltungsalternative im anglo-amerikanischen Rechtskreis . . . . .	327
<b>5. Kapitel: Schlussbetrachtung</b> . . . . .	368
A. Erfordernis der Integration von zivil- und steuerrechtlichen Aspekten . . . . .	368
B. Berücksichtigung der steuerlichen Konsequenzen in allen betroffenen Steuerrechtsordnungen . . . . .	368
C. Gestaltungsempfehlungen beim Besitz von ausländischem Vermögen aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht . . . . .	369
D. Verbleibendes Planungsrisiko und angemessenes Verhältnis zwischen Aufwand und möglichem Nutzen . . . . .	372
Literaturverzeichnis . . . . .	375
Stichwortverzeichnis . . . . .	419

**Inhaltsverzeichnis**

Seite

Vorwort .....	V
Inhaltsübersicht .....	VII
Abkürzungsverzeichnis .....	XXXII
<b>1. Kapitel: Problemstellung</b> .....	<b>1</b>
A. Wachsende Bedeutung einer internationalen Nachfolgeplanung beim Besitz von ausländischem Vermögen. ....	1
B. Notwendigkeit einer internationalen Erbschaft- und Schen- kungsteuerplanung. ....	2
I. Betriebswirtschaftliche Bedeutung der Erbschaft- und Schenkungssteuer. ....	2
II. Besondere Bedeutung einer internationalen Erbschaft- und Schenkungssteuerplanung beim Besitz von ausländi- schem Vermögen. ....	4
III. Steuerliche Gestaltungsüberlegungen als Teilbereich einer internationalen Nachfolgeplanung .....	5
1. Unterschiedliche Ziele einer internationalen Nachfol- geplanung. ....	5
2. Relative Steuerbarwertminimierung als relevantes Ziel aus erbschaft- und schenkungssteuerlicher Sicht .	7
C. Untersuchungsziel und Eingrenzung des Untersuchungsgegen- standes .....	9
I. Ziel der Arbeit .....	9
II. Eingrenzung des Untersuchungsgegenstands .....	9
1. „Internationale Nachfolgeplanung“ als Prozess .....	9
2. Abgrenzung des „ausländischen Vermögens“ .....	11
3. Einschränkende Annahmen .....	12
III. Vorgehensweise. ....	13

<b>2. Kapitel: Zivilrechtliche Grundlagen einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung</b> . . . . .	15
A. Zivilrechtliche Wirksamkeit als Grundvoraussetzung . . . . .	15
B. Grundzüge des internationalen Erbrechts der Bundesrepublik Deutschland . . . . .	16
I. Bedeutung des internationalen Erbrechts . . . . .	16
II. Erbrechtliche Kollisionsnormen im Recht der Bundesrepublik Deutschland . . . . .	17
1. Bestimmung des Erbstatuts . . . . .	17
a) Personalstatut . . . . .	17
b) Rechtswahl durch den Erblasser . . . . .	17
2. Anwendungsbereich des Erbstatuts und Nachlassspaltung . . . . .	18
III. Verfügungen von Todes wegen . . . . .	20
1. Wirksamkeit von Verfügungen von Todes wegen . . . . .	20
a) Erfordernis der formellen und materiellen Wirksamkeit . . . . .	20
b) Verfügungen von Todes wegen im internationalen Privatrecht . . . . .	21
c) Staatsvertragliche Vereinbarungen als <i>lex specialis</i> . . . . .	22
IV. Internationales Güterrecht . . . . .	23
V. Internationales Gesellschaftsrecht . . . . .	25
VI. Abwicklung des Nachlasses bei internationalen Erbfällen . . . . .	26
C. Schenkungen unter Lebenden . . . . .	28
I. Grundsatz der Parteiautonomie . . . . .	28
II. Besonderheiten bei Schenkungen unter Ehepartnern . . . . .	28
D. Bedeutung des Zivilrechts für eine internationale Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	29

<b>3. Kapitel: Steuerrechtliche Grundlagen einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung</b> . . . . .	31
A. System der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer beim Erwerb von ausländischem Vermögen . . . . .	31
I. Stellung der Erbschaft- und Schenkungsteuer im Steuersystem . . . . .	31
1. Erhebung als Erbanfallsteuer . . . . .	31
2. Grundlegende Besteuerungsprinzipien . . . . .	33
II. Verknüpfung von Zivilrecht und Erbschaftsteuerrecht . . . . .	34
1. Maßgeblichkeit des bürgerlichen Rechts . . . . .	34
2. Das Verhältnis von ausländischem Recht und deutscher Erbschaftsteuer . . . . .	37
3. Erbschaftsteuerliche Qualifikation von Vermögensübertragungen bei Abwicklung nach ausländischem Recht . . . . .	38
III. Bedeutung ausländischer Rechtsvorschriften für das Vorgehen bei einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	40
B. Steuerliche Behandlung des Erwerbs von ausländischem Vermögen im deutschen internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht . . . . .	43
I. Anknüpfungspunkte für die Steuerpflicht einer Übertragung von ausländischem Vermögen . . . . .	43
II. Steuerpflichtige Erwerbsvorgänge . . . . .	43
1. Abschließende Aufzählung im Gesetz . . . . .	43
a) Erwerb von Todes wegen . . . . .	44
b) Schenkung unter Lebenden . . . . .	45
c) Zweckzuwendung . . . . .	46
d) Stiftungs- und Vereinsvermögen . . . . .	46
2. Relevanz der steuerpflichtigen Erwerbsvorgänge bei ausländischem Vermögen . . . . .	46
III. Subjektive und objektive Anknüpfungstatbestände . . . . .	47

1.	Bestimmung der Steuerpflicht in Deutschland . . . . .	47
2.	Unbeschränkte Steuerpflicht bei Steuerinländern mit Auslandsvermögen . . . . .	48
a)	Inländereigenschaft als Anknüpfungskriterium der unbeschränkten Steuerpflicht . . . . .	48
aa)	Inländereigenschaft von natürlichen Personen	49
	(1) Wohnsitz . . . . .	49
	(2) Gewöhnlicher Aufenthalt . . . . .	50
ab)	Inländereigenschaft von nicht-natürlichen Per- sonen . . . . .	51
ac)	Erweitert unbeschränkte Steuerpflicht bei fik- tiven Steuerinländern. . . . .	52
ad)	Auslandsbedienstete . . . . .	53
b)	Maßgeblicher Zeitpunkt für die Feststellung der unbeschränkten persönlichen Steuerpflicht . . . . .	54
c)	Umfang des steuerpflichtigen Vermögens bei unbeschränkter Steuerpflicht. . . . .	55
3.	Beschränkte Steuerpflicht bei Steuerausländern mit Inlandsvermögen . . . . .	56
4.	Erweitert beschränkte Steuerpflicht bei Steuerauslän- dern mit erweitertem Inlandsvermögen . . . . .	57
a)	Voraussetzungen einer erweitert beschränkten Steuerpflicht . . . . .	57
b)	Besonderheiten bei Beteiligungen an ausländi- schen Zwischengesellschaften . . . . .	59
5.	Deutsche Steuerpflicht bei der Übertragung von aus- ländischem Vermögen. . . . .	60
IV.	Besonderheiten bei der Übertragung von Anteilen an aus- ländischen Personengesellschaften. . . . .	60
V.	Bewertung des ausländischen Vermögens . . . . .	63
1.	Bewertungsvorschriften bei ausländischem Vermögen	63
a)	Anwendung des allgemeinen Teils des Bewer- tungsgesetzes. . . . .	63

b)	Bewertung von ausländischem Betriebsvermögen . . . . .	64
c)	Bewertung von Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften . . . . .	66
d)	Bewertung von Anteilen an einer ausländischen Kapitalgesellschaft . . . . .	67
da)	Anwendung der für die Bewertung von Antei- len an einer inländischen Kapitalgesellschaft bestehenden Vorschriften . . . . .	67
db)	Die ausländische Gesellschaft ist im Inland börsennotiert . . . . .	67
dc)	Die ausländische Gesellschaft ist im Inland nicht börsennotiert . . . . .	68
(1)	Ableitung des gemeinen Werts . . . . .	68
(2)	Schätzung des gemeinen Werts . . . . .	69
(a)	Anwendbarkeit des „Stuttgarter Ver- fahrens“ . . . . .	69
(b)	Berücksichtigung des Vermögens . . . . .	70
(c)	Berücksichtigung der Ertragsaus- sichten . . . . .	71
(d)	Sonstige Besonderheiten . . . . .	74
e)	Bewertung von ausländischem Grundbesitz . . . . .	75
f)	Bewertung sonstiger ausländischer Vermögensge- genstände . . . . .	77
2.	Abzugsfähige Belastungen . . . . .	78
3.	Bewertungsstichtag . . . . .	80
VI.	Steuerbefreiungen, Freibeträge und Steuertarif bei der Übertragung von ausländischem Vermögen . . . . .	82
VII.	Erhöhte Mitwirkungspflicht der Beteiligten . . . . .	82
C.	Bedeutung der Kenntnis ausländischer Erbschaft- und Schen- kungsteuersysteme . . . . .	83
I.	Grundzüge ausländischer Erbschaft- und Schenkungsteu- errechtsordnungen . . . . .	84
1.	Ausländische Erbschaftsteuersysteme . . . . .	84

2.	Ausländische Schenkungsteuersysteme . . . . .	85
3.	Unbeschränkte Steuerpflicht . . . . .	86
	a) Anknüpfungspunkte der unbeschränkten Steuerpflicht . . . . .	86
	b) Umfang der unbeschränkten Steuerpflicht. . . . .	87
4.	Beschränkte Steuerpflicht . . . . .	87
	a) Umfang des beschränkt steuerpflichtigen Vermögens. . . . .	88
	b) Das Problem der Belegenheit von bestimmten Vermögenswerten. . . . .	88
5.	Bewertungsgrundsätze und Steuerbefreiungen. . . . .	90
6.	Abzug von Verbindlichkeiten . . . . .	91
	a) Problem des Schuldenabzugs bei Steuerausländern. . . . .	91
	b) Regelungen des Schuldenabzugs für Steuerausländer. . . . .	91
II.	Erbschaftsteuer im internationalen Tarifvergleich - Konsequenzen für die Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	92
III.	Erfordernis einer Kooperation mit ausländischen Spezialisten . . . . .	95
D.	Grundlagen einer internationalen Doppelbesteuerung aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht. . . . .	96
I.	Der Begriff der internationalen Doppelbesteuerung . . . . .	96
II.	Ursachen für die Entstehung einer Doppelbesteuerung beim Erwerb von ausländischem Vermögen. . . . .	97
	1. Doppelbesteuerung bei einer Kollision subjektiver und objektiver Anknüpfungskriterien . . . . .	97
	2. Doppelbesteuerung bei einer Kollision ausschließlich objektiver Anknüpfungskriterien . . . . .	97
	3. Sonstige Möglichkeiten der internationalen Doppelbesteuerung durch eine Kollision der subjektiven Anknüpfungskriterien . . . . .	99



---

4. Probleme beim Abzug von Verbindlichkeiten als Ursache einer Doppelbesteuerung . . . . .	100
<b>4. Kapitel: Gestaltungsmöglichkeiten einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .</b>	<b>102</b>
A. Grundsätzliches zu den Gestaltungszielen . . . . .	102
I. Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung als wesentliches Gestaltungsziel . . . . .	102
II. Minderung der Steuerbelastung durch vorteilhafte Ausgestaltung der Vermögensübertragung . . . . .	103
B. Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung . . . . .	104
I. Mögliche Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung . . . . .	104
II. Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung durch die Nutzung von bilateralen Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung . . . . .	105
1. Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuern als bilaterale Maßnahme . . . . .	105
2. Grundlagen für die Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuern . . . . .	106
a) Abkommensinhalt . . . . .	106
b) Zustandekommen eines Doppelbesteuerungsabkommens . . . . .	107
c) Verhältnis der Doppelbesteuerungsabkommen zum innerstaatlichen Recht . . . . .	108
d) Bestehende Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	112
3. Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen als Problem einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	114
a) Besondere Grundsätze bei der Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	114

b)	Ziele für die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen. . . . .	114
c)	Methoden zur Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen. . . . .	116
d)	Bedeutung des OECD-Musterabkommens auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuern und des dazugehörigen Kommentars. . . . .	117
e)	Auslegung nach den Begriffen des innerstaatlichen Rechts. . . . .	120
4.	Abkommenseingrenzung. . . . .	121
a)	DBA Griechenland. . . . .	121
b)	DBA Israel . . . . .	124
c)	Sonstige Vorschriften. . . . .	124
d)	ESt-DBA-Kanada als Sonderproblem. . . . .	125
5.	Beachtung des Anwendungsbereichs der Doppelbesteuerungsabkommen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	125
a)	Bedeutung des begrenzten Anwendungsbereichs von Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	125
b)	Sachlicher Anwendungsbereich . . . . .	126
ba)	Begrenzung des sachlichen Anwendungsbereichs auf bestimmte Steuern. . . . .	126
bb)	Besonderheiten einzelner Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	127
(1)	DBA-Dänemark und DBA-Schweden. . . . .	127
(2)	DBA-Österreich. . . . .	128
(3)	DBA-Schweiz . . . . .	129
(4)	DBA-USA. . . . .	131
c)	Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	132
ca)	Begrenzung des persönlichen Anwendungsbereichs auf einen bestimmten Personenkreis . . . . .	132
cb)	Abkommensrechtliches Wohnsitzkriterium und Problem des Doppelwohnsitzes. . . . .	134

(1) Abgrenzung entsprechend der Kriterien des OECD-Musterabkommens . . . . .	134
(2) Besonderheiten einzelner Doppelbesteuerungsabkommen bei der Eingrenzung des persönlichen Anwendungsbereichs und Besteuerungsvorbehalte bei einem Doppelwohnsitz . . . . .	137
(a) Besondere Wohnsitzdefinition im DBA-Österreich . . . . .	137
(b) Besonderheiten beim DBA-Schweiz . . . . .	138
(ba) Abweichungen durch negative Abgrenzung des abkommensrechtlichen Wohnsitzbegriffs . . . . .	138
(bb) Bedeutung des Erblasserwohnsitzes aus einkommen- und vermögensteuerlicher Sicht für die erbschaftsteuerliche Wohnsitzbestimmung in der Schweiz . . . . .	140
(c) Sonderregelungen für nicht-natürliche Personen im DBA-USA . . . . .	141
cc) Schwierigkeiten durch die Eingrenzung des persönlichen Anwendungsbereichs der Doppelbesteuerungsabkommen in Sonderfällen . . . . .	142
d) Zeitlicher Anwendungsbereich . . . . .	144
e) Anwendbarkeit des ESt-DBA-Kanada als Sonderproblem . . . . .	145
6. Berücksichtigung von weiteren Besteuerungsvorhalten der Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	146
a) Bedeutung der Besteuerungsvorbehalte . . . . .	146
b) Besteuerungsvorbehalt für den Wohnsitzstaat des Erwerbers . . . . .	146
ba) Keine unmittelbare Abkommensanwendung für inländische Erwerber . . . . .	146

bb) Besonderheiten bei der Anwendung des DBA-Schweiz . . . . .	148
c) Besonderheiten bei der Anwendung des DBA-USA . . . . .	149
ca) Besteuerungsvorbehalt der USA für US-amerikanische Staatsangehörige . . . . .	149
cb) Anwendbarkeit der Besteuerungsvorbehalte bei der Übertragung bestimmter Seeschiffe und Luftfahrzeuge im DBA-USA . . . . .	150
7. Zuordnung der Besteuerungsrechte in den Doppelbesteuerungsabkommen und deren Bedeutung für eine internationale Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung. . . . .	151
a) Abgrenzung der Steuerberechtigung im Regelungssystem der Abkommen. . . . .	151
aa) Eingrenzung der Besteuerungskompetenz des Nicht-Wohnsitzstaates . . . . .	151
ab) Ausschließliches Besteuerungsrecht eines Vertragsstaates . . . . .	153
ac) Konkurrierendes Besteuerungsrecht beider Vertragsstaaten . . . . .	154
b) Aufrechterhaltung der Steuerberechtigung nach dem Wohnsitzstaatprinzip. . . . .	154
c) Aufrechterhaltung der Steuerberechtigung nach dem Belegenheitsprinzip . . . . .	156
ca) Steuerberechtigung des Belegenheitsstaates bei der Übertragung von unbeweglichem Vermögen. . . . .	156
cb) Steuerberechtigung des Belegenheitsstaates bei der Übertragung von beweglichem Betriebsvermögen . . . . .	160
(1) Bedeutung der Kriterien zur Abgrenzung einer Betriebsstätte bzw. festen Einrichtung. . . . .	160

(2) Abgrenzung des der Betriebsstätte zuzuordnenden beweglichen Vermögens . . . . .	163
(a) Bedeutung für die Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	163
(b) Qualifikationskonflikte beim Rückgriff auf nationale Abgrenzungskriterien auf Grund unterschiedlich weit gefasster nationaler Begriffsdefinitionen . . . . .	164
(c) Möglichkeiten zur Lösung der Qualifikationskonflikte bei der Abgrenzung des der Betriebsstätte zuzuordnenden Vermögens . . . . .	166
(d) Lösung in den DBA mit Dänemark und Schweden . . . . .	168
(e) Risiken für die internationale Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung durch die unterschiedliche Abgrenzung des zu einer Betriebsstätte gehörenden Vermögens . . . . .	169
(3) Probleme bei der Übertragung von bestimmten Wirtschaftsgütern eines ausländischen Betriebsstättenvermögens . . . .	170
d) Bedeutung der Zuordnung der Besteuerungsrechte für Gestaltungsüberlegungen bei ausländischem Vermögen in einem DBA-Staat . . . . .	171
8. Die Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen bei der Übertragung von Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften . . . . .	172
a) Probleme mit der Rechtspersönlichkeit von Personengesellschaften aus steuerlicher Sicht . . . . .	172
aa) Transparente und intransparente Sichtweise . . . . .	172
ab) Abkommensanwendung bei transparenter Sichtweise einer Personengesellschaft im ausländischen Vertragsstaat . . . . .	173

ac)	Abkommensanwendung bei intransparenter Sichtweise einer Personengesellschaft im ausländischen Vertragsstaat. . . . .	174
b)	Anwendung der bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen bei der Übertragung von Beteiligungen an ausländischen Personengesellschaften .	175
c)	Besonderheiten bei der Anwendung der Abkommen mit der Schweiz und den USA. . . . .	176
ca)	Gleichstellung der Beteiligung an einer Personengesellschaft mit einer Betriebsstätte bei der Anwendung des DBA-Schweiz . . . . .	176
cb)	Besonderheiten bei der Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften bei der Anwendung des DBA-USA. . . . .	177
(1)	Vorrangigkeit der Belegenheitsbesteuerung. . . . .	177
(2)	Qualifikationskonflikte auf Grund unterschiedlicher Betrachtung der Transparenz in den nationalen Steuerrechtsordnungen .	180
(3)	Besonderheiten bei der Übertragung von Beteiligungen an Personengesellschaften unter Lebenden . . . . .	184
d)	Besteuerungskonflikte bei der Übertragung von Sonderbetriebsvermögen . . . . .	185
9.	Die Regelungen der Besteuerung von capital gains unter dem ESt-DBA-Kanada als Sonderproblem . . . .	186
10.	Zuordnung von Schulden in Doppelbesteuerungsabkommen als Problem einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	189
a)	Grundsatz des Schuldenabzugs nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang. . . . .	190
b)	Abzug der sonstigen Schulden . . . . .	194
c)	Schuldenüberhang . . . . .	194
d)	Sachliche Steuervergünstigungen . . . . .	197

- 11. Überlegungen zur Anwendung der Methoden zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung nach den DBA ..... 200
  - a) Anwendung der Freistellungsmethode ..... 201
  - b) Anwendung der Anrechnungsmethode ..... 204
    - ba) Grundsätzliche Vorgehensweise ..... 204
    - bb) Besonderheiten einzelner Doppelbesteuerungsabkommen ..... 206
      - (1) Steueranrechnung nach dem DBA-Schweiz. .... 206
      - (2) Steueranrechnung nach dem DBA-USA.. 206
- 12. Verfahrensrechtliche Besonderheiten bei der Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen ..... 209
  - a) Lösung zwischenstaatlicher Besteuerungskonflikte durch das internationale Verständigungsverfahren. 209
    - aa) Einleitung eines Verständigungsverfahrens als Ermessensentscheidung ..... 209
    - ab) Das Verständigungsverfahren im engeren Sinne ..... 210
    - ac) Sonstige Arten des Verständigungsverfahrens. 212
  - b) Aufklärung grenzüberschreitender Sachverhalte durch zwischenstaatlichen Informationsaustausch . 213
    - ba) Ausschöpfung der Aufklärungsmittel des nationalen Rechts als Anwendungsvoraussetzung ..... 213
    - bb) Rechtsgrundlagen ..... 214
    - bc) Arten von Auskunftsklauseln ..... 214
    - bd) Formen der Auskunftserteilung ..... 215
  - c) Zwischenstaatliche Unterstützung bei der Beitreibung steuerlicher Ansprüche und Übertragung des Besteuerungsrechts durch zwischenstaatliche Vereinbarung im DBA-USA ..... 216

III. Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung durch die Nutzung von unilateralen Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung . . . . .	217
1. Anrechnung und Abzug der ausländischen Erbschaftsteuer . . . . .	217
2. Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer gemäß § 21 ErbStG . . . . .	218
a) Voraussetzungen für die Anrechnung . . . . .	218
aa) Antragstellung . . . . .	218
ab) Vorliegen unbeschränkter Steuerpflicht . . . . .	219
ac) Zeitliche Voraussetzungen . . . . .	222
ad) Fehlen eines Doppelbesteuerungsabkommens . . . . .	224
b) Ermittlung des Anrechnungsbetrags . . . . .	225
ba) Anrechenbare ausländische Steuer . . . . .	225
(1) Anforderungen an die anrechenbare ausländische Steuer . . . . .	225
(2) Anrechenbare ausländische Steuer bei abweichenden Steuersubjekten . . . . .	229
(3) Probleme wegen der Art der ausländischen Steuer . . . . .	230
(a) Wertzuwachssteuern . . . . .	230
(aa) Besonderheiten bei der Übertragung von kanadischem Vermögen . . . . .	230
(ab) Besonderheiten bei der Übertragung von spanischen Immobilien . . . . .	233
(ac) Behandlung einer Wertzuwachssteuer bei der internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	233
(b) Dem ausländischen Einkommensteuerrecht zugeordnete Steuern . . . . .	235



(4) Anrechenbare ausländische Steuer in sonstigen Sonderfällen . . . . .	237
(a) Nettoerwerb eines Pflichtteils- bzw. Vermächtnisbegünstigten . . . . .	237
(b) Nettoerwerb eines Beschenkten . . . . .	239
(c) Vor- und Nacherbschaft . . . . .	239
(d) Rechte auf Renten, Nutzungen und Leistungen . . . . .	241
bb) Währungsumrechnung . . . . .	241
bc) Umfang des Auslandsvermögens . . . . .	246
(1) Abhängigkeit von der Inländereigenschaft des Übertragenden . . . . .	246
(2) Enger Begriff des Auslandsvermögens bei einem inländischen Übertragenden . . . . .	247
(3) Weiter Begriff des Auslandsvermögens bei einem inländischen Erwerber . . . . .	248
(4) Gestaltung des „Auslandsvermögens“ . . . . .	250
bd) Berechnung des Anrechnungsbetrags . . . . .	253
(1) Erwerb besteht nur aus Auslandsvermögen . . . . .	253
(2) Erwerb besteht aus Auslands- und Inlandsvermögen . . . . .	255
(a) Begrenzung der anrechenbaren ausländischen Steuer . . . . .	255
(b) Der Anrechnungshöchstbetrag als Verstoß gegen das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit . . . . .	257
be) Erwerb besteht aus in verschiedenen Staaten belegenem Auslandsvermögen . . . . .	258
(1) Per-country-limitation . . . . .	258
(2) Kritik an der per-country-limitation . . . . .	258
c) Die zu kürzende deutsche Steuer . . . . .	259
d) Nachweise . . . . .	259

3.	Würdigung der Anrechnungsmethode . . . . .	261
4.	Abzugsverfahren als Alternative zur Anrechnungsmethode . . . . .	262
5.	Nutzung unilateraler Maßnahmen als wesentlicher Gestaltungsbereich einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	264
IV.	Doppelbesteuerungsabkommen innerhalb der Europäischen Union als gemeinschaftsrechtliche Verpflichtung . . . . .	266
C.	Wahl des Zeitpunktes der Übertragung von ausländischem Vermögen als Gestaltungsinstrument. . . . .	268
I.	Übertragung des ausländischen Vermögens durch Schenkung unter Lebenden. . . . .	268
1.	Unterschiedliche steuerliche Konsequenzen einer Vermögensübertragung von Todes wegen oder unter Lebenden . . . . .	269
2.	Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe . . . . .	271
II.	Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse der beteiligten Personen . . . . .	273
III.	Berücksichtigung der Entwicklung anderer Rahmenbedingungen . . . . .	273
IV.	Berücksichtigung der Wertentwicklung des ausländischen Vermögens . . . . .	274
D.	Schulden als Gestaltungsinstrument einer internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	275
I.	Erbschaftsteuerliche Behandlung von Schulden als „negative“ Vermögenswerte . . . . .	275
II.	Gestaltung des Schuldenabzugs bei der Übertragung von ausländischem Vermögen . . . . .	276
1.	Schuldenabzug ohne Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens . . . . .	276
a)	Verbot des Schuldenabzugs im Ausland . . . . .	276
b)	Abzugsfähigkeit von Schulden im Ausland nach dem wirtschaftlichen Zusammenhang . . . . .	277

---

2. Schuldenabzug bei Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens .....	278
E. Übertragung von mit einem Nutzungsrecht oder sonstigem Recht belastetem ausländischen Vermögen. ....	279
I. Erbschaft- und schenkungsteuerliche Behandlung .....	279
II. Vermeidung der Doppelbesteuerung. ....	280
1. Mit Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens .....	280
2. Ohne Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens .....	281
F. Nutzung von Bewertungsunterschieden durch die Wahl der Art des ausländischen Vermögens .....	281
G. Gestaltung der Vermögensstruktur .....	284
I. Nachteile des direkten Besitzes von ausländischem Vermögen. ....	284
II. Keine Vorteile durch Einbringung des ausländischen Vermögens in das Betriebsvermögen eines inländischen Einzelunternehmens .....	285
III. Einbringung des ausländischen Vermögens in eine zwischengeschaltete Personen- oder Kapitalgesellschaft ....	286
1. Zwischenschaltung einer deutschen Gesellschaft ....	286
a) Personengesellschaft als Holding für ausländisches Vermögen. ....	287
aa) Notwendigkeit der Qualifikation einer Personengesellschaft als intransparente Einheit nach ausländischem Steuerrecht. ....	287
ab) Besonderheiten bei der Anerkennung der Abschirmwirkung einer Personengesellschaft. ....	288
ac) Besonderheiten beim Besitz von steuerbefreitem ausländischen Vermögen. ....	289
b) Kapitalgesellschaft als Holding für ausländisches Vermögen .....	289

ba)	Keine Steuerpflicht der Vermögensübertragung im Ausland . . . . .	289
bb)	Besonderheiten bei der Nichtanerkennung der Abschirmwirkung einer Kapitalgesellschaft . .	290
bc)	Besonderheiten beim Besitz von ausländischem Vermögen, das nach dem DBA-Österreich freigestellt ist . . . . .	291
c)	Nutzung von Bewertungsprivilegien in Deutschland . . . . .	291
ca)	Nutzung der Begünstigung für inländisches Unternehmensvermögen . . . . .	291
(1)	Sachlicher Anwendungsbereich der Begünstigungsvorschrift . . . . .	292
(2)	Umformung des ausländischen Vermögens in inländisches Unternehmensvermögen . .	295
(3)	Vereinbarkeit des Inlandsbezugs der Begünstigung für Unternehmensvermögen mit dem Gemeinschaftsrecht innerhalb der Europäischen Union . . . . .	296
cb)	Rechtsformabhängigkeit der Bewertung in Deutschland . . . . .	298
2.	Zwischenschaltung einer ausländischen Gesellschaft .	299
a)	Personengesellschaft als Holding für ausländisches Vermögen . . . . .	299
b)	Kapitalgesellschaft als Holding für ausländisches Vermögen . . . . .	301
3.	Vorteilhaftigkeit einer deutschen Holdinggesellschaft beim Besitz von ausländischem Vermögen . . . . .	301
H.	Gestaltung der persönlichen Verhältnisse der beteiligten Personen . . . . .	302
I.	Wohnsitzverlegung in einen ausländischen Staat . . . . .	302
1.	Wohnsitzverlegung als erbschaft- und schenkungsteuerliches Gestaltungsinstrument beim Besitz von ausländischem Vermögen . . . . .	302

2.	Vermeidung der Inländereigenschaft in Deutschland als Voraussetzung für eine steuerlich wirksame Wohnsitzverlegung . . . . .	304
	a) Aufgabe des Wohnsitzes . . . . .	304
	b) Vermeidung eines gewöhnlichen Aufenthaltes . . .	305
	c) Besonderheiten auf Grund einer erweitert unbeschränkten Steuerpflicht . . . . .	306
3.	Problem eines Doppelwohnsitzes . . . . .	307
4.	Einfluss der Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen auf die Wohnsitzverlegung . . . . .	309
	a) Erleichterungen bei der Doppelwohnsitzproblematik . . . . .	309
	b) Besonderheiten einzelner Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	309
	ba) DBA-Dänemark und DBA-Schweden . . . . .	309
	(1) Fünf-Jahres Regel . . . . .	309
	(2) Konsequenzen für die internationale Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	310
	bb) DBA-Schweiz . . . . .	311
	(1) Erweiterte deutsche Besteuerungsbefugnis durch den Vorbehalt einer „überdachten“ Besteuerung bei Abwanderung in die Schweiz . . . . .	311
	(2) Erweiterte deutsche Besteuerungsbefugnis durch den Vorbehalt einer „überdachten“ Besteuerung beim Bestehen eines Erblasserdoppelwohnsitzes . . . . .	312
	bc) Vorrangige Steuerberechtigung bei einem Doppelwohnsitz zu Gunsten des Staates der Staatsangehörigkeit bei Anwendung des DBA-USA . . . . .	314
II.	Wechsel der Staatsangehörigkeit . . . . .	315
I.	Verselbstständigung des ausländischen Vermögens durch eine Familienstiftung . . . . .	318

I.	Struktur einer Familienstiftung . . . . .	318
II.	Halten von ausländischem Vermögen über eine Familienstiftung mit Sitz im Inland . . . . .	321
	1. Steuerliche Behandlung der Übertragung von ausländischem Vermögen auf eine inländische Stiftung. . . . .	321
	2. Erbersatzsteuer während des Bestehens der inländischen Stiftung . . . . .	321
	3. Steuerliche Folgen bei der Auflösung einer inländischen Stiftung . . . . .	322
III.	Halten von ausländischem Vermögen über eine Familienstiftung mit Sitz im Ausland . . . . .	322
	1. Steuerliche Behandlung der Übertragung von ausländischem Vermögen auf eine ausländische Stiftung. . . . .	322
	2. Keine Erbersatzsteuer während des Bestehens der ausländischen Stiftung . . . . .	323
	3. Steuerliche Folgen bei der Auflösung einer ausländischen Stiftung . . . . .	324
IV.	Die Stiftung als Gestaltungsinstrument der internationalen Erbschaft- und Schenkungsteuerplanung . . . . .	325
J.	Bildung eines Trustvermögens als Gestaltungsalternative im anglo-amerikanischen Rechtskreis . . . . .	327
I.	Der Trust als ausländisches Rechtsinstitut . . . . .	327
	1. Rechtliche Grundstruktur eines Trustverhältnisses. . . . .	327
	2. Abgrenzung zwischen verschiedenen Arten von Trusts. . . . .	329
	3. Anforderungen an die Rechtsordnung im Trusterrichtungsstaat . . . . .	333
II.	International-privatrechtliche Restriktionen bei der Bildung von Trustvermögen. . . . .	335
	1. Grundsätzliches zur zivilrechtlichen Anerkennung eines Trustverhältnisses . . . . .	335
	2. Einordnung eines Trusts in das deutsche internationale Privatrecht . . . . .	337

a) Testamentarische Begründung eines Trustverhältnisses . . . . .	337
b) Begründung eines Trustverhältnisses durch ein Rechtsgeschäft unter Lebenden . . . . .	339
3. Zivilrechtliche Grenzen bei der Bildung eines Trustvermögens . . . . .	341
III. Der Einsatz von Trusts beim Besitz von ausländischem Vermögen aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht	343
1. Errichtung und Ausstattung eines Trusts . . . . .	343
a) Stundung der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer bei der Bildung von Trustvermögen vor dem 5. 3. 1999 . . . . .	343
aa) Die zivilrechtliche Qualifikation des Trusts als Grundlage für die erbschaft- und schenkungsteuerliche Behandlung . . . . .	343
ab) Verschiebung des Besteuerungszeitpunktes bei einer Qualifikation als aufschiebend bedingter Vermögenserwerb . . . . .	344
ac) Steuerliche Konsequenzen anderer zivilrechtlicher Qualifikationen bei der testamentarischen Bildung von Trustvermögen . . . . .	345
(1) Qualifikation des Trustverhältnisses als Treuhandverhältnis . . . . .	345
(2) Qualifikation des Trustverhältnisses als Pensionsgeschäft . . . . .	346
(3) Qualifikation des Trustverhältnisses als Testamentsvollstreckung . . . . .	347
(4) Qualifikation des Trustverhältnisses als Vorerbe . . . . .	348
(5) Qualifikation des Trustverhältnisses als Stiftung . . . . .	348
(6) Qualifikation des Trustverhältnisses als Zweckzuwendung . . . . .	349
ad) Bildung von Trustvermögen unter Lebenden .	350

b) Errichtung oder Ausstattung eines Trusts nach dem 4. 3. 1999 als steuerpflichtiger Tatbestand . . .	351
2. Zuwendungen an Trustbegünstigte . . . . .	353
a) Rechtslage vor dem 5. 3. 1999 . . . . .	353
aa) Steuerpflicht nach den allgemeinen Regelungen . . . . .	353
ab) Auskehrung der Trustsubstanz . . . . .	354
ac) Behandlung der laufenden Erträge eines Zwischenberechtigten als Sonderproblem. . . . .	354
b) Rechtslage nach dem 4. 3. 1999 und deren Bedeutung für bereits bestehende Trustvermögen. . . . .	356
IV. Vermeidung der Doppelbesteuerung beim Einsatz von Trusts . . . . .	357
1. Errichtung eines Trusts ohne Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens . . . . .	357
2. Errichtung eines Trusts unter Anwendung des DBA-USA . . . . .	359
V. Beurteilung von Trusts als Gestaltungsalternative beim Besitz von ausländischem Vermögen im anglo-amerikanischen Rechtskreis . . . . .	361
1. Gestaltungsalternative aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht . . . . .	361
a) Zweckmäßigkeit der Bildung von Trustvermögen nach dem 4. 3. 1999 . . . . .	361
b) Behandlung des vor dem 5. 3. 1999 gebildeten Trustvermögens . . . . .	362
c) Vermeidung der Steuerpflicht von Zuwendungen aus dem Trustvermögen . . . . .	363
2. Mögliche außersteuerliche Gründe für die Bildung von Trustvermögen . . . . .	364
VI. Einschaltung eines „executors“ als erbschaftsteuerliche Alternative beim Besitz von anglo-amerikanischem Vermögen? . . . . .	365



<b>5. Kapitel: Schlussbetrachtung</b> . . . . .	368
A. Erfordernis der Integration von zivil- und steuerrechtlichen Aspekten. . . . .	368
B. Berücksichtigung der steuerlichen Konsequenzen in allen betroffenen Steuerrechtsordnungen . . . . .	368
C. Gestaltungsempfehlungen beim Besitz von ausländischem Vermögen aus erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht . . . . .	369
D. Verbleibendes Planungsrisiko und angemessenes Verhältnis zwischen Aufwand und möglichem Nutzen . . . . .	372
Literaturverzeichnis. . . . .	375
I.  Kommentare . . . . .	376
II. Monografien . . . . .	377
III. Beiträge in Zeitschriften und Sammelwerken. . . . .	381
IV. Urteilsverzeichnis . . . . .	406
1. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs . . . . .	406
2. Urteile des Reichsfinanzhofs. . . . .	409
3. Rechtsprechung der Finanzgerichte. . . . .	410
4. Urteile des Bundesgerichtshofs . . . . .	411
5. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts . . . . .	411
6. Rechtsprechung des österreichischen Verwaltungsgerichtshofs . . . . .	411
7. Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes. . . . .	411
8. Rechtsprechung sonstiger Instanzen . . . . .	412
V. Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen . . . . .	413
1. Deutsche Verwaltungsanweisungen . . . . .	413
2. Ausländische Verwaltungsanweisungen. . . . .	414
VI. Sonstige Quellen. . . . .	415
VII. Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	417
Stichwortverzeichnis . . . . .	419