

DISSMANN ORTH

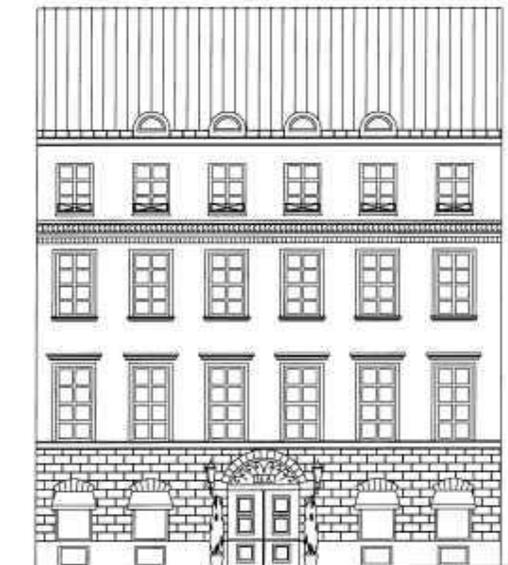
RECHTSANWALTSGESELLSCHAFT STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT GMBH

www.dolaw.de

Steuerplanungsaspekte eines Wegzugs aus Deutschland - Vortragsveranstaltung am 06.07.2008 in Ermatingen -

RA/StB/FASr Dr. Jochen Ettinger, Partner

in Zusammenarbeit mit



Inhaltsübersicht

- Thema: Wegzug natürlicher Personen ins Ausland, steuerliche Fallstricke und Planungsüberlegungen
- Gründe eines Wegzugs und Aspekte bei der Wahl des Zuzugslandes
- Wohnsitzaufgabe in Deutschland aus steuerlicher Sicht
- Die deutsche Wegzugsbesteuerung
- Weitere einkommensteuerliche Fußangeln bei einem Wegzug

1. Gründe eines Wegzugs und Aspekte bei der Wahl des Zuzuglandes

- Kriterien für die Wahl des Zuzuglandes: Außersteuerliche Gründe wie wirtschaftliches Umfeld, infrastrukturelle Anbindung, Sprache und Kultur etc., aufenthaltsrechtliche Aufnahme im Zuzugsstaat
- Steuerliche Kriterien für die Wahl des Zuzuglandes: Steuerliche Situation im Zuzugsstaat, aber auch internationale Verknüpfung durch das DBA-Netz des Zuzugsstaates
- Private Gründe für einen Wegzug aus Deutschland: Wegzug im Ruhestand, Wegzug „zur Ferienimmobilie“, soziale und politische Beweggründe

- Berufliche Gründe für einen Wegzug: Besser bezahlte nichtselbstständige Tätigkeit (Ärzte, Bankmanager), lokal ungebundene internationale Berater etc.
- Steuerliche Gründe für einen Wegzug: Reichensteuer in Deutschland, Erfassung von Capital Gains bei Aktien durch die Abgeltungssteuer, stärkere Belastung bestimmter Vermögensinhaber durch die Erbschaftsteuerreform, allgemeine Planungsunsicherheit durch die mangelnde Verlässlichkeit und Kontinuität des deutschen Steuergesetzgebers
- Aspekte in Bezug auf die Schweiz: Günstige Situation bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer, günstige Situation bei der Einkommensteuer, politische Rahmenbedingungen konstant, stabile Währung, funktionierender Finanzplatz und traditionsreiches Bankenwesen

2. Wohnsitzaufgabe in Deutschland aus steuerlicher Sicht

2.1 Voraussetzungen eines Wegzugs in steuerlicher Hinsicht

- Grundsätzlich: Aufgabe des Wohnsitzes und/oder des gewöhnlichen Aufenthaltes in Deutschland
- Beweisvorsorge
- Fälle des Doppelwohnsitzes
- Unterscheide: Wegzug in ein Nicht-DBA-Staat versus Wegzug in einen DBA-Staat

2.2 Checkliste für einen vollständigen Wegzug aus Deutschland

- Verkauf sämtlicher selbst genutzter Wohnimmobilien in Deutschland
- Alternativ: Langfristige Fremdvermietung
- Kein Leerstehenlassen von möblierten Wohnimmobilien in Deutschland
- Melderechtliche Abmeldung in Deutschland und Anmeldung im Ausland nach den dortigen ausländerrechtlichen Vorschriften (Sonderfall Großbritannien: Hier gibt es keine Meldepflicht, hier erfolgt statt dessen eine steuerliche Meldung an das Inland Revenue)

- Ehepartner bzw. minderjährige Kinder müssen mitziehen, d.h. dürfen nicht eine deutsche Wohnung aufrecht erhalten, weil dies zur Zurechnung eines deutschen Wohnsitzes beim Wegzügler führen kann
- Trotz fehlender Rechtsprechung hierzu sollten die für Ehepaare geltenden Grundsätze aus Vorsichtsgründen für enge eheähnliche Gemeinschaften bzw. eingetragene Lebenspartnerschaften ebenfalls beachtet werden
- Kündigung von deutschen Telefonanschlüssen, auch Handys, Wechsel zu ausländischen Telefongesellschaften/ausländisches Handy einrichten
- Kfz-Abmeldung in Deutschland und Anmeldung im Ausland

- Reduzierung deutscher Bankverbindungen auf das Maß, was zur Verwaltung von in Deutschland etwaig verbleibendem Kapitalvermögen notwendig ist, Änderung des laufenden Zahlungsverkehrs auf ein ausländisches Girokonto
- Kündigung deutscher, Beschaffung ausländischer Kreditkarten
- Möglichst dichte schriftliche Dokumentation der Wegzugspläne, z.B. in Kündigungsschreiben gegenüber Elektrizitätswerk, Wasserversorger u.ä., was dann ggf. später dem Finanzamt zu Nachweiszwecken vorgelegt werden kann
- Dokumentation des Umzugs und des Umzugsstichtags insbesondere durch entsprechende Rechnungen, entsprechende Korrespondenz mit dem Umzugsunternehmen, Schaltung von Makleraufträgen bzgl. Vermietung/Verkauf der deutschen Wohnstätte

- Kündigung von Privatmitgliedschaften in Deutschland wie Fitnessclubs, Golfclubs, sonstigen Vereinen, sowie Eingehen von Vereinsmitgliedschaften im Ausland
- Nachsendeauftrag von der aufgegebenen deutschen an die neue Adresse im Ausland einrichten
- Kapitalvermögen und anderes fungibles Vermögen möglichst aus Deutschland ins Ausland verlagern und dort anlegen/verwalten
- Übernachtung bei Aufenthalten in Deutschland in Hotels oder bei Freunden und Bekannten, aber immer nur als Gast und „aus dem Koffer lebend“

- Nach erfolgter Umsetzung: Chronologische und möglichst taggenaue Aufzeichnung über Aufenthaltszeiten in Deutschland (wegen der Thematik gewöhnlicher Aufenthalt)
- Eintragung in Wählerregister für Kommunalwahlen bei einem Wegzug in einen EU-Staat als Zuzugsstaat
- Grundsätzlich Einstellung beruflicher Tätigkeit nach Wegzug in Deutschland, außer wenn Grenzgängertätigkeit bzw. Rückkehr von Betrieb nach Geschäftsschluss ins Ausland erfolgt

3. Die deutsche Wegzugsbesteuerung

3.1 Anwendungsbereich

- Anteile i.S.v. § 17 EStG
- Seit 01.01.2007 auch Anteile an Kapitalgesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung im Ausland
- Sachliche Anwendungsfälle: Grundfall Wegzug
- Ersatztatbestände in § 6 Abs. 1 Satz 2 Nrn. 1 bis 3 AStG:
Unentgeltliche Übertragung der Anteile (Schenkung oder Erbfall),
Begründung einer vorrangigen Ansässigkeit nach DBA in einem
anderen Staat, Einlage der Anteile in einem Betrieb oder eine
Betriebsstätte im Ausland

- Auffangtatbestand in § 6 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 AStG:
Entstrickung aufgrund sonstiger Ereignisse

3.2 Anteilsbewertung, Gewinnermittlung

- § 6 Abs. 1 Satz 4 AStG: Gemeiner Wert
- Ermittlung des gemeinen Werts
- Geltung des Teileinkünfteverfahrens (§ 3 Nr. 40 Satz 1 lit. c EStG)

3.3 Entfallen des Steueranspruchs – Drittlandsfälle/EU/ EWR

- Rückzug nach Deutschland innerhalb einer Fünf-Jahres-Frist (§ 6 Abs. 3 Satz 1 AStG)
- Berufliche Gründe führen zu einer fünfjährigen Verlängerungsmöglichkeit auf insgesamt 10 Jahre (§ 6 Abs. 3 Satz 2 AStG); Rückkehrabsicht muss von Anfang an bestehen
- Neuregelung durch das SEStEG: Entfallen auch im Erbfall, wenn Erbe innerhalb von fünf Jahren nach dem Erbfall in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig wird (§ 6 Abs. 3 Satz 3 AStG)

3.4 Stundung des Steueranspruchs – Drittlandsfälle/EU/ EWR

- Stundung auf fünf Jahre, wenn alsbaldige Einziehung mit erheblichen Härten verbunden wäre (§ 6 Abs. 4 Satz 1 AStG);
Zahlungen in regelmäßigen Teilbeträgen
- Fälle der beruflichen Abwesenheit: Länge der Stundung entspricht Länge der von der Finanzverwaltung nach § 6 Abs. 3 Satz 2 AStG eingeräumten Frist; u.U. ohne Sicherheitsleistung

3.5 Sonderregelungen für nachträgliches Entfallen und Steuerstundung bei einem Wegzug innerhalb der EU oder des EWR

- Nachträgliches Entfallen der Wegzugsbesteuerung für Wegzüge innerhalb der EU oder des EWR ohne zeitliche Begrenzung in den Fällen des § 6 Abs. 3 Satz 4 AStG
- Neuregelung der Steuerstundung für Wegzüge innerhalb der EU oder des EWR (Stundungslösung als Reaktion auf die Entscheidung Rs. Lasteyrie du Saillant)
- Geregelt in § 6 Abs. 5 AStG

- Stundungsregeln im Grundtatbestand der Wegzugsbesteuerung: Festsetzung der Steuer, aber zinslose Stundung ohne Sicherheitsleistung, wenn der Steuerpflichtige in einen Mitgliedstaat der EU oder des EWR zieht und (kumulativ) er Staatsangehöriger eines Mitgliedstaates der EU oder des EWR ist und (kumulativ) er im neuen Wohnsitzstaat einer der deutschen Einkommensteuerpflicht vergleichbaren Steuerpflicht unterliegt (§ 6 Abs. 5 Satz 1 AStG)
- Weitere Voraussetzung: Amtshilfe und Beitreibung der Steuerforderung durch den anderen Staat muss gewährleistet sein (§ 6 Abs. 5 Satz 2 AStG)

- Island? DBA enthält nur kleine Auskunfts-klausel!
- Liechtenstein? Liechtenstein verweigert derzeit noch Auskünfte
- Stundung auch bei den Ersatztatbeständen der Wegzugsbesteuerung möglich: § 6 Abs. 5 Satz 3 AStG
- keine Stundungsvorschrift für den Auffangtatbestand des § 6 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 AStG vorgesehen!
- Widerruf der Stundung: § 6 Abs. 5 Satz 4 AStG (zwingende Regelung, kein Ermessen), insbesondere Fälle in denen der Steuerpflichtige oder sein Rechtsnachfolger die Anteile veräußert oder verdeckt einlegt oder die Anteile auf eine in einem Drittstaat ansässige Person übergehen

- Berücksichtigung von Wertminderungen nach Wegzug aufgrund nachträglicher Ereignisse nur unter engen Voraussetzungen (§ 6 Abs. 6 AStG): Voraussetzung ist, dass die Wertminderung nicht bei der Einkommensbesteuerung durch den Zuzugsstaat berücksichtigt wird; Doppelbesteuerungsprobleme; weitere Voraussetzung: Wertminderung beruht auf betrieblicher Veranlassung, nicht aber auf gesellschaftsrechtlichen Maßnahmen wie insbesondere Gewinnausschüttungen (Steuerpflichtiger trägt die Feststellungslast!)

- Mitteilungspflichten durch den Steuerpflichtigen oder seinen Rechtsnachfolger an das Finanzamt: Jährlich bis zum 31.01. eines jeden Jahres hinsichtlich seiner am 31.12. des Vorjahres geltenden Anschrift sowie Bestätigung, dass Anteile nicht veräußert worden sind sowie Mitteilung, wenn zum Widerruf der erfolgten Stundung führende Tatbestände verwirklicht sind (§ 6 Abs. 7 AStG)

3.6 EG-rechtliche Aspekte/Drittstaatenthematik in Bezug auf die Schweiz

- Entscheidungen des EuGH zur Wegzugsbesteuerung (Rs. Lasteyrie du Saillant und Rs. N) gelten nicht im Verhältnis zur Schweiz
- Differenzierte Betrachtung bzgl. der neugefassten deutschen Wegzugssteuer, diese ist grundsätzlich EG-rechtskonform
- Aber: Bilaterale Abkommen zwischen der Schweiz und der EU begründen vergleichbare Freizügigkeitsrechte wie die Grundfreiheiten, Thematik ist jedoch nicht gerichtlich geklärt

3.7 Gestaltungsüberlegungen im Hinblick auf die deutsche Wegzugsbesteuerung

- Umwandlung von Kapitalgesellschaften in Personengesellschaften, insbesondere GmbH & Co. KG
- Einbringung von Kapitalgesellschaften in Betriebsvermögen
- Veräußerung von Unternehmensbeteiligungen vor Wegzug
- Veräußerung/Einbringung in ausländische Betriebsvermögen des Wegzüglers

4. Weitere einkommensteuerliche Fußangeln bei einem Wegzug

4.1 Beschränkte Einkommensteuerpflicht und erweiterte beschränkte Einkommensteuerpflicht

- Beschränkte Steuerpflicht nach § 49 EStG
- Beschränkung der Reichweite von § 49 EStG im DBA-Fall

- Erweiterte beschränkte Einkommensteuerpflicht: §§ 2 ff. AStG (wesentliche wirtschaftliche Interessen in Deutschland, Wegzug in ein Niedrigsteuerland, Geltung für „erweiterte Inlandseinkünfte“; Modifikation durch DBA)
- Erweiterte Inlandseinkünfte: Alle Einkünfte, die bei unbeschränkter Einkommensteuerpflicht sog. nicht-ausländische Einkünfte i.S.v. § 34c Abs. 1 EStG wären (z.B. alle aus dem Inland bezogenen Zinsen, nicht nur dinglich gesicherte Forderungen, private Renten, dauernde Lasten etc.)

4.2 Gestaltungsüberlegungen

- Gezielte Vermögensstrukturierung, Umstrukturierung in
Auslandsvermögen
- Veräußerung von Einkunftsquellen im Inland und von
Inlandsvermögen vor Wegzug
- Verzicht auf die Inanspruchnahme der Aufwandbesteuerung nach
Zuzug in der Schweiz/Inanspruchnahme der modifizierten
Aufwandbesteuerung (Art. 4 Abs. 6 DBA Schweiz)
- Aufnahme einer echten nichtselbständigen Tätigkeit nach Zuzug in
die Schweiz (Art. 4 Abs. 4 DBA Schweiz)

DISSMANN ORTH

RECHTSANWALTSGESELLSCHAFT STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT GMBH

www.dolaw.de

Steuerplanungsaspekte eines Wegzugs aus Deutschland

Bei Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung:

DISSMANN ORTH

RECHTSANWALTSGESELLSCHAFT
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT GMBH

RA/StB Dr. Jochen Ettinger

Kardinal-Faulhaber-Straße 14 a
80333 München

Telefon: 089/290848-33

E-Mail: ettinger@dolaw.de

www.dolaw.de

