

Fällt (auch) die deutsche Wegzugsbesteuerung?

Es sei vorweg erwähnt, dass sich die Ereignisse, welche Anlass zu diesem Artikel gegeben haben, in Frankreich, Belgien und am Europäischen Gerichtshof in Strassburg zugetragen haben. Die potentiellen Auswirkungen der er-

wähnten Ereignisse auf das deutsche Steuerrecht und auf die Möglichkeiten, einen Wegzug aus Deutschland in die Schweiz in Zukunft aus steuerlicher Sicht erheblich zu erleichtern, scheinen aber nicht minder erwähnenswert.



Von Dr. Peter Stocker
Mitglied der Geschäftsleitung
Marcuard Family Office, Zürich

In Fachkreisen löst das Stichwort «Wegzugsbesteuerung» im Zusammenhang mit beabsichtigten Wohnsitzverlegungen von Deutschland in die Schweiz in der Regel kein grosses Erstaunen mehr aus. Man hat sich an die Konsequenzen der hoch komplexen Gesetzesvorschriften des deutschen Aussensteuerrechts gewöhnt, wenn auch das vertiefte und umfassende Verständnis des gesamten Regelwerks einigen wenigen, zumeist deutschen Steuerexperten vorbehalten sein dürfte. Sehr kurz zusammengefasst enthält das deutsche Aussensteuergesetz unter anderem in § 6 Vorschriften, welche beim Wegzug einer natürlichen Person aus Deutschland die stillen Reserven auf einer von dieser Person gehaltenen wesentlichen Beteiligung an einer deutschen Kapitalgesellschaft der

Besteuerung unterwerfen. Dies unabhängig davon, ob die Beteiligung tatsächlich veräussert wird oder nicht (steuersystematische Realisation). Als wesentlich gilt eine Beteiligung bereits dann, wenn diese die 1%-Schwelle erreicht. Aufgrund dieser sehr niedrigen Hürde wird praktisch jeder deutsche Unternehmer mit Wegzugsabsichten mit diesen Vorschriften konfrontiert.

In jüngster Zeit haben sich nicht etwa in der deutschen Steuergesetzgebung oder Rechtsprechung diesbezügliche interessante Neuerungen ergeben. Vielmehr hat der Europäische Gerichtshof in einem Urteil vom 11. März 2004 entschieden, dass die ähnlich ausgestaltete Regelung der französischen Wegzugsbesteuerung gegen die Niederlassungsfreiheit innerhalb der EU und somit gegen EU-Recht verstosse. Konkret war der Fall eines in Frankreich steuerpflichtigen Unternehmers zu beurteilen, der seinen Wohnsitz 1998 nach Belgien verlegt hatte, um dort einer Erwerbstätigkeit nachzugehen. Der französische Fiskus wollte die stillen Reserven auf der vom Steuerpflichtigen im Privatvermögen gehaltenen 25%-Beteiligung an einer französischen Kapitalgesellschaft anlässlich des Wegzugs besteuern. Der Europäische Gerichtshof hat entschieden, dass die französische Regelung eine «abschreckende Wirkung» auf alle betroffenen umzugswilligen Privatpersonen ausübt. Das Ziel der Regelung, der Steuerflucht vorzubeugen, liesse sich zudem nicht aus Gründen des Allgemeininteresses rechtfertigen.

In erster Linie wird der genannte Entscheid des Europäischen Gerichtshofs konkrete Auswirkungen auf die Möglichkeiten des Wegzugs aus Frankreich mit Zielland Schweiz ha-

ben. So dürfte es in Zukunft möglich sein, Frankreich mit Destination eines EU-Staates ohne Anfallen einer Wegzugsbesteuerung zu verlassen. Erhebt der gewählte Zuzugsstaat innerhalb der EU selbst keine Wegzugssteuer (auf französische Beteiligungen), kann der Zuzug in die Schweiz anschliessend aus dem Zuzugsstaat heraus ebenfalls wegzugssteuerfrei erfolgen.

Dies eröffnet theoretisch die Möglichkeit, den Wohnsitz in einer ersten Phase ohne Anfallen einer Wegzugsbesteuerung von Frankreich nach Deutschland zu verlegen. In einer zweiten Phase kann anschliessend der Wohnsitzwechsel in die Schweiz erfolgen, ohne dass auf einer französischen Beteiligung die einzig auf deutsche Beteiligungen anwendbare deutsche Wegzugssteuer anfällt. Selbstverständlich bleiben die allgemeingültigen Vorschriften der Steuerumgehung bzw. des Gestaltungsmissbrauchs vorbehalten.

Inwieweit ein Zuzug aus Frankreich direkt in die Schweiz möglich sein wird, bleibt vorerst offen, da der festgestellte Verstoss der französischen Wegzugsbesteuerung gegen EU-Recht grundsätzlich nur Wohnsitzverlegungen innerhalb des EU-Raums betrifft.

Von grossem Interesse sind die Auswirkungen des geschilderten Gerichtsentscheids auf die Wegzugsbesteuerung gemäss § 6 des deutschen Aussensteuergesetzes. Am 19. März hat die Europäische Kommission gegen Deutschland bereits ein Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet. Deutschland muss hierzu innert zwei Monaten Stellung beziehen. Aufgrund des Entscheids des EU-Gerichtshofs gegen die französische Wegzugsbesteuerung darf mit guten Argumenten

davon ausgegangen werden, dass auch die inhaltlich noch restriktiver ausgestaltete deutsche Wegzugsbesteuerung als EU-rechtswidrig qualifiziert wird. Diese Aussicht dürfte dem deutschen Unternehmer in Zukunft zunächst die Möglichkeit eröffnen, über den vorgängigen Zuzug in einen EU-Staat, welcher die Wegzugsbesteuerung (auf deutschen Beteiligungen) nicht kennt, in die Schweiz zuzuziehen. Auch hier ist betreffend dem Vorwurf des Gestaltungsmissbrauchs Vorsicht angebracht.

Ob dereinst aufgrund des vorliegenden Gerichtsentscheids ein direkter Zuzug von Deutschland in die Schweiz möglich sein wird, ist noch ungewiss. Argumente, welche dieses Ziel als realistisch erscheinen lassen, liegen vor. Einerseits kann argumentiert werden, dass das in der EU bestehende Verbot der Diskriminierung der Kapitalverkehrsfreiheit nicht nur Transaktionen innerhalb der EU, sondern auch Transaktionen mit Drittstaaten betrifft. Zusätzlich kann unter Verweis auf Artikel 25 des bestehenden Doppelbesteuerungsabkommens Deutschland – Schweiz argumentiert werden. Dieser Artikel verbietet eine steuerliche Benachteiligung eines Steuerpflichtigen dann, wenn diese auf der Staatsangehörigkeit des Steuerpflichtigen oder auf der Belegenheit eines Aktivums, welches einem nicht im Belegenheitsstaat ansässigen Eigentümer gehört, basiert. Last but not least wird sich zeigen, ob die Niederlassungsfreiheit gemäss Art. 52 des EG-Vertrages über das bestehende Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland – Schweiz direkt auf das Verhältnis Deutschland – Schweiz Anwendung finden kann.

Es zeigt sich, dass aufgrund des kürzlich gefällten Entscheids des Europäischen Gerichtshofs die Problematik der Wohnsitzverlegung von Deutschland in die Schweiz aus steuerlicher Sicht in naher Zukunft deutlich an Aktualität gewinnen wird. § 6 des deutschen Aussensteuergesetzes dürfte in wesentlichen Punkten neu gestaltet werden (müssen), mit dem Resultat, dass bisher bestehende Schutzwälle gänzlich wegfallen oder zumindest ihrer Schutzfunktion in wesentlichem Umfang beraubt werden. ■

Will Germany's Emigration Tax (Also) Be Abolished?

While the events which are related in the following article took place in France and Belgium and at the European Court of Justice in Strasbourg, they may have far-reaching consequences for Germany's emigration tax and the possibility of German citizens to move to Switzerland.

In short, Germany's Law to Prevent International Fiscal Evasion contains regulations in paragraph 6 to the effect that undisclosed reserves which a German citizen holds in a limited company are taxed if he emigrates to another country and if his holding in the company is "significant". This tax is levied no matter whether the participation is sold or not. Authorities even regard a participation of 1% as "significant". Due to this very low threshold, virtually every entrepreneur planning to emigrate from Germany is confronted with these regulations.

In a very interesting recent decision (March 11, 2004), the European Court of Justice declared that a similar emigration tax law in France contravenes the right to freely choose one's domicile within the European Union and, consequently, contradicts EU law. The decision was made with regard to a French entrepreneur who had moved to Belgium in 1998. French tax authorities wanted to tax the undisclosed reserves on the entrepreneur's 25% participation in a French limited company which he had held privately at the time of his emigration. The European Court of Justice ruled that the French regulation had a "detering effect" on all affected persons willing to move. Furthermore, the Court stated that the regulation's goal of preventing tax flight could not be justified for reasons of public interest.

The European Court of Justice's decision will, in the first place, have an impact on the possibilities of moving from France to Switzerland. However, the decision will also affect Germany's emigration tax according to paragraph 6 of the Law to Prevent International Fiscal Evasion. On March 19, the European Commission already initiated a breach of treaty procedure against Germany. Germany now has two months to reply. Taking into consideration the European Court of Justice's decision against France, it is likely that Germany's even stricter regulations will also be qualified by the EU as illegal.

This new development opens new perspectives for German entrepreneurs who are willing to emigrate. At an initial stage this may mean that they will be able to first move to another EU member state which does not have an emigration tax (on German participations) and then move on to Switzerland. The question whether a direct move from Germany to Switzerland may one day become possible remains open for now. There are, however, arguments favoring free emigration.

In any case, the European Court of Justice's decision means that emigration from Germany to Switzerland without an emigration tax on "significant" participations will soon become a hot topic. Consequently, paragraph 6 of the Law to Prevent International Fiscal Evasion will have to be re-written in some substantial aspects which will significantly lower today's protective walls and barriers.