



STUNDUNG DER WEGZUGSSTEUER – NACH ALTER UND AKTUELLER RECHTSLAGE EU-RECHTSWIDRIG?

Bei Wegzügen ins Ausland vor dem 01.01.2022 wurde hinsichtlich der Stundung der dadurch anfallenden Wegzugssteuer zwischen dem EU-/EWR-Ausland und Drittstaaten als Zuzugsstaat differenziert. Die für Wegzüge seit 01.01.2022 geltende Regelung sieht stets nur eine Stundung in Form einer auf sieben Jahre gestreckten Bezahlung vor, sofern der Steuerpflichtige nicht geltend macht, dass er innerhalb von sieben Jahren wieder nach Deutschland zurückkehrt. Doch ist das EU-rechtskonform?

Gibt ein (nach der Altregelung mindestens zehn Jahre, nach der Neuregelung mindestens sieben Jahre) unbeschränkt Einkommensteuerpflichtiger seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland auf und hält er zu diesem Zeitpunkt eine Beteiligung von mindestens 1% an einer Kapitalgesellschaft (§ 17 Abs. 1 Satz 1 EStG), unterliegt der Wertzuwachs dieser Anteile der Einkommensbesteuerung. Die daraus resultierende sog. Wegzugssteuer ist grundsätzlich – wie auch die Einkommensteuer insgesamt – nach der Steuerfestsetzung für das Jahr, in dem der Wegzug erfolgte, zur Zahlung fällig.

Da die Steuerlast entsteht, ohne dass ein reeller Mittelzufluss zu verzeichnen ist, sind umfassende Stundungsregelungen vorgesehen, die zunächst nach dem Zuzugsstaat differenziert galten und für Wegzüge seit 01.01.2022 deutlich modifiziert wurden. Eine Entscheidung des BFH, die auf ein vorgehendes EuGH-Urteil folgte, deutet nun allerdings darauf hin, dass eine umfassende Stundung der Wegzugssteuer aus europarechtlichen Gründen stets zu gewähren ist.

DEM BFH VORLIEGENDER STREITFALL

Ein in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtiger verzog 2011 in die Schweiz. Zum Zeitpunkt des Wegzugs war er zu 50 % an einer Kapitalgesellschaft in der Schweiz beteiligt.

Das Finanzamt berücksichtigte die Wertsteigerung der Anteile zum Wegzugszeitpunkt als steuerpflichtigen fiktiven Gewinn und unterwarf diesen nach § 6 Abs. 1 AStG a. F. der Einkommensteuer. Zwar sah § 6 Abs. 5 AStG a. F. für Wegzüge in einen EU- oder EWR-Mitgliedstaat eine zinslose Stundung der Wegzugssteuer bis zur tatsächlichen Realisierung des Wertzuwachses vor. In Fällen des Wegzugs in einen Drittstaat konnte hingegen nach § 6 Abs. 4 AStG a. F. nur auf Antrag eine auf höchstens fünf Jahre gestreckte Fälligkeit der Wegzugssteuer, regelmäßig aber nur gegen Sicherheitsleistung, erreicht werden. Einen Antrag auf Stundung in Form dieser gestreckten Fälligkeit stellte der Steuerpflichtige nicht, so dass die Wegzugssteuer im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung für 2011 in vollem Umfang berücksichtigt wurde.

Der Steuerpflichtige erhob nach erfolglosem Einspruch hiergegen Klage beim FG Baden-Württemberg und machte geltend, dass die Anwendung der Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG a. F. gegen das Freizügigkeitsabkommen zwischen der EU und der Schweiz verstoße. Die Besteuerung der stillen Reserven zum Zeitpunkt des Wegzugs in die Schweiz sei geeignet, eine Person von einem solchen Wegzug in die Schweiz abzuhalten und verletze damit das Niederlassungsrecht. Die Wegzugsbesteuerung dürfe deshalb keine Anwendung finden.

ENTSCHEIDUNG DES EUGH

Das FG Baden-Württemberg wandte sich in einem Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH mit der Frage, ob die in § 6 AStG a. F. vorgesehene Wegzugsbesteuerung gegen das Freizügigkeitsabkommen mit der Schweiz verstößt.

Mit Urteil vom 26.02.2019 (Rs. C-581/17, Wächtler) bejahte der EuGH einen solchen Verstoß, wenn – wie im Fall der deutschen Regelung – im Fall des Wegzugs eines Angehörigen eines EU-Mitgliedstaats in die Schweiz eine Wegzugsbesteuerung ausgelöst werde, wohingegen ein Umzug im selben Mitgliedstaat erst dann zu einer Besteuerung eines Wertzuwachses in Kapitalgesellschaftsanteilen führen würde, wenn diese tatsächlich realisiert werden.

Das FG Baden-Württemberg gab daraufhin der Klage mit Urteil vom 31.08.2020 (Az. 2 K 835/19) statt. Hiergegen wandte sich die Finanzverwaltung und legte Revision ein.

URTEIL DES BFH

Der BFH kommt mit Urteil vom 06.09.2023 (Az. IR 35/20) zu dem Ergebnis, dass bei einem Wegzug in die Schweiz vor dem 01.01.2022 entgegen der für Wegzüge in Drittstaaten vorgesehenen Stundungsregelung in § 6 Abs. 4 AStG a. F. die Wegzugssteuer von Amts wegen dauerhaft und zinslos zu stunden ist. Allerdings widerspricht der BFH dem FG Baden-Württemberg darin, dass das Finanzamt damit insgesamt gehindert wäre, die durch die Wegzugsbesteuerung anfallende Einkommensteuer festzusetzen.

In seiner Begründung verweist der BFH unter Bezugnahme der Entscheidung des EuGH ebenso auf eine Verletzung des nach dem Freizügigkeitsabkommen zu gewährenden Niederlassungsrechts. Der Steuerpflichtige, der seinen Wohnsitz in die Schweiz verlege, werde steuerlich schlechter gestellt als ein Steuerpflichtiger, der innerhalb Deutschlands umzieht, seinen Wohnsitz aber behält. In dem hier vorliegenden Fall des Wegzugs in die Schweiz würden Wertzuwächse von Gesellschaftsanteilen sofort besteuert, ohne einen Zahlungsaufschub bis zur Veräußerung der Anteile erhalten zu können. Im Inlandsfall erfolge hingegen eine Besteuerung erst mit Realisierung der Wertzuwächse. Eine Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlung sei nicht ersichtlich.

Um dem Steuerpflichtigen die Ausübung seines Rechts auf Niederlassung in der Schweiz zu ermöglichen, sei – so der BFH weiter – eine bis zum Veräußerungszeitpunkt andauernde zinslose Stundung der gesamten Wegzugssteuer geboten.

Letztlich wendet der BFH damit die Altregelung für die Stundung der Wegzugssteuer in EU-/EWR-Fällen in geltungserhaltender Reduktion des § 6 AStG a. F. auch in Drittstaatenfällen an.

SCHLUSSFOLGERUNGEN FÜR DIE AKTUELLE REGELUNG ZUR WEGZUGSBESTEuerung

Für Wegzüge seit 01.01.2022 ist in § 6 Abs. 4 AStG eine einheitliche Stundungsregelung vorgesehen. Sowohl im Fall des Wegzugs in einen anderen EU-/EWR-Mitgliedstaat als auch in einen Drittstaat kann die Wegzugssteuer auf Antrag in sieben gleichen Jahresbeträgen entrichtet werden, wobei regelmäßig eine Sicherheitsleistung gefordert wird. Die Erhebung von Jahresraten entfällt auf

Antrag lediglich dann, wenn der Steuerpflichtige unter Berufung auf die sog. Rückkehrregelung geltend macht, dass er innerhalb von sieben Jahren nach dem Wegzug wieder nach Deutschland zurückkehrt.

Damit ist zwar eine Benachteiligung von Wegzügen in Drittstaaten im Vergleich zu Wegzügen in EU-/EWR-Staaten ausgeschlossen. Nach den Ausführungen des EuGH und des BFH sind jedoch die steuerlichen Folgen des Wegzugsfalls ins Ausland mit dem Umzug im Inland zu vergleichen.

Im Fall des Wegzugs in die Schweiz liegt es somit nahe, zur Wahrung des Niederlassungsrechts aufgrund des Freizügigkeitsabkommens mit der Schweiz auch weiterhin eine zumindest wirtschaftliche Gleichbehandlung durch zinslose Stundung bis zur Realisierung der Wertzuwächse zu fordern. Eine entsprechende Argumentation könnte auch in Fällen des Wegzugs in einen EU-Mitgliedstaat greifen, da andernfalls eine Verletzung der EU-rechtlich gewährten Niederlassungsfreiheit vorliegen könnte. Sofern die beim Wegzug gehaltene Beteiligung nicht als sog. Kontrollbeteiligung qualifiziert, wovon regelmäßig bei einer Beteiligung von unter 25 % auszugehen ist, droht zudem eine Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit. Da in den Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit auch Drittstaatssachverhalte fallen können, dürfte auch insoweit eine zinslose Stundung der Wegzugssteuer bis zur tatsächlichen Realisierung der Wertzuwächse geboten sein.

FAZIT

Die Rechtsprechung des EuGH und des BFH verdeutlicht, dass in Altfällen (Wegzüge vor 01.01.2022) auch in Drittstaatenfällen regelmäßig eine zinslose Stundung der Wegzugssteuer bis zur Realisierung der Wertzuwächse zu gewähren ist.

Hinsichtlich der Neuregelung zur Stundung der Wegzugssteuer bei Wegzügen seit 01.01.2022 bestehen deutliche Zweifel, ob die auf Antrag zu gewährende Streckung der Fälligkeit der Wegzugssteuer auf sieben Jahre, EU-rechtskonform ist. Eine EU-rechtliche Überprüfung der Regelung des § 6 Abs. 4 AStG in der aktuell geltenden Fassung durch die Finanzgerichte dürfte u. E. nur eine Frage der Zeit sein. Dass der Gesetzgeber hier nochmals nachbessern muss, ggf. sogar rückwirkend für Wegzugsfälle seit 01.01.2022, könnte dabei durchaus das Ergebnis sein.

ANSPRECHPARTNER



Die Ihnen bekannten Ansprechpartner bei RSM Ebner Stolz sowie unsere Experten im internationalen Steuerrecht stehen Ihnen für weitere Informationen rund um das Thema Wegzugsbesteuerung jederzeit gerne zur Verfügung.

Herausgeber

RSM Ebner Stolz
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
Partnerschaft mbB

Rechtsstand: 01.02.2024

Redaktion

Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535

Diese Publikation enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Leser dieser Publikation eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

Die Ausführungen unterliegen urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Websites, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

The RSM Ebner Stolz group companies are members of RSM network and trade as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction. The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 50 Cannon Street, London, EC4N 6JJ. The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2024

THE POWER OF UNDERSTANDING
ASSURANCE | TAX | CONSULTING | LEGAL