

Steuerliche Grundregeln für den Zu- und Wegzug von vermögenden Privatpersonen



Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-----------|
| 1. Deutschland | 1 |
| A <i>Wegzug aus Deutschland</i> | 1 |
| I. Vorbemerkung | 1 |
| II. Aufgabe des Wohnsitzes in Deutschland | 1 |
| III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 1 |
| IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe | 2 |
| B <i>Zuzug nach Deutschland</i> | 2 |
| I. Vorbemerkung | 2 |
| II. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 2 |
| III. Sonstiges | 3 |
| C <i>Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen</i> | 4 |
| 2. Österreich | 5 |
| A <i>Wegzug aus Österreich</i> | 5 |
| I. Vorbemerkung | 5 |
| II. Aufgabe des Wohnsitzes in Österreich | 5 |
| III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 5 |
| IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe | 5 |
| B <i>Zuzug nach Österreich</i> | 6 |
| I. Vorbemerkung | 6 |
| II. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 6 |
| III. Sonstiges | 6 |
| C <i>Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen</i> | 6 |
| 3. Schweiz | 8 |
| A <i>Wegzug aus der Schweiz</i> | 8 |
| I. Vorbemerkung | 8 |
| II. Aufgabe des Wohnsitzes in der Schweiz | 8 |
| III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 8 |
| IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe | 9 |
| B <i>Zuzug nach der Schweiz</i> | 9 |
| I. Vorbemerkung | 9 |
| II. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 9 |
| III. Sonstiges | 10 |
| C <i>Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen</i> | 10 |
| 4. Italien | 11 |
| A <i>Wegzug aus Italien</i> | 11 |
| I. Vorbemerkung | 11 |
| II. Aufgabe des Wohnsitzes in Italien | 11 |
| III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 11 |
| IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe | 12 |
| B <i>Zuzug nach Italien</i> | 12 |
| I. Vorbemerkung | 12 |
| II. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 12 |
| III. Sonstiges | 14 |
| C <i>Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen</i> | 14 |
| 5. Frankreich | 15 |
| A <i>Wegzug aus Frankreich</i> | 15 |
| I. Vorbemerkung | 15 |
| II. Aufgabe des Wohnsitzes in Frankreich | 15 |
| III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 15 |
| IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe | 16 |
| B <i>Zuzug nach Frankreich</i> | 16 |
| I. Vorbemerkung | 16 |
| II. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung | 16 |
| III. Sonstiges | 17 |
| C <i>Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen</i> | 17 |

1. Deutschland

A Wegzug aus Deutschland

I. Vorbemerkung

Beim Wegzug deutscher Privatpersonen nach Österreich, der Schweiz, Frankreich oder Italien müssen vielfältige, insbesondere steuerliche Hürden beachtet werden. Der deutsche Fiskus versucht regelmässig, sein Steuersubstrat zu sichern, das ihm durch die mit dem Wegzug verbundene Verlagerung von Einkünften und Vermögen verloren zu gehen droht. So wurden im deutschen Aussensteuerrecht und den bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) umfassende Regelungen geschaffen, welche eine völlige Beendigung des deutschen Besteuerungszugriffs auf die Einkünfte und das Vermögen des Auswanderers nur dann zulassen, wenn keine steuerlichen Anknüpfungspunkte mehr in Deutschland bestehen. Dies erfordert bei einer allein aus steuerlichen Zwecken motivierten Wohnsitzverlegung unter Berücksichtigung der jeweiligen Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine genaue Analyse der Vorteilhaftigkeit. Ein langfristiger Planungs- und Beratungshorizont im Vorfeld des Wegzugs ist daher unabdingbar.

II. Aufgabe des Wohnsitzes in Deutschland

Grundvoraussetzung für einen Wegzug ist (nach innerstaatlichem Recht) die Aufgabe des deutschen Wohnsitzes. Die Wohnsitzaufgabe beinhaltet nicht lediglich die polizeiliche Abmeldung in Deutschland, vielmehr muss die Wohnung aufgelöst oder darf nicht mehr genutzt werden. Faktisch bedeutet dies, dass der Auswanderer in der Regel seine deutsche Wohnung kündigen, verkaufen oder vermieten muss. Bei einer Vermietung der Wohnung, insbesondere an Verwandte des Auswanderers, ist zu berücksichtigen, dass die Beibehaltung der eigenen Nutzung beziehungsweise Verfügung der Wohnung zu Wohnzwecken schädlich sein kann. Auch die gelegentliche Nutzung einer deutschen Immobilie zu Erholungszwecken (Ferienwohnung) stellt unter bestimmten Umständen einen Wohnsitz im Inland dar.

Weiterhin darf sich in Deutschland nach Wohnsitznahme im Ausland und Aufgabe des Wohnsitzes in Deutschland auch nicht der gewöhnliche Aufenthalt des Wegzüglers befinden. Ein gewöhnlicher Aufenthalt wird unwiderleglich vermutet und führt damit zu einer unbeschränkten Steuerpflicht, wenn eine Aufenthaltsdauer von sechs Monaten überschritten wird. Es muss sich um einen zeitlich zusammenhängenden Aufenthalt handeln, wobei kurzfristige Unterbrechungen den zeitlichen Zusammenhang nicht hindern.

Befindet sich trotz der Wohnsitzbegründung in Österreich, Italien, Frankreich oder der Schweiz (weiterhin) ein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt in Deutschland, ist der Wegzügler in beiden Staaten unbeschränkt steuerpflichtig. Die bestehenden DBA regeln in einem solchen Fall der so genannten Doppelansässigkeit in welchem Staat der Wegzügler für steuerliche Zwecke des Abkommens und der Zuweisung des Besteuerungsrechts nach dem Abkommen ausschliesslich als ansässig gilt.

Grundsätzlich wird dabei auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen abgestellt. Massgebend ist hierbei der Wohnsitz, zu dem die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen. Hat der Auswanderer tatsächlich seinen Lebensmittelpunkt in das Ausland verlegt, gilt er dort als ansässig und wird daher grundsätzlich auch nur dort unbeschränkt besteuert. Dem Quellenstaat steht ein oftmals in der Höhe beschränktes Steuerrecht zu. Kann ein Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht bestimmt werden, wird massgeblich auf den gewöhnlichen Aufenthalt und ansonsten auf die Staatsangehörigkeit des Auswanderers abgestellt.

Bei Wegzugsfällen in die Schweiz ist zu beachten, dass trotz Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in die Schweiz weiterhin auch eine deutsche Steuerpflicht bestehen kann, wenn über eine regelmässig selbst genutzte Immobilie oder häufige Aufenthalte noch ein starker Bezug zu Deutschland besteht ("überdachende" Besteuerung). Dies bedeutet für die betreffende Person, dass auch nach dem Wegzug und der Wohnsitznahme in der Schweiz bestimmte Einkünfte (z.B. Renten) in Deutschland nach dem deutschen Steuerebene besteuert werden.

III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung

Verlegt der Auswanderer seinen Wohnsitz von Deutschland ins Ausland und endet die unbeschränkte Einkommenssteuerpflicht in Deutschland, weil sich weder ein Wohnsitz noch gewöhnlicher Aufenthalt in Deutschland befinden oder verliert Deutschland das Besteuerungsrecht bereits bestehender unbeschränkter Steuerpflicht, weil der Wegzügler nach dem einschlägigen DBA als im anderen Staat ansässig gilt, wird bei einer Beteiligung an deutschen Kapitalgesellschaften, an denen der Auswanderer in den letzten fünf Jahren zu einem Zeitpunkt zumindest 1 % am Grund- beziehungsweise Stammkapital beteiligt war, deren fiktive Veräusserung unterstellt. Ein sich danach ergebender Veräusserungsgewinn wird in Deutschland der Besteuerung unterworfen ("Wegzugsbesteuerung").

Die geschuldete (Wegzugs-)Steuer wird jedoch von Amts wegen auf unbestimmte Zeit gestundet, ohne dass es hierfür eines Antrags oder des Nachweises einer besonderen Härte der Steuereinzahlung bedarf, sofern der Wegzügler deutscher oder EU/EWR Staatsangehöriger ist und in einen EU/EWR-Staat zieht, in dem er einer der deutschen unbeschränkten Einkommenssteuerpflicht vergleichbaren Steuerpflicht unterliegt. Dies kommt grundsätzlich in Betracht bei einem Wegzug aus Deutschland nach Italien, Österreich und Frankreich, nicht jedoch bei einem Wegzug in die Schweiz, da diese kein EU/EWR-Staat ist.

Liegen die vorgenannten Voraussetzungen der Stundung von Amts wegen nicht vor, wie dies bei der Schweiz der Fall ist, besteht die Möglichkeit einer Stundung auf Antrag. Die Stundung erfolgt in dem Fall jedoch nur gegen Sicherheitsleistung und bei Zahlung in regelmässigen Raten über einen Zeitraum von maximal fünf Jahren, vorausgesetzt, die alsbaldige Einziehung der Steuer ist mit erheblichen Härten für den Steuerpflichtigen verbunden. Die gestundete Steuer kann nach Massgabe der Abgabenordnung mit 6 % p.a. verzinst werden.

Ferner unterliegen bestimmte in Deutschland erzielte Einkünfte auch unter Anwendung des DBA weiterhin der deutschen Besteuerung. Hierbei handelt es sich im Einzelnen insbesondere um:

- deutsche Betriebsstätteneinkünfte, zu denen auch Gewinnanteile an deutsche Personengesellschaften gehören
- Einkünfte aus deutschen Immobilien, wobei sowohl Vermietungs- als auch Veräusserungsgeschäfte hinzu zählen
- Einkünfte aus einer in Deutschland ausgeübten selbstständigen oder unselbstständigen Tätigkeit
- Vergütungen für bspw. Aufsichtsrats-tätigkeit, die in Deutschland ausgeübt oder verwertet werden (im Wege des Steuerabzugs mit Abgeltungscharakter)
- Dividenden und
- unter bestimmten Umständen auch Zinsen und Lizenzen

Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, dass auch andere deutsche Einkünfte, wie z.B. Renten, bis zu 10 Jahren nach Wegzug der deutschen Besteuerung unterliegen ("erweiterte beschränkte Steuerpflicht"). Voraussetzung ist, dass der Auswanderer in den letzten 10 Jahren vor dem Wegzug mindestens fünf Jahre unbeschränkt in Deutschland einkommenssteuerpflichtig war und an seinem neuen Wohnsitz einer niedrigen Besteuerung unterliegt.

Bei Wegzügen von Deutschen in die Schweiz ist zudem eine abkommensrechtliche Sonderregelung zu beachten, wonach bis zu sechs Jahre nach Zuzug in die Schweiz die Inanspruchnahme von Vorzügen aus dem DBA für aus Deutschland stammende Einkünfte nicht gewährt wird. Damit kann z.B. eine Begrenzung der Kapitalertragssteuer auf Dividenden aus deutschen Kapitalgesellschaften und eine Freistellung deutscher Zinsen vom deutschen Auswanderer nicht in Anspruch genommen werden.

Ferner ist darauf hinzuweisen, dass auch im Falle des Wegzugs, beziehungsweise der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht aufgrund der weiterhin bestehenden (beschränkten) oder, in den Fällen der Doppelansässigkeit, der unbeschränkten Steuerpflicht hinsichtlich bestimmter Einkünfte aus Deutschland oftmals eine Steuererklärungspflicht besteht.

IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe

Im Bereich der sozialen Sicherheit wirken zahlreiche zwei- oder mehrseitige Abkommen, welche zu einem Gegenseitigkeitsverhältnis der Vertragsstaaten führen. Diese Abkommen bewirken, dass die Staatsbürger in den Vertragsstaaten gleich behandelt werden. Das bedeutet unter anderem, dass Versicherungszeiten für die Erfüllung der für einen Leistungsanspruch vorgesehenen Mindestversicherungsdauer (vor allem wichtig für die Pensionsversicherung) zusammengerechnet sowie Sachleistungen in der Unfall- und Krankenversicherung auch in einem anderen Vertragsstaat vom Versicherungsträger erbracht werden.

Berechtigte und erworbene Rentenansprüche aus der deutschen Sozialversicherung gehen grundsätzlich nicht verloren, sondern können auch in Österreich, Italien, Frankreich oder in der Schweiz bezogen werden.

B Zuzug nach Deutschland

I. Vorbemerkung

Ein Zuzug nach Deutschland ist grundsätzlich davon abhängig, ob die gesetzlichen Einwanderungsvorschriften durch den potenziellen Zuzügler erfüllt werden. Die entsprechenden Anmelde- und Bewilligungspflichten sind zu beachten.

II. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung

Natürliche Personen, die aus Österreich, der Schweiz, Italien oder Frankreich nach Deutschland ziehen, werden im Zeitpunkt der Wohnsitznahme in Deutschland unbeschränkt einkommenssteuerpflichtig.

Die Einkommenssteuerpflicht umfasst nicht nur die deutschen Einkünfte, sondern auch

sämtliche aus dem ehemaligen Wohnsitzstaat oder dem sonstigem Ausland bezogene Einnahmen wie z.B. Wertpapier-, Zins- oder Renteneinkünfte ("Welteinkommensprinzip"). In Abhängigkeit von den jeweiligen DBA werden aber bestimmte ausländische Einkünfte von der Besteuerung in Deutschland freigestellt oder zumindest auf die inländische Steuer angerechnet.

Der Einkommenssteuersatz ist progressiv ausgestaltet, mit einem Eingangssteuersatz von 14 % und einem Spitzensteuersatz von 42 % beziehungsweise 45 % für Einkommen über EUR 250'000 (EUR 500'000 bei zusammen veranlagten Ehegatten). Ferner werden Zuschlagsteuern in Form des Solidaritätszuschlags in der Höhe von 5.5 % auf die zu entrichtende Einkommenssteuerschuld und bei Kirchenangehörigen in Form von Kirchensteuer in der Höhe zwischen 8 % und 9 % in Abhängigkeit vom Bundesland erhoben. Der effektive Eingangssteuersatz liegt damit bei 15.9 % soweit Kirchensteuer in der Höhe von 800 % anfällt, beziehungsweise 16.0 % bei einem Kirchensteuersatz von 9.0 %. Der Spitzensteuersatz beträgt effektiv 47.7 % beziehungsweise 48.1 % und bei Einkommen über EUR 250'000 (EUR 500'000 bei zusammen veranlagten Ehegatten) 51.1 % beziehungsweise 51.5 %. Eine Vermögenssteuer wird nicht erhoben.

Bei deutschen Einkünften aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer eines gewerblichen Unternehmens oder Mitunternehmer einer gewerblichen Personengesellschaft wird die Vorbelastung der Einkünfte mit Gewerbesteuer auf Ebene des Gewerbebetriebs durch eine Anrechnung auf die persönliche Einkommenssteuer des Unternehmers kompensiert. Die Höhe der Gewerbesteuer ist abhängig vom Hebesatz der jeweiligen Gemeinde und führt zu einer Gewerbesteuerbelastung in der Höhe von mindestens 7 % und durchschnittlich 14 %. Bei einem Hebesatz bis zu 400 % wird die gewerbesteuerliche Vorbelastung der Einkünfte durch einkommenssteuerliche Anrechnung vollständig kompensiert.

Einkünfte aus privatem Kapitalvermögen unterliegen seit dem 1. Januar 2009 der Abgeltungssteuer. Hiervon erfasst sind insbesondere Dividenden, Genussrechte, Erträge aus Lebensversicherungen und sonstigen Kapitalforderungen wie z.B. Zinsen; aber auch Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (soweit die Beteiligung unter 1.0 % des Grund- beziehungsweise Stammkapitals beträgt), sowie Veräußerungsgewinne aus Termingeschäften unabhängig von einer bestimmten Haltedauer. Werbungskosten werden pauschal in der Höhe des Sparer-Pauschalbetrages von EUR 801 (EUR 1'602 bei zusammen veranlagten Ehegatten) in Abzug gebracht. Ein darüber hinaus gehender Werbungskostenabzug ist nicht möglich.

Die Besteuerung der privaten Kapitaleinkünfte erfolgt mit einem einheitlichen Steuersatz in der Höhe von 25 %, zzgl. Solidaritätszuschlag und eventuell Kirchensteuer, so dass sich eine effektive Steuerbelastung von 28.4 % bei einem Kirchensteuersatz von 8.0 % und von 28.6 % bei einem Kirchensteuersatz von 9.0 % ergibt. Verluste dürfen nur innerhalb der Kapitaleinkünfte verrechnet werden. Die Erhebung der Steuer hat grundsätzlich abgeltende Wirkung, so dass insoweit keine Veranlagung dieser Einkünfte im Veranlagungsverfahren erfolgt. Auf Antrag hat der Steuerpflichtige jedoch die Möglichkeit, auch diese Einkünfte statt der Abgeltungssteuer der Regelbesteuerung im Rahmen des Veranlagungsverfahrens zu unterwerfen.

Bei der Veräußerung von Vermögensgegenständen, insbesondere bei der Veräußerung von Immobilien, Beteiligungen und Wertpapieren, errechnet sich der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn aus der Differenz zwischen dem Veräußerungspreis und den Anschaffungskosten sowie etwaiger Veräußerungskosten. Dies gilt grundsätzlich auch, soweit es sich um Vermögensgegenstände des Privatvermögens handelt, die der Steuerpflichtige bereits vor dem Zuzug angeschafft hat. Etwas anderes gilt lediglich für privat gehaltene Anteile an Kapitalgesellschaften, die im Wegzugsstaat bereits der Besteuerung, ähnlich der deutschen Wegzugsbesteuerung, unterlegen haben. In dem Fall tritt bei entsprechendem Nachweis des Steuerpflichtigen an die Stelle der Anschaffungskosten der (höhere) Wert, den der Wegzugsstaat bei der Berechnung der Wegzugsteuer angesetzt hat.

Bei Erwerb einer deutschen Immobilie fällt eine Grunderwerbsteuer in der Höhe von 3.5 %, beziehungsweise in Berlin und Hamburg von 4.5 %, des Kaufpreises an. Die Immobilie selbst unterliegt dann einer jährlich zu entrichtenden Grundsteuer.

III. Sonstiges

Mit Begründung der Steuerpflicht in Deutschland aufgrund des Zuzugs ist der Zuzügler verpflichtet, für das abgelaufene Jahr des Zuzugs eine Einkommenssteuererklärung abzugeben. Ehegatten haben für den Fall der Zusammenveranlagung eine gemeinsame Einkommenssteuererklärung abzugeben. Lediglich wenn ausschliesslich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezogen wurden, die dem Lohnsteuerabzug unterlegen haben oder wenn der Gesamtbetrag der anderen Einkünfte nicht mehr als EUR 7'834 (EUR 15'668 bei Zusammenveranlagung) betragen hat, besteht keine Steuerklärungspflicht. Die Steuererklärungen für den Veranlagungszeitraum sind grundsätzlich bis spätestens 31. Mai des Folgejahres abzugeben; gegebenenfalls ist die Verlängerung der Steuerklärungsfrist möglich. Wird der Steuerklärungspflicht nicht fristgerecht

nachgekommen, ergeben sich Folgen von Verschätzungsüberschlägen bis hin zu Steuerschätzungen. Erfolgt die Festsetzung der Einkommenssteuer nach Ablauf von 15 Monaten nach Ablauf des Veranlagungsjahres, wird der Steueranspruch ab dem 15. Monat für jeden Monat mit 0.5 % verzinst.

C Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen

In Deutschland besteht eine persönliche Erbschafts- und Schenkungssteuerpflicht, wenn der Erblasser respektive der Schenker oder der entsprechende Erwerber Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland hat. Im Hinblick auf Wegzügler gilt dies auch, sofern sie deutsche Staatsangehörige sind, die sich zum Zeitpunkt des Erbfalls, beziehungsweise der Schenkung, nicht länger als fünf Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben ("erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht").

Eine Doppelbesteuerung kann sich aufgrund unterschiedlicher beziehungsweise mehrfacher Anknüpfungspunkte der nationalen Erbschafts- und Schenkungssteuergesetze, welche für die Begründung der Steuerpflicht an die Lokalisation von Erben und/oder Erblasser sowie des erworbenen Vermögens anknüpfen, ergeben. Dadurch können in zwei oder mehr Staaten die Tatbestände der subjektiven und objektiven Steuerpflicht erfüllt sein. Sofern kein DBA besteht, vermeiden beziehungsweise mindern nationale Regelungen die Doppelbesteuerung. So wird in Deutschland die Doppelbesteuerung durch die Möglichkeit der Anrechnung ausländischer Steuern vermieden.

Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Erbschafts- beziehungsweise Schenkungssteuer hat Deutschland bislang nur wenige abgeschlossen. Nach dem Wegfall der österreichischen Erbschaftssteuer mit Ablauf des 31. Juli 2008 wurde das Erbschaftssteuer DBA Österreich am 1. Januar 2008 ausser Kraft gesetzt. Kein DBA besteht in soweit mit Italien. Das am 12. Oktober 2006 abgeschlossene DBA mit Frankreich ist inzwischen ratifiziert worden und ist am 3. April 2009 in Kraft getreten. Sofern DBA wie beispielsweise im Verhältnis zur Schweiz bestehen, kann in Deutschland regelmässig nur hier belegenes unbewegliches und gewerbliches Nachlassvermögen besteuert werden. Anderes Vermögen unterliegt hingegen ausschliesslich der Besteuerung im Ansässigkeitsstaat. Im Verhältnis zur Schweiz ist dieser Grundsatz für Wegzügler aber insoweit eingeschränkt, als weit reichende überdachende Besteuerungsvorbehalte Deutschlands weiter eine Besteuerung des gesamten Vermögens oder zumindest des Anfalls beim Erwerber in Deutschland ermöglichen.

Bemessungsgrundlage für die Erbschafts- beziehungsweise Schenkungssteuer in Deutschland ist seit 2009 für jegliche Form des Vermögens der Verkehrswert des übergegangenen Vermögens. Der Steuertarif ist progressiv in Abhängigkeit vom Verwandtschaftsgrad und der Höhe des Vermögens ausgestaltet und beträgt zwischen 7 % und 50 %. Ferner werden persönliche und sachliche Freibeträge insbesondere für die Übertragung von Betriebsvermögen gewährt.

2. Österreich

A Wegzug aus Österreich

I. Vorbemerkung

Beim Wegzug von Privatpersonen aus Österreich sind neben den meldebehördlichen Formalitäten die steuerlichen Konsequenzen zu beachten. Österreich hat sowohl mit Deutschland, der Schweiz, Italien als auch Frankreich ein DBA abgeschlossen. In diesen Abkommen werden die Besteuerungsrechte der Länder geregelt und die Einkünfte, welche eine Person bezieht, zwischen den Ländern aufgeteilt, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

II. Aufgabe des Wohnsitzes in Österreich

Bei Wohnsitzverlagerungen nach Deutschland, der Schweiz, Italien oder Frankreich ist zu prüfen, ob noch ein steuerlicher Anknüpfungspunkt in Österreich gegeben ist. Das kann sein ein Wohnsitz, eine Ferienwohnung oder ein längerer regelmäßiger Aufenthalt. Als Wohnsitz gilt jener Ort, an dem jemand eine Wohnung inne hat und die Absicht besteht, diese zu benutzen und beizubehalten. Dabei ist nicht entscheidend, ob eine Wohnung tatsächlich beziehungsweise gegenwärtig benutzt wird; allein die Möglichkeit dazu ist ausreichend. Damit ein Wohnsitz als aufgegeben gilt, ist es notwendig, die Wohnung zu verkaufen, zu vermieten oder nicht mehr bewohnbar zu machen, indem zum Beispiel die gesamten Möbel entfernt werden. Hinsichtlich der Ferienwohnung besteht eine Sonderregelung durch die Zweitwohnsitzverordnung.

Des Weiteren darf in Österreich kein gewöhnlicher Aufenthalt gegeben sein. Dieser liegt dann vor, wenn sich jemand weiterhin in Österreich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass der Aufenthalt nicht nur vorübergehend ist. Das ist stets dann der Fall, wenn der Aufenthalt in Österreich länger als sechs Monate dauert.

Besteht in zwei Staaten gleichzeitig ein Wohnsitz, so ist unter Anwendung des jeweiligen DBAs zu prüfen, in welchem der beiden Staaten die Person im steuerlichen Sinn ansässig ist. Der Ansässigkeitsstaat hat das Recht, das gesamte Welteinkommen zu besteuern. Weist ein DBA die Besteuerung von Einkünften dem anderen Staat zu, vermeidet das System der Anrechnung oder Freistellung unter Progressionsvorbehalt eine Doppelbesteuerung.

III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung

Der Wegzug und damit der Verlust des Besteuerungsrechtes für Österreich können zu einer "Wegzugsbesteuerung" führen. Das ist der Fall, wenn der Steuerpflichtige eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft hält, welche in den letzten fünf Jahren zu mehr als 1 % bestanden hat.

Bei Wegzug in einen Staat der Europäischen Union oder in einen Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes wird über Antrag die Steuerschuld ermittelt aber bis zur tatsächlichen Veräußerung nicht festgesetzt. Ein Wegzug in andere Staaten gilt als Veräußerung.

Neben dieser Wegzugsbesteuerung im privaten Bereich kennt Österreich auch die Wegzugsbesteuerung im betrieblichen Bereich. Besteht weder ein Wohnsitz noch ein gewöhnlicher Aufenthalt in Österreich, behält sich der österreichische Staat die Besteuerung gewisser Einkünfte vor. Es handelt sich hierbei im Besonderen um:

- Einkünfte aus einer in Österreich betriebenen Land- und Forstwirtschaft
- Selbständige und unselbständige Einkünfte aus Tätigkeiten, welche in Österreich ausgeübt oder verwertet werden
- Betriebsstätteneinkünfte, dazu zählen auch Gewinnanteile an österreichischen Personengesellschaften
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung österreichischer Immobilien
- Spekulationseinkünfte soweit es sich um Spekulationsgeschäfte mit inländischen Grundstücken handelt.

In besonderen Fällen ist eine Abzugssteuer von 20 % vorzunehmen. Das ist unter anderem bei Einkünften aus in Österreich ausgeübter selbständiger Tätigkeit als Künstler, Architekt, Vortragender, Sportler oder bei Artisten der Fall. Darüber hinaus unterliegen der Abzugssteuer Aufsichtsratsvergütungen und Einkünfte aus im Inland ausgeübter kaufmännischer oder technischer Beratung und Einkünfte aus der Personalgestaltung.

Mit der Wohnsitzverlegung ändern sich auch die Anknüpfungspunkte im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht.

IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe

Im Bereich der sozialen Sicherheit wirken zahlreiche zwei- oder mehrseitige Abkommen, welche zu einem Gegenseitigkeitsverhältnis der Vertragsstaaten führen. Diese Abkommen bewirken, dass die Staatsbürger in den Vertragsstaaten gleich behandelt werden. Das bedeutet unter anderem, dass Versicherungszeiten für die Erfüllung der für einen Leistungsanspruch vorgesehenen Mindestversicherungsdauer (vor allem wichtig für die Pensionsversicherung) zusammengerechnet sowie Sachleistungen in der Unfall- und Krankenversicherung auch in einem anderen Vertragsstaat vom Versicherungsträger erbracht werden.

B Zuzug nach Österreich

I. Vorbemerkung

Mit der Verlegung des Wohnsitzes beziehungsweise Begründung des gewöhnlichen Aufenthaltes in Österreich besteht unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich, so dass grundsätzlich alle Einkünfte zu versteuern sind.

Bei Personen, deren Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport dient und aus diesem Grunde im öffentlichen Interesse gelegen ist, kann der Bundesminister für Finanzen über Antrag für die Dauer des im öffentlichen Interesse gelegenen Wirkens dieser Person steuerliche Mehrbelastungen von ausländischen Einkünften beseitigen, die durch die Begründung eines inländischen Wohnsitzes eintreten.

Bei Personen, deren Mittelpunkt der Lebensinteressen sich länger als fünf Kalenderjahre im Ausland befindet, begründet eine inländische Wohnung nur in jenen Jahren eine unbeschränkte Steuerpflicht in denen diese Wohnung an mehr als 70 Tagen benutzt wird.

II. Steuerfolgen der Wohnsitzverlegung

Ergibt sich für gewisse Einkünfte aufgrund eines DBAs, wie z.B. bei der Vermietung eines ausländischen Grundstückes, das Recht des anderen Staates zur Besteuerung, stellt Österreich - je nach DBA - diese Einkünfte unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung frei oder rechnet die ausländische Steuer an.

Österreich hat einen progressiven Einkommenssteuertarif. Der Eingangssteuersatz beträgt 20.44 % ab EUR 11'000. Für Einkommensteile über EUR 60'000. kommt der Spitzensteuersatz von 50 % zur Anwendung.

Für die Jahre 2009 und 2010 gibt es eine vorzeitige Abschreibung von 30 % unter Anrechnung der Normalabschreibung.

Der österreichische Gesetzgeber hat für inländische Gewinnanteile aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung eine besondere Besteuerung an der Quelle vorgesehen. Die Kapitalertragssteuer in der Höhe von 25 % muss von der Kapitalgesellschaft bei Ausschüttung von Gewinnen einbehalten werden. Mit dem Abzug der Kapitalertragssteuer ist die Einkommenssteuerschuld zur Gänze abgegolten (so genannte Endbesteuerung). Erfolgt die Besteuerung im normalen Veranlagungsverfahren, wird auf diese Einkünfte der halbe Durchschnittssteuersatz angewendet.

Diese Form der Endbesteuerung gilt auch für die Erträge aus Spareinlagen bei inländischen Banken und für die Erträge aus Forderungswertpa-

pieren, wenn sich die Kupon auszahlende Stelle im Inland befindet.

Gewinne aus der Veräußerung von Privatvermögen sind grundsätzlich steuerfrei, sofern es sich nicht um ein Spekulationsgeschäft handelt. Dieses liegt bei Grundstücken immer dann vor, wenn zwischen Anschaffung und Veräußerung ein Zeitraum von weniger als zehn Jahren liegt. Eine Begünstigung ist beim Vorliegen eines Hauptwohnsitzes gegeben. Die Spekulationsfrist verkürzt sich in diesem Fall auf zwei Jahre. Bei allen anderen Wirtschaftsgütern, insbesondere bei Wertpapieren, beträgt die Spekulationsfrist ein Jahr.

Gewinne aus der Veräußerung von privaten Beteiligungen an Kapitalgesellschaften werden dann besteuert, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens 1 % beteiligt war. Die Besteuerung erfolgt zum halben Durchschnittssteuersatz. Handelt es sich jedoch um ein Spekulationsgeschäft (Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt weniger als ein Jahr) erfolgt die Besteuerung zum normalen Tarif, wobei es hier auf keine bestimmte Beteiligungsgrenze ankommt.

In Österreich werden mit Ausnahme der Grundsteuer keine Vermögenssteuern erhoben.

Beim Eigentumserwerb von Grundstücken muss in Österreich eine Grunderwerbssteuer in der Höhe von 3.5 % (bei gewissen Verwandtschaftsverhältnissen nur 2 %) des Kaufpreises entrichtet werden. Der Grundstückseigentümer muss überdies jährlich Grundsteuer entrichten, dabei wird der niedrige Einheitswert als Bemessungsgrundlage herangezogen, so dass die Grundsteuer eine Belastung von geringer Bedeutung ist.

III. Sonstiges

Seit dem Jahr 1993 können in Österreich Stiftungen errichtet werden, die unter anderem oder vorwiegend eigennützigen Zwecken dienen. Somit wurde ein Anreiz geschaffen, auch ausländisches Vermögen in österreichische Stiftungen einzubringen. Die Privatstiftung kann als Art "Familienholding" für Unternehmensanteile dienen und oft, besser als jeder Gesellschafts- oder Syndikatsvertrag, auch über Generationen hinweg den Zusammenhalt von Unternehmensanteilen sichern.

C Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen

Durch die Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegen Privatleute ab Wohnsitzaufnahme in Österreich für das österreichische Vermögen weder einer Erbschaftssteuer noch einer Schenkungssteuer.

Hinsichtlich der Schenkungen besteht eine Meldeverpflichtung. Zuwendungen an Stiftungen unterliegen einer Eingangsbesteuerung von 5 %. Besteht das der Stiftung gewidmete Vermögen in Grundstücken, erhöht sich die Steuer um 3,5 % des massgeblichen Wertes der durch die Zuwendung erworbenen Grundstücke.

Im Bereich der Erbschaftssteuer hat Österreich unter anderem mit der Schweiz ein DBA. Das

DBA mit Deutschland wurde mit Wirkung zum Jahresende 2007 gekündigt. Am 6. November 2008 wurde ein Abkommen zur vorübergehenden Weitergeltung unterzeichnet. Damit ist die Weitergeltung des gekündigten DBA auf Erbfälle, in denen der Erblasser nach dem 31. Dezember 2007 und vor dem 1. August 2008 verstorben ist, abgesichert.

3. Schweiz

A Wegzug aus der Schweiz

I. Vorbemerkung

Plant eine nicht erwerbstätige, vermögende Privatperson aus der Schweiz wegzuziehen, sind verschiedene mögliche Problemkreise zu bedenken. Je nachdem, ob beispielsweise das ordentliche Rentenalter schon erreicht ist oder nicht - ob Wohneigentum in der Schweiz beibehalten werden soll oder nicht - sind unterschiedliche Massnahmen zu treffen. Im Vorfeld eines Wegzugs ist eine Analyse der rechtlichen und steuerlichen Konsequenzen mittels Planung auf lange Sicht in jedem Fall zu empfehlen.

II. Aufgabe des Wohnsitzes in der Schweiz

Zieht eine Person von der Schweiz weg, hat sie sich bei der Einwohnerkontrolle ihrer Wohnsitzgemeinde abzumelden. Anlässlich dieser Abmeldung wird durch das Gemeindesteueramts überprüft, ob sämtliche bis zu diesem Tag geschuldeten Steuern bezahlt sind oder ob deren Bezahlung sichergestellt werden kann. Die Steuern werden somit auf pro rata temporis Basis erhoben. Ein Nachweis der Wohnsitznahme in einem anderen Land ist nicht notwendig. Erst dann erhält die Person den so genannten Heimatschein ausgehändigt, mit welchem sie sich an ihrem neuen Wohnort wieder anmelden kann.

Die unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz knüpft an den Wohnsitz an. Dieser bestimmt sich nach der "Absicht des dauernden Verbleibens". Daher wird der Ort, wo die persönlichen Dokumente liegen, für sich allein nur als Indiz für den Wohnsitz, d.h. die Ansässigkeit in der Schweiz betrachtet. Effektiv abgestellt wird auf die tatsächlichen Gegebenheiten, vor allem auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen. Konkret heisst dies, dass die Familie (falls vorhanden) ebenfalls den Wohnsitz ins Ausland verlegt und die Wohnung resp. ein Haus aufgegeben (verkauft oder vermietet) werden muss, damit vor den Steuerbehörden behauptet werden kann, der Wohnsitz sei ins Ausland verlegt worden.

Gesetzt den Fall, dass eine Person ihren Wohnsitz verlegen will, sich aber für sporadische Aufenthalte in der Schweiz eine Zweitwohnung mietet, kann seitens der Steuerbehörde die Wohnsitzverlegung bereits hinterfragt werden. Falls nicht die tatsächliche Aufenthaltsdauer im anderen Land den Ausschlag gibt, ist mit dem Zentrum der Lebensinteressen (privat und geschäftlich) zu argumentieren. Dass dies gerade bei nicht mehr Erwerbstätigen schwer fallen kann, liegt auf der Hand. Kann jedoch schlüssig nachgewiesen werden, dass im Ausland nicht nur eine Wohnstätte zur Verfügung steht, sondern dass sich die

"Wegzügler" dort voll integriert haben, steht einer Anerkennung der Ansässigkeit im Ausland resp. dem Wegzug aus der Schweiz nichts mehr im Wege.

Sofern der Wegzügler gemäss den Steuergesetzen der jeweiligen Länder sowohl in der Schweiz als auch im Zuzugsland als unbeschränkt steuerpflichtig betrachtet wird, regeln die bestehenden DBA in einem solchen Fall der so genannten Doppelansässigkeit; d.h. in welchem Staat der Wegzügler für steuerliche Zwecke des Abkommens und der Zuweisung des Besteuerungsrechts nach dem Abkommen ausschliesslich als ansässig gilt.

Grundsätzlich wird dabei auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen abgestellt. Massgebend ist hierbei der Wohnsitz, zu dem die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen. Hat der Auswanderer tatsächlich seinen Lebensmittelpunkt ins Ausland verlegt, gilt er dort als ansässig und wird daher grundsätzlich auch nur dort unbeschränkt besteuert. Dem Quellenstaat steht ein oftmals in der Höhe beschränktes Steuerrecht zu. Kann ein Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht bestimmt werden, wird massgeblich auf den gewöhnlichen Aufenthalt und ansonsten auf die Staatsangehörigkeit des Auswanderers abgestellt.

III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung

Die Schweiz kennt für natürliche Personen keine Wegzugsbesteuerung. Mit dem Tag der Abmeldung endet grundsätzlich die Steuerpflicht in der Schweiz.

Einzig beim Vorliegen einer Beteiligung an einer Schweizer Personengesellschaft, einer selbständigen Erwerbstätigkeit mit einer Betriebsstätte in der Schweiz sowie bei Immobilienbesitz in der Schweiz bleibt eine - auf diese Einkünfte und Vermögensteile beschränkte - Steuerpflicht erhalten. In diesen Fällen ist weiterhin eine Steuererklärung einzureichen, so dass die aus der Schweiz stammenden/liegenden Einkünfte/Vermögensteile von der Schweiz besteuert werden können. Für die Bestimmung des Steuersatzes sind die weltweiten Steuerfaktoren massgebend und daher zu deklarieren. Im Wohnsitzland sind diese (in der Schweiz) besteuerten Einkünfte resp. Vermögenswerte - je nach DBA mit dem betreffenden Staat - freizustellen oder die bezahlten Steuern werden angerechnet.

Auf Dividenden sowie Bank- und Obligationenzinsen von Schweizer Gesellschaften erhebt die Schweiz eine Verrechnungssteuer von 35 %. Einen Teil dieser Steuer (in Ausnahmefällen den gesamten Betrag) kann man zurückfordern, sofern und soweit ein DBA mit dem neuen Wohnsitzstaat existiert.

IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe

Im Bereich der sozialen Sicherheit wirken zahlreiche zwei- oder mehrseitige Abkommen, welche zu einem Gegenseitigkeitsverhältnis der Vertragsstaaten führen. Diese Abkommen bewirken, dass die Staatsbürger in den Vertragsstaaten gleich behandelt werden. Das bedeutet unter anderem, dass Versicherungszeiten für die Erfüllung der für einen Leistungsanspruch vorgesehenen Mindestversicherungsdauer (vor allem wichtig für die Pensionsversicherung) zusammengerechnet sowie Sachleistungen in der Unfall- und Krankenversicherung auch in einem anderem Vertragsstaat vom Versicherungsträger erbracht werden.

Durch den Wegzug aus der Schweiz tritt die Person, welche die Schweiz verlässt, grundsätzlich aus der Schweizer Sozialversicherungspflicht aus. Sie kann sich aber - sofern sie das Rentenalter noch nicht erreicht hat - sich als so genannter Auslandschweizer freiwillig weiterhin der Beitragspflicht unterstellen lassen, damit keine Rentenansprüche verloren gehen.

B Zuzug in die Schweiz

I. Vorbemerkung

Ein Zuzug in die Schweiz ist grundsätzlich davon abhängig, ob die gesetzlichen Einwanderungsvorschriften durch den potenziellen Zuzügler erfüllt werden. Die entsprechenden Anmelde- und Bewilligungspflichten sind zu beachten.

Die Schweiz als Zuzugsland bietet viele Möglichkeiten. Wegen der kantonalen Struktur mit 26 verschiedenen Staats- und Steuerhoheiten, wegen der Mehrsprachigkeit und der landschaftlichen Vielfalt auf kleinstem Raum sind vor einem Zuzug gewisse Grundsatzüberlegungen anzustellen.

II. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung

Natürliche Personen die aus Deutschland, Österreich, Italien oder Frankreich in die Schweiz ziehen, werden im Zeitpunkt der Wohnsitznahme in der Schweiz unbeschränkt einkommenssteuerpflichtig.

Die Einkommenssteuerpflicht umfasst nicht nur die schweizerischen Einkünfte, sondern auch sämtliche aus dem ehemaligen Wohnsitzstaat oder dem sonstigem Ausland bezogene Einnahmen wie z.B. Wertpapier-, Zins- oder Renteneinkünfte ("Welteinkommensprinzip"). In Abhängigkeit von den jeweiligen DBA werden aber bestimmte ausländische Einkünfte von der Besteuerung in der Schweiz freigestellt oder zumindest auf die inländische Steuer angerechnet.

In der Schweiz werden Steuern auf drei Ebenen erhoben: der Bund erhebt die sog. "Direkte Bundessteuer" und der Kanton erhebt und veranlagt die Staats- und die Gemeindesteuern. Steuerbar sind bei unbeschränkter Steuerpflicht grundsätzlich das weltweite Einkommen sowie das

weltweite Vermögen. Für die Einkommenssteuer werden die verschiedenartigen Einkünfte zusammengezählt. Für eine Familie mit zwei Kindern ist mit ungefährender prozentualer Steuerbelastung zu rechnen:

| Bei einem Einkommen von | Kt. Schwyz | Kt. Neuenburg |
|-------------------------|------------|---------------|
| 80'000 Euro | 9.5 % | 27.5 % |
| 130'000 Euro | 14.0 % | 35.0 % |
| 300'000 Euro | 18.0 % | 43.0 % |

Private Kapitalgewinne sind steuerfrei.

Dividendeneinkünfte aus massgeblichen Beteiligungen (in der Regel 10-20 %) werden privilegiert besteuert. Einkünfte mit Vorsorgecharakter in Form von Kapitalleistungen werden gesondert und zu einem privilegierten Steuersatz erfasst.

Auf dem Ertrag von inländischem beweglichem Kapitalvermögen, z.B. Zinsgutschriften auf schweizerischen Bankkonti, Coupons von Obligationen etc., erhebt der Bund eine Verrechnungssteuer von 35 %. Es handelt sich hierbei um eine so genannte Sicherungssteuer. Dies bedeutet, dass ein Teil des Vermögensertrages von der Bank dem Fiskus direkt abgeliefert wird. Deklariert der in der Schweiz wohnhafte Steuerpflichtige hernach den Bruttoertrag ordnungsgemäss in seiner Steuererklärung, so erhält er den einbehaltenen Betrag auf Antrag vollumfänglich zurückerstattet.

Vermögenssteuern werden nur auf Ebene der Kantone und Gemeinden erhoben. Der Bund erhebt keine Vermögenssteuer. Die Steuersätze bewegen sich beispielsweise bei einem steuerbaren Vermögen von EUR 3,4 Mio. zwischen 1.5 ‰ (Nidwalden) und 8.3 ‰ (Genf).

Wer ohne eine Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausüben zu wollen als Rentnerin oder Rentner einen Wohnsitz in der Schweiz nimmt, kann grundsätzlich von der Pauschalbesteuerung - der Besteuerung nach dem Aufwand - profitieren. In diesem Falle wird aufgrund des Lebensaufwandes des Steuerpflichtigen und dessen Familie mit den Steuerbehörden ein steuerbares Einkommen resp. Vermögen bestimmt. Die effektiven Faktoren (Einkommen und Vermögen) sind nicht zu deklarieren. Dieses Steuerprivileg wird von vielen aber nicht von allen Kantonen angeboten. Da die konkrete Ausgestaltung der Besteuerung nach dem Aufwand jedem Kanton überlassen ist, empfiehlt es sich in jedem Fall, zunächst mit der zuständigen Behörde eine Vereinbarung zu treffen. Diese Variante ist vor allem für Personen mit stattlichem Vermögen von Interesse, da in der Schweiz - im Gegensatz zu den meisten europäischen Staaten - eine Vermögenssteuer erhoben wird, welche bei Überlegungen im

Zusammenhang mit einer Wohnsitzverlegung in die Schweiz nicht zu vernachlässigen ist.

Beim Verkauf von Liegenschaften in der Schweiz wird eine Handänderungssteuer erhoben, welche in der Regel je zur Hälfte vom Käufer und Verkäufer zu zahlen ist. Der Steuersatz bestimmt sich aufgrund des kantonalen Steuergesetzes, in welchem die Immobilie liegt und bestimmt sich nach dem Erwerbspreis resp. Verkehrswert der Liegenschaft. Die Handänderungssteuer bewegt sich zwischen 0 % (Zürich) und ca. 3.3 % (Neuenburg).

Bei der Veräußerung einer in der Schweiz gelegenen Liegenschaft wird der Grundstücksgewinn (Wertzuwachs einer Liegenschaft seit dem Zeitpunkt des Erwerbes) in einigen Kantonen mit der Einkommenssteuer in anderen dagegen mit einer separaten Grundstücksgewinnsteuer erfasst.

III. Sonstiges

Durch die Wohnsitznahme in der Schweiz wird eine Person grundsätzlich sozialversicherungspflichtig, sofern sie das ordentliche Pensionierungsalter (zurzeit bei Männern 65 Jahre, bei Frauen 64 Jahre) noch nicht erreicht hat. Wer nicht erwerbstätig ist, hat als so genannter Nichterwerbstätiger Beiträge bis zur ordentlichen Pensionierung zu leisten. Diese berechnen sich auf der Basis des Vermögens und der kapitalisierten übrigen Einkünfte. Bei einem so errechneten Gesamtvermögen von ca. EUR 3,4 Mio. beträgt der Maximalbeitrag pro Person und Jahr ca. EUR 7'300.

Jede Person mit Wohnsitz in der Schweiz hat sich zudem obligatorisch bei einer Krankenkasse zu versichern. Eine bestehende ausländische Versicherung wird für maximal ein Jahr akzeptiert.

C Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen

Die Schweiz knüpft die Erbschafts- und Schenkungssteuern - mit Ausnahme von in der Schweiz gelegenen Liegenschaften resp. Betriebsstätten - an den Wohnsitz des Erblassers resp. des Schenkers.

Die Erbschafts- und Schenkungssteuer wird nur auf kantonaler Ebene erhoben. Die Steuersätze sind somit abhängig vom Wohnsitzkanton, von der Höhe des übergegangenen Vermögens und vom Verwandtschaftsgrad zwischen Schenker/ Erblasser und Beschenktem/Erbe. Gewisse Kantone (Schwyz und Luzern) erheben keine Schenkungssteuer. Schenkungen und Erbschaften an Ehegatten resp. direkte Nachkommen sind in den meisten Kantonen steuerbefreit, so dass Vermögen auf den Ehegatten resp. die Kinder in der Regel steuerfrei übergehen können.

Die Steuersätze bewegen sich bei einer Schenkung resp. einem Erbanfall an Kinder in der Höhe von 0 % und bei einem Erbanfall an Nichtverwandte von über EUR 340'000 von 0 % (Schwyz) bis 54 % (Genf). Daher ist es ratsam, vor der Wohnsitzwahl stets die Erbschafts- und Schenkungssteuertarife zu konsultieren.

4. Italien

A Wegzug aus Italien

I. Vorbemerkung

Beim Wegzug italienischer Privatpersonen in die Schweiz, nach Österreich, Deutschland oder Frankreich besteht zwar keine detaillierte Regelung, welche die mit dem Wegzug verbundene Verlagerung von Einkünften und Vermögen steuerlich erfasst (sprich, es existiert keine so genannte Wegzugsbesteuerung), dennoch sind bereits im Vorfeld mögliche Steuerkonsequenzen einzuplanen. Insbesondere sind die mit der Schweiz, Österreich, Deutschland und Frankreich abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen zu beachten, die eine Zuordnung der Besteuerungsrechte für Einkünfte und Vermögen vorsehen. Im Folgenden werden in aller Kürze die wesentlichen steuerlichen Aspekte einer solchen Entscheidung angesprochen.

II. Aufgabe des Wohnsitzes in Italien

Entscheidend für eine Wohnsitzverlagerung ist, dass die in Frage kommende Privatperson für mehr als 183 Tage ihr Domizil (= Mittelpunkt der Lebens- und Geschäftsinteressen) oder ihren Wohnsitz (= gewöhnlicher Aufenthaltsort) ins Ausland verlegt. Nur dann gilt sie für steuerliche Zwecke in Italien als nicht mehr ansässig. Das Finanzamt kann die Abwanderung in einen anderen Wohnsitzstaat aber aberkennen, sofern die betroffene Person nachweislich weiterhin besondere wirtschaftliche und gesellschaftliche Beziehungen mit Italien unterhält. Es obliegt in diesen Fällen dem Steuerzahler, die Umstände der Wohnsitzänderung zu belegen bzw. zu beweisen.

Alle italienischen Staatsbürger, welche für mehr als ein Jahr ihren Wohnsitz ausserhalb des italienischen Staatsgebietes verlegen, sind verpflichtet, in der eigenen Gemeinde die Löschung beim "Meldeamt der ansässigen Bevölkerung" zu beantragen und eine Eintragung ins A.I.R.E. ("Anagrafe residenti all'estero" - "Meldeamt für Ansässige im Ausland") vorzunehmen. Ausnahmen betreffend vorübergehende Wegzüge, deren Dauer nicht ein Jahr übersteigt, und für im Ausland tätige Angestellte des Staates.

Besondere Regelungen gelten im Falle einer Abwanderung in Länder mit besonderen Steuerbegünstigungen. Bei Abwanderung in eines der als "Steuerparadies" zu qualifizierenden Länder, worunter auch die Schweiz fällt, bleibt eine steuerliche Ansässigkeit in Italien grundsätzlich aufrechterhalten. Ausgenommen hiervon sind Fälle, in denen die abgewanderte Person nachweisen kann, dass sie ihren Wohnsitz tatsächlich in das entsprechende Steuerparadies verlegt hat.

Besteht trotz der Wohnsitzbegründung in Österreich, Deutschland, Frankreich oder in der Schweiz eine Doppelansässigkeit i. S. eines zweiten Wohnsitzes oder Domizils auch in Italien, ist auf Grundlage der anzuwendenden DBA zu bestimmen, in welchem Staat die ausgewanderte Privatperson für steuerliche Zwecke ansässig ist, wobei diesbezüglich der so genannte "Mittelpunkt der Lebensinteressen" massgebend ist. Hierfür gilt folgendes Beispiel:

Wenn eine Person beispielsweise sich werktags aus Arbeitsgründen in Italien und am Wochenende in Deutschland bei der Familie aufhält, so zählt jener Wohnsitz, in welchem die Person seinen wirtschaftlichen und persönlichen Lebensmittelpunkt hat (sprich, Deutschland). Insofern wird in Italien nur das Einkommen aus z. B. abhängiger Arbeit dieser Person versteuert, während hingegen in Deutschland seine gesamten weltweit erzielten Einkünfte zur Veranlagung herangezogen werden, wobei die in Italien entrichtete Steuer auf die Lohneinkünfte bei der Berechnung der Steuer im Ausland berücksichtigt wird.

III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung

Nach einem Wegzug beschränkt sich die italienische Besteuerung nur noch auf die in Italien erzielten Einkünfte. Eine Wegzugbesteuerung für natürliche Personen ist in Italien nicht vorgesehen. Einkünfte, die als in Italien erzielt erachtet werden, sind im Wesentlichen:

Einkünfte aus Immobilienbesitz: Einkünfte aus im Inland gelegenen Immobilien- und Liegenschaftsvermögen; das Zubehör wird dazugerechnet, Einkünfte werden erzielt auch wenn die entsprechenden Immobilien selbst genutzt werden, da dann ein fiktiver Mietertrag angesetzt wird.

Einkünfte aus Kapitalanlagen: Einkünfte, die vom Staat, von im Staat ansässigen oder nicht im Staat ansässigen Personen, welche im Inland über eine feste Betriebsstätte verfügen, entrichtet werden, sind grundsätzlich in Italien zu versteuern (z. B. Zinserträge aus Obligationen von italienischen Emittenten), vorbehaltlich der Regelung des jeweiligen DBA.

Unternehmenseinkünfte: Erträge aus Unternehmen, die in Italien belegen sind (italienischen Betriebsstätten, Beteiligungen an italienischen Personengesellschaften).

Sonstige Einkünfte: Veräusserungsgewinne im Zusammenhang mit der Veräusserung von Immobilien (Spekulationsfrist 5 Jahre) und Baugründen (keine Spekulationsfrist, immer steuerbar) und Veräusserungsgewinne im Zusammenhang mit

dem Verkauf von Beteiligungen, vorbehaltlich der Regelung des jeweiligen DBA.

Lohneinkünfte und Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit: Einkünfte aus im Inland geleisteter nicht-selbstständiger Tätigkeit und Erträge aus nichtselbstständiger Tätigkeit gleichgestellten Einkünften sowie Erträge aus selbstständiger Tätigkeit, die aus einer im Inland ausgeübten Tätigkeit (auch gelegentlich) stammen, vorbehaltlich der Regelung des jeweiligen DBA.

Die steuerlichen Verpflichtungen nach einem Wegzug in Bezug auf die in Italien zu besteuernenden Einkommen sind im Wesentlichen die Übermittlung der jährlichen Steuererklärung und die Bezahlung der entsprechenden Einkommenssteuer (bzw. der entsprechenden Vorauszahlungen); im Falle von Immobilienbesitz fällt zudem die Gemeindeimmobiliensteuer ICI an.

IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe

Im Bereich der sozialen Sicherheit wirken zahlreiche zwei- oder mehrseitige Abkommen, welche zu einem Gegenseitigkeitsverhältnis der Vertragsstaaten führen. Diese Abkommen bewirken, dass die Staatsbürger in den Vertragsstaaten gleich behandelt werden. Das bedeutet unter anderem, dass Versicherungszeiten für die Erfüllung der für einen Leistungsanspruch vorgesehenen Mindestversicherungsdauer (vor allem wichtig für die Pensionsversicherung) zusammengerechnet sowie Sachleistungen in der Unfall- und Krankenversicherung auch in einem anderen Vertragsstaat vom Versicherungsträger erbracht werden.

Berechtigte Rentenansprüche gehen grundsätzlich nicht verloren, sondern können auch in Österreich, Deutschland, Frankreich oder in der Schweiz bezogen werden.

B Zuzug nach Italien

I. Vorbemerkung

Ein Zuzug nach Italien ist grundsätzlich davon abhängig, ob die gesetzlichen Einwanderungsvorschriften durch den potenziellen Zuzügler erfüllt werden. Die entsprechenden Anmelde- und Bewilligungspflichten sind zu beachten.

EU-Bürger können sich innerhalb der Europäischen Union frei bewegen. Wenn ein EU-Bürger seinen Wohnsitz nach Italien verlegt, so muss sich dieser innerhalb von 60 Tagen beim Melde- bzw. Standesamt der Gemeinde anmelden. Nach erfolgter Meldung kann ein Personalausweis sowie der Zugang zu sozialen Diensten der Gemeinde (Sozialhilfe, Eintragung in Kinderhorte, usw.) beantragt werden.

Von einer Wohnsitzverlegung ist dann auszugehen, wenn die entsprechende Privatperson für den überwiegenden Teil des Besteuerungszeitraumes

(mindestens 183 Tage im Kalenderjahr) entweder in den Melderegistern der ansässigen Bevölkerung eingetragen ist oder im Inland ihr Domizil oder ihren Wohnsitz hat.

II. Steuerliche Folge der Wohnsitzverlegung

Mit der Wohnsitzverlagerung nach Italien unterliegen deutsche, österreichische, schweizerische oder französische Privatpersonen mit ihren Welteinkünften der unbeschränkten italienischen Steuerpflicht, d. h. die gesamten weltweiten Einkünfte sind in Italien zu veranlagern, vorbehaltlich der im Rahmen des jeweiligen DBA vorgesehenen Anrechnungsmöglichkeit der im Ausland bezahlten Steuern.

Die Einkommenssteuer wird aufgrund des in der Steuererklärung ermittelten Gesamteinkommens, abzüglich eventueller Abzugsbeträge, durch eine progressive Steuer ermittelt, welche bei einem Eingangssteuersatz von 23 % beginnt und bis zu 43 % betragen kann. Zudem ist ein regionaler und kommunaler Einkommenssteuerzuschlag zu entrichten. Die diesbezüglichen Sätze sind unterschiedlich und variieren zwischen "0" und maximal 1 %. Vermögenssteuer ist keine zu entrichten.

Das Gesamteinkommen setzt sich aus folgenden Einkunftsarten zusammen: Einkünfte aus Grundvermögen, Kapitalvermögen, nichtselbstständiger Tätigkeit, selbstständiger Tätigkeit, Unternehmen und sonstige Einkünfte.

Wesentliche Abzüge werden gewährt für: Unterstützungsleistungen an Familienangehörige, bezahlte Arztrechnungen, Passivzinsen auf Darlehen für den Erstwohnungskauf, für Restaurierungsarbeiten an besessenen Immobilien und Sozialbeiträge.

Der Abgabetermin für die verschiedenen Steuerklärungen ist jeweils unterschiedlich, wobei als Richtwert der Juni des darauf folgenden Jahres angesehen werden kann. Zu beachten ist, dass die Lohnsteuer hinsichtlich Einkünfte aus unselbstständiger Tätigkeit grundsätzlich vom Arbeitgeber einbehalten wird; werden ausschliesslich derartige Einkünfte bezogen, so bestehen zudem vereinfachte Erklärungsbestimmungen (Modell 730) bzw. ist man u. U. sogar von der Abgabe einer Steuererklärung befreit.

Hinsichtlich der einzelnen Einkunftsarten ist zu beachten, dass Grundvermögen (sprich, Immobilienvermögen) auch dann besteuert wird, wenn unmittelbar keine damit zusammenhängenden Einkünfte (Mieten) erzielt werden; diesbezüglich werden je nach Art der Immobilie fiktive Mieteinnahmen angesetzt; Spekulationsgewinne aus der Veräußerung sind hingegen nach einer Haltefrist von fünf Jahren steuerfrei, ausgenommen Baugrundstücke.

Was die Veranlagung und Besteuerung von Kapitalerträgen und sonstigen Erträgen betrifft, gilt im Wesentlichen folgendes:

Beteiligungsveräusserungen: Nicht wesentliche (sprich, nicht "qualifizierte") Beteiligungen (Stimmrechte gleich oder unter 20 % und Beteiligung am Kapital unter 25 % für nicht börsennotierte Gesellschaften, bzw. 2 % und 5 % für börsennotierte Gesellschaften): definitiver Steuereinbehalt (Abgeltungssteuer) von 12.5 %; wesentliche Beteiligung: die Veräusserungsgewinne unterliegen im Ausmass von 49.72 % des jeweiligen Gewinns dem jeweils anwendbaren progressiven Steuersatz. Diese Regelung gilt sowohl für Beteiligungen an in- als auch an ausländischen Gesellschaften, da gemäss DBA derartige Veräusserungsgewinne ausschliesslich im Ansässigkeitsstaat zu besteuern sind. Zu beachten ist, dass unter Umständen zwecks Ermittlung des Beteiligungsansatzes bei Veräusserung jener Wert zu berücksichtigen ist, der Grundlage für die Wegzugsbesteuerung im Ausland gebildet hat (so z. B. im DBA Deutschland - Italien). Weiters gelten u. U. Sonderregeln für die Veräusserung von Beteiligungen an Immobiliengesellschaften (so z. B. im DBA Frankreich - Italien). Sonderregeln gelten hingegen für Gewinne aus der Veräusserung von Beteiligungen an Personengesellschaften, da diese grundsätzlich in jenem Land steuerbar sind, in dem sich der Sitz der Gesellschaft befindet, da es sich um Einkünfte handelt, die abkommensrechtlich als Unternehmens-einkünfte gelten, die dort steuerbar sind wo das Unternehmen "belegen" ist.

Dividenerträge: Die Besteuerung von in- und ausländischen Dividenden aus nicht qualifizierten Beteiligungen an Privatpersonen unterliegt einer 12.5%-igen endgültigen Quellenbesteuerung (Abgeltungssteuer), während jene aus wesentlichen Beteiligungen im Ausmass von 49.72 % der Dividende anhand des jeweils anwendbaren progressiven Einkommenssteuersatzes zu veranlagen bzw. zu versteuern sind. Bezüglich der ausländischen Dividenden kann bei wesentlichen Beteiligungen die im Ausland evtl. bezahlte Steuer angerechnet werden, jedoch nur insofern der im Ausland getätigte Steuereinbehalt der abkommensrechtlichen Regelung entspricht und nur in der Höhe jenes Betrages, der dem Anteil der auf die Dividende entfallenden italienischen Steuer entspricht. Wird im Ausland hingegen eine höhere Quellensteuer eingehoben als vom DBA vorgesehen, so hat man den übersteigenden Betrag von der ausländischen Behörde zurückzuverlangen.

Sonstige Kapitalerträge: Bankzinsen werden mit 27 % endgültig besteuert. Erträge aus Obligationen hingegen mit 12.5 %, ausgenommen u. U. Obligationen, die von nicht börsennotierten Unternehmen ausgegeben werden, die unter

bestimmten Voraussetzungen mit 27 % besteuert werden. Wertpapierfonds werden im Wesentlichen ebenfalls mit 12.5 % besteuert, Immobilienfonds hingegen mit 20 %. Dies gilt im Wesentlichen, sei es für inländische als auch für ausländische Kapitalerträge.

Jeder Staatsbürger mit Vermögen im Ausland (auch Grundvermögen) ist verpflichtet, dieses in einer eigenen Übersicht in der Steuererklärung zu melden (Übersicht RW). Es handelt sich hier um ein Überwachungsverfahren (monitoraggio) aus devisenrechtlichen Gründen und zur Prüfung der Besteuerung der entsprechenden Erträge. Im entsprechenden Blatt werden aber keine Einkommen erklärt, sondern nur der Bestand von Auslandsvermögen und die entsprechenden Bewegungen.

Die seit 1. Juli 2005 geltende Zinsrichtlinie sieht bekanntlich einen automatischen Informationsaustausch zwischen den EU-Finanzverwaltungen über Zinserträge vor (abgesehen die Ausnahmen gegenüber Belgien, Luxemburg und Österreich). Dies bedeutet einerseits, dass die italienische Finanzverwaltung die Informationen nicht durch den Steuerpflichtigen selbst über den Vordruck RW, sondern zusätzlich auch durch die ausländische Finanzverwaltung erhält. Es kann so nicht nur die tatsächliche Besteuerung der Zinsen oder sonstigen Kapitalerträge, sondern auch die korrekte Abfassung des Vordrucks RW überprüft werden; etwaige Unterlassungen im Blatt RW können so auf jeden Fall aufgedeckt werden. In Italien ansässige Privatpersonen sind deshalb verpflichtet, in ihrer Steuerklärungen detaillierte Angaben über die Bewegung ihres Finanz- bzw. Immobilienvermögens auch im Ausland zu geben. Die Unterlassung wird mit einer Verwaltungsstrafe in der Höhe von 5 bis 25 % des Vermögens geahndet, mit der Möglichkeit der Beschlagnahmung eines gleichwertigen Betrages. Davon ausgenommen sind nur die Bankkonten, bei denen die ausländische Bank im Auftrag des Inhabers die Zinsen sofort bei deren Gutschrift an eine italienische Bank überweist und diese die für die Bankzinsen vorgesehene Quellensteuer von 27 % einbehält.

Bei Erwerb einer Immobilie in Italien sind die indirekten Steuern wie die Registersteuer, Hypotheksteuer und Katastersteuer zu berücksichtigen. Diese können bis zu 11 % des Kaufpreises betragen. Beim Ankauf eines landwirtschaftlichen Grundes erhöhen sich die Steuersätze auf insgesamt 18 %. Besondere Begünstigungen bestehen aber beim Ankauf von "Erstwohnungen" und denkmalgeschützten Gebäuden.

Auf Liegenschaften ist eine Besitzsteuer ("ICI") zugunsten der jeweiligen Gemeinde zu entrichten. Die Steuersätze variieren zwischen 0.4 % und 0.7 % des so genannten "Briefwerts".

III. Sonstiges

Eine Besonderheit stellt in Italien die persönliche Steuernummer ("codice fiscale") dar, welche jede Person eindeutig identifiziert. Jede ansässige natürliche Person muss diese Steuernummer bei der Agentur der Einnahmen beantragen, wobei bei Antragstellung der Reisepass (eventuell mit Visum oder Aufenthaltsgenehmigung) benötigt wird.

Wird der Steuererklärungspflicht nicht fristgerecht nachgekommen, ergeben sich Folgen von Verspätungszuschlägen bis hin zu Steuerschätzungen.

C Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen

Die Besteuerung in Italien beschränkt sich, im Falle eines ausländischen Wohnsitzes des Erblassers oder Schenkers, auf die in Italien gelegenen Güter und Rechte, mit Ausnahme des Falles in dem der Begünstigte der Schenkung in Italien ansässig ist: in besagtem Fall unterliegt die Schenkung auch für im Ausland gelegene Güter der italienischen Steuer, wobei die im Ausland evtl. bezahlten Steuern angerechnet werden können. Die Höhe der Steuer bemisst sich gemäss den im Folgenden detaillierten Prozentsätzen, unter Berücksichtigung evtl. bestehender Freibetragsgrenzen:

| Subjekte | Freibetrag | Steuersatz |
|---|------------|------------|
| Ehepartner, Verwandte in direkter Linie | 1'000'000 | 4 % |
| Geschwister | 100'000 | 6 % |
| Verwandte bis zum 4. Grad | - | 6 % |
| alle anderen | - | 8 % |

Sonderbestimmungen gelten für Minderjährige und Behinderte.

Im Falle eines italienischen Wohnsitzes des Erblassers oder Schenkers gilt für die italienische Erbschaftssteuer das Prinzip der "Territorialität", d.h. dass das vererbte Vermögen von in Italien ansässigen Privatpersonen alle zu übertragenden Güter (Immobilien, Wertpapiere, ...) und Rechte beinhaltet, auch jene, die im Ausland bestehen, während hingegen bei Schenkungen auf den Wohnsitz des Begünstigten (z. B. eine in Deutschland belegene Immobilie wird an einen in Italien ansässigen Begünstigten geschenkt) oder den Ort der Belegenheit des Vermögensgegenstandes (z. B. eine in Italien belegene Immobilie wird an einen in Deutschland ansässigen Begünstigten geschenkt) abgestellt wird. Nachdem mit Ausnahme von Frankreich weder mit der Schweiz noch mit Österreich oder Deutschland für Erbschaften und Schenkungen ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, kann es u. U. zu einer doppelten Belastung aufgrund der verschiedenen Anknüpfungspunkte für die Besteuerung kommen.

5. Frankreich

A Wegzug aus Frankreich

I. Vorbemerkung

Mit dem Wegzug aus Frankreich sind zahlreiche steuerliche Problematiken verbunden, die grundsätzlich von der Frage abhängen, ob mit dem Wegzug auch der steuerliche Wohnsitz in Frankreich beendet wird.

II. Aufgabe des Wohnsitzes in Frankreich

Nach französischem Steuerrecht gilt eine natürliche Person als in Frankreich steuerlich ansässig, wenn sie zumindest eines der folgenden vier Kriterien erfüllt:

- sie lebt auf dauernder Basis in Frankreich mit ihrer Familie (Familienwohnsitz)
- sie hat in Frankreich keinen Familienwohnsitz, hält sich aber hauptsächlich (mehr als 6 Monate im Jahr) in Frankreich auf
- sie übt in Frankreich ihre Hauptberufstätigkeit aus
- sie hat in Frankreich den Mittelpunkt ihrer wirtschaftlichen Interessen

Abkommensrechtliche Kriterien werden zur Bestimmung des Wohnsitzes erst herangezogen, wenn unter Anwendung des Steuerrechts zweier Staaten eine Doppelansässigkeit oder ein Ansässigkeitskonflikt bestehen. Die mit Deutschland, Italien, Österreich und der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) regeln den Konflikt unter Anwendung folgender sukzessiver Kriterien: ständige Wohnstätte, Mittelpunkt der Lebensinteressen, gewöhnlicher Aufenthalt und Staatsangehörigkeit.

Eine Wohnsitzaufgabe liegt vor, wenn der Wegzügler, entweder die oben aufgelisteten inländischen Wohnsitzkriterien nicht mehr erfüllt, oder wenn Frankreich unter Anwendung des jeweiligen DBA nicht als Wohnsitzstaat gilt.

III. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung

Mit dem Wegzug und Wohnsitzverlegung ins Ausland endet die unbeschränkte Steuerpflicht in Frankreich und der Wegzügler muss die bis zum Zeitpunkt des Wegzugs bezogenen Einkünfte in Frankreich besteuern. Ab der Wohnsitzverlegung ins Ausland ist der Wegzügler vorbehaltlich abkommensrechtlicher Vorschriften in Frankreich nur aufgrund inländischer Einkünfte und Vermögenswerte steuerpflichtig (beschränkte Steuerpflicht). Für die Besteuerung inländischer Einkünfte von beschränkt Steuerpflichtigen wird ein Mindestbesteuerungssatz von 20 % angewandt.

Die Wohnsitzverlegung ins Ausland löst keine Ausgangsbesteuerung ("Exit tax") aus. Der Wegzug führt aber dazu, dass die französische Einkommenssteuer in manchen Fällen im Wege einer Quellenbesteuerung erhoben wird. Dies sind insbesondere:

Gehälter und ähnliche Vergütungen (Privatrenten), die in Frankreich durch beschränkt Steuerpflichtige bezogen werden, unterliegen einer progressiven Quellensteuer, die vom Arbeitgeber bei der Zahlung einzubehalten ist. Die Quellensteuertarife in 2009 sind wie folgt:

- 0 % für Nettobeträge bis ca. EUR 14'000;
- 12 % für Beträge zwischen EUR 14'000 und ca. EUR 40'500;
- 20 % ab EUR 40'500.

Für die Berechnung der Quellensteuer wird die Familiensituation nicht berücksichtigt. Die Quellensteuer von 12 % gilt als Abgeltungssteuer und die entsprechenden Gehälter unterliegen keiner weiteren Einkommenssteuer. Gehälter, die mit der Quellensteuer zum Satz von 20 % belastet worden sind, sind wiederum in der Jahreseinkommenssteuererklärung auszuweisen und mit einem Mindestbesteuerungssatz von 20 % belastet. Die bereits einbehaltene Quellensteuer von 20 % wird gegen die Einkommenssteuer angerechnet.

Dividendenausschüttungen an Privatpersonen in Deutschland, Italien, Österreich oder der Schweiz unterliegen einer Quellensteuer von 18 %. Unter Anwendung der DBA kann die Quellensteuer auf 15 % reduziert werden. Die in Frankreich einbehaltene Quellensteuer ist im Ausland anrechenbar. Zinszahlungen sind nach den jeweiligen DBA grundsätzlich quellensteuerfrei.

Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen an französischen Kapitalgesellschaften durch ausländische Privatpersonen sind nach dem DBA mit Deutschland und der Schweiz in Frankreich freigestellt. Die DBA mit Italien und Österreich enthalten hingegen eine Sonderregelung, wonach Gewinne aus der Veräußerung von "substanziellen Beteiligungen" (mehr als 25 %) in Frankreich zum Satz von 18 % zu versteuern sind.

Einkünfte aus der Vermietung/Verpachtung oder Veräußerung französischer Immobilien sind nach dem Belegenheitsprinzip immer in Frankreich zu besteuern. Bei Mieteinkünften ist zu beachten, dass für die Ermittlung der steuerpflichtigen Nettoeinkünfte die Immobilie nicht steuerlich abgeschrieben werden kann. Verluste können in der Höhe von EUR 10'800 gegen andere Einkünfte

angerechnet und für den überschüssigen Betrag auf die Mieterträge der nächsten 10 Jahre vorge-tragen werden. Der Steuersatz darf nicht unter 20 % des steuerpflichtigen Nettoeinkommens liegen.

Der Steuersatz für Veräußerungsgewinne von Liegenschaften beläuft sich auf 16 % für in der EU ansässige Privatpersonen und 33.33 % für Steuerpflichtigen aus Drittländern (z.B. Schweiz). Nach einer Besitzdauer von 15 Jahren sind die Gewinne freigestellt. Unter bestimmten Bedin-gungen kann die Veräußerung des französischen Zweitwohnsitzes EU-ansässiger Steuerpflichtigen freigestellt werden.

Trotz Aufgabe des Wohnsitzes in Frankreich unterliegt der Wegzügler einer jährlichen Erklärungspflicht.

IV. Sozialversicherung bei Wohnsitzaufgabe

Im Bereich der sozialen Sicherheit wirken zahl-reiche zwei- oder mehrseitige Abkommen, welche zu einem Gegenseitigkeitsverhältnis der Vertragsstaaten führen. Diese Abkommen bewirken, dass die Staatsbürger in den Vertragsstaaten gleich behandelt werden. Das bedeutet unter anderem, dass Versiche-rungszeiten für die Erfüllung der für einen Lei-stungsanspruch vorgesehenen Mindestver-sicherungsdauer (vor allem wichtig für die Pensionsversicherung) zusammengerechnet sowie Sachleistungen in der Unfall- und Krankenver-sicherung auch in einem anderem Vertragsstaat vom Versicherungsträger erbracht werden.

Berechtigte Rentenansprüche gehen grund-sätzlich nicht verloren, sondern können auch in Österreich, Deutschland, Italien oder in der Schweiz bezogen werden.

B Zuzug nach Frankreich

I. Vorbemerkung

Deutsche, Italiener, Österreicher oder Schweizer, die nach Frankreich umziehen und Ihren Wohnsitz nach Frankreich verlegen wollen, sollten sich im Vorfeld über die steuerlichen Folgen informieren. Frankreich zählt zu den Ländern in Europa, die noch eine Vermögenssteuer erheben. Darüber hinaus sind die Erbschafts- und Schenkungssteuern in Frankreich relativ hoch im Vergleich zu Deutsch-land, Italien, Österreich oder der Schweiz.

Es besteht in Frankreich keine Zuzugsanmelde-pflicht und der Zuzügler wird erst mit der Abgabe der ersten Einkommenssteuererklärung im Folgejahr bei den Steuerbehörden registriert.

II. Steuerliche Folgen der Wohnsitzverlegung

In Frankreich steuerlich wohnhafte Personen unter-liegen einer unbeschränkten Einkommens-steuerpflicht. Wenn mit dem Zuzug auch der

steuerliche Wohnsitz nach Frankreich verlegt wird, wird der Zuzügler grundsätzlich ab dem Zeitpunkt des Zuzugs in Frankreich unbeschränkt einkommens-steuerpflichtig und muss sämtliche Einkünfte aus französischer und ausländischer Quelle in Frankreich deklarieren. Eventuelle Doppelbe-steuerungen werden entweder im Wege des Anrechnungsverfahrens (Dividenden) oder der Freistellung mit Progressionsvorbehalt (Gehälter) vermieden.

Das DBA mit der Schweiz enthält eine Besonderheit in Bezug auf die Abschaffung der Doppelbe-steuerung im Wege der Freistellung mit Progres-sionsvorbehalt. Einkünfte die nach dem DBA in der Schweiz zu besteuern sind, sind in Frankreich nur zu Zwecken der Progression berücksichtigt. Die Freistellung wird jedoch in Frankreich erst gewährt, wenn nachgewiesen ist, dass die Einkünfte in der Schweiz tatsächlich besteuert worden sind. Einkünfte, die nach dem DBA in der Schweiz zu versteuern, die aber aus irgendwelchem Grund tatsächlich nicht besteuert worden sind, werden somit in Frankreich nicht freigestellt.

Die Einkommenssteuer wird unter Berücksich-tigung der Familiensituation berechnet und der Höchstsatz liegt bei 40 % für Nettoein-kommen ab EUR 69'505 für eine Person im 2009.

Die steuerliche Behandlung einiger Kategorien von Einkünften wird unten kurz dargestellt:

Gehälter und ähnliche Vergütungen sind grund-sätzlich in Frankreich zu besteuern, wenn Frankreich als Tätigkeitsstaat gilt. Für unbeschränkt Steuerpflichtige wird die Lohnsteuer nicht vom Arbeitgeber an der Quelle einbehalten, sondern vom Arbeitnehmer selbst im Rahmen seiner Jahressteuererklärung erklärt. Für beschränkt Steuerpflichtige besteht eine Lohnsteuer-abzugspflicht des Arbeitgebers und eine anschliessende Erklärungspflicht des Arbeit-nehmers, wenn die Löhne eine bestimmte Höchstgrenze überschreiten. Werbungskosten sind pauschal auf 10 % des Nettogehalts mit einem Höchstbetrag von ca. EUR 14'000 im 2009 festgesetzt. Tatsächlich entstandene Kosten können jedoch abgesetzt werden, wenn sie durch entsprechende Belege nachgewiesen sind.

Zinserträge werden in Frankreich grundsätzlich mit dem progressiven Satz (bis 40 %) besteuert. Wahl-weise können Zinserträge einer Abgeltungssteuer (prélèvement forfaitaire libérateur) von 18 % unter-worfen werden, die vom Schuldner bei der Zahlung einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen ist. Hinzu kommen die Sozialabgaben von insgesamt 12.1 % (Gesamtbesteuerung: 30.1 %).

Dividendeneinkünfte unterliegen dem progressiven Einkommenssteuersatz mit einem Basisabschlag von 40 % (nur 60 % des Dividendenbetrags

werden tatsächlich besteuert). Hinzu kommen die Sozialabgaben von insgesamt 12.1 % (berechnet auf 100 % des Dividendenbetrags). Auf Antrag können Dividendeneinkünfte auch der Abgeltungssteuer von 30.1 % unterworfen werden.

Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen sind mit einem Satz von 30.1 % besteuert, wenn die Verkaufserlöse eine jährliche Grenze (25'730 EUR im 2009) überschreiten. Die Veräußerungsgewinne werden ab dem sechsten Jahr für jedes weitere Jahr der Besitzdauer um 1/3 reduziert. Dies führt dazu, dass Veräußerungsgewinne auf Beteiligungen nach einer Besitzdauer von 8 Jahren freigestellt sind. Gewinne aus Aktienoptionen und Gratisaktien unterliegen einer spezifischen steuerlichen Behandlung und werfen in grenzüberschreitenden Verhältnissen spezifische Fragestellungen auf, die bei einem Zuzug nach Frankreich berücksichtigt werden müssen.

Gewinne aus dem Verkauf von Immobilien und Anteilen an Immobiliengesellschaften (Gesellschaften, dessen nicht betrieblich genutzte Immobilien mehr als die Hälfte der Aktiven ausmachen) sind mit einem Satz von 28.1 % besteuert. Der Veräußerungsgewinn auf einer Immobilie wird ab dem sechsten Jahr für jedes weitere Jahr der Besitzdauer um 10 % reduziert und ist folglich nach 15 Jahren Besitzdauer vollumfänglich freigestellt.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind unter Anwendung des progressiven Steuersatzes besteuert. Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens sind grundsätzlich nur die tatsächlich verauslagten Kosten (Zinsen, Renovierungskosten, Versicherung, Steuer, usw.) abzugsfähig. Die Abschreibungen (AfA) können erst unter Anwendung von Sondervorschriften von den Mieteinkünften abgezogen werden. Ausländische Mieteinkünfte werden grundsätzlich in Frankreich freigestellt, müssen jedoch für den Progressionsvorbehalt in Frankreich deklariert werden. Dabei werden die ausländischen Mieteinkünfte unter Anwendung französischer Steuervorschriften neu ermittelt. Nach heutiger Praxis der Steuerbehörden können Verluste aus Vermietung und Verpachtung von im Ausland gelegenen Liegenschaften in Frankreich bei der Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes (Progression) nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

Privatpersonen unterliegen in Frankreich einer jährlichen Vermögenssteuer, wenn der Nettoverkehrswert ihres Vermögens nach Abzug aller offenen Verbindlichkeiten eine bestimmte Höchstgrenze (EUR 790'000 für 2009) überschreitet. Die Steuersätze sind progressiv und liegen zwischen 0.55 % und 1.80 % (über 16,5 Mio. EUR).

In Frankreich steuerlich wohnhafte Privatpersonen unterliegen grundsätzlich einer unbeschränkten

Vermögenssteuerpflicht, während im Ausland steuerlich wohnhafte Personen die Vermögenssteuer erst aufgrund ihrer in Frankreich gelegenen Vermögenswerte schulden.

Finanzanlagen im Ausland ansässiger Privatpersonen werden ausdrücklich von der Vermögenssteuer freigestellt.

Die oben dargestellten inländischen Vorschriften sind vorbehaltlich der abkommensrechtlichen Sonderregelungen anwendbar. Die DBA mit Deutschland, Italien, Österreich und der Schweiz umfassen die Vermögenssteuer. Grundsätzlich werden jedoch nach den oben genannten DBA Zuzügler aus diesen Ländern in Frankreich aufgrund Ihres Welteinkommens vermögenssteuerpflichtig. Mit Wirkung ab dem 1. Januar 2008 können aber Zuzügler sämtliche ausländischen Vermögenswerte von der französischen Vermögenssteuerbasis ausschließen.

Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne aus ausländischen Finanzanlagen werden zu 50 % freigestellt. Ausländische Vermögenswerte werden in der Bemessungsgrundlage der Vermögenssteuer nicht berücksichtigt.

III. Sonstiges

Um den Standort Frankreich für Führungskräfte in international tätigen Unternehmen attraktiver zu machen, wurden in den letzten Jahren steuerliche Vergünstigungen eingeführt. So können beispielsweise Mitarbeiter und Führungskräfte, die ab dem 1.1.2008 vom Ausland nach Frankreich entsandt oder direkt bei einer französischen Firma eingestellt werden und dabei ihren Wohnsitz nach Frankreich verlegen, für einen Zeitraum von 5 Jahren bestimmte Vergünstigungen im Bereich der Einkommenssteuer und der Vermögenssteuer in Anspruch nehmen. Sämtliche entsendungsbezogenen Vorteile (Auslandszulage, Übernahme der Wohnungskosten, Heimflüge usw.) können unter Umständen freigestellt werden. Mitarbeiter, die direkt vom Ausland in Frankreich eingestellt werden, können eine Freistellung ihres Grundgehalts in Höhe von 30 % beanspruchen.

C Erbschafts- und schenkungssteuerliche Konsequenzen

Der Anwendungsbereich der französischen Erbschafts- beziehungsweise Schenkungssteuer ist von der Wohnsitzsituation der Parteien zum Zeitpunkt der Übertragung abhängig.

Wenn der Erblasser oder Schenker seinen Wohnsitz in Frankreich hat, besteht eine unbeschränkte Steuerpflicht und sowohl im Inland als auch im Ausland gelegene Vermögensgegenstände (Weltvermögen) sind in Frankreich erbschafts- beziehungsweise schenkungssteuerpflichtig. Wenn der Erblasser oder Schenker seinen Wohnsitz im

Ausland hat, wird die Erbschafts- und Schenkungssteuersituation wie folgt aufgrund des Wohnsitzes des Begünstigten beziehungsweise des Erbberechtigten bestimmt:

Nur die in Frankreich gelegenen Vermögenswerte (französische Immobilien, Forderung gegenüber inländischen Gläubigern, Anteile an einer inländischen Gesellschaft, usw.) sind steuerbar, wenn der Begünstigte im Ausland steuerlich wohnhaft ist; hingegen ist wiederum das Weltvermögen in Frankreich zu erklären, wenn der Begünstigte zum Zeitpunkt der Übertragung und zumindest 6 Jahre in den vorangegangenen 10 Jahren in Frankreich steuerlich ansässig war.

Für die Bestimmung der Steuerbemessungsgrundlage kommen je nach Verwandtschaftsgrad Freibeträge in Betracht. Für Übertragungen unter Verwandten in gerader Linie belaufen sich die Freibeträge zurzeit auf EUR 156'000.

Für Schenkungen unter Ehegatten beläuft sich der Freibetrag auf ca. EUR 80'000. Erbschaften unter Ehegatten und Lebensgefährten sind von der Erbschaftssteuer freigestellt. Die Freibeträge erneuern sich alle 6 Jahre.

Die Steuersätze sind progressiv und liegen zwischen 5 % und 40 % (ab 1,7 Mio. EUR). Je nach Alter des Schenkers kann die Schenkungssteuer bis um die Hälfte ermässigt werden. Der Schenker kann darüber hinaus die Schenkungssteuerschuld

übernehmen, ohne dass dies dem geschenkten Vermögen zugerechnet wird oder als eine weitere Schenkung behandelt wird.

Die oben dargestellten inländischen Vorschriften sind vorbehaltlich der abkommensrechtlichen Sonderregelungen anwendbar. Frankreich hat zurzeit sehr wenige DBA im Bereich der Schenkungs- und Erbschaftssteuer abgeschlossen. Das am 12. Oktober 2006 abgeschlossene DBA mit Deutschland ist inzwischen ratifiziert worden und ist am 3. April 2009 in Kraft getreten. Für Erbfälle oder Schenkungen bis zum 3. April 2009 im grenzüberschreitenden Kontext zwischen Frankreich und Deutschland sind französische Steuervorschriften ohne Einschränkung anwendbar und eventuelle deutsche Steuern können nur gegen die in manchen Fällen höhere französische Steuer angerechnet werden.

Mit der Schweiz besteht lediglich ein Erbschaftssteuer-DBA, so dass für Schenkungen das Besteuerungsrecht Frankreichs nach den oben dargestellten Grundsätzen nicht beschränkt ist. Nach den Vorschriften der DBA mit Italien, Österreich und der Schweiz sind Schenkungen und Nachlässe grundsätzlich in Frankreich zu versteuern, wenn der Erblasser oder Schenker in Frankreich steuerlich ansässig war. Ausnahmsweise sind französische Immobilien- und Betriebsvermögen eines ausländischen Erblassers /Schenkers immer in Frankreich zu versteuern.

Für weitere Informationen wenden
Sie sich bitte an:

Deutschland

MOORE STEPHENS DEUTSCHLAND AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Gerhard Schmidt

Prof. Dr. Günter Strunk

Stefan Tissen

Hohenzollerndamm 123

DE - 14199 Berlin

g.schmitt@roeverbroenner.de

office@strunk-kolaschnik.de

thissen@HusemannPartner.de

+49 (030) 825021-97

Österreich

MOORE STEPHENS FISCHER

Jürgen Fischer

Gudrunstrasse 141 Wien

A - 1100

j.fischer@moorestephens.at

+43 (1) 877 39 00

Schweiz

REFIDAR MOORE STEPHENS AG

Hélène Staudt

Europastrasse 13

CH - 8152 Glattbrugg/Zürich

hstaudt@ms-zurich.com

+41 (0) 44 828 18 18

Italien

BUREAU PLATTNER

Peter Karl Plattner

Via Leonardo da Vinci 12

IT - 39100 Bolzano

peterkarl.plattner@bureauplattner.com

+39 (0471) 222 500

Frankreich

Société Juridique & Fiscale Franco-Allemande (SOFFAL)

Pascal Ngatsing

153, Bd Haussmann

F - 75008 Paris

pngatsing@soffal.fr

+33 (1) 53 93 94 00