

EAS 3446, Anschaffungskosten einer Beteiligung bei Wiederzuzug aus der Schweiz

Hält eine in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Person (Wohnsitz ausschließlich in Österreich) seit mehreren Jahren eine 33,33%ige Beteiligung an der X-GmbH (Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Österreich) und verlegt sie zunächst 2018 unter Aufgabe ihres Wohnsitzes in Österreich den Wohnsitz in die Schweiz und sodann 2021 wieder zurück nach Österreich, so stellt sich die Frage, welche Auswirkungen der Zuzug nach Österreich im Jahr 2021 auf die steuerlichen Anschaffungskosten der Beteiligung an der X-GmbH hat, wenn im Zeitraum vom Wegzug 2018 bis zum Zuzug 2021 in der Beteiligung an der X-GmbH nachweislich eine Wertsteigerung eingetreten ist.

Da der Steuerpflichtige hinsichtlich der Beteiligung bereits vor dem Zuzug 2021 in Österreich steuerpflichtig war (zunächst im Rahmen der unbeschränkten und dann der beschränkten Steuerpflicht) und mit dem Zuzug 2021 daher nicht **das** österreichische Besteuerungsrecht als solches entsteht, liegt keine „*Entstehung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich*“ im Sinne von [§ 27 Abs. 6 Z 1 lit. e erster Satz EStG 1988](#) vor. Mangels ausdrücklicher gesetzlicher Regelung für den „Wiederzuzug“ aus der Schweiz und wegen der Tatsache, dass im Rahmen des Wegzuges 2018 eine Besteuerung der stillen Reserven aufgrund von [Art. 13 Abs. 4 DBA-Schweiz](#) unterblieben ist (EStR 2000 Rz 6148b), ist [§ 27 Abs. 6 Z 1 lit. e zweiter bis vierter Satz EStG 1988](#) (Wiederzuzug nach Nichtfestsetzung) analog anzuwenden. Danach sind „*weiterhin die ursprünglichen Anschaffungskosten, höchstens aber die gemeinen Werte maßgeblich. [...] Weist der Steuerpflichtige nach, dass Wertsteigerungen im EU/EWR-Raum eingetreten sind, sind diese vom Veräußerungserlös abzuziehen.*“ Da nur Wertsteigerungen berücksichtigt werden müssen, die im EU/EWR-Raum eingetreten sind, unterliegen auch die stillen Reserven, die während der Ansässigkeit in der Schweiz entstanden sind, nach den Regelungen des österreichischen nationalen Rechts bei einer späteren Veräußerung der Steuerpflicht in Österreich.

Das aus dem Ansatz mit den ursprünglichen Anschaffungskosten entstehende österreichische Besteuerungsrecht wird jedoch durch [Art. 13 Abs. 4 zweiter Satz DBA-](#)

[Schweiz](#) insoweit eingeschränkt, als eine Aufwertung („step-up“) zu erfolgen hat, sofern die Schweiz eine Wegzugsbesteuerung vornimmt. Sollte es daher in der Schweiz beim Wiederezug nach Österreich zu keiner Besteuerung des Wertzuwachses kommen, so wird Österreich auf Abkommensebene zur Vermeidung einer Doppelnichtbesteuerung nicht daran gehindert, auch den während der Ansässigkeit in der Schweiz entstandenen Wertzuwachs zu besteuern.

Bundesministerium für Finanzen, 25. Juli 2023