

Editorial

I.

Gerade zum Jahresende ergibt sich quasi zwangsläufig der Zwang zum Aktuellen. Da im Steuerrecht die Aktualität bis zum 31.12. zählt und die Rechtssicherheit erst in der Neujahrs-Nüchternheit wiederkehrt (um sich für das laufende Jahr sofort wieder zu verflüchtigen), wollen wir's auch so halten: Aktuelle Beiträge zur geplanten Steueramnestie (Verjans, Schwedhelm und Flore) werden ergänzt durch Beiträge zu „Inspire-Art“ und den Folgen (Priester und Guillaume). Risiken und Nebenwirkungen inklusive.

II.

Hans Eichel...

III.

„Systemwechsel geplant“, so der SPIEGEL (freilich nur in einer kleinen Meldung auf Seite 99) in der Ausgabe vom 24.11.2003. Bild: Hans Eichel. Ein Konzept mehr? Schau' mer mal.

IV.

Das VG Saarlouis in sommerlicher Erkenntnis: „Eine Presseerklärung der Staatsanwaltschaft zur Anklageerhebung in einem Strafverfahren, die unter namentlicher Bezeichnung des Beschuldigten konkrete Angaben über im Ausland geführte Konten, die Höhe des angeblich hinterzogenen Betrags und die Dauer der angeblichen Hinterziehungsdelikte enthält, ist als Durchbrechung des Steuergeheimnisses grundsätzlich rechtswidrig; etwas anderes gilt nur dann, wenn im Einzelfall ein zwingendes öffentliches Interesse an der Preisgabe der mitgeteilten Erkenntnisse besteht“ (NJW 2003, 3431 ff.).

V.

„Inspire Art“ kommt daher wie ein bißchen Südsee. Bisher hatten wir so was wie Krosunglückliche Maatschapij ./.. Lindenwurm, jetzt *Inspirierende*

Kunst. Ein Hauch von Palmen... Wäre das dann noch eine British Virgin Islands-Gesellschaft, dann käme nicht nur Leben, sondern auch Erotik ins Gesellschaftsrecht. Aber wo denken wir hin?

Schöne Weihnachten wünscht

Ihr

Jürgen Wagner

Red. [steueranwaltsmagazin](#)

Sie können der Redaktion Texte, Anregungen und Kritik zum [steueranwaltsmagazin](#), insbesondere zur Aufmachung, der Themenauswahl und -vielfalt sowie zum steuerrechtlichen „Niveau“ zusenden. Wir schließen nicht aus, geeignete Kritik auch abzudrucken.

Rechtsanwalt Jürgen Wagner, Konstanz

WAGNER.RECHTSANWAELTE@T-Online.de.

Rechtsanwältin Kirsten Bäumel-Ianniello, Aachen

Baumel@Sina-Maassen.de

Die nächste Ausgabe des [steueranwaltsmagazin](#) erscheint Anfang März 2004 zusammen mit dem Tagungsband „Steueranwaltstag 2003“.

Mitschreibende dieser Ausgabe:

Prof. Dr. Hans-Joachim Priester (Hamburg); Renate Verjans/Albrecht Popken (beide Düsseldorf); Dr. Otfried Guillaume/Christian von Kraack-Blumenthal (beide Aachen); Dr. Rolf Schwedhelm (Köln); Dr. Ingo Flore (Dortmund); Rüdiger Bock (Konstanz)

Impressum: Herausgeber: ARGE Steuerrecht im DAV, Littenstr. 11, 10179 Berlin, T 030/726152-0 · Verlag: Deutscher Anwaltverlag GmbH, Wachsbleiche 7, 53111 Bonn, T 0228/91911-0 · Satz und Druck: Richarz Publikations-Service GmbH, 53757 Sankt Augustin · Anzeigenverwaltung: Verlag. Es gilt Anzeigenpreisliste Nr. 8 vom 1.1.2003. Alle Urheber-, Nutzungsrechte und Verlagsrechte vorbehalten. Die Zeitschrift erscheint vierteljährlich. Bezugspreis ist im Mitgliedspreis enthalten
ISSN 1615-5610

Beiträge

Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit – Chancen und Risiken

Rechtsanwältin Renate Verjans/
Rechtsanwalt Albrecht Popken, Düsseldorf¹

Der Artikel beinhaltet Beratungshinweise von RA/FAStR Dr. Rolf Schwedhelm, Streck Mack Schwedhelm, Köln, und RA/StB Dr. Ingo Flore, Flore Regener, Dortmund.²

I. Einleitung

Das „Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit“ wurde am 7. November von der unionsgeführten Mehrheit im Bundesrat abgelehnt und befindet sich nun – gut verschnürt in einem umfassenden Reformpaket – im Vermittlungsausschuß. Es ist derzeit nicht abzusehen, ob und in welcher Form das geplante Amnestiegesetz in Kraft treten wird. Allerdings scheint das Gesetz zu den weniger umstrittenen Gesetzesvorhaben im „Reformherbst 2003“ zu zählen, so daß eine Verabschiedung des Entwurfs der Bundesregierung³ nicht unwahrscheinlich ist. Dies und die kurze Laufzeit des geplanten Amnestieangebotes geben Grund, sich schon jetzt mit dem Entwurf zu befassen.

II. Das bisherige Recht – die Selbstanzeige, § 371 AO

Auch das bislang geltende Recht bietet mit der Selbstanzeige nach § 371 AO die Möglichkeit der Strafbefreiung. Sinn und Zweck dieser Regelung ist – und da ist das geltende Gesetz dem geplanten Amnestiegesetz nicht unähnlich – die Erschließung unbekannter Steuerquellen.⁴ Eine strafbefreiende Selbstanzeige nach der Abgabenordnung setzt zu ihrer Wirksamkeit voraus, daß der Steuerpflichtige umfangreiches Material über seine steuerlichen Verhältnisse liefert, ferner muß die Selbstanzeige rechtzeitig – das heißt vor Einleitung eines Strafverfahrens, vor dem Erscheinen eines Prüfers oder vor Tatentdeckung – erfolgen. Außerdem muß sie – wichtigster Unterschied zur Neuregelung – zu einer

vollständigen Steuernachzahlung führen. Nur dann tritt eine Strafbefreiung ein. Die Höhe der Nachzahlung wird dabei maßgeblich durch die Hinterziehungszinsen beeinflusst, wie das folgende vereinfachte Berechnungsbeispiel deutlich macht:

Ein Unternehmer hat im Jahr 1998 „Schwarzgeschäfte“ getätigt und damit 100.000 € Einnahmen erzielt. Diese Summe wurde zu 5% angelegt. Die Zinsen wurden – ebenso wie die 100.000 € – nicht erklärt. Damit liegt eine Hinterziehung von Einkommensteuer, Gewerbe- und Umsatzsteuer vor.

Der Zinsertrag von 1998 bis zum Jahr 2001 betrug insgesamt 21.550 €. Geht man von einer hälftigen Einkommensteuer aus, dann ergibt sich für die „schwarz“ vereinnahmten 100.000 € und für den Zinsertrag eine Nachzahlungssumme von rund 56.500 €. Hinzu kommen die Hinterziehungszinsen, bei einem Zeitraum von 1998 bis 2002 macht das einen Betrag von etwa 16.700 €. Insgesamt müssen bei der Selbstanzeige nach der Abgabenordnung also rund 73.000 € nachgezahlt werden.

Die Selbstanzeige gilt grundsätzlich nur für den Anzeigenden selbst, nicht für andere Personen.⁵ Sie ist also ein sogenannter persönlicher Strafaufhebungsgrund für den Anzeigerstatter. Tatbeteiligte – z. B. die Ehefrau, die die unrichtige Steuererklärung mit unterzeichnet hat – können daher trotz der Anzeige noch straf- oder bußgeldrechtlich verfolgt werden, es sei denn, der Anzeigerstatter hat auch für den Beteiligten ausdrücklich und mit Vollmacht gehandelt. Bekanntlich führt diese enge persönliche Reichweite der Selbstanzeige in der Praxis häufig zu Schwierigkeiten.

1 Die Autoren sind Rechtsanwälte der Sozietät Wessing II, Verjans, Düsseldorf

2 Bearbeitet von der Redaktion, mit freundlicher Genehmigung der Autoren.

3 Entwurf eines Gesetzes zur Förderung der Steuerehrlichkeit (Strafbefreiungserklärungsgesetz – StraBEG), BT-Drcks. 15/1521, im folgenden wird der Entwurf als StraBEG abgekürzt.

4 Vgl. BGHSt 12, 100f.

5 Ausnahme: § 371 Abs. 4 AO.

III. Die neuen Regelungen – Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit

a) Überblick

Kern des neuen Gesetzes ist die Möglichkeit der *strafbefreienden* Erklärung. Wer in der Vergangenheit Steuern verkürzt hat, soll durch Abgabe dieser Erklärung und der Entrichtung einer pauschalen Abgabe Straffreiheit erlangen können. Dieses Angebot gilt – im Unterschied zur Zinssteueramnestie von 1988 – nicht nur für hinterzogene Kapitalerträge, sondern für jede der in § 1 Abs. 2 bis Abs. 5 StraBEG genannten Steuerarten.⁶ Die strafbefreiende Erklärung ist als Steueranmeldung (§ 150 Abs. 1 S. 3 AO) ausgestaltet. Gemäß § 3 StraBEG ist die Erklärung mittels amtlichen Vordrucks bei dem für die Steuern vom Einkommen und Vermögen des Steuerschuldners örtlich zuständigen Finanzamt abzugeben.⁷

Schwedhelm/Flore Beratungshinweis „Zuständigkeit“

Die Zuständigkeitsregelung ist nicht eindeutig: §§ 19, 20 AO regeln nur die Zuständigkeit der Veranlagungsfinanzämter für natürliche Personen bzw. Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen. Die weiteren Zuständigkeitsvorschriften (zB § 18 AO für die gesonderte Feststellung, § 21 AO für die Umsatzsteuer, § 35 ErbStG für die Erbschaft- und Schenkungsteuer) sollen nach den Gesetzeswortlauten nicht gelten. Hieraus folgt: Werden Einkommensteuer, Umsatzsteuer oder Gewerbesteuer von natürlichen Personen nacherklärt, ist das Wohnsitzfinanzamt zuständig. Die Steuern von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen werden beim Veranlagungsfinanzamt nach § 20 AO nacherklärt. Sind Einnahmen der Körperschaft und ihrer Anteilseigner nach zu erklären, müssen für Körperschaft und Anteilseigner getrennte Amnestieerklärungen abgegeben werden. Bei der Erbschaftsteuer ist die Amnestieerklärung am Wohnsitzfinanzamt des Erben abzugeben. Bei der Schenkungsteuer kann aufgrund der gemeinsamen Steuerschuldnerschaft nach § 20 Abs. 1 ErbStG die Erklärung wahlweise am Wohnsitz des Schenkers oder des Erwerbers angegeben werden.

Die geschuldete pauschale Steuer ist selbst zu berechnen und innerhalb von zehn Tagen zu entrichten. Die Zehn-Tages-Frist ist nicht verlängerbar,⁸ im Gegensatz zum Selbstanzeigeverfahren muß also die Finanzierung der Steurrückzahlung zum Zeitpunkt der Erklärung sichergestellt sein. Dies kann

sich im Einzelfall – z.B. bei langfristig angelegten Vermögen – als Praktikabilitätshürde darstellen, die dem Mandanten in einer Amnestieberatung deutlich gemacht werden muß: Von der fristgerechten Zahlung hängt die Straffreiheit ab.

Schwedhelm/Flore Beratungshinweis „Fristberechnung“

Die Frist beginnt mit der Abgabe der Erklärung, nicht mit dem Zugang. Fällt das Ende dieser 10-Tages-Frist auf einen Sonntag, einen gesetzlichen Feiertag oder einen Samstag, so endet die Frist mit dem Ablauf des nächstfolgenden Werktags (§ 108 Abs. 3 AO). Nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 muß die Zahlung in jedem Fall spätestens bis zum 31.12.2004 (= Freitag) erfolgen.

Das Gesetz läßt offen, wer Schuldner des pauschalen Abgeltungsbetrages ist. Die Angabe ist deshalb entbehrlich, da es zu einem Beitreibungsverfahren nicht kommen kann: Voraussetzung der Wirksamkeit der strafbefreienden Erklärung ist die fristgerechte Zahlung der pauschalen Steuer, der Erklärende hat daher dafür Sorge zu tragen, daß der Betrag entrichtet wird, wenn er straffrei werden will. Mit Zahlung erlöschen auch alle noch nicht festgesetzten Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, soweit sich die Erklärung auf diese Ansprüche bezieht.

Das geplante Gesetz verzichtet sowohl auf Nachweise des Bürgers, die die Angaben belegen, als auch auf Ermittlungen der Finanzbehörden. Werden allerdings zu einem späteren Zeitpunkt Steuerverkürzungen entdeckt, trifft den Bürger im Besteuerungsverfahren die Beweislast, daß seine strafbefreiende Erklärung gerade auch diese Steuerverkürzungen umfaßte.

⁶ Genannt sind Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe-, Umsatz-, Erbschaft- und Vermögensteuer, ebenso sind auch Nebenleistungen wie Zinsen erfasst. Für nicht genannte Steuerarten – z.B. Grunderwerbsteuer, Kraftfahrzeugsteuer – gilt der StraBEG nicht, vgl. *Tormöhlen/Klepsch*, wistra 2003, 362, 363.

⁷ Entwurf eines Vordrucks unter <http://www.bundesfinanzministerium.de/Anlage19213/Fragen-und-Antworten-zum-Entwurf-eines-Gesetzes-zur-Foerderung-der-Steuerehrlichkeit.pdf>.

⁸ Möglich ist aber die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Schwedhelm/Flore

Beratungshinweis
„Erklärungsumfang“

Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung in dem nach § 3 zu verwendenden Vordruck die einzelnen Einnahmen nach § 1 Abs. 2 bis 5 einzeln ausgewiesen haben will. Sollte es zum Konflikt zwischen Vordruck und § 1 kommen, so hat der klare Wortlaut des § 1 Abs. 1 Satz 1 Vorrang. Die Erklärung der Summe ist zunächst ausreichend.⁹

Um den damit verbundenen Risiken zu begegnen, wird es sich empfehlen, Besteuerungsarten und Zeiträume sowie die Berechnungsgrundlagen detailliert zu dokumentieren, um im Falle von Nachfragen oder gar eines Ermittlungsverfahrens die erklärten Beträge – und damit die Reichweite der Strafbefreiung! – transparent machen zu können. Das Anlegen eines isolierten Aktenordners mit diesen Angaben kann u. U. eine Durchsuchungsmaßnahme in einem späteren Ermittlungsverfahren begrenzen.¹⁰ Gerade in Zweifelsfällen – etwa bei Schätzungen – kann es angeraten sein, dem amtlichen Vordruck der strafbefreienden Erklärung gleich die genannten Angaben als Anlage beizufügen. Weicht die Finanzbehörde von der eigenen Berechnung ab, so wäre zumindest sichergestellt, daß die fehlgeschlagene Amnestieerklärung in eine Selbstanzeige umzudeuten ist.¹¹ Stellt sich nach Abgabe der Erklärung heraus, daß die eigene Schätzung bzw. Berechnung zu hoch war, so kann sie mit Hilfe des Einspruchs gemäß § 347 AO angefochten werden, denn gemäß § 10 Abs. 2 StraBEG steht die die Erklärung einer Festsetzung dem Vorbehalt einer Nachprüfung gleich, sie ist daher kraft Fiktion Verwaltungsakt.¹²

b) Erklärungsberechtigung und personelle Reichweite

Berechtigt, die strafbefreiende Erklärung abzugeben, ist natürlich erst einmal der Täter der Steuerverkürzung selbst.¹³ Das Gesetz zieht den Kreis der Erklärungsberechtigten aber erheblich weiter: Auch der gesetzliche Vertreter, der Vermögensverwalter (§ 34 AO) und der Verfügungsberechtigte (§ 35 AO) können die Erklärung abgeben. Ebenso soll der Steuerschuldner die Erklärung abgeben

So erreicht der Erbe eines „Schwarzgeldkontos“ mit Abgabe der strafbefreienden Erklärung auch Straffreiheit für die Ehegattin des Erblassers.

können, auch wenn er nicht die Tat begangen hat, die der Steuerschuld zu Grunde liegt. Mit Abgabe der Erklärung erlangt er nicht nur die pauschale Abgeltungswirkung zu seinen Gunsten, sondern er erwirkt auch eine Strafbefreiung für den Täter.

Die geplante Neuregelung sieht nämlich vor, daß die strafbefreiende Erklärung auch zu Gunsten Dritter, also von Mittätern, Gehilfen und Rechtsvorgängern wirkt.¹⁴ Soweit die Strafbefreiung reicht, wirkt die Erklärung als Strafaufhebungsgrund für alle Beteiligten. Die personelle Reichweite der Regelung ist also erheblich weiter als die des § 371 AO. Praktisch wird dies vor allem bei der Rechtsnachfolge eine Rolle spielen. So kann beispielsweise der Erbe eines „Schwarzgeldkontos“ mit Abgabe der strafbefreienden Erklärung auch Straffreiheit für die Ehegattin des Erblassers erreichen, wenn diese Mittäterin oder Gehilfin der vom Erblasser begangenen Hinterziehung ist.

c) Sachliche Reichweite

Straffreiheit wird erlangt wegen der einfachen und der schweren – also der bandenmäßigen und gewerbsmäßigen – Steuerhinterziehung nach § 370 a AO¹⁵ sowie wegen der Steuervergünstigung und der Gefährdung von Abzugssteuern nach den §§ 379 und 380 AO.¹⁶ Mit einbezogen ist auch die Geldwäsche nach § 261 StGB, wenn die für die Geldwäsche erforderliche Vortat eine schwere Steuerhinterziehung darstellt.¹⁷ Verfolgbar bleiben allerdings – und darin unterscheidet sich das StraBEG nicht von der Selbstanzeige – andere, neben der Steuerhinterziehung mitverwirklichte Straftaten. Hier ist insbesondere an das – noch vom Vorentwurf des Gesetzes erfaßte – Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt nach § 266 a StGB, an die Urkundenfälschung nach § 267 StGB, aber auch an Untreue (§ 266 StGB), Bankrottstraftaten (§ 283 ff. StGB) oder an die Begünstigung eines Dritten (§ 257 StGB) zu denken.

⁹ Anm. d. Red.: Bei Redaktionsschluß wurde im Vermittlungsausschuß noch diskutiert, ob die Anforderungen an den Umfang der Darlegungspflicht zu erhöhen seien.

¹⁰ Randt/Schaufl, DStR 2003, 1369, 1373.

¹¹ Randt/Schaufl, DStR 2003, 1369, 1372.

¹² Seipl/Gotzens, Praxis Steuerstrafrecht 2003, 173, 178.

¹³ § 2 Abs. 1 StraBEG.

¹⁴ § 4 Abs. 2 StraBEG.

¹⁵ § 1 Abs. 1 StraBEG.

¹⁶ § 6 StraBEG.

¹⁷ § 5 StraBEG.

Beispielsweise würde in dem Fall, in dem gezahlte Schmiergelder entgegen § 4 Abs. 5 Nr. 10 Satz 1 EStG als Betriebsausgaben abgesetzt wurden, zwar die begangene Steuerhinterziehung von der strafbefreienden Erklärung erfaßt werden, nicht aber die zuvor verwirklichten Bestechungstatbestände (§ 299 StGB bzw. §§ 333 f. StGB). Hier besteht also nach wie vor ein Strafverfolgungsrisiko.

Das Strafverfolgungsrisiko hinsichtlich anderer Straftaten bleibt weitgehend bestehen.

Im Unterschied zur Selbstanzeige nach § 371 AO erfaßt das geplante Amnestiegesetz die gewerbsmäßige oder bandenmäßige Steuerhinterziehung gemäß § 370 a AO. Das kann im Einzelfall ein erheblicher Vorteil sein. Die Unbestimmtheit der Tatbestandsmerkmale des § 370 a AO führen nämlich dazu, daß in Fällen jenseits der Bagatelldelikte das Risiko einer Selbstanzeige nach der Abgabenordnung nicht kalkulierbar ist. Kommt eine qualifizierte Steuerhinterziehung nach § 370 a AO in Betracht, muß der Selbstanzeigende damit rechnen, daß gegen ihn eine Freiheitsstrafe verhängt werden wird, selbst wenn er den entstandenen Schadens vollständig tilgt.¹⁸ Die nach wie vor ungeklärte Reichweite der Voraussetzungen des § 370 a AO haben die Selbstanzeige für einen weiten Bereich entwertet – das geplante Amnestiegesetz bietet nun die Chance zur Rückkehr in die Legalität auch in Fällen, in denen entweder eine qualifizierte Steuerhinterziehung begangen wurde oder aber wegen der Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen § 370 AO und § 370 a AO zu viele Risiken mit der Selbstanzeige verbunden waren.

d) Verwendungsbeschränkung

Um möglichst vielen Steuerunehrlichen eine Brücke in die Steuerehrlichkeit zu bauen, versucht der Gesetzgeber, das Strafverfolgungsrisiko wegen der mitverwirklichten Delikte für den Selbsterklärer zu minimieren. Daher findet sich in § 13 des geplanten Amnestiegesetzes eine Verwendungsbeschränkung für die in der strafbefreienden Erklärung enthaltenen Daten. Danach dürfen die erklärten Daten ohne Einwilligung des Betroffenen nur zur Durchführung des Amnestiegesetzes verwendet werden. Zur Durchführung eines strafrechtlichen Verfahrens sollen die geschützten Daten nur dann weitergegeben werden dürfen, wenn es sich um eine Straftat handelt, die im Höchstmaß mit einer Freiheitsstrafe von

mehr als drei Jahren bedroht ist. Das soll aber nur dann gelten, wenn die Strafverfolgungsbehörden bzw. das Gericht um Übermittlung der Daten nachsuchen, also nicht auf Veranlassung der Finanzbehörde. Darüber hinaus soll für denjenigen, der aufgrund des Amnestiegesetzes Straffreiheit erlangt hat, ein Verwertungsverbot gelten, daß heißt die Daten, die im Amnestieverfahren erklärt wurden, dürfen nicht zu seinem Nachteil zu Beweis Zwecken verwendet werden. Dies entspricht der Regelung in § 97 Abs. 1 Satz 2 InsO.

Die Daten, die im Amnestieverfahren erklärt wurden, dürfen nicht zum Nachteil des Erklärenden zu Beweis Zwecken verwendet werden.

Damit sind allerdings nicht alle Risiken beseitigt. Unklar ist beispielsweise, was bei einer unwirksamen strafbefreienden Erklärung geschieht – man denke etwa an einen geplatzten Scheck, wegen dem der Abgeltungsbetrag nicht innerhalb der Zehntages-Frist eingeht. Hat der Erklärende nun mit einer Strafverfolgung sowohl wegen der Steuerdelikte als auch wegen der mitverwirklichten Delikte zu rechnen? § 13 StraBEG hindert eine Verfolgung jedenfalls nicht.

e) Zeitliche Sperrwirkung

Die Selbstanzeige nach der Abgabenordnung ist ausgeschlossen, wenn die Steuerstraftat oder Ordnungswidrigkeit schon entdeckt worden ist und der Täter dies wußte bzw. damit rechnen mußte oder ihm die Einleitung eines Steuerstrafverfahrens schon bekanntgegeben wurde oder aber – zeitlich noch früher – ein Amtsträger der Finanzbehörde zur steuerlichen Prüfung schon erschienen ist. Das StraBEG ist hier weniger streng. Danach ist eine strafbefreiende Erklärung auch dann noch möglich, wenn die Tat zwar entdeckt wurde, die Verfahrenseinleitung aber noch nicht bekannt gegeben wurde.

Die Amnestieerklärung kann wohl auch bei begonnener Betriebsprüfung noch abgegeben werden.

Weiter kann selbst dann noch erklärt werden, wenn eine steuerliche Prüfung eingeleitet wurde, also der

¹⁸ Vgl. Spatschek/Wulf, NJW 2002, 2983, 2985.

Betriebsprüfer schon „in die Bücher schaut“. Erst wenn einem Tatbeteiligten – Täter oder Teilnehmer – oder seinem Vertreter die Einleitung eines Straf- bzw. Bußgeldverfahrens bekannt gegeben worden ist, ist die Abgabe einer strafbefreienden Erklärung ausgeschlossen.

Dieser Ausschlußgrund wird in der Praxis in komplexen Sachverhalten möglicherweise Probleme bereiten. Gerade bei lang zurückliegenden Sachverhalten und bei der Beteiligung institutioneller Organisationen – man denke hier etwa an Banken – dürfte es fast unmöglich sein, sämtliche Tatbeteiligte zu eruieren. Wenn der Betroffene aber nicht einmal die Tatbeteiligten ermitteln kann, wie soll er dann herausfinden, ob gegen einen anderen schon ein Ermittlungsverfahren eingeleitet wurde mit der Folge, daß eine strafbefreiende Erklärung nicht mehr möglich ist? Sinn und Zweck des § 13 StraBEG müßte auch in diesem Fall eine Verwendung der erklärten Angaben zu Strafverfolgungszwecken ausschließen – sicher ist das aber nicht. In komplexen Sachverhalten wird daher um so sorgfältiger zu prüfen sein, ob eine Erklärung des Betroffenen noch möglich ist.

f) Höhe der Abgeltungspauschale

Überlegt der Steuernehrlche, ob er von der angebotenen Amnestie Gebrauch machen soll, so wird die entscheidende Frage natürlich die nach der Höhe der Abgeltungspauschale sein. Das geplante Gesetz sieht einen Steuersatz von 25 Prozent vor, wenn die strafbefreiende Nacherklärung zwischen dem 31. Dezember 2003 und dem 01. Januar 2005 abgegeben wird, danach gilt bis zum 31. April 2005 ein Steuersatz von 35 Prozent.

Schwedhelm/Flore Beratungshinweis
„Lohnsteuer“

Das StraBEG befaßt sich nicht mit allen Steuerhinterziehungen oder es regelt sie nur unvollständig. So wird die Lohnsteuerhinterziehung in § 1 nicht angesprochen. Daher kann zwar der Arbeitnehmer für Schwarzlohnzahlung eine strafbefreiende Erklärung abgeben, nicht aber der Arbeitgeber bezüglich der eigenen Lohnsteuerhinterziehung. Allerdings kennt § 8 Abs. 1 Satz 1 eine Teilbefreiung von der Lohnsteuer. Sie erlöscht, soweit die Löhne aus nach § 1 Abs. 1 Satz 1 erklärten Einnahmen stammen. § 4 Abs. 1 Satz 2 kennt die Entsprechung für die Strafbefreiung. Die Lohnsteuer auf Schwarzlöhne aus Schwarzeinnah-

men ist damit erfaßt. Nicht erfaßt sind jedoch nicht versteuerte Löhne aus versteuerten Einnahmen. Während der Arbeitgeber in der oben dargestellten Variante der Schwarzlohnzahlung aus Schwarzeinnahmen die Empfänger nicht einzeln nennen muß, bleibt dem Arbeitgeber in der zweiten Variante (Schwarzlohnzahlung aus weißen Einkünften) nur die Möglichkeit, alle Schwarzlohnempfänger einzeln aufzuzählen, die entsprechenden Berechnungen der Zahlungen anzustellen und die Beträge abzuführen.

Ebenso ist die Vermögensteuerhinterziehung in § 1 nicht behandelt. Dennoch tritt für die Vermögensteuerhinterziehung Strafbefreiung (§ 4 Abs. 1) und Steuerbefreiung (§ 8) ein.

Nicht erfaßt ist die Grunderwerbsteuerverkürzung und die Verkürzung von Verbrauchssteuern.

Erhoben wird der dargestellte Satz auf „Einnahmen“, wobei § 1 Abs. 2 bis 5 StraBEG einen eigenen Einnahmenbegriff definiert.¹⁹ Einnahmen im Sinne des StraBEG sind nicht nur Zuflüsse, die zuvor bei der Steuer nicht oder nicht vollständig erklärt wurden, sondern auch zu Unrecht angesetzte Abflüsse – z.B. erfundene Betriebsausgaben.

Schwedhelm/Flore Beratungshinweis
„Verkürzungsgegenstand“

Während unter dem Begriff der Einnahmen nur positive Zugänge zu verstehen sind, gilt dies nicht für den Begriff der Betriebsvermögensmehrung. Die Steuerhinterziehung durch den Ansatz zu geringer Aktiva fällt ebenso unter den Gesetzeswortlaut wie durch die Erklärung zu hoher Passiva.

Nicht ausdrücklich angesprochen sind die Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmeüberschubrechnung) ermitteln. Soweit hier Betriebseinnahmen nicht erklärt sind, kann dies unter den „einkommensteuerpflichtigen Einnahmen“ erfaßt werden. Die Ausdehnung des Begriffs der Einnahmen in § 1 Abs. 2 Nr. 1 auf Betriebseinnahmen i.S.d. § 4 Abs. 3 EStG sollte unproblematisch sein. Die Angabe zu hoher AfA-Beträge im Rahmen des § 4 Abs. 3 EStG unterfällt § 1 Abs. 2 Nr. 2.

¹⁹ Vgl. dazu ausführlich *Tormöhlen/Klepsch*, wistra 2003, 362, 363.

Auch die Einnahmen aus den Veräußerungsgeschäften der §§ 17, 23 EStG wird man unter § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 fassen können. Allerdings wird hier idR zu prüfen sein, ob der zu zahlende Betrag tatsächlich günstiger ist als die reguläre Besteuerung, so daß eventuell die Selbstanzeige (§ 371 AO) empfehlenswert ist.

Zu den Einnahmen im Sinne einer Einkommen- oder Körperschaftsteuerverkürzung gehören nach § 1 Abs. 2 Nr. 2 auch alle Ausgaben, soweit sie aufgrund unrichtiger, unvollständiger oder unterlassener Angaben zu Unrecht bei der Festsetzung der Einkommen- oder Körperschaftsteuer der Veranlagungszeiträume 1993 bis 2001 berücksichtigt wurden.

Ausgaben i.S.d. § 1 Abs. 2 sind Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben, Veräußerungskosten, Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen.

Problematisch ist die Behandlung verdeckter Gewinnausschüttungen. Diese werden vom BFH definiert als Vermögensminderungen oder verhinderte Vermögensmehrungen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlaßt sind und sich auf die Höhe des Einkommens auswirken. Somit handelt es sich nicht um Betriebsvermögensmehrung oder Betriebsvermögensminderung. Es kann jedoch nicht angenommen werden, daß der Gesetzgeber diesen wichtigen Bereich aus der Amnestie ausklammern wollte, zumal die Einnahmeseite auf Seiten des Gesellschafters durch § 1 Abs. 2 Nr. 1 erfaßt ist. Die verhinderte Einkommensmehrung und die nichtzulässige Einkommensminderung, die zur verdeckten Gewinnausschüttung führen, sind der Betriebsvermögensmehrung und Betriebsvermögensminderung gleichzustellen.

Ähnlich wie die verdeckten Gewinnausschüttungen sind Hinzurechnungen nach den §§ 7 ff. AStG zu behandeln. Es sind Einnahmen i.S.d. § 1 Abs. 2 Nr. 1.

Ausgaben i.S.d. § 1 Abs. 2 Nr. 2 werden in voller Höhe als Einnahmen i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 begriffen. Hier erfolgt kein quotaler Ansatz. Werden Ausgaben zur Steuerverkürzung verwandt, so kommt der Hinterziehungsvorteil dem Hinterzieher voll zugute.

Wurde Gewerbesteuer verkürzt, so sind Einnahmen i.S.d. § 1 Abs. 1 die gewerbesteuerpflichtigen Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrung, soweit sie aufgrund unrichtiger, unvollständiger oder unterlassener Angaben zu Unrecht bei der Festsetzung der Gewerbesteuer nicht berücksichtigt wurden (§ 1 Abs. 3). Als Einnahmen gelten auch alle Ausgaben, soweit sie aufgrund unrichtiger, unvollständiger oder unterlassener Angaben zu Unrecht bei der Festsetzung der Gewerbesteuer berücksichtigt wurden. Diese gewerbe-

steuerpflichtigen Einnahmen sind mit 10 von 100 anzusetzen. Die Steuerbelastung beträgt damit 2,5 %.

Demgegenüber sind Ausgaben in voller Höhe den Einnahmen für die strafbefreiende Erklärung zuzurechnen. Folge: Wer 100 E Einnahmen nicht der Gewerbesteuer unterwirft, muß 2,5 % nachzahlen, wer eine Betriebsausgabe i.H.v. 100 E ansetzt und dadurch Gewerbesteuer verkürzt, muß 25 % nachzahlen. Diese Diskrepanz ist nicht gerechtfertigt.

Im Fall der Umsatzsteuerverkürzung zählen zu den Einnahmen i.S.d. § 1 Abs. 1 die Gegenleistungen für Lieferung, sonstige Leistungen und innergemeinschaftliche Erwerbe, soweit sie aufgrund unrichtiger, unvollständiger oder unterlassener Angaben bei der Festsetzung der Umsatzsteuer nicht berücksichtigt wurden (§ 1 Abs. 4 Nr. 1). Einnahmen sind die umsatzsteuerlichen Gegenleistungen ohne Abzug der Umsatzsteuer, d.h. das vom Leistungsempfänger aufgewandte Entgelt einschließlich der Umsatzsteuer. Bei Umsatzsteuerpflichtigen, die der Soll-Besteuerung unterliegen, sind die Soll-Umsätze gemeint, bei Ist-Besteuerung die Ist-Umsätze. Außerdem zählen zu den Einnahmen die aufgrund unrichtiger, unvollständiger oder unterlassener Angaben bei der Festsetzung der Umsatzsteuer zu Unrecht berücksichtigten Vorsteuerbeträge.

Problem: Führt die Steueranmeldung bei der Umsatzsteuer zu einer Herabsetzung der bisher zu entrichtenden Steuer oder zu einer Steuervergütung, so liegt eine Steuerfestsetzung erst vor, wenn die Finanzbehörde zustimmt. Ist eine Umsatzsteuererklärung oder eine Voranmeldung im November 2001 angegeben und hat das Finanzamt erst in 2002 die Zustimmung erteilt, so ist der Tatbestand des § 1 Abs. 4 nicht gegeben.

Vorsteuerbeträge zählen in voller Höhe als Einnahmen. Dies führt dazu, daß der Erklärende 75 % der zu Unrecht angesetzten Vorsteuer behalten kann.

Abflüsse sind in voller Höhe als Einnahme im Sinne des StraBEG anzusehen. Hinterzieht jemand beispielsweise Steuern, indem er 10.000 € tatsächlich nicht angefallene Betriebsausgaben erklärt, dann beträgt die Abgeltungspauschale entweder 2.500 € oder 3.500 €, je nach Zeitpunkt der Erklärung.

Für die Zuflüsse werden je nach Steuerart festgelegte Prozentsätze der Besteuerungsgrundlage als Einnahmen definiert, sie ergeben sich aus § 1 Abs. 2 bis 5 StraBEG. Hintergrund dieser Regelung ist nach der Begründung des Gesetzesentwurfs die Berücksichtigung der jeweiligen pauschalen Abgeltung aller

denkbaren Abzüge. Für den oben geschilderten Beispielsfall ergibt sich danach folgendes:

Ursprüngliche Summe:

Einnahmen aus „Schwarzgeschäft“	100.000 €
Davon müssen als Einnahmen erklärt werden:	
Gemäß § 1 Abs. 2 Nr. 1 StraBEG wegen der Einkommensteuerverkürzung 60 %	60.000 €
Gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 1 StraBEG wegen der Gewerbesteuerverkürzung 10 %	10.000 €
Gemäß § 1 Abs. 4 Nr. 1 StraBEG wegen der Umsatzsteuerverkürzung 30 %	30.000 €
dazu 60 % der zu Unrecht nicht versteuerten Zinsen (§ 1 Abs. 2 Nr. 1 StraBEG)	12.930 €
Summe, die als „Einnahme“ erklärt werden muß:	112.930 €
Um Straffreiheit zu erlangen, sind als Abgabe davon pauschal 25 % zu entrichten:	28.232 €

Im Beispielsfall verlangt die Rückkehr in die Legalität also die Zahlung von rund 28.000 €, während nach einer Selbstanzeige etwa 73.000 € fällig wären. In finanzieller Hinsicht ist das „Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit“ ein durchaus attraktives Angebot. Die Risiken – von denen einige aufgezeigt wurden – werden in jedem Einzelfall abzuwägen sein. Als ein Problem wird sich die kurze Laufzeit des Amnestieangebotes darstellen: In nur zwölf bzw. sechzehn Monaten wird sich kaum eine „übliche Praxis“ herausbilden können, erst recht keine Rechtsprechungspraxis. Man betritt hier „juristisches Neuland“, das birgt Risiken – aber auch Chancen.

Schwedhelm/Flore Beratungshinweis
Beratungsüberlegung im Zeitraum des Gesetzgebungsverfahrens
Nicht veranlagte Einkommensteuererklärung 2001

Das Gesetz über die strafbefreiende Erklärung erfaßt in § 1 Abs. 2 Nr. 1 die Veranlagungszeiträume 1993 bis 2001. Denkbar wäre mithin, daß in der Beratung eines Steuerstrafverteidigers folgender Fall auftritt:

Der Steuerpflichtige hat bis zum jetzigen Zeitpunkt die Einkommensteuererklärung 2001 noch nicht abgegeben. Das Wohnsitzfinanzamt hatte den Steuerpflichtigen mehrfach aufgefordert, die Einkommensteuererklärung 2001 zunächst ohne Fristsetzung und nunmehr mit Fristsetzung abzugeben. Der Steuerpflichtige stellt revolvierend Fristverlängerungsanträge nach

Maßgabe des § 109 AO, möglicherweise unter Hinweis auf einen erneuten Wechsel des steuerlichen Beraters. So gelingt es dem Steuerpflichtigen, auch noch Ende des Monats November 2003/Anfang Dezember 2003 keine Einkommensteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2001 mit dem Belastungshorizont von 48,5 % abgegeben zu haben. Aufgrund eines Beratungshinweises in einem Wirtschaftsmagazin erkennt der Steuerpflichtige, daß eine strafbefreiende Erklärung eine Absenkung des Spitzensteuersatzes auf faktisch 15 % ermöglicht, aber eben nur dann, wenn unter anderen Einkommensteuern 2001 „aufgrund unrichtiger, unvollständiger oder unterlassener Angaben“ hinterzogen wurden. Hart an die Grenze des „Weihnachtsfriedens“, also um den 15. Dezember 2003, entschließt sich der Steuerpflichtige, die Einkommensteuererklärung 2001 abzugeben, jedoch als „Null-Erklärung“. Damit tritt der Tatbestand der Verkürzung der Einkommensteuer 2001 ein. Unmittelbar nach dem Jahreswechsel, am 2. Januar 2004, gibt der Steuerpflichtige eine strafbefreiende Erklärung ab und kommt so in den Genuß der Absenkung des Spitzensteuersatzes auf faktisch 15 %.

Im Anschluß daran liest der Steuerpflichtige – als Neujahrslektüre – mit Genuß die Begründung des Gesetzes, insbesondere zu § 1, und dort den dritten Absatz:

„Die Begrenzung auf vor 2002 erzielte Einnahmen soll verhindern, daß Steuerpflichtige für noch nicht abschließend überarbeitete Veranlagungszeiträume ab 2002 animiert werden, Steuern zu verkürzen.“

Zitat 1

„Ist es schlicht professionelles Marketing oder nicht doch schon absichtliche Volksverdummung, wenn die längerfristig geplante Ausweitung des ökonomisch längst nicht mehr tragbaren Umlageverfahrens in der Krankenversicherung, nichts anderes als ein Löcherstopfen ohne Aussicht auf systematische Besserung, in die einlullende Worthülse der „Bürgerversicherung“ gewickelt und von den arg böse klingenden „Kopfprämien“ abgegrenzt wird? Warum nicht gleich von einem „Umlagefinanzierungsausweitungsvorhaben“ sprechen, in Analogie zum „Steuervergünstigungsabbaugesetz“? (...)“

(„Die alltägliche Schönfärberei in der bunten Begriffswelt der Politik“, FAZ vom 11.10.2003)

„Überseering“, „Inspire Art“ und die Folgen

Notar Prof. Dr. Hans-Joachim Priester, Hellge Priester Ehlke, Hamburg*

I. Ausgangspunkt

1. Der Sitz des Problems

Nach deutschem Recht hat die beschränkte Haftung der Mitglieder eines unternehmenstragenden Personenverbandes auf dessen Vermögen den Preis, daß ein bestimmter Kapitalstock aufgebracht und gegen Abflüsse an die Mitglieder gesichert wird. Paradebeispiele dafür sind die Aktiengesellschaft und die GmbH. Nach ausländischem Recht gegründete haftungsbeschränkte Gesellschaften, die solchen Bindungen möglicherweise nicht unterliegen, konnten nach bisherigem Verständnis in Deutschland – nur – tätig werden, wenn sie zugleich mindestens wesentliche geschäftliche Aktivitäten in dem Land entfalten, nach dessen Recht sie gegründet sind.

Im Interesse des Rechtsverkehrsschutzes, insbesondere zur Sicherung von Gläubiger- und Arbeitnehmerbelangen hat das deutsche Recht für die Anwendbarkeit des sog. Gesellschaftsstatuts, d. h. des auf die Gesellschaft anwendbaren gesellschaftsrechtlichen Reglements, an den tatsächlichen Sitz der Gesellschaft angeknüpft. Man nennt das Sitztheorie. Ihren Gegensatz bildet die Gründungstheorie, nach der das Gesellschaftsstatut stets durch die Rechtsordnung des Landes bestimmt wird, in dem die Gesellschaft gegründet wurde, unabhängig davon, wo sie ihren tatsächlichen Sitz hat.¹ Im Grunde ist es zwar unscharf, hier von „Theorien“ zu sprechen, da es nicht um die Erklärung rechtlicher Phänomene, sondern um deren Regelung geht, so daß man besser von Gründungsprinzip bzw. Sitzprinzip sprechen sollte. Der Bestandteil „Theorie“ hat sich insoweit aber eingebürgert.

Vor diesem Hintergrund wurden die sog. Briefkastengesellschaften in Deutschland bisher als unzulässig angesehen. Ihnen wurde die Rechtsfähigkeit und die Haftungsbeschränkung aberkannt. Konsequentes Seitenstück dieser Auffassung war, daß eine deutsche Kapitalgesellschaft nicht unter Wahrung ihrer Identität in das Ausland „umziehen“ konnte, sondern bei Verlegung ihres tatsächlichen Sitzes in Deutschland als aufgelöst behandelt wurde.²

Hier ist nun in den letzten Jahren durch die Rechtsprechung des EuGH eine entscheidende Veränderung eingetreten. Vorbereitet durch die Rechtsache „Centros“³ hat die Entwicklung mit den Entscheidungen „Überseering“⁴ und „Inspire Art“⁵ einen vorläufigen Höhepunkt und wohl auch Abschluß gefunden. Die Konsequenzen für das deutsche Gesellschaftsrecht sind in ihrer ganzen Tragweite noch nicht abzusehen. Eines ist jedoch klar: Es ist nichts mehr so, wie es war. Die „Putzteufel Ltd.“ könnte uns ins Haus stehen. Auf welchem Wege sie zu uns gekommen ist und wie mit ihr umzugehen wäre, soll uns im folgenden beschäftigen.

2. Die Vorgeschichte: Daily Mail und Centros

Die einschlägige Rechtsprechung des EuGH setzt recht eigentlich im Jahre 1988 mit der „Daily Mail“-Entscheidung⁶ ein, freilich noch unter umgekehrtem Vorzeichen. Es handelte sich nicht um einen Zuzugs-, sondern um einen Wegzugsfall: Die nach englischem Recht gegründete Investmentgesellschaft Daily Mail and General Trust PLC wollte ihre Geschäftsleitung und den damit verbundenen steuerlichen Sitz in die Niederlande verlegen. Das britische Schatzamt verweigerte die dazu erforderliche Zustimmung. Der High Court of Justice legte dem EuGH die Frage vor, ob dieses Verbot gegen den Grundsatz der Niederlassungsfreiheit verstößt. Der EuGH verneinte das. Eine Beschränkung der tatsächlichen Sitzverlegung durch den Wegzugsstaat verletze die Niederlassungsfreiheit nicht, da diese durch Zweigniederlassungen oder Tochtergesellschaften verwirklicht werden könne. In Deutschland fand man darin überwiegend eine Bestätigung der Sitztheorie.⁷ Elf Jahre später, nämlich im Jahre 1999, sah die Rechtsprechungs-Welt beim EuGH ganz anders aus. In der nun zu entscheidenden Rechtsa-

* Frau Notarassessorin Dr. Nicola Fenner (Hamburg) danke ich für tatkräftige Unterstützung.

1 Zu diesen Theorien etwa D. Jasper, MünchHdbGesR III – GmbH, 2. Aufl., 2003, § 75 Rn. 13 ff.

2 Dagegen eindrucksvolle Polemik bei Knobbe-Keuk, ZHR 154 (1990), 325 ff.

3 Urteil vom 9.3.1999 – C-212/97, Slg. 1999, I-1459 = NJW 1999, 2027 ff.

4 Urteil v. 5.11.2002 – C-208/00, Slg. 2002, I-9919 = ZIP 2002, 2037 ff.

5 Urteil v. 30.9.2003 – C-167/01, DB 2003, 2219 ff.

6 Urteil v. 27.9.1988 – Rs. 81/87, Slg. 1988, I-5483 = NJW 1989, 2186 = JZ 1989, 385 m. Anm. Großfeld/Luttermann; dazu ferner etwa Ebenroth/Eyles, DB 1989, 363 ff., 413 ff.

7 Eingehend Ebke, ZGR 1987, 245, 249 ff. m. w. Nachw.

che „Centros“ ging es um einen Zuzugsfall: Ein dänisches Ehepaar hatte in England eine private limited company gegründet und wollte anschließend eine Zweigniederlassung in Dänemark eintragen lassen. Dabei sollte von Anfang an in England wirtschaftlich nichts passieren, sondern die Geschäftsfähigkeit allein über die dänische Zweigniederlassung entfaltet werden. Hintergrund war die – von den beiden auch nicht verheimlichte – Absicht, die dänischen Kapitalaufbringungs Vorschriften zu umgehen. Die dänischen Behörden wollten das ablehnen. Der EuGH⁸ stellte dagegen fest, die Eintragungsverweigerung verstoße gegen die Niederlassungsfreiheit. Die Zweigniederlassung einer wirksam gegründeten Gesellschaft sei selbst dann einzutragen, wenn im Registrierungsstaat keine Geschäftstätigkeit ausgeübt werde und die Auslandsgründung nur erfolge, um die strengeren Gründungsvorschriften des Landes der tatsächlichen Tätigkeit zu umgehen. Darin liege auch kein Missbrauch. Das Echo in Deutschland war dieses Mal sehr unterschiedlich. Deutschland sei, so meinten einige, wegen der hier geltenden Sitztheorie von dem Urteil gar nicht betroffen.⁹ Andere Autoren erkannten dagegen – und wie man heute weiß, mit Recht – ein Bekenntnis des EuGH zur Gründungstheorie.¹⁰

Eine Beschränkung der tatsächlichen Sitzverlegung durch den Wegzugsstaat verletze die Niederlassungsfreiheit nicht, da diese durch Zweigniederlassungen oder Tochtergesellschaften verwirklicht werden könne. In Deutschland fand man darin überwiegend eine Bestätigung der Sitztheorie.

II. Überseering

1. Die Urteile

Die „Überseering“-Entscheidung des EuGH erging aufgrund eines Vorlagebeschlusses des VII. Zivilsenats beim BGH. Sein Gegenstand war zum einen die Frage, ob es die Art. 43 und 48 EG verbieten, einer Gesellschaft die Parteifähigkeit zu versagen, die nach ausländischem Recht gegründet war und ihren Verwaltungssitz in der Folgezeit nach Deutschland verlegt hatte. Zum anderen fragte der BGH, ob es die Niederlassungsfreiheit gebiete, die Rechts- und Parteifähigkeit dieser Gesellschaft nach dem Recht des Gründungsstaats zu beurteilen. Konkret ging es um die Überseering B. V., die nach niederländi-

schem Recht gegründet war und auch ihren Verwaltungssitz ursprünglich in den Niederlanden hatte. Diese Gesellschaft war Eigentümerin eines mit einem Hotel bebauten Grundstücks in Düsseldorf. Die Überseering B.V. beauftragte eine deutsche GmbH mit der Sanierung der Gebäude und verklagte diese anschließend wegen mangelhafter Leistungsausführung. Die erkennenden Gerichte gingen von einer zwischenzeitlich erfolgten Verlegung des tatsächlichen Verwaltungssitzes der B. V. nach Deutschland aus.

In Übereinstimmung mit der Sitztheorie versagten das LG Düsseldorf und das OLG Düsseldorf der Überseering B.V. die Rechts- und Parteifähigkeit. Der zuständige VII. Zivilsenat des BGH wollte zwar ebenfalls zu diesem Ergebnis gelangen, hatte jedoch Bedenken gegen dessen Vereinbarkeit mit dem Europarecht und legte deshalb die eingangs geschilderten Fragen dem EuGH vor.¹¹ Dieser entschied, es verstoße gegen Art. 43 und 48 EG, einer nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaates wirksam gegründeten Kapitalgesellschaft die Rechts- und Parteifähigkeit aufgrund der Verlegung ihres tatsächlichen Verwaltungssitzes nach Deutschland abzuerkennen. Vielmehr bestehe die Verpflichtung, die Rechts- und Parteifähigkeit zu achten, die diese Gesellschaft nach dem Recht ihres Gründungsstaates besitzt.¹² Der vorlegende VII. Senat des BGH, der den Fall sodann abschließend unter Beachtung der Vorgaben des EuGH zu entscheiden hatte, ist diesen in seiner „Überseering“-Entscheidung gefolgt und hat die Überseering B.V. als rechts- und parteifähig angesehen, und zwar nach niederländischem Recht als dem Recht ihres Gründungsstaats.¹³

2. Die Diskussion

Die umfangreiche Literatur zu den Entscheidungen hat diese zumindest für die Beurteilung der Rechts- und Parteifähigkeit in Zuzugsfällen überwiegend als

8 Urteil v. 9.3.1999 – C-212/97, Slg. 1999, I-1459 = NJW 1999, 2027 = ZIP 1999, 438; dazu Roth ZIP 1999, 861 ff.

9 Kindler, NJW 1999, 1993, 1997; Ebke JZ 1999, 656, 660 f.; W. H. Roth, ZGR 2000, 311 ff.

10 Meilicke, DB 1999, 625, 627; Sandrock, DB 1999, 1337 ff.; G. H. Roth, ZIP 1999, 861, 867.

11 Beschluß v. 30.3.2000 – VII ZR 370/98, DB 2000, 1114 ff.

12 Urteil v. 5.11.2002 – C-208/00, Slg. 2002, I-9919 = ZIP 2002, 2037, 2045.

13 Urteil v. 13.3.2003 – VII ZR 370/98, GmbHR 2003, 527 ff.

Abkehr von der Sitztheorie und Hinwendung zur Gründungstheorie angesehen.¹⁴ In den Mittelpunkt der Diskussion rückte nunmehr die Frage, welche Konsequenzen daraus für das nationale Gesellschaftsrecht folgten, insbesondere, ob und in welchem Umfang dieses verdrängt wird und welche Möglichkeiten (gesellschaftsrechtlicher) Sonderanknüpfungen und der Anwendbarkeit sonstiger nationaler Schutznormen noch bestehen. Wohl überwiegend wurde ein mehr oder weniger breiter Raum für das deutsche Gesellschaftsrecht im Wege einer Sonderanknüpfung gesehen, wobei allerdings gleichsam angstvoll auf das seinerzeit noch anhängige Verfahren „Inspire Art“ hingewiesen wurde. Genannt wurden in diesem Zusammenhang insbesondere die Regelungen zum Mindestkapital bzw. zur Kapitalaufbringung und -erhaltung, zur Gesellschafterhaftung, namentlich unter dem Gesichtspunkt der Durchgriffshaftung, zur Registerpublizität oder zur Arbeitnehmermitbestimmung. Außerhalb des Gesellschaftsrechts wurden das Delikts- und das Insolvenzrecht genannt. Hinsichtlich der Regelungen zum Mindestkapital bzw. zur Kapitalaufbringung und -erhaltung herrschte indessen eher Skepsis, während man insbesondere der Durchgriffshaftung das Wort geredet hat.¹⁵

Der EuGH entschied, es verstoße gegen Art. 43 und 48 EG, einer nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaates wirksam gegründeten Kapitalgesellschaft die Rechts- und Parteifähigkeit aufgrund der Verlegung ihres tatsächlichen Verwaltungssitzes nach Deutschland abzuerkennen.

III. Inspire Art

1. Das niederländische WFBV

Der niederländische Gesetzgeber hatte ausländische Briefkastengesellschaften 1997 durch das Gesetz über formal ausländische Gesellschaften (Wet op de formeel buitenlandse vennootschappen – WFBV) wesentlichen Vorschriften des nationalen Rechts, insbesondere zur Kapitalaufbringung und Bilanzierung, unterworfen. In Art. 1 WFBV wurde die formal ausländische Gesellschaft als eine nach einem anderen als dem niederländischen Recht gegründete Kapitalgesellschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit definiert, die ihre Tätigkeit vollständig oder nahezu vollständig in den Niederlanden ausübt und keine

tatsächliche Bindung an den Staat hat, in dem sie gegründet wurde. Die Art. 2 bis 5 WFBV erlegten diesen formal ausländischen Gesellschaften verschiedene Pflichten auf, die ihre Eintragung in das Handelsregister, die Erstellung, Gestaltung und Offenlegung von Jahresabschlüssen und Berichten, die Angabe der Eigenschaft als formal ausländische Gesellschaft auf von ihnen herrührenden Schriftstücken und das Mindestkapital¹⁶ betreffen. Für den Fall der Nichtbeachtung dieser Vorschriften wurden Sanktionen angedroht. So sah Art. 4 Abs. 4 WFBV vor, daß die Geschäftsführer neben der Gesellschaft als Gesamtschuldner für die im Namen der Gesellschaft vorgenommenen Rechtshandlungen haften, bis der Verpflichtung zur Eintragung in das Handelsregister genügt ist. Die gleiche Haftung traf die Geschäftsführer, solange die Anforderungen an das Kapital nicht erfüllt sind. Die Geschäftsführer sollten ferner dann haften, wenn das eingezahlte gezeichnete Kapital später unter den erforderlichen Mindestnennbetrag sinkt.

2. Die Rechtssache Inspire Art

Es ging um folgende Konstellation: Die nach englischem Recht gegründete Inspire Art Ltd. wollte bei

¹⁴ Vgl. Schulz, NJW 2003, 2705, 2706 f.; Leible/Hoffmann, ZIP 2003, 925, 926; dies., RIW 2002, 925, 930 ff.; Schanze/Jüttner, AG 2003, 30, 31 ff.; Paefgen, DB 2003, 487, 492; Meilicke, GmbHR 2003, 793, 798; Kersting, NZG 2003, 9, 10 ff.; Zimmer, BB 2003, 1, 3 ff.; Lutter, BB 2003, 7, 9; Forsthoff, DB 2003, 979 ff.; Merkt, RIW 458, 459 f.; Weller, IPRax 2003, 324, 327 ff.; Geyrhalter/Gänbler, NZG 2003, 409, 410 ff.; Dubovizkaja, GmbHR 2003, 694, 697; Knapp, DNotZ 2003, 85, 89 f.; Kallmeyer, DB 2002, 2521, 2521; a.A. insoweit Kindler, NJW 2003, 1073, 1077 f.; zum Urteil des EuGH: „modifizierte Sitztheorie“ möglich; an dieser These dürfte er indes nach dem Überseering-Urteil des BGH wohl nicht mehr festhalten; vgl. aber auch Neye, EWiR 2003, 1003, 1004.

¹⁵ Vgl. mit im einzelnen unterschiedlich weiten Anwendungsansätzen Kindler, NJW 2003, 1073, 1077 ff. (Kapitalaufbringung und -erhaltung, Gesellschafterhaftung, Arbeitnehmermitbestimmung, Registerpublizität); Forsthoff, DB 2003, 979, 980 f. (Mindestkapital und Durchgriffshaftung); ders., DB 2002, 2471, 2477 (Grundsätze eigenkapitalersetzende Darlehen); Lutter, BB 2003, 7, 10 (Durchgriffshaftung); Eidenmüller, JZ 2003, 525, 528 f.; ders., ZIP 2002, 2233, 2242 (Durchgriffshaftung); Merkt, RIW 2003, 458, 459 f. (Durchgriffshaftung); Schulz, NJW 2003, 2705, 2707 f. (Haftungsdurchgriff); Meilicke, GmbHR 2003, 793, 806 (Handlungshaftung); Roth, IPRax 2003, 117, 124 ff. (u.U. Haftungsdurchgriff, Vorschriften über kapitalersetzende Darlehen, Umwandlungslösung); Schanze/Jüttner, AG 2003, 30, 34 f. (Deliktsrecht und z.T. Mitbestimmung); Weller, IPRax 2003, 324, 328 (Insolvenzrecht); nicht eindeutig Geyrhalter/Gänbler, NZG 2003, 409, 411; s.a. Zimmer, BB 2003, 1, 6 (Öffnung des Umwandlungsrechts); Kersting, NZG 2003, 9, 11 ff. (europäische Regelung); Paefgen, DB 2003, 487, 489 ff. (ordre public).

¹⁶ Das gesetzlich vorgeschriebene Mindestkapital für niederländische Gesellschaften mit beschränkter Haftung betrug am 01.09.2000 18.000 € (Staatsblad 2000, Nr. 322).

der Kamer van Koophandel en Fabrieken voor Amsterdam eine Zweigniederlassung eintragen lassen. Diese verlangte unter Hinweis auf das WFBV den Zusatz „formeel buitenlandse vennootschap“. Das gefiel der Inspire Art Ltd. nicht. Sie rief das Kantongerecht Amsterdam an, das den EuGH befragte. Dieser erklärte daraufhin verschiedene Vorschriften der WFBV als unvereinbar mit dem Gemeinschaftsrecht. Zunächst stellte er fest, Art. 2 der Elften Richtlinie stehe einigen Regelungen des WFBV entgegen, da sie Zweigniederlassungen einer fremden Gesellschaft Offenlegungspflichten auferlegten, die in dieser – abschließenden – Richtlinie nicht vorgesehen seien.¹⁷

Zum Zweiten hat der EuGH in den Vorschriften über das Mindestkapital und die daran anknüpfenden Sanktionen eine ungerechtfertigte Behinderung der Niederlassungsfreiheit und damit einen Verstoß gegen Artt. 43, 48 EG gesehen.¹⁸ Zur Begründung hat das Gericht unter Berufung auf sein Centros-Urteil angeführt, für die Anwendung der Vorschriften über die Niederlassungsfreiheit sei es ohne Bedeutung, daß eine Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat nur errichtet wurde, um sich in einem zweiten Mitgliedstaat niederzulassen, in dem die Geschäftstätigkeit im wesentlichen oder ausschließlich ausgeübt werden soll.¹⁹ Es stelle auch keinen Missbrauch dar, wenn eine Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat nur gegründet wurde, um in den Genuß vorteilhafterer Rechtsvorschriften zu kommen. Solche Gesellschaften hätten deshalb das Recht, ihre Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat durch eine Zweigniederlassung auszuüben. Ihr satzungsmäßiger Sitz, ihre Hauptverwaltung oder ihre Hauptniederlassung dienen – ebenso wie die Staatsangehörigkeit bei natürlichen Personen – dazu, ihre Zugehörigkeit zur Rechtsordnung eines Mitgliedstaates zu bestimmen.²⁰

Die Grundfreiheiten beeinträchtigenden nationalen Maßnahmen können nach der Rechtsprechung des EuGH zwar gerechtfertigt sein, wenn sie in nichtdiskriminierender Weise angewandt werden, aus zwingenden Gründen des Gemeinwohls gerechtfertigt und zur Erreichung des verfolgten Ziels geeignet sind und nicht über das hinausgehen, was dazu erforderlich ist.²¹ Die dafür von der niederländischen Regierung angeführten Rechtfertigungsgründe griffen nach Auffassung des EuGH aber nicht durch.²² Die potentiellen Gläubiger seien aufgrund des Auftretens der Inspire Art als Gesellschaft englischen Rechts hinreichend darüber unterrichtet, daß sie u.a.

Nach dem EuGH stellt es keinen Mißbrauch dar, wenn eine Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat nur gegründet wurde, um in den Genuß vorteilhafterer Rechtsvorschriften zu kommen.

hinsichtlich des Mindestkapitals anderen als den niederländischen Gründungsvorschriften unterliege.²³ Bemerkenswert ist, daß der Vertreter der deutschen Regierung den Gerichtshof aufgefordert hat, Wege aufzuzeigen, wie die Mitgliedstaaten der als Missbrauch der Niederlassungsfreiheit verdächtigen Gründung von Briefkastenfirmen entgegenwirken können.²⁴ Der Generalanwalt hat darauf nur entgegnet, das sei nicht Aufgabe des Gerichtshofes.

3. Ein Seitenblick in die USA

Vor diesem Hintergrund ist interessant und für Außenstehende überraschend, daß sich in den USA eine Abwehrgesetzgebung gegen laxe Gesellschaftsregime entwickelt hat, insbesondere vor dem Hintergrund der Auswüchse der nach dem Recht des Staates Delaware gegründeten Gesellschaften. Die in den USA geltende Gründungstheorie wird durch qualification statutes und outreach statutes abgemildert. Qualification statutes verlangen, daß sich eine ausländische Gesellschaft in ihrem Aufnah-

Outreach statutes befassen sich speziell mit Scheinlandschaften (pseudo foreign corporations) und unterwerfen diese bestimmten Vorschriften des Rechts des Tätigkeitsstaats.

17 Siehe dazu im einzelnen EuGH, Urteil v. 30.9.2003, C-167/01 – „Inspire Art“, Rn. 53-72; DB 2003, 2219, 2220.

18 EuGH, Urteil vom 30.9.2003, C-167/01 – „Inspire Art“, Leitsatz 1, DB 2003, 2219. Der Generalanwalt Alber hatte in seinem Schlußantrag alle zur Prüfung stehenden Vorschriften der WFBV als europarechtswidrig erachtet, war allerdings auf den Verstoß gegen die Elfte Richtlinie nicht eingegangen. Im Ergebnis hat sich auch in dieser Rechtssache wieder die These bestätigt, daß der EuGH im Regelfall dem Schlußantrag des Generalanwalts zu folgen pflegt.

19 Inspire Art, Rn. 95, DB 2003, 2219, 2220 f.

20 Inspire Art, Rn. 97, DB 2003, 2219, 2221, unter Hinweis auf die Urteile „Centros“, Rn. 20 und „Segers“, Rn. 13.

21 Inspire Art, Rn. 133, DB 2003, 2219, 2221 f., unter Hinweis u.a. auf das Urteil „Centros“, Rn. 34.

22 Inspire Art, Rn. 142, DB 2003, 2219, 2222.

23 Inspire Art, Rn. 135, DB 2003, 2219, 2222. Zu den Schwächen des Systems „Schutz durch Information“ s.u. 6.c).

24 Vgl. Tz. 122 des Schlußantrags des Generalanwalts Alber in der Rechtssache Inspire Art.

mestaat zunächst anmeldet und bestimmte Informationen hinterlegt, bevor sie ihre Geschäfte aufnehmen darf.²⁵ Eine vergleichbare Funktion übernehmen europarechtlich die Publizitäts- und die Zweigniederlassungsrichtlinie.

Outreach statutes befassen sich speziell mit Schein-auslandsgesellschaften (pseudo foreign corporations) und unterwerfen diese bestimmten Vorschriften des Rechts des Tätigkeitsstaats.²⁶ In den USA ist ferner anerkannt, daß auch ohne outreach statutes aufgrund allgemeiner Ordre-public-Erwägungen die Gerichte des Tätigkeitsstaates ihr eigenes Recht anwenden können, wenn das Recht des Inkorporationsstaates in Konflikt steht mit einer bedeutsamen policy (Zielvorgabe) des Tätigkeitsstaats oder wenn die auswärtige corporation (fast) ihre gesamte Geschäftstätigkeit im Tätigkeitsstaat durchführt.²⁷

IV. Warten auf Europa?

Die entscheidende Frage geht jetzt dahin, wie sich die nationalen Gesellschaftsrechtsordnungen angesichts solcher Judikatur aufstellen sollen. Man könnte auf eine europäische Antwort vertrauen (dazu sogleich unter IV) oder – näher liegend – an nationale Reaktionen denken (dazu sodann unter V).

1. Harmonisierung durch Richtlinien

a) Bedürfnis und Realisierbarkeit

Auf europäischer Ebene bestehen im Bereich des Gesellschaftsrechts derzeit insbesondere die Erste Richtlinie (Publizität)²⁸, die Zweite Richtlinie (Kapital)²⁹, die Dritte Richtlinie (Fusion),³⁰ die Vierte Richtlinie (Bilanz)³¹, die Sechste Richtlinie (Spaltung)³², die Siebte Richtlinie (Konzernabschluss)³³, die Achte Richtlinie (Prüfer)³⁴ sowie die Elfte Richtlinie (Zweigniederlassung)³⁵. Als Entwürfe bzw. Vorschläge liegen vor: Zehnte Richtlinie über grenzüberschreitende Unternehmenszusammenschlüsse und Vierzehnte Richtlinie zur grenzüberschreitenden Sitzverlegung. Die Arbeiten an der Zehnten und der Vierzehnten Richtlinie gehen jedoch nicht voran. Ebensovienig ist es auf nationaler Ebene zu einer Harmonisierung des Gesellschaftsrechts gekommen. Die Urteile „Centros“³⁶, „Überseering“³⁷ und „Inspire Art“³⁸ können daher wohl auch als Ausdruck der Unzufriedenheit des EuGH mit der schleppenden Harmonisierung der für eine grenzüberschreitende Sitzverlegung maßgebenden mitglied-

staatlichen Bestimmungen gesehen werden. Gelingt es den Mitgliedstaaten nicht, zu einvernehmlichen Lösungen zu gelangen, werden die Freiheiten auf der Grundlage des Primärrechts in radikalerer Weise gewährt.³⁹

Der Wettbewerb der Systeme wird also als Hebel bzw. Katalysator der Harmonisierung betrachtet. Diese Wettbewerbsproblematik stand auch für den VII. Zivilsenat des BGH im Raum, als er in seinem Vorlagebeschluß an den EuGH formulierte: „Es ist zu befürchten, daß sich im gerade eröffneten „Wettbewerb der Rechtsordnungen“ gerade die Rechtsordnung mit dem schwächsten Schutz dritter Interessen durchsetzen würde („race to the bottom“).“⁴⁰ Ob so etwas tatsächlich bevorsteht bzw. schon begonnen hat und ob dabei das deutsche System des Kapital-schutzes auf der Strecke bleiben wird, wird sich zeigen.

Der Wettbewerb der Systeme wird also als Hebel bzw. Katalysator der Harmonisierung betrachtet.

b) Obsolet durch die EuGH-Entscheidungen?

Fraglich ist nun allerdings, ob eine weitere Harmonisierung vor dem Hintergrund der „Überseering“- und der „Inspire Art“⁴¹-Entscheidung des EuGH

25 Bungert, Die GmbH im US-amerikanischen Recht – Close Corporation, 1993, S. 112 ff. mwN.

26 Kersting, NZG 2003, 9,10.

27 Bungert, Die GmbH im US-amerikanischen Recht – Close Corporation, 1993, S. 109 mwN.

28 Richtlinie 68/151/EWG vom 9.3.1968, ABIEG L 65 vom 14.3.1968, S. 8.

29 Richtlinie 77/91/EWG vom 13.12.1976, ABIEG L 26 vom 31.1.1977, S. 1.

30 Richtlinie 78/855/EWG vom 9.10.1978, ABIEG L 295 vom 20.10.1978, S.36.

31 Richtlinie 78/660/EWG vom 25.7.1978, ABIEG L 222 vom 14.8.1978, S. 11.

32 Richtlinie 82/891/EWG vom 17.12.1982, ABIEG L 378 vom 31.12.1982, S. 47.

33 Richtlinie 83/349/EWG vom 16.5.1983, ABIEG L 193 vom 18.7.1983, S. 1.

34 Richtlinie 84/253/EWG vom 10.4.1984, ABIEG L 126 vom 12.5.1984, S. 20.

35 Richtlinie 89/666/EWG vom 22.12.1989, ABIEG L 395 vom 30.12.1989, S. 36.

36 Urteil v. 9.3.1999 – C-212/97, Slg. 1999, I-1459 = NJW 1999, 2027 ff.

37 Urteil v. 5.11.2002 – C-208/00, Slg. 2002, I-9919 = ZIP 2002, 2037 ff.

38 Urteil v. 30.9.2003 – C-167/01 – (noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht), DB 2003, 2219 ff.

39 Zimmer, BB 2003, 1, 7.

40 BGH, ZIP 2000, 967, 968.

41 Urteil vom 30.9.2003 – C-167/01 – (noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht), DB 2003, 2219 ff.

überhaupt realistisch ist. Denkbar wäre nämlich, daß durch diese Entscheidungen nicht nur – wie bisher – fehlender Wille und mangelnde Kompromissbereitschaft den Fortgang verhindern, sondern das Interesse an einer Rechtsangleichung auf europäischer Ebene entfallen ist. Den Mitgliedstaaten steht zwar der Erlass neuer Harmonisierungsrichtlinien gemäß Art. 44 EG frei. Nachdem aber durch die „Centros“-⁴², die „Überseering“-⁴³- und vor allem die „Inspire Art“-Entscheidung die Niederlassungsfreiheit auch in Deutschland durchgesetzt scheint, hat kein Mitgliedstaat eine Veranlassung, sich auf ein nach seiner Ansicht überzogenes Regulierungsniveau anderer Mitgliedstaaten hochschleusen zu lassen. Im Gegenteil. So hat beispielsweise die französische Regierung am 01.08.2003 ein Gesetz über eine Blitz-S.A.R.L. verabschiedet. Damit wird der juristische Rahmen der S.A.R.L.-Gründung durch ein beschleunigtes Verfahren vereinfacht. Das Mindestkapital darf künftig von den Gesellschaftern frei bestimmt werden. Es muß nicht mehr 7.500 €, sondern kann auch lediglich 1 € betragen.⁴⁴ Dies wird voraussichtlich nur der Anfang sein. Kein Mitgliedstaat wird sich die Schaffung neuer Gesellschaftsformen verbieten lassen.

Außerdem: Werden nur einige Gesellschaftsformen harmonisiert, zeigt das Beispiel der Aktiengesellschaft, daß die Praxis auf andere, weniger regulierte Gesellschaftsformen ausweicht. Seitdem diese Rechtsform durch die Zweite Richtlinie auf deutsche Kapitalerhaltungsvorschriften „hochreguliert“ wurde, ist der Gebrauch von Public Limited Companies in Großbritannien extrem zurückgegangen. Dort bedient man sich seitdem ganz überwiegend der Private Limited Company.⁴⁵ Man könnte zwar erwägen, diese Gesellschaften und damit die der deutschen GmbH entsprechenden ausländischen Gesellschaftsformen dem Anwendungsbereich der Zweiten Richtlinie und damit der Geltung der Mindestkapital- und sonstigen Kapitalschutzvorschriften zu unterwerfen. Die erforderliche Einigung auf europäischer Ebene wird sich wohl aber nicht erzielen lassen. Die europaweite Einführung der Kapitalschutzvorschriften durch die Zweite Richtlinie war seinerzeit nur möglich, weil Großbritannien der EG beitreten wollte. Die heutige Verhandlungslage sieht anders aus. Der EuGH hat durch seine „Übersee-

Der EuGH hat durch seine „Überseering“- und „Inspire Art“-Entscheidungen die Schleusen für den Einfall der englischen Rechtsform der Limited weit geöffnet.

ring“- und „Inspire Art“-Entscheidungen die Schleusen für den Einfall der englischen Rechtsform der Limited weit geöffnet. Warum sollte da gerade die britische Regierung den Drang verspüren, diesen „Siegeszug“ ihres Systems zu stoppen?⁴⁶

2. Europäische Rechtsformen

a) Aktiengesellschaft: Societas Europea (SE)

Nach jahrzehntenlangen Vorarbeiten wird am 8.10.2004 die Verordnung über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE) in Kraft treten. Von diesem Zeitpunkt an soll den Unternehmen in der Europäischen Union die Rechtsform der Europäischen Aktiengesellschaft zur Verfügung stehen. Die SE ist eines der ältesten Harmonisierungsprojekte der Europäischen Gemeinschaft und wurde auch als „Flaggschiff des europäischen Gesellschaftsrechts“⁴⁷ bezeichnet. Sie dürfte indessen vor dem Hintergrund der „Überseering“- und „Inspire Art“-Rechtsprechung des EuGH wenig Zukunft haben. Die Pflicht, das nationale Gesellschaftsrecht des Sitzes ihrer Hauptverwaltung ergänzend anzuwenden, bildet nämlich eine dramatische Einschränkung der aus „Überseering“ und „Inspire Art“ resultierenden

Die SE dürfte indessen vor dem Hintergrund der „Überseering“- und „Inspire Art“-Rechtsprechung des EuGH wenig Zukunft haben.

Flexibilität. Von einigen deutschen Autoren wird zwar als Vorteil angesehen, die Arbeitnehmermitbestimmung im Aufsichtsrat aushandeln zu können. Was

bleibt jedoch von diesem vermeintlichen Urteil, wenn man aufgrund der EuGH-Rechtsprechung möglicherweise eine völlig mitbestimmungsfreie Rechtsform aus bald 24 zur Verfügung stehenden nationalen Rechten auswählen kann?

42 Urteil v. 9.3.1999 – C-212/97, Slg. 1999, I-1459 = NJW 1999, 2027 ff.

43 Urteil v. 5.11.2002 – C-208/00, Slg. 2002, I-9919 = ZIP 2002, 2037 ff.

44 Zu weiteren Einzelheiten siehe die Darstellung von Becker, GmbHR 2003, 1120 f.

45 Meilicke, GmbHR 2003, 793, 807.

46 Nach Aussage von Kleinert/Probst, DB 2003, 2217, 2218, Fn. 10, sind die Gründungszahlen englischer Limiteds im Anschluß an die Überseering-Entscheidung von zweiwöchentlich ca. 5500 Neugründungen auf ca. 7000 gestiegen.

47 Hopt, ZIP 1998, 96, 99.

b) GmbH: Europäische Privatgesellschaft (EPG)

Das Fehlen eines adäquaten europäischen Rahmens für eine der GmbH entsprechende supranationale Organisationsform mit personenbezogenem Charakter hat dazu geführt, daß der Europäischen Kommission Ende 1997 als Ergebnis einer privaten Initiative von europäischen Rechtswissenschaftlern und Praktikern der Entwurf eines Statuts für eine Europäische Privatgesellschaft (EPG) vorgelegt wurde.⁴⁸ Mit ihr soll der mittelständischen Wirtschaft ein insgesamt einfaches und liberales Organisationsrecht zur Verfügung gestellt werden. Derzeit ist die EPG allerdings noch Zukunftsmusik. Außerdem dürfte sie sich ähnlichen praktischen Verbreitungsproblemen gegenübersehen wie die SE.

V. Nationale Reaktionen

1. Anwendung geltenden Rechts

a) Nicht mehr zulässige Ansätze

Vor dem Hintergrund der Entscheidungen „Überseering“ und insbesondere „Inspire Art“ kann der Auffassung, die einen breiten Raum für die Anwendung nationalen Rechts läßt, nicht mehr gefolgt werden. Das gilt vor allem für die Ansicht, aus der Rechtsprechung des EuGH zu Artt. 43 und 48 EG folge lediglich die Verpflichtung der Mitgliedstaaten, die Rechts- und Parteifähigkeit der Gesellschaften des anderen Mitgliedstaaten im Ergebnis anzuerkennen. Es sei ihnen jedoch überlassen, auf welchem Weg diese Anerkennung erfolge.⁴⁹ Gleiches gilt für diejenigen, die annehmen wollten, die Überseering-Doktrin habe für ursprüngliche Scheinlandschaften, also Gesellschaften, die von vornherein in einem anderen EG-Mitgliedstaat gegründet wurden, keine Bedeutung.⁵⁰ Dies zeigt auch die Rechtsprechung der deutschen Instanzgerichte.⁵¹ Nicht tragfähig erscheint ferner die Ansicht, man könne die mit „Überseering“ geschaffene Niederlassungsfreiheit dadurch wieder „abschaffen“, daß mit nationalem Gesetz ein Zwang zur Umwandlung in eine deutsche Rechtsform vorgeschrieben wird.⁵² Ebenso

Vor dem Hintergrund der Entscheidungen „Überseering“ und insbesondere „Inspire Art“ kann der Auffassung, die einen breiten Raum für die Anwendung nationalen Rechts läßt, nicht mehr gefolgt werden.

unzulässig ist daher, die tatsächliche Sitzverlegung mit einer Verlegung des rechtlichen Sitzes zu koppeln und auf diese Weise eine Umqualifizierung in eine inländische Gesellschaft herbeizuführen.⁵³

b) Gesellschaftsrechtliche Sonderanknüpfungen?

Als gesellschaftsrechtliche Sonderanknüpfungen wurden bisher insbesondere die Komplexe Mindestkapital oder Sicherheitsleistung, die Registerpublizität, der Kapital- und Vermögensschutz unter besonderer Berücksichtigung des existenzvernichtenden Eingriffs und die Arbeitnehmermitbestimmung diskutiert.⁵⁴ Hinsichtlich solcher gesellschaftsrechtlicher Sonderanknüpfungen wurde wohl überwiegend die Auffassung vertreten, diese könnten im Einzelfall zum Schutz zwingender Allgemeininteressen vorgenommen und die zuziehende Gesellschaft insoweit dem inländischen Recht unterstellt werden. Dabei bestanden freilich unterschiedliche Auffassungen hinsichtlich des Umfangs zulässiger Anknüpfungen.⁵⁵ So etwas dürfte nach der Entscheidung „Inspire Art“ nicht mehr zutreffend sein.⁵⁶

Zurückhaltung erscheint auch bei der Frage des Haftungsdurchgriffs geboten. Die Durchgriffshaftung unterfällt dem Gesellschaftsstatut⁵⁷ und unterliegt damit wohl ebenfalls dem Recht des Gründungsstaates.⁵⁸ Denkbar wäre hier allenfalls ein Durchgriff

48 Boucourechliev/Hommelhoff (Hrsg.), Vorschläge für eine Europäische Privatgesellschaft, 1999.

49 Knapp, DNotZ 2003, 85, 88.

50 Kindler, NJW 2003, 1073, 1078; nicht eindeutig Roth, IPRax 2003, 117, 126.

51 Vgl. BayObLG, Beschluß v. 19.12.2002 - 2Z BR 7/02, DStR 2003, 653 f.; OLG Zweibrücken, Beschluß v. 26.3.2003 - 3 W 21/03, GmbHR 2003, 530.

52 Roth, IPRax 2003, 117, 123 f.; ähnlich wohl auch Zimmer, BB 2003, 1, 6 f.; für die Zulässigkeit eines Statutenwechsels auch Kindler, NJW 2003, 1073, 1076.

53 So zutreffend Bayer, BB 2003, Heft 30, S. 1.

54 Kindler, NJW 2003, 1073, 1078 f.

55 Vgl. Kindler, NJW 2003, 1073, 1077 ff.; Forsthoff, DB 2003, 979, 980 f.; ders., DB 2002, 2471, 2477; Lutter, BB 2003, 7, 10; Eidenmüller, JZ 2003, 525, 528 f.; ders., ZIP 2002, 2233, 2242; Merkt, RIW 2003, 458, 459 f.; Schulz, NJW 2003, 2705, 2707 f.; Meilicke, GmbHR 2003, 793, 806; Roth, IPRax 2003, 117, 124 ff.; Schanze/Jüttner, AG 2003, 30, 34 f.

56 Vgl. Kleinert/Probst, DB 2003, 2217, 2218; Weller, DStR 2003, 1800, 1803 f.; Ziemons, ZIP 2003, 1913, 1917 f.

57 Paefgen, DB 2003, 487, 490.

58 Vgl. Leible/Hoffmann, RIW 2003, 925, 929.

unter dem Gesichtspunkt des Missbrauchs, für dessen Vorliegen der EuGH in konsequenter Verweigerungshaltung jedoch keinerlei Tatbestandsmerkmale nennt. Man könnte sich insoweit an die vom BGH in seiner jüngsten Rechtsprechung zur Haftung wegen des existenzvernichtenden Eingriffs⁵⁹ entwickelten Kriterien anlehnen und eine konkret nachzuweisende schädigende Handlung des Gesellschafters bzw. des Organmitglieds fordern.⁶⁰

Zurückhaltung erscheint auch bei der Frage des Haftungsdurchgriffs geboten.

c) Deliktsrecht

Denkbar ist jedoch der Rekurs auf Schutzinstrumente außerhalb des Gesellschaftsrechts. Dies betrifft zunächst einmal das Deliktsrecht. Das Deliktsrecht sollte zu einem schärferen Schwert ausgebaut werden. Insbesondere sind die subjektiven Anforderungen im Rahmen des § 826 BGB zu reduzieren. Sie könnten bereits bei Evidenz des Vorliegens einer Gläubigerfalle zu bejahen sein. Sind die Liquiditätserwartungen bei der Eingehung von Verbindlichkeiten evident unrealistisch, sollte dies nicht vom zivilrechtlichen Vorwurf eines bedingten Schädigungsvorsatzes entlasten.⁶¹ Werden die Gläubiger vorsätzlich in einer sittenwidrigen Weise mittels einer materiell unterkapitalisierten, nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaates wirksam gegründeten Gesellschaft, deren tatsächlicher Verwaltungssitz sich in Deutschland befindet, benachteiligt, sollte eine Haftung aus § 826 BGB ohne Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit möglich sein.⁶² Darüber hinaus wird es darum gehen, gesellschaftsrechtliche von deliktischen bzw. quasi-deliktischen Haftungsinstituten sachgerecht abzugrenzen.⁶³ So hat Bayer⁶⁴ zutreffend darauf hingewiesen, die Existenzvernichtungshaftung falle formell in das Gesellschaftsrecht, gehöre funktional aber zum Deliktsstatut. Dieses müsse im Hinblick auf die Briefkastengesellschaften, auf die es nicht vorbereitet sei, lückenschließend ausgebaut werden.

Das Deliktsrecht sollte zu einem schärferen Schwert ausgebaut werden. Insbesondere sind die subjektiven Anforderungen im Rahmen des § 826 BGB zu reduzieren.

d) Insolvenzrecht

In Betracht kommt sodann das Insolvenzrecht. In diesem Bereich ist seit dem 31.5.2002 die Europäische Verordnung für das Insolvenzverfahren in Kraft.⁶⁵ Nach Art. 3 Abs. 1 der Verordnung sind für die Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Gerichte des Mitgliedstaats zuständig, in dessen Gebiet der Schuldner den Mittelpunkt seiner hauptsächlichen Interessen hat. Bei Gesellschaften und juristischen Personen wird bis zum Beweis des Gegenteils vermutet, daß der Mittelpunkt ihrer hauptsächlichen Interessen der Ort des satzungsmäßigen Sitzes ist. Bei Scheinauslandsgesellschaften dürfte das bloße Weiterbestehen eines satzungsmäßigen Sitzes im Gründungsstaat jedoch nicht ausreichen, um zur Anwendung des Insolvenzrechts des Gründungsstaats zu gelangen. Der Mittelpunkt der hauptsächlichen Interessen wird vielmehr in dem Mitgliedstaat liegen, in dem die Gesellschaft tätig wird.⁶⁶ Damit wären die deutschen Gerichte zuständig und deutsches Insolvenzrecht anwendbar. Nach Art. 4 Abs. 1 der Verordnung gilt nämlich, soweit diese nichts anderes bestimmt, für das Insolvenzverfahren und seine Wirkungen das Insolvenzrecht des Mitgliedstaats, in dem das Verfahren eröffnet wird. Eine gesicherte Aussage läßt sich allerdings derzeit noch nicht treffen, denn es fehlt bislang, soweit ersichtlich, Rechtsprechung zur Auslegung von Art. 3 Abs. 1 der Verordnung.

Nach Art. 3 Abs. 1 der Verordnung sind für die Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Gerichte des Mitgliedstaats zuständig, in dessen Gebiet der Schuldner den Mittelpunkt seiner hauptsächlichen Interessen hat.

59 BGHZ 149, 10 = DB 2001, 2338 - Bremer Vulkan -; BGHZ 151, 181 = DB 2002, 1875 - KBV.

60 Vgl. Meilicke, GmbHR 2003, 793, 806; s.a. Leible/Hoffmann, RIW 2003, 925, 929 f.

61 Schanze/Jüttner, AG 2003, 30, 35.

62 Vgl. Leible/Hoffmann, RIW 2003, 925, 930. Freilich darf bei der Frage der Unterkapitalisierung nicht auf die deutschen Mindestkapital- und Kapitalschutzvorschriften abgestellt werden. Maßstab ist das Gründungsrecht.

63 Weller, DStR 2003, 1800, 1804; ähnlich - wenngleich mit umgekehrter Tendenz - Meilicke, GmbHR 2003, 1271, 1272 für die Grenzziehung zum Insolvenzrecht.

64 Bayer, BB 2003, 2357, 2365.

65 VO (EG) Nr. 1346/2000 v. 23.11.195, ABIEG Nr. L 160, S. 1 vom 30.6.2000. Es gilt jedoch nicht für Gesellschaften aus Dänemark, da Dänemark diese Verordnung nicht unterzeichnet hat. Ebensowenig gilt sie für Gesellschaften aus Drittstaaten.

66 Vgl. auch Geyrhalter/Gänßler, NZG 2003, 409, 413.

2. Modernisierung unseres Gesellschaftsrechts

a) Ausgangspunkt

Angesichts der solchermaßen begrenzten Möglichkeiten nationaler Abwehrgesetzgebung und der Anwendbarkeit nationalen Rechts auf Scheinauslandsgesellschaften kann sich das deutsche Recht dem somit eröffneten Wettbewerb der Systeme nicht verschließen. Als Antwort ist vorgeschlagen worden, unser Gesellschaftsrecht zu „entrümpeln“.⁶⁷ Die geringe Regelungsdichte der GmbH habe diese einst zu einem Exportschlager und zum Vorbild für viele ausländische Rechtsordnungen gemacht.⁶⁸ Man könnte deshalb daran denken, daß sich Deutschland durch entsprechende Deregulierungen vielleicht sogar – wieder – mit einem deutschen Modell an die Spitze setzt. Das hört sich gut an, aber: Wo wäre bei der „Entrümpelung“ anzusetzen?

b) Verschlinkung des Kapitalschutzes?

Sieht man sich die Liste der Rügen am geltenden GmbH-Recht an, stehen ganz oben die Klagen über unser zu kompliziertes Kapitalaufbringungs- und Kapitalerhaltungssystem. Dabei geht es vor allem um die Sachkapitalaufbringung mit deren angeblich zu aufwendiger Prüfung,⁶⁹ um die „Lehre“ von der verdeckten Sacheinlage, neuerdings um die Mantelverwendung,⁷⁰ aber auch um das Institut des Eigenkapitalersatzes. Hierzu ist jedoch zu bemerken: Solange unser Recht die Bereitstellung und Erhaltung eines bestimmten Kapitalstocks als Pendant zur Haftungsbeschränkung kennt, ist ein Umgehungsschutz unverzichtbar.⁷¹ Eine ganz andere Frage ist natürlich, ob man sich vom Festkapitalsystem trennen sollte. Ihm scheint angesichts der eindeutigen Tendenz des EuGH auf europäischer Ebene keine große Zukunft beschieden, wenngleich die Aussagen der Kommission in ihrem Aktionsplan ein Festhalten daran zumindest nicht ausschließen. Die Alternative wäre ein System des Schutzes durch Information und eigenverantwortliche Risikovor-sorge. Dieses Konzept ist insbesondere im anglo-amerikanischen Rechtskreis beheimatet.

Solange unser Recht die Bereitstellung und Erhaltung eines bestimmten Kapitalstocks als Pendant zur Haftungsbeschränkung kennt, ist ein Umgehungsschutz unverzichtbar.

c) Sonstige Maßnahmen

Daneben werden weitere Maßnahmen diskutiert, wie etwa die Abschaffung der notariellen Beurkundung des GmbH-Vertrages⁷² und der Geschäftsanteilsübertragungen.⁷³ Soweit dafür Kostenargumente ins Feld geführt werden, ist festzuhalten, daß die Notar-Gebühren gerade im Bereich der kleinen Unternehmen deutlich niedriger sind als vergleichbare Anwaltskosten.⁷⁴ „Eigenbau“-Verträge anhand von populären Beratungsbüchern dürften für die Beteiligten am Ende nicht selten noch deutlich teurer werden. Was die Aufhebung des Beurkundungszwanges bei der Anteilsübertragung angeht, wird durch den Notar für Rechtsklarheit gesorgt. Welche Probleme sich aus der Formfreiheit bei Anteilsübertragungen ergeben können, zeigt sich im Aktienrecht. Im Zusammenhang mit dem Wettbewerb der Rechtsordnungen wird nicht selten die Mitbestimmung ins Feld geführt. Sie ist aber für den großen Bereich der kleinen und mittleren Unternehmen weitestgehend ohne Relevanz, da in prozentual nur sehr wenigen Fällen die eine Mitbestimmung auslösende Arbeitnehmerzahl von 500 erreicht bzw. überschritten wird.

d) Wegzugserleichterungen

„Centros“, „Überseering“ und „Inspire Art“ waren Zuzugsfälle. Anknüpfend an „Daily Mail“ darf aber auch der Wegzugsfall nicht aus den Augen verloren werden. Ins Visier kommen damit handels- und steuerrechtliche Erleichterungen für den Wegzug deutscher Gesellschaften ins Ausland. So könnte durch Gesetz klargestellt werden, daß die Verlegung des Verwaltungssitzes oder des Ortes der Geschäftsleitung ins Ausland den Bestand der nach deutschem Recht errichteten Gesellschaften unberührt

67 Etwa: Haarmann, BB 2003, Heft 16, „Die erste Seite“; Meilicke, GmbHR 2003, 793, 807 ff.

68 Worauf Meilicke, GmbHR 2003, 1271, 1273 mit Recht hinweist.

69 Vgl. Koegel, GmbHR 2003, 1225, 1227 f.

70 Vgl. Meilicke, GmbHR 2003, 1271, 1273, demzufolge aus der Mantelkauf-Rechtsprechung das „wirtschaftliche Unverständnis“ der deutschen Gesellschaftsrechtler ersichtlich ist.

71 Darin ist Bayer, BB 2003, 2357, 2364 durchaus zuzustimmen.

72 In diese Richtung Koegel, GmbHR 2003, 1225, 1226, mit der polemischen Bemerkung, daß das „Beurkundungs(un)wesen im Rechtsdenken der deutschen Juristen tief verankert ist“, sowie mit der ebenso polemischen Frage der Notwendigkeit dieses „Brimboriums“.

73 Hirte, GmbHR 2003 R421.

74 Von zweifelhaftem Wert ist daher der Hinweis von Koegel, GmbHR 2003, 1225, 1226, es sei den Gesellschaftern unbenommen, freiwillig in Regelung ihrer Angelegenheiten juristischen Rat einzuholen.

läßt. Nachzudenken wäre ferner über die Gestattung der Verlegung des satzungsmäßigen Sitzes in einen aufnahmebereiten Staat. Unseren Rechtsformen fehlt es auch deshalb an Attraktivität, weil nach deutschem Recht errichtete Gesellschaften allein wegen ihres Satzungssitzes der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen. Nach ausländischem Recht errichtete Gesellschaften können sich hingegen durch bloße Verlegung des Orts der Geschäftsleitung der unbeschränkten deutschen Steuerpflicht wieder entziehen. Erwägenswert wäre daher, auch nach deutschem Recht Gesellschaften zuzulassen, die in Deutschland nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind, wie beispielsweise die englische Non-Resident Limited Liability Company.⁷⁵

Unseren Rechtsformen fehlt es auch deshalb an Attraktivität, weil nach deutschem Recht errichtete Gesellschaften allein wegen ihres Satzungssitzes der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen.

VI. Die „Limited“ in der Beratung

Die englische Limited Company wird in der deutschen Beratungspraxis zunehmend eine Rolle spielen. Solche Gesellschaften erweisen sich derzeit als Schlager, wie nicht zuletzt einschlägige Zeitungsinserate zeigen („Limited schlägt GmbH. Yes!“). Vor diesem Hintergrund wird einmal gefragt werden, ob denn die englische Limited statt einer deutschen GmbH zur Unternehmensgründung herangezogen werden soll. Ihr Vorteil liegt bekanntlich in der raschen und billigen Gründung, vor allem aber darin, daß ein Festkapital nicht aufgebracht werden muß.⁷⁶ Andererseits sollte nicht vergessen werden, daß auch die Limited durchaus ihre Anforderungen an Gesellschafter und vor allem an Geschäftsführer stellt.⁷⁷ Außerdem: Die Gesellschaft und ihre Rechtsverhältnisse richten sich nach englischem Recht, über das Rat zu erlangen sicher nicht billiger, sondern vermutlich erkennbar teurer ist als über deutsches Recht. Wollen Auslandsgesellschaften ihre Tätigkeit in Deutschland ausüben, müssen sie dazu eine Zweigniederlassung in das Handelsregister eintragen lassen. Das ist kompliziert⁷⁸ und dürfte erheblichen Beratungsbedarf auslösen.

Vermutlich wird sich in der Mehrzahl der Fälle erweisen, daß unsere gute alte GmbH auch in ihrer jetzigen – also „unabgespeckten“ – Form das empfehlenswerte Rechtskleid eines Unternehmens sein

wird, sofern nicht aus steuerrechtlichen Gründen ohnehin die Personengesellschaft gewählt wird. Auch bei dieser taucht allerdings die Kapitalgesellschaft als Komplementärin wieder auf. Anders könnte es aussehen bei Tochtergesellschaften international tätiger Unternehmen und Konzerne.⁷⁹ Hier erscheint durchaus vorstellbar, daß man die gewohnte heimische Rechtsform mitbringt, um sich nicht mit deutschem Gesellschaftsrecht auseinandersetzen zu müssen. Hier wird allerdings wohl auch der Rechtsrat vorwiegend im Ausland und weniger bei uns eingeholt werden.

VII. Fazit

Die „Putzteufel Ltd.“ steht nicht nur vor der Tür, sondern ist bereits eingetreten. Aufgrund der Rechtsprechung des EuGH, insbesondere durch die Entscheidungen „Überseering“ und „Inspire Art“, sind wir daran gehindert, diesen unliebsamen Gast des

Vermutlich wird sich in der Mehrzahl der Fälle erweisen, daß unsere gute alte GmbH auch in ihrer jetzigen – also „unabgespeckten“ – Form das empfehlenswerte Rechtskleid eines Unternehmens sein wird, sofern nicht aus steuerrechtlichen Gründen ohnehin die Personengesellschaft gewählt wird.

Hauses zu verweisen. Wir können ihm auch nur in ganz geringem Maße unsere Verhaltensmaßregeln auferlegen. Allerdings: Wenn wir uns von unserem ersten Schrecken erholt haben, werden

wir feststellen, daß unsere GmbH vielleicht doch in vielen Fällen das Mittel der Wahl bleibt.

⁷⁵ Vgl. Meilicke, GmbHR 2003, 793, 809.

⁷⁶ Allerdings ist Maul/C. Schmidt, BB 2003, 2297, 2299 beizupflichten, wenn sie davon sprechen, dieser „hochgelobte Vorteil“ sei „Augenwischerei für seriöse Unternehmen“, denn „ein Unternehmen mit einem Penny Betriebskapital zu führen, dürfte schwerfallen“. Es sollte ferner nicht übersehen werden, daß in England aufgrund des Fehlens des Mindestkapitals ganz häufig persönliche Garantien der Gesellschafter oder directors bei der Vergabe von Darlehen verlangt werden; vgl. auch insoweit den zutreffenden Hinweis von Maul/C. Schmidt, BB 2003, 2297, 2298.

⁷⁷ Dazu eine instruktive Übersicht bei Maul/C. Schmidt, BB 2003, 2297, 2298 f. So existieren z.B. Vorschriften zum „lifting the corporate veil“, die zu einer persönlichen Haftung des Gesellschafter führen; den directors obliegen zum einen verschiedene Pflichten gegenüber der Gesellschaft („fiduciary duties“, Offenlegungs- und allgemeine Sorgfaltspflichten und die Pflicht zur rechtzeitigen Stellung des Insolvenzantrags), zum anderen kann sich eine persönliche Haftung des directors gegenüber der Gesellschaft aufgrund der Grundsätze der „wrongful trading rule“ oder des „fraudulent trading“ ergeben.

⁷⁸ Dazu eine gute Praxisanleitung bei Wachter, GmbHR 2003, 1254 ff.
⁷⁹ Maul/C. Schmidt, BB 2003, 2297, 2299 f.

How to set up a private limited liability company oder: Wie gründe ich eine „britische GmbH“?

RA Dr. Otfried Guillaume¹ / Rechtsreferendar Christian von Kraack-Blumenthal

A. Einführung

Der gemeinsame Markt und nicht zuletzt die erfolgreiche Einführung des EURO haben die europäischen Wirtschaftsverhältnisse revolutioniert. Kein Mitgliedstaat der Union ist mehr willens und in der Lage, Kapitalgesellschaften aus anderen Mitgliedstaaten Handelsaktivitäten auf seinem Territorium zu verbieten. Diese Aktivitäten sind vielfältig. Sie reichen vom schlichten Handeltreiben aus dem Ausland bis zur Sitzverlegung ohne Verlust der Rechtsfähigkeit² und zur Beteiligung an inländischen Personenhandelsgesellschaften.³ Ein erstes Beispiel hierfür in Deutschland waren die Ereignisse um die *Landshuter Druckhaus Ltd. & Co. KG*.⁴

Auch für deutsche Unternehmen wird es immer interessanter, Zweigniederlassungen oder Tochterunternehmen im Ausland zu bilden. Das Vereinigte Königreich von Großbritannien und Nordirland ist hier ein Kernpunkt.

Selbst für hiesige Unternehmen, deren Geschäftsfeld sich nicht ins Ausland erstreckt, wird die Kenntnis des britischen Handels- und Gesellschaftsrechts immer essentieller. Mehr und mehr Unternehmen britischen Rechts entfalten ihre Geschäftsaktivitäten in Deutschland. Sie werden zu Partnern im Binnenhandel. Oftmals handelt es sich dabei um Töchter von Unternehmen aus Drittstaaten. Ein Grund dafür ist, daß die britischen Inseln mit ihrem englischsprachigen Personal und ihrer liberalen Wirtschaftsordnung ein ausgezeichnetes Sprungbrett für weitere Auslandsaktivitäten bieten. Sie bilden daher die Drehscheibe der europäischen Interessen japanischer Baumaschinenhersteller ebenso wie amerikanischer Waschmaschinenproduzenten. Nicht zu vergessen sind schließlich auch genuin britische Unternehmen, deren Wirtschaftskraft auf dem kontinentalen Markt von Jahr zu Jahr wächst. Ein gutes Beispiel hierfür ist nicht zuletzt die „feindliche“ Übernahme des *Mannesmann*-Konzerns durch *Vodafone*. Ein rechtliches Vorgehen gegen oder – besser – mit diesen Unternehmen verlangt oft ein Verfahren in

England, Wales oder Schottland nach dortigen Spielregeln.

Die meisten dieser Unternehmen britischen Rechts sind sogenannte *limited liability companies*. Sie zeichnen mit den Zusätzen *Ltd.* (Limited), *Inc.* (Incorporated) oder *plc.* (public limited company).

Mehr und mehr Unternehmen britischen Rechts entfalten ihre Geschäftsaktivitäten in Deutschland. Sie werden zu Partnern im Binnenhandel.

Dies gilt für Großunternehmen wie *Vodafone*, *Shell* oder *De Beers* *Intangibles* ebenso wie für mittelständische Unternehmen wie *Norfolk & Suffolk Refrigeration*, *Galloway Agri-feeds* oder *Aberdare Cables* und sogar für *non profit*-Gesellschaften wie den *Aberdeen Angus Beef Club*.⁵

Obwohl der Ausdruck *limited liability company* schlicht und einfach durch *Gesellschaft mit*

¹ Der Autor ist Partner der Sozietät SINA · MAASSEN, Aachen.

² Wegweisend waren hier die EuGH-Vorabentscheidungen in den Sachen: EuGH, 09.03.1999, Rs. C-212/97 (*Centros Ltd. ./ Erhvervs- og Selskabsstyrelsen*), Slg. 1999, I-1459, 1459 ff. und EuGH, 05.11.2002, Rs. C-208/00 (*Überseering BV ./ Nordic Construction Company Baumanagement [NCC]*), DB 2002, 2425, 2425 ff.= GmbHR 2002, 1137, 1137 ff; EuGH, 30.09.2003, Rs. C-167/01 (Kamer van Koophandel ./ Inspire Art Ltd.), WM 2003, 2042 ff. Diese Entscheidungen stellen zumindest eine Neuinterpretation der Entscheidung dar, die EuGH im Fall *Daily Mail*, EuGH, 27.09.1988, Rs. 81/87 (*Regina ./ HM Treasury and Commissioners for Inland Revenue ex parte Daily Mail and General Trust*), Slg. 1988, 5483, 5483 ff., getroffen hatte, so: *Neye, Hans-Werner*, Art. 43 EG, Niederlassungsfreiheit, Sitztheorie/„Überseering“, Entscheidungen zum Wirtschaftsrecht 1/02, 1003, 1004.

³ Vgl. hierzu insgesamt: *Grothe, Helmut*, Die „ausländische Kapitalgesellschaft & Co“, Zulässigkeit grenzüberschreitender Grundtypmischungen und Anknüpfung des Gesellschaftsstatuts unter besonderer Berücksichtigung des Europäischen Gemeinschaftsrechts, 01. Auflage, Köln 1989, S. 1 ff.; *Haidinger, Michael*, Die „ausländische Kapitalgesellschaft & Co. KG“, 01. Auflage, Frankfurt a. M. 1990, S. 94 ff.

⁴ Am 25.10.1984 wurde die Kommanditgesellschaft unter der Firma *Landshuter Druckhaus Ltd. & Co. KG* zur Eintragung in das Handelsregister angemeldet. Als Komplementär dieser KG war neben einer deutschen GmbH die *Landshuter Druckhaus Ltd.* vorgesehen, eine nach dem Recht Großbritanniens gegründete und mit einem Stammkapital vom einhundert Pfund Sterling ausgestattete *private limited company*. Rechtspfleger, Amtsgericht und Landgericht hatten die Registereintragung u. a. deswegen verweigert, weil sich eine nach ausländischem Recht rechtsfähige juristische Person nicht als Gründer und persönlich haftender Gesellschafter an einer deutschen Kommanditgesellschaft beteiligen könne. Auf die gem. §§ 27, 29 FGG erhobenen weiteren Beschwerden der Anmelder hin, hob das Bayerische Oberste Landesgericht mit Beschluß vom 21.03.1986 die landgerichtliche Verweigerungsentscheidung auf, vgl. BayObLGZ 1986, S. 61 ff. und *Grothe, Helmut* (Fn. 2), S. 3 ff.

⁵ Sämtliche Informationen zu den Registereintragungen dieser Unternehmen einschließlich ihrer Jahresabschlüsse sind bei der britischen Registerbehörde im Internet erhältlich unter: <http://www.companieshouse.gov.uk>.

beschränkter Haftung übersetzt werden könnte, deckt er tatsächlich rechtlich ein deutlich weiteres Gebiet ab, als bloß das britische Pendant zur deutschen GmbH zu bilden. Das britische Recht zieht – im Gegensatz zum deutschen oder österreichischen Recht – keine scharfe Trennlinie zwischen Gesellschaften mit beschränkter Haftung auf der einen und Aktiengesellschaften auf der anderen Seite. Das angelsächsische Recht sieht darin nur zwei Spielarten der gleichen Medaille.

B. Der rechtliche Rahmen

Seine Grundlage findet das britische Gesellschaftsrecht⁶ im *Companies Act*,⁷ dem *Business Act* und dem *Companies Consolidation (Consequential Provisions) Act*, die Westminster im Jahr 1985 verabschiedete, dem *Insolvency Act*, dem *Company Directors Disqualification Act* und dem *Financial Services Act*, die jeweils aus dem Jahr 1986 stammen, dem *Companies Act* von 1989 und Teil V des *Criminal Justice Act* von 1993 über *Insider-Geschäfte*.⁸ Unterschiede zwischen England, Wales und Schottland beruhen auf der unterschiedlichen Handhabung auf Grund des jeweiligen *common law*.⁹

Befürchtungen hinsichtlich der Auswirkungen möglicher Divergenzen zwischen englisch-walisischem und schottischem Gesellschaftsrecht sind unbegründet. Die wesentlichen Teile des englischen und schottischen Gesellschaftsrechts sind beiden Rechtsordnungen gemein. Dies gilt insbesondere für die *Companies Acts* und den *Partnership Act*. Darüber hinaus sind viele neue Vorschriften als *UK statutes* verabschiedet worden und haben lediglich besondere Ausführungsvorschriften für Schottland erhalten.¹⁰

Im britischen Recht ist die *company* nur eine unter mehreren Formen, ein Unternehmen zu organisieren. Alternativen bilden der *sole trader* und die *partnership*. Bei ersterem handelt es sich um ein einzelkaufmännisches Unternehmen, bei letzterer um eine Vereinigung von zwei oder mehr Personen zu kommerziellen Zwecken,¹¹ die man unter Vorbehalt als ein Zwitterwesen zwischen der OHG und der GbR des deutschen Rechts bezeichnen könnte. Wie bei der OHG des deutschen Rechts haftet bei ihr jeder *partner* persönlich mit seinem gesamten Vermögen. Im Gegensatz zur deutschen OHG allerdings hat die britische *partnership* keine von ihren Gesellschaftern zu unterscheidende, eigene Rechtspersönlichkeit.¹²

Eine ordnungsgemäß angemeldete *company* hat im Vereinigten Königreich, nicht anders als hierzulande, eine eigene Rechtspersönlichkeit.¹³ Ihre Gründung kann grundsätzlich auf verschiedenen Wegen erfolgen.¹⁴ Möglich sind u. a. eine königliche *charter* (so bei der *British Broadcasting Corporation*), ein Patent der Krone oder ein Parlamentsgesetz.¹⁵ Die gewöhnliche Art der Gesellschaftsgründung ist jedoch die durch Anmeldung auf Grundlage der *Companies Acts*.

Dabei ist grundsätzlich bei der *company*, vergleichbar der deutschen OHG, die persönliche Haftung der Gesellschafter unbegrenzt. Man spricht dann von einer *unlimited company*. Diese Gesellschaftsform ist wegen der weitgehenden Haftung wenig attraktiv. Andere Formen der Kapitalgesellschaft, wie etwa die Mischform der KGaA, kennt das britische Recht nicht. Deswegen wird bei den weitaus meisten Gesellschaftsgründungen die Möglichkeit genutzt, eine Obergrenze für die Haftung der einzelnen Gesellschafter für Schulden und Verbindlichkeiten der Gesellschaft festzulegen. Es handelt sich dann nicht mehr um die einfache *company*, sondern um den hier zentralen Fall der *limited liability company*.

Der *Companies Act 1985* kennt neben der bereits genannten *unlimited company* zwei Formen der *limi-*

6 Gesetzes- und Verordnungstexte sind, sofern sie seit dem Jahr 1988 verabschiedet wurden, über *Her Majesty's Stationary Office* im Internet verfügbar unter: <http://www.hmsso.gov.uk>.

7 Der *Companies Act* ist am 11.03.1985 verabschiedet worden und am 01.07.1985 in Kraft getreten. Er besteht aus 747 *sections* und 25 *schedules*. Der Act gilt für England, Wales und Schottland, nicht aber für Nordirland, vgl. *Meinhardt, Peter*, *Der Englische Companies Act 1985*, *Recht der Internationalen Wirtschaft* 1987, S. 10, 10.

8 Diese Gesetze dienten dazu, das britische Gesellschaftsrecht zu konsolidieren und dem gesetzestechnischen „Wirrwarr“, der bis dato bestand, ein Ende zu setzen. Diese Normen schafften daher kein neues Recht. Die Konsolidierung umfaßte die *Companies Acts 1948, 1967, 1976, 1980* und *1981* sowie die einschlägigen Bestimmungen des *European Community Act 1972*, so: *Meinhardt, Peter*, aaO [Fn. 7], 10, 10.

9 Vgl. *Meinhardt, Peter*, aaO [Fn. 7], 10, 10.

10 *Lyall, Francis*, *An Introduction to British Law*, 02. Auflage, Baden-Baden 2002, S. 282.

11 *Sims, Vanessa*, *English Law and Terminology. A Guide for Practitioners and Students*, 01. Auflage, Baden-Baden 2001, S. 149.

12 Eine Ausnahme gilt hier für Schottland. Eine schottische *partnership* besitzt Rechtspersönlichkeit und kann selbst Eigentum besitzen. Trotzdem bleiben die Gesellschafter persönlich unbeschränkt haftende Gesamtschuldner für Firmenverbindlichkeiten. In England dagegen muß das „Firmenvermögen“ einer *partnership* durch einen oder mehrere der *partner* treuhänderisch für die anderen gehalten werden. Vgl. dazu: *Lyall, Francis* [Fn. 5], S. 283.

13 *Salomon v. Salomon & Co.* [1897] AC 22; *Sims, Vanessa*, aaO [Fn. 10], S. 149.

14 *Sims, Vanessa*, aaO [Fn. 10], S. 149.

15 *Lyall, Francis* [Fn. 5], S. 286.

ted liability company:¹⁶ die *company limited by shares* und die *company limited by guarantee*. Bei der *company limited by guarantee* verpflichten sich die Gesellschafter, im Fall der Gesellschaftsauflösung für die Gesellschaftsverbindlichkeiten in einer bestimmten Höhe zu haften. Solange die Gesellschaft ein *going concern* ist, müssen sie nichts zahlen.¹⁷ Dies ist bei einigen Fußballclubs, Versicherungen und *non-profit* Konzernen der Fall. Der meistvorkommende Gesellschaftstypus ist jedoch der der *company limited by shares*. Bei diesem Typus ist die Haftung der Gesellschafter auf ihre Einlage (*share*) begrenzt.

Andere Formen der Kapitalgesellschaft, wie etwa die Mischform der KGaA, kennt das britische Recht nicht.

Sie kann – wie alle anderen Formen der *company* – eine *private* oder eine *public company* sein. Wie auch beim Schulwesen ist hier Vorsicht geboten: Das Adjektiv *public* bedeutet nicht, daß man es mit einem öffentlichen oder staatlichen Unternehmen zu tun hätte. Vielmehr findet auf dieser Ebene die Unterscheidung zwischen dem, was man in Deutschland GmbH nennen, und dem, was man hier als Aktiengesellschaft bezeichnen würde. Die *private limited company* (Ltd.) ähnelt dabei der GmbH, die *public limited company* (plc.) dagegen der Aktiengesellschaft. Alle Gesellschaften, die nicht die wesentlich strengeren Vorschriften für *public companies* erfüllen, sind grundsätzlich *private companies*.¹⁸

Eine *private limited company* (Ltd.) kann seit Umsetzung der entsprechenden EG-Richtlinie auch als „Ein-Mann-GmbH“ geführt werden. Dabei darf allerdings der alleinige Gesellschafter (*director*) nicht zugleich die Funktion des *company secretary* ausfüllen. Eine *private limited company* kann ihre Geschäftstätigkeit unmittelbar nach Erhalt der Anmeldebekräftigung, des *certificate of incorporation*, aufnehmen. Sie kann qua Satzungsänderung bei Vorlage bestimmter Unterlagen bei der Anmeldebehörde, dem *companies registry* oder *registrar of companies*, in eine *public limited company* umgewandelt werden. Sie kann sich außerdem von bestimmten Vorschriften des *Companies Act 1985* freizeichnen.¹⁹ Die Gesellschaftsanteile bezeichnet man als *shares*, die

Eine private limited company (Ltd.) kann seit Umsetzung der entsprechenden EG-Richtlinie auch als „Ein-Mann-GmbH“ geführt werden.

Gesellschafter bzw. Anteilseigner dementsprechend als *shareholders*.

Eine *public limited company* (plc.) muß mindestens zwei Gesellschafter und ein Mindestnominalkapital von 50.000 £ Sterling haben,²⁰ das zu einem Viertel sofort eingezahlt werden muß.²¹ Sie darf ihre Geschäftstätigkeit erst nach Erhalt der Handelsbescheinigung (*trading certificate*), in der festgestellt wird, daß das Nominalkapital erbracht wurde, aufnehmen. Für *public limited companies* gelten zudem strengere Vorschriften bzgl. des Inhalts, des Aufbaus, der Offenlegung und der Einreichung des Jahresabschlusses.²²

Da im Vereinigten Königreich zwar ein Handelsregister existiert, dieses jedoch keinen Aufschluß über die Vertretungsbefugnis etc. enthält, ist es aber oftmals schwierig herauszufinden, ob eine Gesellschaft überhaupt noch aktiv ist, wer die Vertretungsmacht hat oder ob das Nominalkapital noch vorhanden ist etc.²³

C. Die Gründung

Die Unternehmensgründer (*promoters*) müssen die Gesellschaft beim *registrar of companies* im *Companies House* in London, Cardiff oder Edinburgh unter Angabe des Gesellschaftssitzes anmelden. Sie müssen eine Gebühr von 20 £ Sterling bezahlen und den Gesellschaftsvertrag vorlegen. Dieser ist zweiteilig und besteht aus dem *memorandum of association* und den *articles of association* (dazu später). Außerdem muß eine Liste der Vorstandsmitglieder (*directors*) eingereicht und der Geschäftsführer (*company secretary*) benannt werden. Zudem muß einer der Gesellschafter, der Geschäftsführer oder ein mit der Gründung beauftragter Anwalt eine eidesstattliche

¹⁶ Companies Act 1985, s. 1 (2).

¹⁷ Sims, Vanessa, aaO [Fn. 10], S. 150.

¹⁸ Companies Act 1985, s. 1 (3); Lyall, Francis, aaO (Fn. 5), S. 288; Sims, Vanessa, aaO [Fn. 10], S. 150.

¹⁹ Companies Act 1985, s. 117.

²⁰ Darüber hinaus kann das Schatzamt ihrer Majestät, *HM Treasury*, auch ein höheres Mindestnominalkapital verlangen, vgl. Lyall, Francis, aaO (Fn. 5), S. 287.

²¹ Companies Act 1985, ss. 1 (3), 11, 101 (1), 117 und 118; Bernstorff, Christoph Graf von, Einführung in das englische Recht, 01. Auflage, München 1996, S. 154 f.

²² Der Jahresabschluß muß bspw. spätestens sieben Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres beim *companies registry* eingereicht werden, vgl. Bernstorff, Christoph Graf von, aaO [Fn. 20], S. 156.

²³ Bernstorff, Christoph Graf von, aaO [Fn. 20], S. 156.

Versicherung (*statutory declaration*) darüber abgeben, daß die Gründungsvoraussetzungen erfüllt sind. Die Anmeldebehörde prüft die eingereichten Dokumente nur auf ihre formelle Ordnungsgemäßheit hin. Sie stellt die Gründungsurkunde (*certificate of incorporation*) – für public limited companies zudem das trading certificate – aus und verfügt die Bekanntmachung in der London Gazette.

Bei Anmeldung der Gesellschaft ist eine Gebühr von 20 £ Sterling in bar oder durch Scheck einer britischen Bank fällig.

Was die Formalia angeht, sind folgende Punkte zu beachten:

- Da die Dokumente beim *registrar of companies* elektronisch gescannt werden, sollten sie in schwarzer Maschinenschrift ausgefüllt werden. Es ist stets DIN A4-Papier (Gewicht 80–100 g/m²) zu benutzen.²⁴
- Es ist zu prüfen, ob der gewählte Firmenname noch verfügbar und zulässig ist.²⁵
- Weiter ist sicherzustellen, daß keiner der vorgeschlagenen *directors* oder *secretaries* amtlich bzgl. einer Unternehmensführung disqualifiziert ist.²⁶
- Das *memorandum of association* und die *articles of association* müssen maschinengeschrieben und von allen Verantwortlichen unter Angabe des Datums und ihrer Adresse unterzeichnet sein.
- Das *form 10*²⁷ muß vollständig ausgefüllt sein.
- Gleiches gilt für *form 12*.²⁸
- Die Gebühr von 20 £ muß bar beigelegt sein. Alternativ ist ein Scheck einer britischen Bank über die gleiche Summe beizufügen.
- Alle Dokumente sind vor Absendung zu vervielfältigen. Der *registrar* behält die ihm übersandten Unterlagen.

Alle Formulare und Beispiele für Gesellschaftsverträge, weitere praktische Informationen und Adressen sind im Internet verfügbar unter:

- <http://www.companieshouse.gov.uk>
- <http://www.businesslink.org>
- <http://www.uk-company-solicitors.co.uk>

Ein umfassendes Informationsblatt unter dem Titel *Company Formation* findet sich im Internet unter:

- <http://ws1.companieshouse.gov.uk/notes/gbf1.pdf>

D. Details

I. Memorandum of Association

Das *memorandum of association* regelt die Grundfragen des Außenverhältnisses der Gesellschaft.²⁹ Dort findet sich die Festlegung des Firmennamens und des Gesellschaftssitzes (*domicile*). Daneben werden dort Bestimmungen über den Gesellschaftszweck, eine etwaige Haftungsbeschränkung der Gesellschafter (*veil of incorporation*) und das Nominalkapital getroffen. Dieser Mindestinhalt eines solchen *memorandum of association* ist gesetzlich vorgeschrieben.³⁰ Viele Gesellschaftsverträge enthalten zudem eine umfangreiche Beschreibung der Befugnisse der *company*.³¹ Zugunsten gutgläubiger Dritter gilt aber, daß zumindest *directors* trotz etwaiger dort aufgeführter Einschränkungen die Gesellschaft rechtsverbindlich verpflichten können.³²

Vorbehaltlich der Beachtung der gesetzlichen Voraussetzungen³³ darf jede Klausel des *memorandum of association* durch Gesellschafterbeschuß geändert werden, wenn nicht das *memorandum of association* selbst ausdrücklich eine Änderung verbietet.

II. Articles of Association

Die *articles of association* legen das Innenverhältnis der Gesellschaft fest.³⁴ Darin sind gewöhnlicherwei-

24 Weitere Details finden sich im *guidance booklet* „Directors and Secretaries Guide“, GBA 1, der über das *Companies House* im Internet verfügbar ist unter: <http://www.companieshouse.gov.uk>.

25 Anfragen bearbeitet das *Companies House Call Center* unter der Telefonnummer: ++44-(0)870-3333636. Alternativ dazu gibt es eine Rubrik *Company Information* auf der Internetseite des *Companies House* unter: <http://www.companieshouse.gov.uk>.

26 Hilfreich ist diesbezüglich eine Durchsicht des *Disqualified Directors Register*, das über das *Companies House* im Internet verfügbar ist unter: <http://www.companieshouse.gov.uk>.

27 Über das *Companies House* im Internet verfügbar unter: <http://ws4.companieshouse.gov.uk/forms/10.pdf>.

28 Über das *Companies House* im Internet verfügbar unter: <http://ws4.companieshouse.gov.uk/forms/12.pdf>.

29 *Sims, Vanessa*, aaO [Fn. 10], S. 150.

30 *Companies Act 1985*, s. 2.

31 Diese umfangreiche Beschreibung der Befugnisse ist inzwischen außenrechtlich obsolet. Sie geht auf die überholte *ultra vires*-Doktrin zurück, wonach die Gesellschaft, die Gesellschafter bzw. der Geschäftsführer nur insoweit außenrechtlich verbindlich handeln konnte, als dies im *memorandum of association* vorgesehen war, vgl. *Bernstorff, Christoph Graf von*, aaO [Fn. 20], S. 157.

32 *Companies Act 1985*, s. 35 A. Dies gilt aber nicht zugunsten der Gesellschaft selbst. Das Innenverhältnis bestimmt sich also weiterhin nach den *articles of association* und insofern nach der *ultra vires*-Doktrin, so: *Meinhardt, Peter*, aaO [Fn. 7], 10, 10 f.

33 *Companies Act 1985*, s. 2 (7) i. V. m. s. 17.

34 *Sims, Vanessa*, aaO [Fn. 10], S. 150.

se Bestimmungen über die Interpretation von Vertragsbestimmungen, über das Gesellschaftskapital, die Hauptversammlung, über die Verteilung des Stimmrechts, Rechte, Vertretungsmacht und Vergütung der Vorstandsmitglieder und über die Auflösung der Gesellschaft enthalten. Wenn die Gesellschaft dem *registrar of companies* bei der Anmeldung keine derartigen *articles* vorlegt, gelten subsidiär die in einer Verordnung³⁵ geregelten, soweit sie nicht ausdrücklich ausgeschlossen wurden.³⁶ Spätere Änderungen können durch Gesellschafterbeschluß (*special resolution*) herbeigeführt werden.

III. Registered Office

Obwohl der Firmensitz (*domicile*) sich in England, Wales oder Schottland befinden muß, kann die Gesellschaft im *memorandum of association* davon abweichend einen satzungsmäßigen Sitz (*registered office*) festlegen. Dabei handelt es sich nur um eine Art „Briefkasten“. Der tatsächliche Verwaltungssitz kann daher auch im Ausland liegen. Dem *registrar* muß stets die jeweils aktuelle Anschrift des *registered office* mitgeteilt werden. Alle Zustellungen und Einsichtnahmen erfolgen unter dieser Adresse, an der die Bücher der Gesellschaft geführt werden. Beim *registered office* müssen u. a. folgende Unterlagen aufbewahrt werden: ein Verzeichnis, aus dem die Gesellschafter (*shareholders*), die Vorstandmitglieder (*directors*) und der Geschäftsführer (*company secretary*) ersichtlich sind,³⁷ Protokolle der Jahreshauptversammlungen (*annual meetings*)³⁸ und Abschriften aller wichtigen Urkunden (z. B. Anstellungsverträge der Vorstandsmitglieder, Belastungen des Gesellschaftsvermögens pp.).³⁹

Obwohl der Firmensitz (*domicile*) sich in England, Wales oder Schottland befinden muß, kann die Gesellschaft im *memorandum of association* davon abweichend einen satzungsmäßigen Sitz (*registered office*) festlegen.

IV. General Meeting

Die Hauptversammlung der Gesellschaft (*general meeting* bzw. *annual meeting*) muß in jedem Geschäftsjahr einmal stattfinden. Dies muß spätestens fünfzehn Monate nach dem letzten *general meeting* geschehen. Besonderheiten bzgl. der Hauptversammlung werden in den *articles of association* festgelegt. Die Hauptversammlung bestellt die Vorstandsmitglieder und die Rechnungsprüfer (*audi-*

tors), faßt Beschlüsse zum Gesellschaftskapital, beschließt Änderungen des Gesellschaftsvertrags (*memorandum of association* und *articles of association*) und ggf. die Auflösung der Gesellschaft.⁴⁰

V. Board of Directors

Die Befugnisse des Vorstandes (*board of directors*) ergeben sich aus den *articles of association*. Dort sind auch die Vorschriften über die Ernennung, die Entlassung, Haftung und die sonstigen Pflichten von Vorstandsmitgliedern zu suchen. Üblicherweise stehen die dort eingeräumten Befugnisse dem gesamten Vorstand zu. Es können aber auch einem einzelnen Vorstandsmitglied (*managing director*) besondere Befugnisse eingeräumt werden. Da es kein Kontrollgremium i. S. eines Aufsichtsrats gibt, wird eine Kontrolle nur über die Notwendigkeit der Zustim-

Zitat 2

„(...) in Analogie zum „Steuervergünstigungsabbau-gesetz“? Dies wiederum ist nicht nur ein unsägliches Wortungetüm, sondern der nächste Fall von sprachlicher Manipulation. Wer sich wenigstens halbwegs ökonomisch aufgeklärt gibt, kann wenig einwenden gegen den Abbau von Privilegien, welche die marktwirtschaftliche Koordination verzerren. Doch daß danach auch noch eine Welle von neuen fiskalischen Zugriffsideen auf die Bürger niedergehen würde, von der Wiedereinführung der Vermögensteuer bis hin zur Neuschöpfung einer Mindeststeuer für Unternehmen und zu einer Ausbildungsabgabe, davon lenkt der Begriff in politisch opportuner Weise ab.“

(Fortsetzung: „Die alltägliche Schönfärberei in der bunten Begriffswelt der Politik“, FAZ vom 11.10.2003)

35 Dabei handelt es sich um die Companies (Tables A to F) Regulations 1985 [Statutory Instrument, S.I. 1985 No. 805]. Table A enthält ein Modell für die *articles of association* einer *company limited by shares*. Vgl. dazu: Bernstorff, Christoph Graf von, aaO [Fn. 20], S. 158, und Meinhardt, Peter, aaO [Fn. 7], 10, 10.

36 In der Praxis werden dabei häufig bestimmte Bestimmungen der Table A ausgeschlossen, durch in den *articles of association* wörtlich aufgeführte Bestimmungen ersetzt und im übrigen die Bestimmungen der Table A als für die Gesellschaft geltend erklärt, vgl. Meinhardt, Peter, aaO [Fn. 7], 10, 10.

37 Companies Act 1985, ss. 288 und 352.

38 Companies Act 1985, ss. 382 f.

39 Bernstorff, Christoph Graf von, aaO [Fn. 20], S. 157, Fn. 368.

40 Bernstorff, Christoph Graf von, aaO [Fn. 20], S. 158.

mung des gesamten Vorstandes bei außergewöhnlichen Entscheidungen realisiert.⁴¹

VI. Company Secretary

Jede Gesellschaft hat einen Geschäftsführer (*company secretary*),⁴² der nicht gleichzeitig Vorstandsmitglied sein darf⁴³ und über bestimmte Qualifikationen verfügen muß.⁴⁴ Er führt das Gesellschaftsiegel (*company's seal*) und beruft die Hauptversammlung und die Vorstandssitzungen ein. Alle wichtigen Dokumente werden für die Gesellschaft erst dann verbindlich, wenn sie vom Vorstand und dem Geschäftsführer unterzeichnet sind. Der Anforderungen an die Qualifikation wegen handelt es sich bei den Geschäftsführern meist um Anwälte (*solicitors*) oder Wirtschaftsprüfer.⁴⁵

VII. Share Capital

Die genaue Festlegung des Nominalkapitals (*share capital* bzw. *nominal capital*) ergibt sich aus dem *memorandum of association*. Es ist gleichzeitig der Höchstbetrag des Gesellschaftskapitals (*authorised share capital*). Rahmenbestimmungen dazu finden sich im Gesetz.⁴⁶ Das Nominalkapital kann sowohl auf Pfund Sterling als auch auf ausländische Währung lauten. Es wird oft in äußerst kleine Beträge (gängig ist ein Betrag von einem Pfund Sterling) gestückelt. Vorschriften über ein Mindestkapital gibt es nur für *public companies*. Bei einer *private limited liability* company ist theoretisch bei einem Gesellschafter nur ein Pfund Sterling als Nominalkapital ausreichend. Die Einlagepflicht der Gesellschafter kann als Geld- oder Sacheinlage erbracht werden. Bei *private companies* können überdies die Gesellschafter den Wert von Sacheinlagen festlegen. Eine Überprüfung findet nur bei *public companies* statt. Die Gesellschafter haften bis zum Nennwert der von ihnen gezeichneten Anteile (*shares*). Die Gesellschaft darf keine Anteile an sich selbst erwerben.⁴⁷

Das Recht der Gesellschafter auf Dividende, Verwaltungsrechte oder auch den Liquidationserlös ergibt sich aus der Summe seiner *shares*. Jeder Gesell-

schafter darf seine Anteile auf Dritte übertragen, soweit deren Übertragbarkeit nicht durch die *articles of association* eingeschränkt ist.

VIII. Durchgriffshaftung

Die durch die Gesellschafter einer *limited liability company* im *memorandum of association* vereinbarte Haftungsbeschränkung (*veil of incorporation*) hindert Gläubiger der Gesellschaft grundsätzlich daran, darüber hinaus auf die Gesellschafter zurückzugreifen. Dem britischen Recht ist allerdings eine Durchgriffshaftung (*lifting the veil of incorporation*) bekannt. Die neuere Rechtsprechung⁴⁸ hat dies für den Fall herausgebildet, daß sich ein Gesellschafter in der Absicht der Gläubigerbenachteiligung im Insolvenzverfahren rechtsmißbräuchlich tätig wird (*wrongful and fraudulent trading*). Außerdem finden sich hierzu inzwischen insolvenzgesetzliche Regelungen.⁴⁹ Überdies, aber nur singular ist von der Rechtsprechung (im Sinne des vorherrschenden *case law*) das Bedürfnis für eine Durchgriffshaftung auf den Gesellschafter anerkannt worden. Eine rechtliche Konzeption für eine solche Haftung vergleichbar derjenigen des existenzvernichtenden Eingriffs im GmbH-Recht existiert im britischen Recht (bislang) nicht.⁵⁰

Obwohl der Firmensitz (domicile) sich in England, Wales oder Schottland befinden muß, kann die Gesellschaft im memorandum of association davon abweichend einen satzungsmäßigen Sitz (registered office) festlegen.

Gewachsene 14,6%:
BENESSERE 1999
Napa Valley Zinfandel,
St. Helena/CA
(benesserevineyards.com).

41 Bernstorff, *Christoph Graf von*, aaO [Fn. 20], S. 159.

42 Companies Act 1985, s. 283 (1).

43 Companies Act 1985, s. 283 (2).

44 Companies Act 1985, s. 286.

45 Bernstorff, *Christoph Graf von*, aaO [Fn. 20], S. 159.

46 Companies Act 1985, s. 2 (5).

47 *Trevor v. Whitworth* [1877], 12 AC 409 und *Acatos and Hutchinson plc v. Watson* [1994], The Times Law Report, 30.12.1994 Ch. D., wiedergegeben nach: Bernstorff, *Christoph Graf von*, aaO [Fn. 20], S. 160, Fn. 377.

48 *Nisbeth v. Sheperd* [1993], The Times Law Report, 01.07.1993 C. A., wiedergegeben nach: Bernstorff, *Christoph Graf von*, aaO [Fn. 20], S. 158, Fn. 369.

49 Sec. 213, 214 and 239 Insolvency Act.

50 *Ebert/Levedag GmbH* 2003, 1337, 1340.

Veranstaltungen

10. Steueranwaltstag 2003, Berlin (07.–08.11.2003)

Unter der bewährten Leitung von Friedhelm JACOB, Rechtsanwalt und Steuerberater, Hengeler Mueller, Frankfurt, fanden sich ca. 190 Teilnehmer, die Grundlegendes, Aktuelles und dessen Folgen sehen, hören und erleben wollten. Stetig steigende Teilnehmerzahlen bestätigen das Konzept der Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht: Der Steueranwaltstag hat sich etabliert. Mit fast 200 Teilnehmern war der Steueranwaltstag 2003 in Berlin nahe am bisherigen Spitzenreiter, der letztjährigen Veranstaltung.

Kein Wunder, denn die Namen der angekündigten Referenten standen durchweg für hohe fachliche Qualifikation und souveränen Vortrag. Für brandaktuelle Themen zeigte sich in diesem Fall nicht nur der Veranstalter verantwortlich, sondern er erhielt nachhaltige Unterstützung durch den Gesetzgeber, der tag- und teilweise sogar minutengleich alle relevanten Gesetzesvorhaben des Steuerrechts in den Vermittlungsausschuß verwies, des weiteren der EuGH, der nach „Überseering“ nun auch „Inspire Art“ entschieden hat. Die Referenten Prof. Dr. Georg CREZELIUS, Universität Bamberg, Prof. Dr. Dirk KRÜGER, Ernst & Young, Frankfurt und Prof. Dr. Hans-Joachim PRIESTER, Hellge Priester Ehlke, Hamburg, arbeiteten damit dem Vernehmen nach noch während der Anreise Ergänzungen ein. „A jour“ bedeutet nun mal bei Steuerrechtlern heutzutage wirklich „a jour“.

Auch Prof. Dr. Wolfgang JOECKS befaßte sich bei seinen Ausführungen zum aktuellen Steuerstrafrecht ausblickend mit der Stellungnahme des Bundesrates aus seiner Sitzung am 17.10.2003 hinsichtlich der anstehenden Änderungen des Umsatzsteuerrechts. Der Vortrag der Kollegen Dres. Rolf SCHWEDHELM, Streck Mack Schwedhelm, Köln, und Ingo FLORE, Flore Regener, Dortmund, kommentierte den Entwurf des Steueramnestiegesetzes und gab hierbei bereits konkrete Beratungshinweise, die sich an anderer Stelle im Heft finden.

Die Referenten Dr. Jörg ALVERMANN, Streck Mack Schwedhelm, Köln, Dr. Stefan SCHLOBMACHER, Flick Gocke Schaumburg, Bonn, Dr. Matthias SÖFFING, Söffing & Partner, Düsseldorf, und Rechtsan-

walt Hartmut GÖDDECKE, Siegburg, hatten es demgegenüber etwas einfacher. Urteilt man nach den in der Tagungsbeilage zitierten Fundstellen, so konnten diese Kollegen den Vortrag zumindest einen Monat vor dem Steueranwaltstag abschließend vorbereiten ...

Rahmenprogramm

Eine Spreedampferfahrt. Im November. Bei Dunkelheit. Zweiflern zum Trotz: Wer nur wegen des Essens mitgefahren war, mußte zugestehen, daß es sich durchaus auch des Ausblicks wegen lohnte. In gepflegter Atmosphäre das beleuchtete Berlin vom Wasser aus zu sehen hat was. Dank an Herrn von BRONEWSKI, AnwaltAkademie, der diesen Vorschlag gemacht, durch- und umgesetzt hat.

Wegen der hohen Aktualität finden sich das Referat von Prof. Dr. PRIESTER und Auszüge des Beitrags der Kollegen Dr. SCHWEDHELM und Dr. FLORE in diesem Heft.

Steueranwalt International 2004 – Palma de Mallorca Grundlagen und Systematik des Internationalen Steuerrechts

*Leitung: Friedhelm JACOB, Rechtsanwalt und Steuerberater, Frankfurt a.M.
Dr. Rolf SCHWEDHELM, Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht, Köln*

Referenten:

Prof. Dr. Bert KAMINSKI, Universität Greifswald
Sebastian KORTS, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, MBA, Köln
Stefan REISERT, Rechtsanwalt, München
Prof. Dr. Günther STRUNK, Technische Universität Ilmenau

Themen:

Besteuerung ausländischer Unternehmen in Deutschland (Inbound-Fall)
Beschränkte Steuerpflicht gem. § 49 EStG, verfahrensrechtliche Besonderheiten der §§ 50, 50 a und

50 d EStG, Einfluß des Europarechts auf die Besteuerung am Beispiel der Mutter-Tochter-Richtlinie, Erklärungs-, Mitwirkungs- und Dokumentationspflichten, umsatzsteuerliche Aspekte

Besteuerung inländischer Unternehmen im Ausland (Outbound-Fall)

Unbeschränkte Steuerpflicht nach § 1 EStG und § 1 KStG, Gewinnermittlung der ausländischen Einkünfte, Vermeidung der Doppelbesteuerung, Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7-14 AStG

Grundlagen des Abkommensrechts

Rechtsnatur, Zustandekommen, Auslegungsgrundsätze eines DBA; Ansässigkeit; Einkunftsarten; Vermeidung der Doppelbesteuerung; Störungen des Abkommens und deren Vermeidung (Qualifikationskonflikte, Treaty Shopping, Treaty Overriding)

Verrechnungspreise und Einkunftszurechnung

Zuweisung des Vermögens als Voraussetzung, Risiko- und Funktionsanalyse, Methoden zur Prüfung der Angemessenheit von Verrechnungspreisen, ergänzende Besonderheiten bei Einkunftszurechnung zu Betriebsstätten, Dokumentationspflichten

Funktions-, Unternehmens- und Wohnsitzverlagerung ins Ausland

Realisierung und Versteuerung stiller Reserven, Entschädigungsanspruch vs. Geschäftschancenlehre, Buchwertverknüpfung über die Grenze? Wohnsitzverlegung und § 6 AStG

Personengesellschaften im internationalen Steuerrecht
Qualifizierung der Einkünfte der Personengesellschaft, Qualifizierung der Einkünfte aus Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter, Anwendung und Einschränkung des Betriebsstättenvorbehalts

Aktuelle Praxisfälle unter Berücksichtigung der jüngsten Rechtsprechung
(EuGH, BFH und FG)

Palma de Mallorca/Spanien – Nixe Palace Hotel

Tel.: + 34 (0)971 700888 m EZ/ÜF 140 € – Meldefrist im Hotel: 17. Januar 2004 (begrenzt Zimmerkontingent; abzurufen im Hotel unter dem Stichwort „DAA“)

Freitag, 19. März 2004, 10.00 Uhr bis Samstag, 20. März 2004, 16.15 Uhr (insgesamt 10 Unterrichtszeitstunden)

Ansprechpartner: Rechtsanwalt Daniel von Bronewski, Tel.: 030 / 726153-154, Fax: -155

Preise

(im Halbjahresverzeichnis der AnwaltAkademie falsch angegeben):

430 € Mitglieder ArGe Steuerrecht

470 € Mitglieder Anwaltverein

510 € Nichtmitglieder

Redaktion

LiteraTour

Die Rubrik „LiteraTour“ greift willkürlich und subjektiv aus der Flut der steuerrechtlichen Literatur besonders lesenswerte Beiträge heraus. Mit der naturgemäß sehr beschränkten Auswahl soll nicht suggeriert werden, die Redaktion hätte die Vielfalt der Publikationen auch nur annähernd gesichtet. Erst recht ist damit keine Abwertung nicht erwähnter Autoren verbunden.

Dommermuth u.a, Betriebliche Steuern, Band 2 (Ertragsteuern), Schäffer-Poeschel, Stuttgart 2002, 454 Seiten und Band 4 (Internationales Steuerrecht), 147 Seiten

Zahlreiche Beispiele, Fälle und Übersichten zeichnen diese didaktisch gut aufbereitete Reihe aus.

Systematisch wird in Band 2 der gesamte Bereich der Ertragsteuern erfaßt, d.h. die Einkommen- und Lohnsteuer, die Körperschaft- und Gewerbesteuer. Den Autoren, allesamt Professoren an Fachhochschulen bzw. der Hochschule für Finanzen, bleibt die Bodenhaftung erhalten, was zur Verständlichkeit erheblich beiträgt.

Der Band *Internationales Steuerrecht* ist etwas kurz geraten, aber für die systematische Aufbereitung durchaus ausreichend. In der Reihenfolge der Darstellung der Problematik hätten zwar die „Grundprobleme und Ziele des Internationalen Steuerrechts“ an den Anfang gehört, wie auch die „Sonderfälle“ zu Recht den Schluß bilden. Doch für den Prak-

tiker ist dies irrelevant, da in der Mitte der Lektüre durchaus noch einmal auf das zugrundeliegende Problem hingewiesen werden kann.

Semrau, Das Unternehmertestament, Erich Schmidt Verlag, Bielefeld 2003, 199 Seiten

Rechtsanwalt, Notar und Fachanwalt für Steuerrecht: Der Autor vereint alle beruflichen Kenntnisse, damit man ihm glaubt, was er schreibt. Und glaubt, daß seine Ratschläge Sinn machen *und* durchdacht sind. Genau dies ist gelungen: Im Rahmen verschiedener Fallkonstellationen beim Unternehmertestament stellt der Autor zunächst die zivil- oder handelsrechtliche Komponente dar. Neben ständig wiederkehrenden Formulierungsvorschlägen geht der Blick nun zwischen zivilrechtlichen Gestaltungslösungen und der einkommensteuerlichen bzw. erbschaftsteuerlichen Seite hin und her. Größter Wert wird auf die Kürze der Darstellung und die Klarheit des Themas gelegt. So gelingt es dem Autor, durchaus komplexe Themen wie die „Form des Unternehmertestaments“ oder die „Testamentsvollstreckung“ auf wenigen Seiten anschaulich in allen Facetten wiederzugeben.

Freilich erweckt der Text nie den Eindruck, eine konkrete Analyse der Lebensumstände und Wünsche und anschließende Beratung würden angesichts der komplexen Ausführungen überflüssig. Im Gegenteil: Bereits auf den ersten Seiten des Werkes werden Regelungsziele des Unternehmertestaments aufgezählt, etwa die Versorgung der Angehörigen, die Erhaltung der Liquidität, Streit- und Steuervermeidung, die Fortführung und die Erhaltung der Handlungsfähigkeit des Unternehmens. Und genau dann kommt es, was man sowieso schon geahnt hat: Das Kapitel „Zielkonflikte“ – für die es sowieso nur individuelle Lösungen geben kann.

Knaus/Wakounig, Steuer- und Gesellschaftsrecht der EU-Beitrittskandidaten, C. H. Beck, München, mit Schulthess (Zürich) und Linde (Wien)), 2003, 500 Seiten

Es geht um den theoretischen Test, inwieweit der handels- und gesellschaftsrechtliche Rahmen der Beitrittsländer zur EU bereits gegeben ist und wie er denn konkret ausgestaltet wurde. Auch wenn das Buch in Kooperation mit einem schweizerischen und einem deutschen Verlag vertrieben wird, so wird es

doch von österreichischen Autoren dominiert. Alle Autoren sind eng mit den Ländern verbunden, die sie beschreiben. Angenehm überrascht der Umfang von 500 Seiten, der vertiefte Einblicke ermöglicht. Das fehlende Stichwortverzeichnis wird kompensiert durch den einheitlichen Aufbau der Länderberichte, die nach einführenden Bemerkungen von den gesellschaftsrechtlichen Grundlagen über die Rechnungslegung, die Einkommen- und Körperschaftsteuer zur Mehrwertsteuer und sonstigen Steuern reichen. Etwas ungewohnt der Hinweis im Vorwort der Herausgeber, daß die Autoren für den Inhalt der einzelnen Beiträge selbst verantwortlich zeichnen. Die Herausgeber etwa nur für Vorwort und Inhaltsverzeichnis?

Wir geben's ja zu: Wir hätten beim Thema „Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit“ in Slowenien eher an etwas anderes gedacht als an freiberufliche oder sonstige gewerbliche Tätigkeiten. Und hätten uns die Bilanzen etwas anders vorgestellt. Insbesondere wenn wir an unseren slowenischen Mandanten *Jozef A.* (Name geändert, nicht zu seiner, sondern zu unserer Sicherheit) denken.

Zenthöfer/Schulze zur Wiesche, Einkommensteuer, Schäffer-Poeschel, Stuttgart, 7. Aufl. 2003, 1145 Seiten

Gut, hier wird nicht darauf geachtet, gerade mal eine halbwegs anständige Mindestanzahl von Seiten zu bedrucken, damit das Ganze „Buch“ genannt werden kann. Nein, auch dieses Werk eignet sich bestens zum Herbeiführen von Erbfällen. Auch wenn es von der Einkommensteuer handelt. 1.145 Seiten lang. Oder deswegen? Spaß beiseite: Zur didaktisch aufbereiteten Vermittlung von Grundlagenwissen wollen die Autoren weitergehende Informationen für den Praktiker zusammenstellen, jedoch nicht den Kommentar ersetzen. Liest man bspw. den in der Praxis wichtigen Abschnitt der „Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht“ (S. 10 ff.), so sind alle wichtigen Facetten der Problematik „Wohnsitzverlagerung“ bereits dargestellt, garniert mit zahlreichen hilfreichen Beispielen. In detaillierte Untergliederungen findet der Leser Lösungen zu täglich auftauchenden Problemen, wie bspw. bei den „nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung“ (S. 84 ff.). Hier ist also, bis hin zum Internationalen Steuerrecht und dem Außensteuerrecht, alles drin, was draufsteht.

Hoeflmayr, Kanzleimarketing, Erich Schmidt Verlag, Bielefeld 2003, 218 Seiten

Zugegeben: Der gewählte didaktische Ansatz schreckt erst mal ab. Der Leser (ausgehend vom Schreiberling: grundsätzlich faul) wird bereits im Vorwort (!) auf die „Selbstberatungs-Methode“ hingewiesen, was immer das sein mag. Erschreckt wird der unbedarfte Leser kurz darauf mit dem Hinweis, dies sei ein „Arbeitsbuch“, und letztlich aufgefordert, eigene Gedanken in das Buch hineinzuschreiben! Allein der Gedanke an all diese Arbeit ist schrecklich. Noch grausamer ist die Vorstellung, der einst wird ein Kollege in der Kanzleibibliothek mein schreckliches Gestammel und all meine äußerst dürftigen Gedanken lesen und das noch jedem auf den Schreibtisch legen, der es eigentlich gar nicht wissen wollte. Nicht auszudenken!

Aber: Ein Buch zum Lesen, zum Einstieg in die Materie und für das Erarbeiten einzelner Marketingmodule (da ist sie wieder, die Arbeit). Erfrischend sind die „OK“-„Nicht OK“-Raster, die dem „Ja“ und „Nein“ der Palandt-Logik didaktisch doch überlegen sind. Einzelne Aspekte machen dann nicht nur den Anfänger froh, sondern den Profi ebenso: Die Abschnitte „Zu Besuch in der eigenen Kanzlei“ oder „Die eigenen Worte veröffentlichen“ lassen dann auch gestandene Berater manchmal ins Grübeln kommen. Bei der Beschäftigung mit Kanzleimarketing kann man nur den Autor zitieren: „Nehmen Sie Mißerfolge nicht persönlicher, als sie sind“.

Erbschaftsteuer-Ratgeber Deutschland-Schweiz, Hrsg. Handelskammer Deutschland-Schweiz (mit Bank Sarasin & Cie. AG, Basel), Zürich 2003, 146 Seiten

Genau ein Dutzend Autoren hat es geschafft, ein ganzes Rechtsgebiet aufzubereiten, ohne (durchschnittlich) 12 Seiten pro Autor zu überschreiten. Hut ab! Erbrecht, Erbschaftsteuerrecht und Internationales im Verhältnis Deutschland-Schweiz wird ergänzt durch Vorweggenommene Erbfolge, Aspekte der Unternehmensnachfolge, der Problematik von Stiftungen und Trusts sowie der Besonderheiten von Kapitalanlagen deutscher Erblasser bei einer Schweizer Bank. Im Detail gehen die Beiträge wesentlich über die platten Produktbeschreibungen der Vorzüge der schweizer Landschaft hinaus („Stiftungen und Trusts sind hervorragende Instrumente der Steuerplanung...“), auch wenn der Ratgeber durchaus ausbaufähig wäre. Die Stärke dieses Ratgebers ist nicht der Umfang, sondern die „flächendeckende“ Beschreibung.

In der nächsten Ausgabe u.a. Wandel als Konstante, Festschrift zum 75-jährigen Bestehen des Boorberg-Verlages; Neye, Das neue Spruchverfahrensrecht; Ottersbach, Praxishandbuch Unternehmensbeteiligung; Fritz, Gezielte Vermögensnachfolge durch Testament und Schenkung.

Redaktion

TaxLawLinks

CD-ROM „Haufe Steuerberater Vertrags-Office“, Version 2.4 (12/2002), 128 €

Das Steuerberater Vertrags-Office kommt puristisch daher. Es begrüßt den User mit einer auf Text-Links aufgebauten Browseroberfläche, die an frühere Zeiten des noch nicht grafiküberladenen Internets erinnert. Mehr als ein Drittel der CD ist nicht mit Daten gefüllt, um so mehr erstaunt der Umfang der Angebote.

Vertragsmuster, sämtlich mit Vorbemerkungen und – wo erwähnenswert – mit steuerlichen Hinweisen versehen, finden sich u.a. für den wirtschafts-

arbeits-, erb- und familienrechtlichen Bereich und lassen sich problemlos in die Textverarbeitung implementieren. Begeistern kann auch das Lexikon mit knapp 100 von Anwälten, Richtern und Professoren umfangreich erläuterten Rechtsbegriffen, über 40 kompletten Gesetzestexten und einer großen Entscheidungsdatenbank. Für die Vertragsgestaltung und das Nachschlagen in zivilrechtlicher und steuerlicher Hinsicht ist das Office durchaus für die anwaltliche Praxis empfehlenswert. Das Office bietet deutlich mehr, als der Titel erwarten lässt – und die drittelvolle CD.

Rüdiger Bock, Konstanz

Termine

Veranstaltung	Dozent	Ort / Datum	Anmeldung/Veranstalter
JANUAR 2004			
Steuerliche Spezialprobleme im Bau- und Baunebengewerbe	RA U. Rinne	08.01.2004, Nürnberg	IFU Institut für Unternehmensführung Tel.: 0228/52000-0 Fax: 0228/52000-20 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Recht & Steuern im China-Geschäft	Dr. B. Etgen, Dr. H.-G. Raber	20.01.2004, München	Management Circle AG Tel.: 06196/4722-0 Fax: 06196/4722-999
Die Europa AG Die Europäische Aktiengesellschaft – einsatzbereit ab Oktober 2004	G. Kleinsorge, Dr. H.-W. Neye, Dr. J. Görtz	20.01.2004, Frankfurt	Forum – Institut für Management Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500946
Recht & Steuern Vereinigte Arabische Emirate Exportmarkt arabische Länder	RAin C. Gehrenbeck, Dipl.-Wirtsch.-Ing. H. Brenner, Elektroingenieur/Dipl.-Ing. K. U. Bürger, RA S. Röthlingshöfer	20./21.01.2004, München	Management Circle AG Tel.: 06196/4722-0 Fax: 06196/4722-999 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Steuerrecht kompakt: Vermögensverwalter	StB Dipl.-Kfm. D. Lehmann	20./21.01.2004, München	Management Circle AG Tel.: 06196/4722-0 Fax: 06196/4722-999
Kauf von Unternehmen aus der Insolvenz	RA Dr. A. Spahlinger, RA/LL.M./FAArbR Dr. B. Göpfert, RA/FAInsR Dr. W. Ott	21.01.2004, Frankfurt	Management Circle AG Tel.: 06196/4722-0 Fax: 06196/4722-999
Unternehmensnachfolge	RA/FAStR Dr. T. Koblenzer, StB Dr. A. Söffing, RA/FAStR Dr. M. Söffing	22.01.2004, Stuttgart	Centrale für GmbH Dr. Otto Schmidt KG Tel.: 0221/93738-656 Fax: 0221/93738-969
Steuer bei Liquidation, Sanierung und Insolvenz	J. Bauer, G. Krüger	22.01.2004, Frankfurt	Forum – Institut für Management Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500946
Materielle Gestaltungsschwerpunkte unter besonderer Berücksichtigung der aktuellen Steuerreformgesetze – Personen- und Kapitalgesellschaften	RA/FAStR Dr. R. Fügen, RA/StB Dr. H. Hauswirth, RA/StB Prof. Dr. K. Weber	23./24.01.2004, München	Deutsches Anwaltsinstitut Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507

Veranstaltung	Dozent	Ort / Datum	Anmeldung/Veranstalter
Gesellschaftsrecht – Intensivkurs	RA/FAStR Dr. B. Binnewies, Notar Dr. D. Eckhardt, Notar Dr. M. Hermanns, RA/FAStR Dr. R. Mohr, RA/FAStR Dr. R. Schwedhelm	26.01.-31.01.2004, Hamburg	DeutscheAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111
Rechte und Pflichten des GmbH-Geschäftsführers	RA Dr. C. E. Beisheim, RA C. Häussermann, RA Dr. U. Philippi, RA Dr. N. Polley, RA Dr. A. Zitzmann	27.01.2004, Bad Homburg	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Kommunen und Steuern Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Kapitalertragsteuer	H. Eversberg, H.-J. Rang, F. Schneider	27.01.2004, Düsseldorf	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-300 Fax: 0211/9686-502 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
GmbH-Sanierung	J. Bauer, M. Dethleffsen	28./29.01.2004, Köln	Forum – Institut für Management Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500946
Optimierung des Anstellungsvertrages des GmbH-Geschäftsführers	RA Dr. C. E. Beisheim, RA C. Häussermann, RA Dr. U. Philippi, RA Dr. N. Polley, RA Dr. A. Zitzmann	28.01.2004, Bad Homburg	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Internationaler Mitarbeiterinsatz Transfer von und nach Österreich	Mag. B. Beck, Mag. F. Dobesberger, StB/WP Mag. G. Exel, Mag. S. Kühnleubl, StB Mag. F. Rosenberger	29./30.01.2004, Wien	EUROFORUM Tel.: 0211/9686-300 Fax: 0211/9686-502
Übertragende Sanierung – betriebswirtschaftliche und steuerrechtliche Aspekte	WP/StB M. Thierhoff, Dipl.-Kfm. A. Schneider	30.01.2004, Berlin	RWS Verlag Tel.: 0221/4008830 Fax: 0221/4008877
Die optimale Unternehmensform – Rechtliche und steuerliche Gestaltungsspielräume	StB C. Dedio, RA Dr. M. Fritzsche, RAin G. Jauck, StB M. Wild	30.01.2004, Düsseldorf	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45

FEBRUAR 2004

Steuerliche Neuregelungen 2004	Prof. Dr. J. M. Mössner, Dipl.-Fw. T. Rupp, Vors. RiBFH/Honorarprofessor Uni Bonn Prof. Dr. F. Wasermeyer	02.02.2004, Mainz	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
--------------------------------	---	-------------------	---

Veranstaltung	Dozent	Ort / Datum	Anmeldung/Veranstalter
BWL für Unternehmensjuristen - Ausgesuchte Rechtsfragen zu M&A	Dr. J. Sackhoff, G. Krüger, Prof. Dr. U. Krystek, Dipl.-Kfm. M. Edinger	02.02.-07.02.2004, Bad Nauheim	Forum - Institut für Management Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500946
Steueramnestie - Herausforderung für die Steuerberatung	RA/FAStR Prof. Dr. D. J. Piltz, RA/FAStR und FA-StrafR Dr. K. Rand, MinR M. Sell	03.02.2004, Hamburg	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Grunderwerbssteuerrecht in der Vertragspraxis	Notarassessor Dr.C. Schmitz, LL.M.	06.02.2004, Köln	RWS Verlag Tel.: 0221/4008830 Fax: 0221/4008877
Rechte und Pflichten des Prokuristen	RA H.-C. Ackermann, RA Dr. C. E. Beisheim, RA J. Bödiger, RA C. Häussermann	09.02.2004, Düsseldorf	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Die Kapitalgesellschaft 2004 unter besonderer Berücksichtigung der Dezembergesetze	RA/FAStR Dr. R. Füger, RiFG Dr. A. Herlinghaus, LL.M. RA/FAStR Dr. N. Rieger, RA/StB Prof. Dr. K. Weber	09.-11.02.2004, Berlin	Deutsches Anwaltsinstitut Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Verträge in der Insolvenz	Dr. T. Kluth	12.02.2004, Frankfurt	Forum - Institut für Management Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500946
Die Steueränderungen zum 01.01.2004	StB/WP Prof. Dr. T. Rödder, StB Dr. M. Strahl, Vors. RiBFH Dr. W. Wagner	16.02.2004, Frankfurt	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47
Fusionskontrolle und 7. GWB-Novell	P. Lowe, Prof. Dr. Dr. F. J. Säcker, Dr. K. Stockmann, M. Baron, Prof. L.-H. Röller	17./18.02.2004, Berlin	Forum - Institut für Management Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500946
Steuerfocus Personenunternehmen	RA/StB/RiBFH a.D. Prof. Dr. G. Söffing, RA/FAStR Dr. M. Söffing, RA/StB C. Riedel, RiBFH Dr. R. Wakker, MinR, FinMin H. Brandenburg	13.02.2004, Hamburg	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Bilanzanalyse für Juristen	Dipl.-Kfm. M. Edinger	20./21.02.2004, Heidelberg	Forum - Institut für Management Tel.: 06221/500501 Fax: 06221/500946
Erbschaftsplanung durch Banken Zielgerichtete Beratung des Vermögensübergangs	RA Dr. C. von Oertzen, Dr. P. Schaubach, RA Dr. M. A. Werkmüller	26.02.2004, Eschborn	Wertpapier-Mitteilungen Tel.: 069/2732-0 Fax: 069/234186

Veranstaltung	Dozent	Ort / Datum	Anmeldung/Veranstalter
Kompaktkurs IAS	Prof. Dr. S. Rammert	27.02.2004, Frankfurt	RWS Verlag Tel.: 0221/4008830 Fax: 0221/4008877
MÄRZ 2004			
Besteuerung von Investmentfonds	StB B. Heller, RA S. Gnutzmann	02.03.2004, Frankfurt	Wertpapier-Mitteilungen Tel.: 069/2732-0 Fax: 069/234186
Beratung und Verteidigung in Steuerstrafsachen	RegDir W. Lübke, Prof. Dr. W. Joecks	04./05.03.2004, Berlin	Deutsches Anwaltsinstitut Tel.: 0234/97064-0 Fax: 0234/703507
Umgang mit Not leidenden geschlossenen Immobilienfonds	RiBGH Prof. Dr. R. Thode, RA Dr. E. von Heymann, RA/Notar Dr. K.-R. Wagner	05.03.2004, Eschborn	Wertpapier-Mitteilungen Tel.: 069/2732-0 Fax: 069/234186
Kompaktkurs Insolvenz und Steuern	VorsRiOLG Dr. D. Onusseit, WP/StB Dr. A. Pink	05.03.2004, Berlin	RWS Verlag Tel.: 0221/4008830 Fax: 0221/4008877 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Die Organschaft	RA/StB/WP Dr. O. F. Graf Kerssenbrock, Körperschaftsteuerreferent R. Neumann	08.03.2004, Köln	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Intensivkurs International Accounting Standards/International Financial Reporting Standards	PD Dr. P. Lorson, WP U. Baum	08.-10.03.2004, Bad Homburg	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Umsatzsteuer 2004	Hans U. Hundt-Eßwein	11.03.2004, München	C.H. Beck Seminare Tel.: 089/381 89-749 Fax: 089/381 89-47 Weitere Termine beim Veranstalter erfragen
Intensivkurs U.S.-GAAP	Prof. Dr. C. Kuhner, Dr. R. Wienken	15.-17.03.2004, Darmstadt	Wirtschaftsseminare GmbH Tel.: 06196/996270-30 Fax: 06196/996270-45
Steueranwalt International 2004 – Grundlagen und Systematik des internationalen Steuerrechts	Leitung: RA/StB Friedhelm Jacob, RA/FAStR Rolf Schwedhelm; Referenten: Prof. Dr. B. Kaminski, RA/FAStR S. Korts, RA S. Reisert, Prof. Dr. G. Strunk	19./20.03.2004, Palma de Mallorca (Hotel Nixe Palace) Spanien	DeutscherAnwalt Akademie Tel.: 030/726153-0 Fax: 030/726153-111

Weitere Terminhinweise bietet die Arbeitsgemeinschaft Steuerrecht auf der Internet-Seite www.steuerrecht.dav.de