

## Mitteilungen zum Deutsch-Schweizerischen Rechtsverkehr

Oktober 2008

**Herausgeber:** Deutsch-Schweizerische Juristenvereinigung e.V. (DSJV), Postfach 1873, D-53008 Bonn, Tel: +49 (0)700 DSJV 1000, Fax: +49 (0)700 DSJV 2000, E-Mail: info@dsjv.de bzw. info@dsjv.ch, Internet: www.dsjv.de bzw. www.dsjv.ch.

Vorstand: *NotAss Dr. Kai Bischoff* LL.M. (Köln), *RA/FAStR/StB Marc H. Kotyrba* (Frankfurt am Main), *Avocat Dr. Bernd Eble*, LL.M. (Genève), *RA Dr. Leonz Meyer* LL.M. (Zürich), *RA/FAStR/Sollicitor Dr. Alexander Ressos* (Düsseldorf/Zürich), *RA/FAStR/StB Dr. Marc P. Scheunemann* LL.M. (Düsseldorf), *RA Michael Schmidt* (Bern).

**Redaktion:** *NotAss Dr. Kai Bischoff* LL.M., Köln (Zivil- und Wirtschaftsrecht), *RA/FAStR/StB Dr. Marc P. Scheunemann* LL.M., Düsseldorf, und *RA/FAStR/StB Marc H. Kotyrba*, Frankfurt am Main (beide Steuer- und Zollrecht), *RAin Martina Ziffels*, Hamburg (Arbeits- und Sozialrecht).

### I n h a l t

#### **Zivil- und Wirtschaftsrecht .....1**

*Erste Hauptversammlung und Veranstaltung des DSJV in der Westschweiz (zugleich: Tagungsbericht zu der Veranstaltung „Foreign Takeover of Swiss Listed Companies: Barbarians at the Gate?“) .....1*  
(Dr. Dirk Langer)

*Die Rechtsstellung im Erbfall - unter Berücksichtigung des Güterrechts und der Rechtswahl - von Deutschen in der Schweiz und Schweizern in Deutschland .....2*  
(Dr. Winfried Delitzsch)

*Auslegung des Freizügigkeitsabkommens zwischen EG und Schweiz .....7*

*BGH: Auskunftsanspruch und Ausgleichsanspruch bei Leibrentenversicherung über die deutsche Niederlassung einer schweizerischen Versicherungsgesellschaft.....7*

#### **Steuer- und Zollrecht .....8**

*Jahressteuergesetz 2009 – Das Rad dreht sich weiter - Wichtige zu erwartenden Änderungen im internationalen Steuerrecht der Bundesrepublik Deutschland..... 8*  
(Marc H. Kotyrba)

*Abkommensrechtliche Behandlung von Führungskräften: Neue Verwaltungsanweisung der deutschen Finanzverwaltung zur Anwendung des Artikels 15 Abs. 4 DBA Deutschland/Schweiz.....11*  
(Marc H. Kotyrba)

#### **Arbeits- und Sozialrecht .....11**

*Anerkennung von schweizerischen Aufenthaltserlaubnissen..... 11*

*Buchvorstellung: Das schweizerische Steuerrecht, Peter Mäusli-Allensbach / Mathias Oertli .....12*

### **DSJV-HERBSTVERANSTALTUNG 2008**

#### **STRUKTURIERUNG VON INVESTITIONEN IN DER SCHWEIZ**

**DÜSSELDORF, 28. NOVEMBER 2008, 17.00 UHR**

**Weitere Informationen in der Umschlagsseite und unter [www.dsjv.ch](http://www.dsjv.ch) bzw. [www.dsjv.de](http://www.dsjv.de)**

## DSJV-HERBSTVERANSTALTUNG 2008

# STRUKTURIERUNG VON INVESTITIONEN IN DER SCHWEIZ

**DÜSSELDORF, 28. NOVEMBER 2008, 17.00 UHR**

Die Deutsch-Schweizerische Juristenvereinigung e.V. (DSJV) wird am 28. November 2008 um 17.00 Uhr im Industrieclub in Düsseldorf ihre Herbstveranstaltung 2008 zu dem Thema „Strukturierung von Investitionen in der Schweiz“ durchführen.

Für deutsche Investoren in der Schweiz stellt die Rechtsformwahl eine wichtige Weichenstellung dar. Die typischen Ansiedlungsformen eines ausländischen Unternehmens in der Schweiz sind die Tochterkapitalgesellschaft (AG oder GmbH) und die Zweigniederlassung. Jede der möglichen Rechtsformen hat ihre Vor- und Nachteile aus rechtlicher, steuerlicher und operativer Sicht, die von Fall zu Fall mit unterschiedlichem Gewicht zu berücksichtigen sind.

17.00 Uhr **Vortragsveranstaltung**

**Begrüßung und  
Tagungsleitung**

*Dr. Marc Scheunemann, LL.M.,  
Präsident der DSJV, Rechtsanwalt,  
Steuerberater, Fachanwalt für  
Steuerrecht, Clifford Chance,  
Düsseldorf*

**Gesellschaftsrechtliche  
Rahmenbedingungen**

*Dr. Robert Bernet, LL.M.,  
Rechtsanwalt, VISCHER, Zürich,  
Lehrbeauftragter an der  
Fachhochschule Nordwestschweiz,  
Basel*

**Strukturüberlegungen aus  
steuerlicher Sicht**

*Dr. Peter Mäusli-Allenspach, LL.M.,  
Steuerrechtskonsulent, St. Gallen,  
Lehrbeauftragter an der  
Rechtswissenschaftlichen Fakultät  
der Universität Zürich, Vize-Präsident  
ISIS (Institut für Schweizerisches und  
Internationales Steuerrecht)*

**Diskussion**

19.00 Uhr **Apéritif**

19.30 Uhr **Abendessen**

**Programm und Anmeldung unter [www.dsJV.de](http://www.dsJV.de) bzw. [www.dsJV.ch](http://www.dsJV.ch)**



## JUSLETTER – DER MONTAGSKLICK. ZU RECHT.

**HERAUSGEBER:** Prof. Dr. Wolfgang Wiegand (wiss. Hrsg.), Sarah Montani, lic.iur., Franz Kummer, lic.iur.

### ÜBERBLICK ÜBER DIE JURISTISCHE WOCHENAKTUALITÄT.

Das Ziel von Jusletter ist, in jedem Rechtsgebiet höchsten wissenschaftlichen Ansprüchen gerecht zu werden. Jusletter informiert umfassend und kompetent über das juristische Geschehen.

**BILINGUE UND PODCAST.** Damit Sie rasch zum Wesentlichen gelangen und optimalen Lektürekomfort geniessen, sind die Leitsätze aller Texte auf Deutsch und Französisch übersetzt. Die Pressemitteilungen sind vollständig zweisprachig. Zudem können Sie Jusletter über Podcast hören.

**ONLINE.** Sie erhalten jeden Montag eine E-Mail mit den Leitsätzen der neu erschienenen Beiträge. Über die E-Mail und die Website haben Sie mittels eines Passwortes Zugriff auf die Volltexte und die Jusletter-Datenbank. Zu jedem Beitrag steht Ihnen eine Druckversion im Format PDF zur Verfügung.

**WISSENSCHAFT UND PEER REVIEW.** Spezialisierte Praktiker und Wissenschaftler aus allen Rechtsgebieten verfassen jede Woche qualitativ hochstehende Beiträge. Für das Peer Review zeichnet ein renommiertes Redaktionsteam verantwortlich.

**RECHTSPRECHUNG UND GESETZGEBUNG.** Monatliche Übersichten der neuesten, zur Publikation vorgesehenen Entscheide des Bundesgerichts und der in Kraft getretenen Bundeserlasse bieten Ihnen regelmässige Updates für die juristische Arbeit.

**SUCHEN UND FINDEN.** Eine einfach zu bedienende Volltextsuche ermöglicht Ihnen das rasche Auffinden von Beiträgen in der umfassenden Jusletter-Datenbank. Die Datenbank umfasst

ein Archiv aller Beiträge seit dem Jahr 2000. Der Zugriff auf die Beiträge ist u.a. über eine Gliederung nach Rechtsgebieten möglich.

**KONTINUIERLICHE WEITERBILDUNG: EIN «MUST».** Um Ihre Effizienz weiter zu steigern, präsentieren wir Ihnen in der E-Mail von Jusletter juristische Veranstaltungen in der Rubrik «Agenda».

**IHRE KARRIERE VORANTREIBEN.** Eine passende Stelle zu finden ist nicht einfach. Der juristische Stellenmarkt Lawjobs – der grösste der Schweiz – wird jede Woche aktualisiert und bietet Ihnen attraktive Angebote. Die E-Mail von Jusletter veröffentlicht im Wochenrhythmus eine Übersicht der neuen Stellenausschreibungen.

**DAS FENSTER ZUM PUSH-SERVICE ENTSCHIEDE.** Die E-Mail von Jusletter beinhaltet eine Rubrik, die auf aktuelle Kommentierungen der Rechtsprechung im Push-Service Entscheide hinweist.

### PREISE.

1 Person CHF 165.-

Bis 5 Personen CHF 285.-

Bis 10 Personen CHF 380.-

Bis 20 Personen CHF 455.-

Exkl. MwSt.

Weitere Gruppenabonnemente auf Anfrage (Tel. 031 380 57 77).

Einfache Online-Anmeldemöglichkeit unter [www.jusletter.ch](http://www.jusletter.ch).

**JUSLETTER: DIE EINZIGARTIGE JURISTISCHE UNIVERSALZEITSCHRIFT – AUSSCHLIESSLICH ONLINE.**

[www.jusletter.ch](http://www.jusletter.ch)

### WEBLAW AG

Nils Guggi, lic.iur., Verlagsleiter, CyberSquare, Laupenstrasse 1, 3008 Bern  
T +41 31 380 57 77, F +41 31 380 57 78, [info@weblaw.ch](mailto:info@weblaw.ch)



# Executive Master of European and International Business Law

Die Universität St.Gallen HSG, eine der führenden Wirtschaftsuniversitäten Europas, bietet seit 1996 ein anspruchsvolles Masterstudium mit dem Schwerpunkt Europäisches und Internationales Wirtschaftsrecht. Der berufsbegleitende, 18-monatige Studiengang «Executive M.B.L.-HSG» zeichnet sich aus durch:

- Internationalität, globale Ausrichtung und Praxisbezug
- Blockveranstaltungen in Europa, den USA und China
- Hochkarätige Dozentinnen und Dozenten aus Praxis und Forschung
- Weltweites Kontakt- und Karrierenetzwerk der Universität St.Gallen

## Universität St.Gallen Executive M.B.L.-HSG

Dufourstrasse 59  
CH-9000 St.Gallen  
Tel. +41 71 224 26 16  
Fax +41 71 224 26 11  
mblhsg@unisg.ch  
www.mbl.unisg.ch



**Nächster Studienbeginn: 24. Mai 2009**

## Zivil- und Wirtschaftsrecht

### **Erste Hauptversammlung und Veranstaltung des DSJV in der Westschweiz**

Zugleich: Tagungsbericht zu der Veranstaltung „Foreign Takeover of Swiss Listed Companies: Barbarians at the Gate?“

*Von Dr. Dirk Langer, Rechtsanwalt, Genf*

Am 11. April 2008 führte die DSJV eine Hauptversammlung und Vortragsveranstaltung in Genf durch und damit erstmals in der französischsprachigen Westschweiz – ein seit langem geplantes Vorhaben, um dem Anspruch gerecht zu werden, nicht nur eine Vereinigung für den deutschsprachigen Raum zu sein. Herr Dr. Bernd Ehle, Rechtsanwalt und DSJV-Vorstandsmitglied in Genf, stellte der vorwiegend lokalen Zuhörerschaft die Vereinigung und sodann den Redner des Abends vor: Prof. Luc Thévenoz ist Rechtsprofessor an der Universität Genf und Direktor des Centre de droit bancaire et financier. Er war von 2001-2007 Mitglied der Eidgenössischen Bankenkommision (EBK) und leitet seit dem 1. Januar 2008 als Präsident die Übernahmekommision (UEK). Prof. Thévenoz hielt seinen englischsprachigen Vortrag, dem eine lebhaftige Debatte folgte, im historischen Salon Alabama des Hôtel de la Paix, direkt am Genfer See. Das Thema seines Vortrags griff eine sowohl in der Schweiz als auch in Deutschland geführte Diskussion auf:

#### **Foreign Takeover of Swiss Listed Companies: Barbarians at the Gate?**

Nach Auffassung von Prof. Thévenoz besteht kein Bedarf nach speziellen Regelungen zur Abwehr der Übernahmeübernahme wesentlicher Unternehmensbeteiligungen Beteiligungen oder gar ganzer schweizerischer Unternehmen durch ausländische Investoren. Die geltenden, jüngst verschärften Vorschriften, die Investoren gleichwelcher Nationalität zur rechtzeitigen Offenlegung ihrer Absichten zwingen, genügen zur Sicherung des öffentlichen Interesses an Transparenz und der Sicherung eines freien Wettbewerbs. Die Schweiz strebt an, ein attraktiver Standort für ausländische Investitionen zu bleiben; ihrer exportorientierten Wirtschaft ist an der Möglichkeit un-

behinderten Erwerbs ausländischer Beteiligungen gelegen.

Die Diskussion wurden durch Aufkäufe von Unternehmen bzw. massgeblichen Beteiligungen durch bis dahin unbekannte ausländische Investorengruppen, Hedge- und Investmentfonds sowie neuerdings vermehrt auch Staatsfonds („sovereign wealth funds“) – vor allem aus dem Nahen und Fernen Osten – ausgelöst. Die Öffentlichkeit habe ein legitimes Interesse zu erfahren, ob vom Investor eine industrielle oder finanzielle, kurz- oder langfristige Beteiligung angestrebt werde. Die genannten Investorentypen seien in der Lage, ihre Entscheidungen kurzfristig ohne interne oder externe Diskussionen zu fällen, verfügten über erhebliches Kapital, unterlägen aber kaum Transparenzpflichten oder staatlicher Aufsicht. Sie würden angesichts ihrer potentiellen Einflussmöglichkeiten auf die heimischen Unternehmen daher teilweise äusserst argwöhnisch betrachtet oder sogar Ängste hervorrufen. Hedge Funds strebten eher nach kurzfristigen Anlagen und der Realisierung hoher Gewinne, staatliche Beteiligungsfonds hingegen wohl eher nach langfristigen Anlagen; die typische Interessenlage von Investment Funds liesse sich eine typische Interessenlage schwerer ermitteln.

Der Verhinderung des heimlichen Erwerbs erheblicher Beteiligungen und der Gleichstellung der Aktionäre dient eine Meldepflicht des Erwerbers sowie der Aktiengesellschaft nach Art. 20 des Bundesgesetzes über die Börsen und den Effektenhandel. Seit dem 1. Dezember 2007 wird diese Meldepflicht bereits durch das Erreichen einer Beteiligung von drei (zuvor fünf) Prozent ausgelöst. Verstösse können auf Antrag der Regulierungsbehörde durch die Suspendierung der Stimmrechte für einen Zeitraum von bis zu fünf Jahren sanktioniert werden. Dem Erwerb von Aktien sind – neu – die Umwandlung von Partizipations- und Genussscheinen sowie Genussscheinen und die Ausübung von Optionen gleichgestellt. Satzungsmässige Höchstbeteiligungen und Stimmrechtsbeschränkungen lassen sich zwar durch die Verweigerung der Registrierung von Namensaktien und der Ausübung von Stimmrechten durchsetzen; die Verweigerung der Eintragung hindert jedoch die Wirksamkeit des Anteilerwerbs und damit das Recht des Erwerbers auf eine Beteiligung am Unternehmensgewinn. Derartige Stimmrechtsbeschränkungen lassen sich u.a. durch Aktionärsbindungsverträge umgehen und schliesslich durch die Abfindung der anderen Aktionäre beseitigen.

Ziel der geltenden Regelungen für Unternehmensübernahmen ist es, den Markt für inländische wie ausländische Investoren offenzuhalten, im Sinne eines „level playing field“. Die Befugnis des Managements zu Abwehrmassnahmen ist ab der öffentlichen Ankündigung des Angebots eingeschränkt. Für Übernahmen durch ausländische Investoren bestehen keine besonderen Hürden – sie werden nicht und sollten auch in Zukunft nicht als „Barbaren“ angesehen werden, gegen die sich die Schweiz zu schützen hätte. Die Schweiz sei schliesslich selbst auf die Offenhaltung fremder Märkte für Auslandsinvestitionen schweizerischer Unternehmen angewiesen. Zudem gebe es in der Schweiz nur wenige Bereiche, die im nationalen Interesse absolut gegen ausländische Investoren geschützt werden müssten.

Abschliessend wies Prof. Thévenoz auf die Diskussionen über internationale Verhaltensregeln für Staatsfonds im Rahmen des Internationalen Währungsfonds und der OECD hin.

### ***Die Rechtsstellung im Erbfall - unter Berücksichtigung des Güterrechts und der Rechtswahl - von Deutschen in der Schweiz und Schweizern in Deutschland***

*Direktor des Amtsgerichts a. D. Dr. Winfried Delitzsch,  
Lausanne/Bremen*

Seit Inkrafttreten des sektoriellen Abkommens Schweiz – EU über die Personenfreizügigkeit können Deutsche in der Schweiz und Schweizer in Deutschland mit ihren Familienmitgliedern grundsätzlich ihren Arbeitsort und ihr Wohnsitz frei wählen und haben dort Anspruch auf dieselbe Behandlung wie Inländer. Dieser erleichterte Zugang hat in den letzten Jahren dazu geführt, dass vermehrt Schweizer nach Deutschland, vor allem aber Deutsche in größerer Zahl in die Schweiz eingereist sind, um ihr weiteres Leben in dem jeweils anderen Land zu planen und zu gestalten. Damit stellt sich auch die Frage nach einer fundierten Regelung des Erbfall, die in beiden Ländern Bestand hat.

Im Folgenden wird deshalb in Teil 1 das internationale Erbrecht unter Berücksichtigung des Güterrechts und der Rechtswahl in beiden Ländern und in Teil 2 insbesondere das Ehegatte-

nerbrecht in Deutschland und der Schweiz rechtsvergleichend vorgestellt.

### **Teil 1: Das internationale Erbrecht unter Berücksichtigung des Güterrechts in beiden Ländern**

1. Das anzuwendende Recht für die Rechtsnachfolge von Todes wegen bestimmt sich nach den internationalen Privatrechten Deutschlands und der Schweiz, das keine zwischenstaatlichen Beziehungen zwischen beiden Staaten schafft, sondern jeweils als innerstaatliches Recht die maßgebende Privatrechtsordnung bei Sachverhalten mit Auslandsberührung darstellt. Das internationale Privatrecht besteht deshalb aus sogenannten Kollisionsnormen, die mit Hilfe bestimmter Anknüpfungspunkte das in der Sache anzuwendende Recht vorgeben.

Das internationale Privatrecht ist in Deutschland im Einführungsgesetz zum Bürgerlichen Gesetzbuch - EGBGB - Erster Teil, 2. Kapitel, Art. 3 bis 46 - und in der Schweiz als Gesamtkodifikation, das auch die Zuständigkeit sowie die Anerkennung und Vollstreckung ausländischer Entscheidungen unter dem Vorbehalt völkerrechtlicher Verträge erfasst, in dem Bundesgesetz über das internationale Privatrecht - IPRG - geregelt, wobei die Bestimmungen über das internationale Erbrecht in beiden Staaten durch das Haager Übereinkommen vom 5. Oktober 1961 über das auf die Form letztwilliger Verfügungen anwendbare Recht ergänzt wird (Art. 26 Abs. 1 - 3 EGBGB übernimmt im Interesse der Übersichtlichkeit des deutschen internationalen Privatrechts den wesentlichen kollisionsrechtlichen Inhalt des Übereinkommens - Palandt-Heldrich, 67. Auflage 2008, EGBGB, Art. 26, Rdnr. 1).

2. Während in Deutschland die Rechtsnachfolge von Todes wegen dem Heimatrecht und damit nach dem Staatsangehörigkeitsprinzip gemäß Art. 25 Abs. 1 EGBGB dem Recht des Staates unterliegt, dem der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes angehörte, hat sich die Schweiz als Anknüpfungspunkt für das am letzten Wohnsitz des Erblassers geltende Recht entschieden.

Nach der Legaldefinition in Art. 20 Abs. 1 lit. a IPRG ist „Wohnsitz“ der Ort, an dem sich eine Person mit der Absicht des dauernden Verbleibens

aufhält. Von der Rechtsprechung des BGer bestimmten objektivierten Sichtweise ist entscheidend, „ob die Person den Ort, an dem sie weilt, in einer für Dritte erkennbaren Weise zum Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen gemacht hat oder zu machen beabsichtigt“ (BGE 119 II 65). Damit kann bereits am ersten Tag des Aufenthalts ein Wohnsitz begründet werden.

a) Dementsprechend untersteht der Nachlass eines deutschen Erblassers mit letztem Wohnsitz in der Schweiz nach Art. 90 Abs. 1 IPRG grundsätzlich dem schweizerischen Recht. Hiervon ausgenommen sind im Ausland gelegene Nachlassgrundstücke, wenn sich gemäß Art. 86 Abs. 2 IPRG der Belegenheitsstaat insoweit die ausschließliche Zuständigkeit vorbehalten hat und kein Schweizer Recht anwendet.

Deutschland hat von diesem Vorbehalt keinen Gebrauch gemacht. Er wäre nach der Systematik des deutschen internationalen Privatrechts auch überflüssig, da nach dem Staatsangehörigkeitsprinzip für den gesamten Nachlass stets deutsches Recht - also das Heimatrecht des Erblassers - anzuwenden ist. Die abweichende Anknüpfung des schweizerischen Kollisionsrechts an den letzten Wohnsitz des Erblassers ist aus deutscher Sicht unbeachtlich, da sie kein nach Art. 3 Abs. 3 EGBGB zu beachtendes Sonderstatut, sondern ein abweichendes Gesamtstatut darstellt, womit das internationale wie materielle Erbrecht der Schweiz, das keine einschlägigen Sonderregelungen enthält, für deutsche Behörden und Gerichte nicht relevant ist (Lorenz, Disharmonie in dt.-schw. internationalen Erbrecht, DNotZ 1993, 148, 154). Dies gilt gleichermaßen für den schweizerisch-deutschen Doppelbürger, da die Rechtsstellung als Deutscher gemäß Art. 5 Abs. 1 Satz 2 EGBGB stets Vorrang hat, und zwar auch dann, wenn die Beziehung zur Schweiz wesentlich enger ist. Insofern stellt das Gesetz das Interesse an Rechtsklarheit und Praktikabilität über das Interesse an der Maßgeblichkeit der sachnäheren Rechtsordnung (Palandt-Heldrich, 67. Auflage 2008, EGBGB, Art. 5 Rdnr. 3), wobei jedoch durch Rechtswahl bei den allgemeinen und güterrechtlichen Wirkungen der Ehe nach Art. 14 Abs. 2; 15 EGBGB auch die Anknüpfung an die schweizerische Rechtsordnung gestattet ist (vgl. Palandt-Heldrich, 67. Auflage 2008, EGBGB, Art. 5, Rdnr. 5).

b) In der Schweiz sieht Art. 91 Abs. 1 IPRG bei einem Erblasser mit letztem Wohnsitz im Aus-

land eine Gesamtverweisung auf das Wohnsitzrecht – also einschließlich des Kollisionsrechts des Wohnsitzstaates – vor. Zusätzlich zu dieser grundsätzlichen Regelung enthält Art. 91 Abs. 2 IPRG als einseitige Kollisionsnorm eine besondere Anknüpfung für Auslandsschweizer, wonach der Erbfall dem schweizerischen Recht unterliegt, sofern und soweit im konkreten Fall eine Heimatzuständigkeit nach Art. 87 Abs. 2 IPRG besteht. Da es demnach auch für Auslandsschweizer bei fehlender Zuständigkeit nach Art. 87 Abs. 2 IPRG bei der Anknüpfung an den letzten Wohnsitz im Ausland gemäß Art. 91 Abs. 1 IPRG verbleibt, kommt es im schweizerisch - deutschen Verhältnis ebenfalls zu divergierenden Ergebnissen.

Für den Nachlass eines Schweizer Erblassers mit letztem Wohnsitz in Deutschland verweist Art. 25 EGBGB auf schweizerisches Recht. Diese Gesamtverweisung gemäß Art. 4 Abs. 1 Satz 1 EGBGB, die das schweizerische Kollisionsrecht einschließt, führt über Art. 91 Abs. 1 IPRG zu einer Rückverweisung auf deutsches Recht, welche aus deutscher Sicht entsprechend Art. 4 Abs. 1 Satz 2 EGBGB ungeachtet ihrer Qualität als Gesamtverweisung abzuberechnen ist. Damit findet deutsches materielles Erbrecht Anwendung (Lorenz, aaO, Seite 148, 152).

Dem entgegenstehend verweist aus Schweizer Sicht das nach Art. 91 Abs. 1 IPRG berufene deutsche Kollisionsrecht auf schweizerisches Recht mit der Maßgabe zurück, dass die Verweisungskette ungeachtet der Tatsache, dass die Rückverweisung ihrerseits Gesamtverweisung ist, ebenfalls abzuberechnen ist. Es sind dann die erbrechtlichen Bestimmungen der Schweizer Rechtsordnung anzuwenden. Diese Divergenz tritt bei einem schweizerisch-deutschen Doppelbürger nicht auf, da die Schweiz in Art. 23 Abs. 2 IPRG für die Bestimmung des anwendbaren Rechts die Angehörigkeit zu dem Staat als maßgebend betrachtet, mit dem die Person entsprechend Art. 20 IPRG am engsten verbunden ist.

c) Im Ergebnis käme es deshalb sowohl für den Nachlass eines deutschen Erblassers mit letztem Wohnsitz in der Schweiz als auch für den Nachlass eines Schweizer Erblassers mit letztem Wohnsitz in Deutschland - jeweils mit Nachlassvermögen in dem anderen Land - zur faktischen Nachlassspaltung, da ein deutscher Erbschein, der die Anwendung deutschen Rechts bestimmt, als nicht aus dem Wohnsitzstaat stammende Urkunde

in der Schweiz und umgekehrt eine schweizerische Erbenbescheinigung, die die Erbfolge nach schweizerischem Recht vorsieht, in Deutschland nicht durchsetzbar wären. Bei der Nachlassplanung sich der Auffassung anzuschließen, dass ein deutscher Erbschein in der Schweiz nach Art. 96 Abs. 1 lit. a IPRG anerkannt wird und gemäß Art. 27 Abs. 3 IPRG dem Verbot der *révision au fond* unterliegt, also sachlich nicht überprüft werden kann (Bucher, *Les successions en droit international privé suisse*, SemJud 1989, 457, 465), dürfte ohne zulässige Rechtswahl immer mit einem Risiko behaftet sein.

3. Das damit bestehende Problem, den Nachlass zwei unterschiedlichen Rechtsordnungen unterwerfen zu müssen, kann testamentarisch durch eine umfassende Rechtswahl beseitigt werden, die dem Testator darüber hinaus die Möglichkeit bietet, das für seine Nachlassplanung vorteilhaftere Erbrecht zu bestimmen.

a) Ein deutscher Staatsangehöriger mit letztem Wohnsitz in der Schweiz kann entsprechend Art. 90 Abs. 2 IPRG deutsches Recht wählen und dadurch die faktische Nachlassspaltung vermeiden, da auch die Schweizer Behörden deutsches materielles Recht anwenden und ein deutscher Erbschein dann gemäß Art. 96 Abs. 1 lit. a IPRG problemlos anerkannt wird.

Diese Rechtswahl ist jedoch hinfällig, wenn der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes nicht mehr deutscher Staatsangehöriger ist oder zusätzlich das Schweizer Bürgerrecht erworben hat (Art. 90 Abs. 2 IPRG). Da Deutschland das bislang geltende Prinzip, doppelte Staatsangehörigkeiten grundsätzlich nicht hinzunehmen, seit dem 28.08.2007 für den Erwerb der Staatsangehörigkeit eines anderen Mitgliedstaates der EU und der Schweiz aufgegeben hat, demnach jetzt neben der eigenen Staatsangehörigkeit diese weiteren Staatsangehörigkeiten zulässt (Art. 25 Abs. 1 StAG), ist davon auszugehen, dass - insbesondere bei gemischt nationalen Ehen im Wege der jeweiligen erleichterten Einbürgerungsmöglichkeiten - die Zahl schweizerisch-deutscher Doppelbürger deutlich ansteigen wird. Dies kann - wie noch dargelegt wird - für den überlebenden Ehegatten erbrechtlich von Nachteil sein.

b) Die Rechtswahl eines Schweizer Bürgers mit letztem Wohnsitz in Deutschland zugunsten seines Heimatrechts wird zunächst vom deutschen inter-

nationalen Privatrecht ignoriert. Die objektive Anknüpfung an das Heimatrecht des Erblassers nach Art. 25 EGBGB führt aber zu einer Annahme der Verweisung durch das schweizerische internationale Privatrecht, welches die Rechtswahl nach Art. 91 Abs. 2 i. V. mit Art. 87 Abs. 2 IPRG sanktioniert. Er kann auch deutsches Recht wählen, da die Weiterverweisung auf das Heimatrecht in Art. 25 Abs. 1 EGBGB gemäß Art. 4 Abs. 1 EGBGB auch die Anwendung des schweizerischen internationalen Privatrechts erfasst, das trotz gewisser Bedenken des Pflichtteilschutzes Auslandsschweizern nach Art. 91 Abs. 2 i. V. mit Art. 87 Abs. 2 IPRG die Wahl des Wohnsitzrechts ermöglicht (Lorenz, aaO, Seite 148, 155 f).

Hat der Schweizer Bürger zusätzlich die deutsche Staatsangehörigkeit erworben, führt Art. 25 EGBGB unmittelbar zur Anwendung deutschen Rechts, da die Rechtsstellung als Deutscher nach Art. 5 Abs. 1 Satz 2 EGBGB - wie dargelegt - vorgeht. Dem entspricht der in Art. 23 Abs. 2 IPRG normierte Grundsatz der effektiven Staatsangehörigkeit, der aber nicht für die Begründung des Heimatgerichtsstandes nach Art. 23 Abs. 1 IPRG gilt, da das anwendbare Recht hier nach Art. 91 Abs. 2 i. V. mit Art. 87 Abs. 2 IPRG an die Zuständigkeit gekoppelt ist. Unterstellt deshalb der schweizerisch-deutsche Doppelbürger seinen gesamten Nachlass dem schweizerischen Recht, kommt es auch weiterhin zur faktischen Nachlassspaltung.

c) Die Rechtswahl erfolgt durch letztwillige Verfügung - handschriftliches oder öffentliches Testament - oder - in der Schweiz ausdrücklich in Art. 95 Abs. 2 IPRG geregelt - in einem Erbvertrag. Für die Form der letztwilligen Verfügung oder anderer Verfügungen von Todes wegen, beispielsweise in einem Ehe- oder Grundstücksübertragungsvertrag, ist das Haager Übereinkommen vom 5. Oktober 1961 über das auf die Form letztwilliger Verfügungen anwendbare Recht - TestÜbk - maßgebend (Deutschland: BGBI. 1965 II 1144; Schweiz: SR 0.211.312.1, siehe auch Art. 93 IPRG), wobei Art. 26 Abs. 1 bis 3 trotz seines Standorts im EGBGB staatsvertragsrechtlichen Charakter hat (Palandt-Heldrich, 67. Aufl. 2008, EGBGB, Art. 26, Rdnr. 1).

Für die Testamentsform steht als Anknüpfung insbesondere das Recht des Staates zur Verfügung, dem der Erblasser zum Zeitpunkt der letztwilligen Verfügung oder seines Todes angehörte oder das Recht des Ortes, an dem der Erblasser letztwillig

verfügt hat. Das Abkommen löst generell die Formfrage vom Erbstatut mit der Folge, dass für die Formgültigkeit die Vorschriften des ansonsten als Erbstatut berufenen Rechts außer Betracht bleiben (BGH, Urteil vom 28.09.1994 – IV ZR 95/93). Das Abkommen bezweckt, alle Verfügungen von Todes wegen zu begünstigen und dem Erblasser die Möglichkeit zu geben, letztwillig über den auch im Ausland vorhandenen Nachlass formgültig zu verfügen.

4. Da dem Schweizer Erbrecht sowohl das korrespondierende als auch das gemeinschaftliche Testament unbekannt ist (Gültigkeit des einen Testaments hängt von der Gültigkeit des anderen Testaments ab), bestimmt Art. 95 Abs. 3 IPRG, dass gegenseitige Verfügungen von Todes wegen - im Zeitpunkt der Testamentserrichtung - dem Wohnsitzrecht jedes Verfügenden oder dem von ihnen gewählten gemeinsamen Heimatrecht inhaltlich entsprechen müssen. Ein gemeinschaftliches Testament – „Berliner Testament“ gemäß § 2267 BGB – oder ein Erbvertrag mit gegenseitigen Verfügungen deutscher Ehegatten sind in der Schweiz deshalb nur gültig, wenn beide im Zeitpunkt der Verfügung einen Wohnsitz in Deutschland hatten oder bei Wohnsitz beider in der Schweiz in dem dort errichteten gemeinschaftlichen Testament den gesamten Nachlass durch Rechtswahl dem deutschen Recht unterstellt haben.

5. Nach den internationalen Güterrechten Deutschlands und der Schweiz (Gesamtdarstellung bei Schwenger, Grundlagen des materiellen und internationalen Ehegüterrechts in der Schweiz, DNotZ 1991, 419, 429 ff) unterstehen die güterrechtlichen Verhältnisse in erster Linie dem von den Ehegatten gewählten Recht.

Wählbar sind in Deutschland nach Art. 15 Abs. 2 EGBGB das Recht des Staates, dem einer der Ehegatten angehört, das Recht des Staates, in dem einer von ihnen seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat oder nach der „lex rei sitae“ für Liegenschaften das Recht des Lageortes. In der Schweiz ist nach Art. 52 Abs. 2 IPRG das Recht des Wohnsitzes zur Zeit der Eheschließung, das Recht des ersten Ehemohnsitzes sowie das Recht eines der Heimatstaaten der Ehegatten maßgebend. Bei Doppelstaaten bleibt die Effektivität der Staatsangehörigkeit außer Betracht, in Deutschland allerdings nur mit der Einschränkung, dass beide Ehegatten entsprechend Art. 15 Abs. 1; 14 Abs. 2

EGBGB dem Recht eines der beiden Staaten angehören müssen.

Die Rechtswahl muss, wenn sie in Deutschland vorgenommen wird, nach Art. 15 Abs. 3 i. V. mit Art. 14 Abs. 4 EGBGB notariell beurkundet werden. In der Schweiz muss die Rechtswahl gemäß Art. 53 Abs. 1 IPRG schriftlich erfolgen oder sich eindeutig aus dem nach Art. 184 ZGB ebenfalls öffentlich zu beurkundeten Ehevertrag ergeben. Ansonsten untersteht die Rechtswahl in ihrer Wirksamkeit in beiden Ländern nach Art. 14 Abs. 4 Satz 2 EGBGB und nach Art. 53 Abs. 1 Satz 2, 56 IPRG dem gewählten Recht. Haben die Ehegatten keine Rechtswahl getroffen, richten sich die güterrechtlichen Verhältnisse nach den Kaskadenanknüpfungen des Art. 14 Abs. 1 EGBGB und des Art. 54 IPRG, also in Deutschland nach ihrem gemeinsamen Staatsangehörigkeitsrecht, sonst nach dem gemeinsamen gewöhnlichen Aufenthalt, hilfsweise nach dem Recht des Staates, dem die Ehegatten gemeinsam am engsten verbunden sind, und in der Schweiz nach dem Recht des gemeinsamen, hilfsweise des letzten gemeinsamen Wohnsitzstaates, hilfsweise nach ihrem gemeinsamen Heimatrecht.

Während in Deutschland die Verweisung gemäß Art. 4 Abs. 1 EGBGB das internationale Privatrecht des anderen Staates einschließt, ist in der Schweiz die Verweisung nach Art. 14 Abs. 1 IPRG Sachnormverweisung mit der Konsequenz, dass bei Versagen der Anknüpfungspunkte gemäß Art. 54 Abs. 3 IPRG die Gütertrennung des schweizerischen Rechts gilt.

6. Verlegen die (deutschen) Partner einer in Deutschland eingetragenen Lebenspartnerschaft ihren Wohnsitz in die Schweiz, kommt nach Art. 65a, 54 Abs. 1 lit. a, 55 Abs. 1 IPRG schweizerisches Recht mit der Maßgabe zur Anwendung, dass zwischen ihnen abweichend vom deutschen Recht, das nach § 6 Lebenspartnerschaftsgesetz den Güterstand der Zugewinnngemeinschaft vorsieht, Gütertrennung besteht. Die sich daraus ergebenden - in Teil 2 dargestellten -erbrechtlichen Konsequenzen lassen sich nur durch die schriftliche oder in einem Lebenspartnerschaftsvertrag vorgenommene - öffentlich beurkundete - Wahl deutschen Rechts entsprechend Art. 55 IPRG, § 7 LPartG vermeiden.

Für (Schweizer) Bürger, die eine in der Schweiz eingetragene Lebenspartnerschaft eingehen und

dann ihren Wohnsitz in Deutschland nehmen, bestimmt Art. 17b Abs. 1 Satz 1 EGBGB, dass u.a. die güterrechtlichen Wirkungen den Sachvorschriften des Register führenden Staates - also der Schweiz - unterliegen. Damit verweist diese Kollisionsnorm - anders als Art. 25 Abs. 1 EGBGB - unter Ausklammerung des schweizerischen internationalen Privatrechts nur auf das materielle Ehegüterrecht der Schweiz mit der Maßgabe, dass eine Rückverweisung nach Art. 4 Abs. 1 EGBGB auf deutsches Recht nicht möglich ist und es demnach grundsätzlich bei der Gütertrennung mit den damit verbundenen erbrechtlichen Konsequenzen verbleibt, es sei denn, die beiden Partner machen von der auch nach schweizerischem Recht möglichen Rechtswahl Gebrauch und vereinbaren gemäß Art. 65a, 52 IPRG i. V. mit Art. 25 PartG durch öffentlich beurkundeten Vermögensvertrag, dass das Vermögen entsprechend den Bestimmungen über die Errungenschaftsbeteiligung (Art. 196 - 219 ZGB) geteilt wird.

## **7. Im Ergebnis bleibt festzuhalten:**

### a) Für den Güterstand der Ehegatten

#### aa) Ohne Rechtswahl

- in Deutschland: Kaskadenanknüpfung nach Art. 15 i. V. mit Art. 14 Abs. 1 EGBGB

- in der Schweiz: Kaskadenanknüpfung nach Art. 54 IPRG

#### bb) Mit Rechtswahl

- in Deutschland: Recht des Staates nach Staatsangehörigkeit, nach gewöhnlichem Aufenthaltsort oder nach Lageort des unbeweglichen Vermögens

- in der Schweiz: Recht des Staates nach Wohnsitz oder nach Heimatrecht

### b) Für den Güterstand von Lebenspartnerschaften

#### aa) Ohne Rechtswahl

- in Deutschland eingetragene Lebenspartnerschaft mit Wohnsitz in der Schweiz: schweizerisches Recht (Gütertrennung)

- in der Schweiz eingetragene Lebenspartnerschaft mit Wohnsitz in Deutschland: schweizerisches Recht (Gütertrennung)

#### bb) Mit Rechtswahl

- in Deutschland eingetragene Lebenspartnerschaft mit Wohnsitz in der Schweiz: deutsches Recht (Zugewinnngemeinschaft)

- in der Schweiz eingetragene Lebenspartnerschaft mit Wohnsitz in Deutschland: schweizerisches Recht (Errungenschaftsbeteiligung)

### c) Für das jeweils anzuwendende nationale Erbrecht

aa) Ohne Rechtswahl mit letztem Wohnsitz in der Schweiz

- Deutscher Staatsangehöriger: faktische Nachlassspaltung

- Schweizerisch-deutscher Doppelbürger: faktische Nachlassspaltung

bb) Ohne Rechtswahl mit letztem Wohnsitz in Deutschland

- Schweizer Bürger: faktische Nachlassspaltung

- Schweizerisch-deutscher Doppelbürger: deutsches Recht

cc) Mit Rechtswahl mit letztem Wohnsitz in der Schweiz

- Deutscher Staatsangehöriger: deutsches Recht

- Schweizerisch-deutscher Doppelbürger: nicht möglich

dd) Mit Rechtswahl mit letztem Wohnsitz in Deutschland

- Schweizer Bürger: deutsches oder schweizerisches Recht

- Schweizerisch-deutscher Doppelbürger: deutsches Recht (oder schweizerisches Recht, dann aber Nachlassspaltung)

## ***Auslegung des Freizügigkeitsabkommens zwischen EG und Schweiz***

Der BGH hat dem EuGH die Frage vorgelegt, ob ein Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot vorliegt, wenn schweizerische Landwirte mit Betriebssitz in der Schweiz in Deutschland als Nichtlandwirte behandelt werden.

Die Antragsteller sind schweizerische Landwirte mit Betriebssitz in der Schweiz, die in Deutschland gelegenes Ackerland anpachteten. Das Landwirtschaftsamt beanstandete die Pachtverträge, das Amtsgericht hat sie aufgehoben; das Oberlandesgericht hat die sofortigen Beschwerden der Antragsteller zurückgewiesen. Dagegen richten sich ihre Rechtsbeschwerden.

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BGH sind schweizerische Landwirte in Deutschland wie Nichtlandwirte zu behandeln mit der Folge, dass Verträge, mit denen sie Ackerflächen in Deutschland anpachten, zu beanstanden sind, wenn die Flächen deutschen Landwirten entzogen werden (BGH, Beschl. v. 14.05.1987 - BLw 15/86 - BGHZ 101, 95). Die Antragsteller vertreten die Ansicht, diese Rechtsprechung könne nach Inkrafttreten des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits über die Freizügigkeit (ABl. 2002, L 114, 6) am 01.06.2002 nicht aufrechterhalten werden, weil sie dem in Art. 15 des Anhangs I zu dem Abkommen verankerten Gleichbehandlungsgebot widerspreche.

Der BGH hat die Rechtsbeschwerdeverfahren ausgesetzt und – der Verpflichtung aus Art. 234 EG-Vertrag folgend – dem EuGH die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob nach Art. 15 Abs. 1 des Anhangs I zu dem Freizügigkeitsabkommen nur Selbstständigen hinsichtlich des Zugangs zu einer selbstständigen Erwerbstätigkeit und deren Ausübung eine Behandlung zu gewähren ist, die nicht weniger günstig ist als die den eigenen Staatsangehörigen gewährte Behandlung, oder ob dies auch für selbstständige Grenzgänger gilt.

Nach Auffassung des BGH – Senat für Landwirtschaftssachen – ist es fraglich, ob sich die Antragsteller auf das Gleichbehandlungsgebot berufen können.

Nach Ansicht des Gerichts dürfen nach dem Wortlaut des Abkommens nur schweizerische Selbstständige, die ihren Betriebssitz nach Deutschland verlegen, nicht schlechter als Inländer behandelt werden; bei den Antragstellern handele es sich jedoch um selbstständige Grenzgänger, die ihren Betriebssitz in der Schweiz beibehalten. Für eine Ausdehnung des Gleichbehandlungsgebotes auch auf selbstständige Grenzgänger spreche allerdings unter anderem die Zielsetzung des Abkommens, den Staatsangehörigen der anderen Vertragspartei gleiche Lebens-, Beschäftigungs- und Arbeitsbedingungen einzuräumen wie Inländern.

### ***Leibrentenversicherung über die deutsche Niederlassung einer schweizerischen Versicherungsgesellschaft auf Gegenseitigkeit; Auskunftsanspruch des Versicherungsnehmers über die Gewinnermittlung und gerichtliche Bestimmung einer Überschussbeteiligung; Anspruch des Versicherungsnehmers auf finanziellen Ausgleich nach Umwandlung der schweizerischen Muttergesellschaft in eine Aktiengesellschaft***

BGH, Beschl. v 7.11.2007, NJW-RR 2008, 193

1. Dem Versicherungsnehmer in einer Leibrentenversicherung, durch die er nach Maßgabe des jeweiligen von der Aufsichtsbehörde genehmigten Geschäftsplans am Überschuss in Form einer Zusatzrente beteiligt ist, stehen keine Ansprüche auf Auskunftserteilung über die Gewinnermittlung seit Ende 1996 und auf einen weiteren durch den Gericht nach [§ 315 Abs. 3 S. 2 BGB](#) zu bestimmenden Betrag zu.

2. Hat der Versicherungsnehmer die Rentenversicherung bei einer deutschen Niederlassung einer schweizerischen Versicherungsgesellschaft auf Gegenseitigkeit geschlossen, hat er nach Umwandlung der Muttergesellschaft in eine Aktiengesellschaft keine Ansprüche auf einen finanziellen Ausgleich deshalb, weil ihm keine Anteilsrechte zugeteilt wurden. Dies folgt daraus, dass er weder Genosse noch Mitglied des schweizerischen Unternehmens war. Die deutsche Niederlassung dieses Unternehmens unterfällt dem deutschen Aufsichts- und Vertragsrecht und ihr Versicherungsbestand und Vermögen sind territorial gebunden.

**– Jahressteuergesetz 2009 –  
Das Rad dreht sich weiter –**

**Wichtige zu erwartende Änderungen im internationalen Steuerrecht der Bundesrepublik Deutschland**

*Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht/Steuerberater  
Marc H. Kotyrba, Freshfields Bruckhaus Deringer,  
Frankfurt am Main*

Am 19. September 2008 hat der Bundesrat seine Stellungnahme (BR-Drs. 545/08) zum Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2009 (18. Juni 2008) abgegeben, sodass das erneute Gesetzesreformvorhaben in Deutschland Gestalt annimmt. Der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2009 enthält umfangreiche Änderungen, die nahezu sämtliche Bereiche des deutschen Steuerrechts betreffen. Im Folgenden sollen jedoch ausschließlich die wichtigsten Änderungen des deutschen internationalen Steuerrechts dargestellt werden, da diese in besonderem Maße für den deutsch-schweizerischen Rechtsverkehr Relevanz gewinnen:

**Steuerpflichtig für ausländische Künstler**

Eine wichtige Änderung betrifft die steuerliche Erfassung von Einkünften von Steuerausländern, die in Deutschland im künstlerischen, sportlichen und artistischen Bereich tätig werden. Da es nach den meisten Doppelbesteuerungsabkommen (wie auch dem DBA Deutschland/Schweiz) für die Zuweisung des Besteuerungsrechts weniger darauf ankommt, ob die Einkünfte künstlerischer, sportlicher oder artistischer Natur sind, sondern vielmehr, ob diese unterhaltenden Charakter haben, wird nunmehr der Begriff des unterhaltenden Charakters auch in das deutsche innerstaatliche Steuerrecht übernommen. Einkünfte von Steuerausländern sollen danach zukünftig in Deutschland steuerpflichtig sein, wenn sie durch künstlerische, sportliche, artistische, *unterhaltende* o.ä. Darbietungen in Deutschland erzielt werden.

Erweitert wird die beschränkte Steuerpflicht darüber hinaus für die sog. sonstigen Einkünfte i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG. Auch hier werden zukünftig Einkünfte aus inländischen unterhaltenden Darbietungen von Steuerausländern erfasst. Nach der Gesetzesbegründung liegt der Grund für diese Erweiterung der deutschen Steuerpflicht darin, dass nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes Einkünfte eines beschränkt steuerpflichtigen

Künstlers in Deutschland, die dieser durch eine rein unterhaltende Darbietung erzielt, selbst aber keine eigene schöpferische Leistung darstellt (wie z.B. Teilnahme an einer Talkshow), nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. In Zukunft sollen daher sämtliche Einnahmen, soweit es sich um solche aus inländischen unterhaltenden Darbietungen handelt, der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland und damit der Besteuerung im Inland unterliegen.

**Ausdehnung des Gewerblichkeitsbegriffs auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Grundbesitz**

Zukünftig werden Einkünfte, die im Rahmen eines Gewerbebetriebes durch die Vermietung und Verpachtung oder die Veräußerung von Grundbesitz in Deutschland erzielt werden auch bei einem Steuerausländer grundsätzlich als gewerbliche Einkünfte eingestuft (§ 49 Abs. 1 Nr. 2f EStG-E). In der Praxis sollte diese Änderung jedoch wenigstens in den Fällen nicht zu einer zusätzlichen Belastung mit Gewerbesteuer führen, in denen es an einer Betriebsstätte in Deutschland fehlt.

**Beschränkte Steuerpflicht von Leistungen aus Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen**

Bestimmte Leistungen aus Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen, bei denen die zuvor geleisteten Beiträge nach der sog. nachgelagerten Besteuerung bei dem Steuerpflichtigen abzugsfähig gewesen sind, werden in den Katalog der bei ein in Deutschland beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte aufgenommen. Hintergrund hierfür ist es, dass somit die Besteuerung der Leistung in der Auszahlungsphase insbesondere auch bei Wegzögern sichergestellt wird.

Die besonderen Regelungen über den Verlustabzug (§ 10d EStG) sollen zukünftig für Steuerausländer insgesamt entfallen, d.h. sie finden auch dann keine Anwendung mehr, wenn die Verluste im wirtschaftlichen Zusammenhang mit inländischen Einkünften stehen.

**Änderungen des Steuertarifs für Ausländer**

Der bisher geltende Mindeststeuersatz von 25% für Steuerausländer soll durch die Anwendung der auch für Steuerinländer geltenden tariflichen Einkommensteuer nach § 32a EStG ersetzt werden (§ 50 Abs. 1 EStG-E). Zu beachten ist hierbei jedoch, dass der Grundfreibetrag (derzeitige Höhe EUR 7.664,00) nicht für Steuerausländer gelten soll. Auch ist weiterhin zu beachten, dass Betriebs-

ausgaben oder Werbungskosten nur insoweit abzugsfähig sind, als dass sie mit inländischen Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Hintergrund der Aufhebung der Mindeststeuer ist eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs, nach der die Anwendung der Mindeststeuer auf beschränkt Steuerpflichtige europarechtlichen Bedenken unterliegt. Die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte von Steuerausländern sollen im Rahmen einer Veranlagung zur beschränkten Einkommensteuerpflicht nicht mehr im Wege des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen sein.

### **Werbungskostenpauschale und Altersentlastungsbetrag für Steuerausländer**

Zukünftig sollen jedoch auch Steuerausländer von den in § 9a EStG genannten Werbungskostenpauschbeträgen profitieren können (beispielsweise von dem Werbungskostenpauschbetrag für Arbeitslohn in Höhe von EUR 920,00). Gleichzeitig soll auch der bisher schon für Steuerinländer geltende Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG) auch für Steuerausländer Anwendung finden. Nicht zugelassen wird jedoch die Anwendung des relativ neuen Abzugs für die Aufwendung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse (§ 35a EStG) auch für Steuerausländer (vgl. § 50 Abs. 1 EStG-E).

### **Erweiterte Ausnahmen von der Abgeltungswirkung deutscher Quellensteuern**

Wichtige geplante Neuregelungen stellen auch die erweiterten Ausnahmen von der Abgeltungswirkung bei Quellensteuern für Ausländer dar. Hiernach soll der Quellensteuerabzug in Deutschland keine Abgeltungswirkung haben,

- für Einkünfte aus einem inländischen Betrieb; wenn nachträglich das Fehlen der Voraussetzungen für eine unbeschränkte Steuerpflicht festgestellt wird;
- wenn im betreffenden Kalenderjahr für den Steuerpflichtigen sowohl eine unbeschränkte, als auch eine beschränkte Steuerpflicht bestand (wichtig für das Jahr des Wohnsitzwechsels);
- wenn bei einem Arbeitnehmer Werbungskosten, Sonderausgaben oder der Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag nach § 39a Abs. 1 Nr. 7 EStG auf einer Lohnsteuerbescheinigung eingetragen sind; und
- wenn die Veranlagung zur Einkommensteuer beantragt wird.

Die potentielle Veranlagung ist jedoch zum einen nur für beschränkt Steuerpflichtige aus EU-/EWR-Staaten und zum anderen sachlich nur für Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit oder für andere ganz bestimmte der Steuer unterliegenden Einkünfte vorgesehen (§ 50 Abs. 2 EStG-E).

### **Quellensteuer auf bestimmte inländische Einkünfte von Steuerausländern**

Die bisherige Regelung des § 50a EStG enthält einen Katalog von Einkünften, bei denen die beschränkte Steuerpflicht im Wege des Einbehalts von Quellensteuer abgeltend durchgeführt wird. Dieser Einkünftekatalog soll modifiziert werden. Hiernach unterliegen im Wesentlichen folgende Einkünfte zukünftig einer abgeltenden Quellensteuer:

- Einkünfte aus inländischen künstlerischen, sportlichen, artistischen, unterhaltenden o.ä. Darbietungen, einschließlich der Einkünfte aus anderen mit diesen Leistungen zusammenhängende Leistung, es sei denn, es handelt sich um Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, die bereits im Steuerabzug vom Arbeitslohn unterliegen;
- Einkünfte aus der Verwertung solcher inländischen Darbietung;
- Einkünfte aus der zeitlich befristeten Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten, insbesondere von Urheberrechten, gewerblichen Schutzrechten, gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen u.ä. Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten, wie z.B. Plänen, Mustern und Verfahren; und
- Aufsichtsratsvergütungen.

Nicht mehr dem Steuerabzug sollen künftig demnach die Einkünfte unterliegen:

- aus der inländischen Verwertung ausländischer Darbietungen, für die nach dem Doppelbesteuerungsabkommen regelmäßig ein Besteuerungsrecht des Quellensteuerstaates fehlt und
- aus der Überlassung beweglicher Sachen und der Veräußerung von Rechten, die zwar bisher grundsätzlich dem Steuerabzug unterliegen, aber regelmäßig aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens dem deutschen Besteuerungsrecht entzogen waren.

Der Steuerabzug bei den verbleibenden Einkünften von bisher bis zu 20% soll nunmehr auf einheitlich 15% gesenkt werden. Gleichzeitig soll ein Steuerabzug weiterhin nicht erhoben werden, wenn die Einnahmen aus einer Darbietung EU 250,00 nicht übersteigen (Freigrenze). Für die Aufsichtsratssteuer bleibt es jedoch bei einem Steuersatz von 30%. Im Anschluss an die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs soll weiterhin eine Regelung aufgenommen werden, nach der bei Einbehalt der Quellensteuer für Steuerausländer unter bestimmten Voraussetzungen Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden können. Die Neuregelung soll jedoch nur für beschränkt steuerpflichtige EU-/EWR-Staatsangehörigkeiten mit Ansässigkeit in einem EU-/EWR-Mitgliedstaat (oder entsprechende Körperschaften) gelten. Auch hier wird sich damit erneut die Diskussion ergeben, ob diese für EU-/EWR-Steuerpflichtige geltenden Vorschriften auch im Verhältnis zur Schweiz Anwendung finden können.

#### **Absenken des Quellensteuersatzes auf 15% für bestimmte Kapitalerträge**

Schon die Änderungen durch die Unternehmensteuerreform 2008 sehen vor, dass der Quellensteuersatz für bestimmte Kapitalerträge ausländischer, in Deutschland beschränkt steuerpflichtiger Körperschaften von 25% auf den Körperschaftsteuersatz in Höhe von 15% abgesenkt wird (§ 44a Abs. 9 EStG). Begünstigt hiervon sind insbesondere Dividenden aus inländischen Beteiligungen. Zu beachten ist hierbei jedoch, dass nach dem Entwurf des Jahressteuergesetzes 2009 der geminderte Quellensteuersatz von 15% nur bei Einhaltung der Aktivitätsvoraussetzungen der Anti-Treaty Shopping Rule § 50d Abs. 3 EStG gewährt werden soll.

#### **Anerkennung von Lebensversicherungen**

Über den vorgelegten Gesetzentwurf hinaus hat der Bundesrat verschiedene Änderungen hinsichtlich der Anforderungen zur steuerlichen Anerkennung von Lebensversicherungsverträgen angeregt. So sollen durch Gesetzesänderungen insbesondere sog. "Vermögensverwaltende Lebensversicherung" von den begünstigenden Vorschriften des § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 EStG ausgenommen werden. Gleiches gilt für Lebensversicherungsverträge mit nicht ausreichendem Todesfallschutz. Inwieweit und in welchen Details diese Vorschriften letztendlich in das Regelungswerk aufgenommen werden, ist derzeit ungewiss. Aus der Begründung der

Stellungnahme des Bundesrates und den zuvor innerhalb der Finanzverwaltung diskutierten Entwurfsfassungen lässt sich jedoch erkennen, dass der deutschen Finanzverwaltung insbesondere ausländische Lebensversicherungsprodukten ein Dorn im Auge sind, die als Folge der Erfüllung bestimmter Kriterien „nur noch schwer von reinen Kapitalanlagen zu unterscheiden seien“. In diesem Zusammenhang ist neben der Gesetzesänderung gegebenenfalls auch mit einer Ergänzung bestehender Verwaltungsanweisungen zu rechnen.

#### **Abschirmwirkung ausländischer Familienstiftungen**

Nach der Missbrauchsvorschrift des § 15 des deutschen Außensteuergesetzes (AStG) sind von einer ausländischen Familienstiftung erzielte Einnahmen unmittelbar dem in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen Stifter Bezugs- oder Anfallsberechtigten zuzurechnen und von diesem zu versteuern. Als Familienstiftung i.d.S. gilt dabei grundsätzlich eine Stiftung, bei denen der Stifter, seine Angehörigen oder seine Abkömmlinge zu mehr als der Hälfte bezugs- oder anfallsberechtigt sind. Infolge dieser Vorschrift entfällt damit die Abschirmwirkung einer ausländischen Stiftung. Aufgrund europarechtlicher Bedenken soll zukünftig einer ausländischen Familienstiftung eine Abschirmwirkungen dann zugesprochen werden, wenn der Nachweis geführt wird, dass dem Stifter bzw. dem Bezugs- oder Anfallsberechtigten die Verfügungsmacht über das Stiftungsvermögen rechtlich und tatsächlich entzogen ist und eine Vereinbarung zur gegenseitigen Amtshilfe zwischen den deutschen Finanzbehörden und denen des Staates, in dem die ausländische Stiftung ihren Sitz bzw. ihre Geschäftsleitung hat, besteht. Anerkannt werden hiernach jedoch nur Familienstiftungen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz in einem anderen EU-/EWR-Mitgliedstaat haben. Für schweizerische Familienstiftungen findet die Vorschrift damit wenigstens nach ihrem Wortlauf keine Anwendung.

Wird die Abschirmwirkung daher auch zukünftig nach § 15 AStG durchbrochen, so sind nach der ebenfalls neuen Vorschrift des § 15 Abs. 7 AStG die dem Steuerinländer zuzurechnenden Einkünfte in entsprechender Anwendung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts zu ermitteln. Bisher war die Wahl der Gewinnermittlungsvorschrift in der Literatur umstritten, wobei teilweise auch die für die Stiftung als juristische Person geltenden deutschen Ermittlungsvorschriften für Kapitalgesellschaften als anzuwendende Vorschriften

herangezogen wurden (und damit teilweise auch die Steuerbefreiung für Dividenden nach § 8b KStG).

Gleichzeitig soll durch das Jahressteuergesetz 2009 eine Vorschrift eingeführt werden, nach der die Zurechnung von Einkünften dann entfällt, wenn sich ein negativer Zurechnungsbetrag ergeben würde. Die im Inland geltenden Regelungen über den Verlustabzug bzw. Verlust und Vortrag nach § 10d EStG sollen entsprechend anwendbar sein.

### **Inkrafttreten**

Die meisten der im Entwurf des Jahressteuergesetzes 2009 enthaltenen, oben diskutierten Vorschriften sollen ab dem Veranlagungszeitraum 2009 Anwendung finden, wobei teilweise jedoch einzelne Übergangsvorschriften diskutiert werden. Der endgültige Beschluss des Bundestages für das Jahressteuergesetz 2009 ist für den 13.11.2008 vorgesehen. Die für das Zustandekommen des Gesetzes erforderliche Zustimmung des Bundesrates ist nach derzeitigen Planungen auf den 19.12.2008 angesetzt worden. Es ist daher sicherlich ratsam sich, schon jetzt mit den umfassenden Formvorschlägen zu beschäftigen, wobei abzuwarten bleibt, mit welchem Inhalt das Gesetz in Kraft treten wird.

### **Abkommensrechtliche Behandlung von Führungskräften: Neue Verwaltungsanweisung der deutschen Finanzverwaltung zur Anwendung des Artikels 15 Abs. 4 DBA**

#### **Deutschland/Schweiz**

*Mitgeteilt von Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht/Steuerberater Marc H. Kotyrba, Freshfields Bruckhaus Deringer, Frankfurt am Main*

Mit Verständigungsvereinbarung vom 07.07.1997 hatten sich Deutschland und die Schweiz darauf geeinigt, dass zu den in Art. 15 Abs. 4 DBA Deutschland/Schweiz (Besteuerung von Führungskräften) genannten Direktoren auch stellvertretende Direktoren oder Vizedirektoren oder Generaldirektoren gehören. Darüber hinaus war vereinbart worden, diese Vorschrift auch auf Personen anzuwenden, die nicht im Handelsregister eingetragen sind, wenn diese entweder Prokura oder weitergehende Vertretungsbefugnisse haben und eine entsprechende Bestätigung des Arbeitgebers vorgelegt wird. Die deutsche Finanzverwaltung hat nunmehr mit Schreiben vom 30. September 2008 (IV B 2-S 1301 – CHE/07/10015 - abrufbar auf der Internetseite [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) mitgeteilt, dass Einvernehmen dar-

über erzielt wurde, dass Art. 15 Abs. 4 DBA nur noch auf Personen anzuwenden ist, deren Prokura oder genannte Führungsfunktion im Handelsregister eingetragen ist. Die erweiternde Auslegungsregelung vom 7. Juli 1997 soll danach keine Anwendung mehr finden.

## **Arbeits- und Sozialrecht**

### **Anerkennung von schweizerischen Aufenthaltserlaubnissen**

Das OLG Karlsruhe hat dem EuGH die Frage zur Entscheidung vorgelegt, wie die Entscheidung zur Einführung einer vereinfachten Regelung für die Personenkontrollen an den Außengrenzen zu verstehen ist.

Grundlage des Vorlagebeschlusses ist der Fall eines seit 1993 in der Schweiz lebenden 34-jährigen serbisch-montenegrinischer Staatsangehörigen, welcher am 04.08.2006 mit seiner Ehefrau und seinen drei Kindern von der Schweiz nach Deutschland einreiste und in Köln und Stuttgart lebende Familienangehörige besuchte. Bei der Ausreise in die Schweiz am 06.08.2006 geriet er in eine Grenzkontrolle, wobei festgestellt wurde, dass er und seine Familie zwar gültige schweizerische Ausländerausweise bei sich führten, jedoch keine Visa für die Einreise in die Bundesrepublik Deutschland beantragt hatten, weshalb ein Ermittlungsverfahren gegen den Angeklagten eingeleitet wurde. Das AG Singen hat eine Verpflichtung des Angeklagten zur Beantragung eines solchen Visums nicht zu erkennen vermocht und diesen mit Urteil vom 29.11.2006 vom Vorwurf der unerlaubten Einreise in Tateinheit mit unerlaubtem Aufenthalt nach §§ 95 Abs. 1 Nr. 3 und 2 AufenthG, 52 StGB freigesprochen. Es ist davon ausgegangen, dass sein Verhalten mit Blick auf die Entscheidung Nr. 896/2006/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.06.2006 zur Einführung einer vereinfachten Regelung für die Personenkontrollen an den Außengrenzen, die darauf beruht, dass die Mitgliedstaaten bestimmte von der Schweiz und von Liechtenstein ausgestellte Aufenthaltserlaubnisse für die Zwecke der Durchreise durch ihr Hoheitsgebiet einseitig anerkennen (ABl. L 167 v. 20.06.2006, 8), keinen Straftatbestand erfülle.

Auf die hiergegen eingelegte Revision der Staatsanwaltschaft Konstanz hat das OLG Karls-

ruhe dem EuGH die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob die Entscheidung Nr. 896/2006/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.06.2006 zur Einführung einer vereinfachten Regelung für die Personenkontrollen an den Außengrenzen dahin zu verstehen ist, dass bestimmte von der Schweiz und Lichtenstein ausgestellte Aufenthaltserlaubnisse für Nicht-EU-Bürger, welche in der Entscheidung näher aufgeführt sind, unmittelbar die Durchreise durch den Schengen Raum gestatten oder der Inhaber einer solchen Erlaubnis nur für den Zweck der Durchreise von der ansonsten bestehenden Visumpflicht freigestellt wird.

Die Frage ist deshalb entscheidungserheblich, weil bei der erstgenannten Alternative eine solche Aufenthaltserlaubnis der Schweiz und Lichtensteins den einheitlichen und nationalen Visa gleichwertig wäre und dann nach deutschem Recht eine Strafbarkeit wegen unerlaubter Einreise oder unerlaubtem Aufenthalt im Bundesgebiet ausscheiden würde. Auf den Zweck des Aufenthalts kommt es dann nicht an.

**Buchvorstellung: Das schweizerische Steuerrecht, Peter Mäusli-Allensbach / Mathias Oertli**

600 Seiten, 5. Auflage 2008, Cosmos Verlag, CHF 175,00 / EUR 121,00, ISBN 978-3-85621-188-2. Dieses Werk erschien erstmals vor rund sieben Jahren und etablierte sich rasch zum Standardwerk. Das Werk gibt einen Überblick über alle wesentlichen Bereiche des schweizerischen Steuerrechts. Auf Grund seiner klaren Struktur und verständlichen Sprache richtet sich das Werk nicht nur an den versierten Schweizer Steuerexperten. In der überarbeiteten und erweiterten 5. Auflage wurden zahlreiche gesetzliche Neuerungen aufgenommen. Insbesondere die im Februar 2008 beschlossene Unternehmenssteuerreform II wurde vollständig eingebaut.