

MEILICKE HOFFMANN & PARTNER RECHTSANWÄLTE

Download von der Meilicke Hoffmann & Partner Webseite. © MEILICKE HOFFMANN & PARTNER 1999 - Alle Rechte vorbehalten

Auswirkungen der "Centros-Entscheidung" auf die 14. EU-Sitzverlegungs- Richtlinie

Im Jahr 1997 hat die EU-Kommission einen Richtlinien-Vorschlag vorgelegt, der die Verlegung des Sitzungssitzes einer Gesellschaft in einen anderen Mitgliedstaat und damit die formwechselnde Umwandlung in eine Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaates ermöglichen soll (abgedruckt in ZIP 1997, 1721). Der Richtlinien-Vorschlag geht in wesentlichem Umfang von der Gründungstheorie aus und ist mit der in Deutschland herrschenden Sitztheorie nicht kompatibel; teilweise sanktioniert er aber auch die Sitztheorie und die darin liegende Einschränkung der Niederlassungsfreiheit (so schon Meilicke, GmbHR 1998, 1053 [1055]). Im Centros-Urteil hat der EuGH entschieden, daß die Sitztheorie mit den Art. 52, 58 EWGV nicht vereinbar ist (GmbHR 1999, 474). Damit stellt sich die Frage, welche Auswirkungen die "Centros-Entscheidung" auf die 14. EU-Richtlinie hat.

Dr. Wienand Meilicke, Licencié en droit français, LL.M. taxation (N.Y.U.), ist Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht in Bonn

I. Wiedereinführung der Sitztheorie durch Harmonisierung?

Insbesondere aus deutschen Kreisen soll es Bemühungen geben, im Rahmen der 14. EU-Richtlinie die Sitztheorie durch Harmonisierung wieder einzuführen. Der Richtliniengesetzgeber ist jedoch nicht berechtigt, die Niederlassungsfreiheit einzuschränken. Der EuGH hat sehr deutlich gemacht, daß die Niederlassung einer in einem Mitgliedstaat gegründeten Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat nicht generell verboten werden kann, sondern daß allenfalls konkret drohende Gefahren beseitigt werden dürfen. Der von der dänischen Regierung beschworenen Angst des "race to the bottom" und der "Delawarization" hat Generalanwalt *Pergola* in seinen Schlußanträgen die "competition of rules" entgegengehalten. *Pergola* weist auch auf eine andere, für die Sitztheorie geltende Widersinnigkeit hin: Wenn ein Mitgliedstaat gestattet, daß eine ausländische Gesellschaft durch eine Niederlassung im Inland tätig wird, wenn sie auch Tätigkeiten im Gründungsstaat entwickelt, so ist kein Grund ersichtlich, warum dieselbe Tätigkeit im Inland nur deshalb als gefährlich und verbotswürdig eingeordnet werden soll, weil die Tätigkeiten im Gründungsstaat entfallen.

Im Entwurf für die 14. Richtlinie ist deshalb klarzustellen, daß die Richtlinie die Verlegung des tatsächlichen Sitzes von nach dem Recht eines Mitgliedstaates gegründeten Gesellschaften in einen anderen Mitgliedstaat nicht betrifft. Der tatsächliche Sitz einer Gesellschaft kann infolge der "Centros-Entscheidung" vielmehr beliebig verlegt werden, ohne daß es der 14. Richtlinie bedarf. Insbesondere kann die Verlegung des tatsächlichen Sitzes nicht davon abhängig gemacht werden, daß das Rechtskleid des Zuzugsstaates angezogen wird; denn die im Wegzugsstaat gegründete Gesellschaft kann eine Fülle guter Gründe haben, um sich weiterhin der Rechtsordnung des Gründungsstaates zu unterwerfen.

Infolgedessen muß Art. 1 der Richtlinie lauten: "Diese Richtlinie regelt die Verlegung des satzungsmäßigen Sitzes ... " (also Streichen die Worte "oder tatsächlichen"). Auch in Art. 3 Satz 1 sind die Worte "oder tatsächliche" zu streichen, weil die Mitgliedstaaten infolge der "Centros-Entscheidung" keine Maßnahmen zu treffen brauchen, damit der tatsächliche Sitz einer Gesellschaft in einen anderen Mitgliedstaat verlegt werden kann. Auch die Definition des tatsächlichen Sitzes in Art. 2 b erscheint überflüssig.

II. Muß sich der Sitz der Hauptverwaltung im Aufnahmestaat befinden?

Fraglich ist, ob an Art. 11 Abs. 2 des Entwurfs der 14. Richtlinie festgehalten werden kann, wonach die Mitgliedstaaten die Eintragung einer Gesellschaft verweigern können, wenn sich deren Hauptverwaltung nicht im Mitgliedstaat des neuen Sitzes befindet.

1. Kein Zuzugsgebot

Auf keinen Fall kann durch sekundäres Gemeinschaftsrecht zwingend angeordnet werden, daß ein Mitgliedstaat es zur Voraussetzung einer Gesellschaftsgründung machen **muß**, daß die Hauptverwaltung im Gründungsstaat liegt. Dem steht nach der "Centros-Entscheidung" die Niederlassungsfreiheit entgegen.

Deshalb kann auch Art. 11 Abs. 2 der Richtlinie die Verlegung der Hauptverwaltung in den Aufnahmestaat nicht zwingend verlangen.

2. Wegzugsverbot?

Allenfalls kann man darüber nachdenken, ob die Richtlinie den Mitgliedstaaten **gestatten** kann, die Verlegung der Hauptverwaltung in den Zuzugsstaat zur Voraussetzung der Eintragung im Register des Zuzugsstaates zu machen. Das hängt davon ab, ob die Mitgliedstaaten von eigenen Gesellschaften verlangen können, daß sie nicht mit ihrer Hauptverwaltung ins EU-Ausland wegziehen.

Die in Deutschland h. M. geht davon aus, daß eine deutsche GmbH oder AG ihren Verwaltungssitz nicht ins Ausland verlegen kann, ohne in das Liquidationsstadium einzutreten. Die Daily-Mail-Entscheidung des EuGH ist in Deutschland als Gestattung dieses von der Sitztheorie propagierten Wegzugsverbots verstanden worden. Ein neueres Urteil des EuGH statuiert jedoch unter Berufung auf Rn. 16 der Daily-Mail-Entscheidung, daß die Bestimmungen über die Niederlassungsfreiheit es auch verbieten, daß der Herkunftsstaat die Niederlassung einer nach seinem Recht gegründeten Gesellschaft, die im übrigen der Definition des Art. 58 EWGV entspricht, in einem anderen Mitgliedstaat behindert. Da Centros die Daily-Mail-Entscheidung nicht einmal mehr erwähnt, spricht vieles für die Annahme, daß der EuGH die Besteuerung des Wegzugs aus steuerlichen Interessen des Wegzugsstaates heute nicht mehr mit dem Recht des Gründungsstaates, den Wegzug zu verbieten, sondern mit der Notwendigkeit, die Kohärenz der anwendbaren nationalen Steuerregelungen zu gewährleisten, rechtfertigen würde. Wenn Gesellschaften wie natürliche Personen das Recht haben, aus ihrem Gründungsstaat wegzuziehen, dann kann bei im Ausland zuziehenden Gesellschaften schwerlich die Eintragung nach dem Recht des Zuzugsstaates mit der Begründung verweigert werden, daß sich die Hauptverwaltung nicht im Mitgliedstaat des neuen Sitzes befindet; denn das Erfordernis der tatsächlichen Hauptverwaltung im Zuzugsstaat stellt dann eine verbotene Diskriminierung der zuziehenden Gesellschaft gegenüber anderen Rechtsträgern dar, die eine Gesellschaft nach dem Recht des betreffenden Landes gründen wollen. In der "Centros-Entscheidung" hat der EuGH klar gesagt, daß die von ihrem Niederlassungsrecht Gebrauch machende britische Gesellschaft nicht nur das Recht hat, am Ort ihrer Hauptniederlassung in Dänemark eine Niederlassung eintragen zu lassen, sondern daß sie auch sonst in keiner Weise diskriminiert werden darf.

III. Liechtenstein-Urteil des BFH overruled

Das Liechtenstein-Urteil des BFH, wonach ausländische Gesellschaften mit inländischem Sitz der Hauptverwaltung steuerlich nicht als rechtsfähige Kapitalgesellschaften i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG, sondern als nicht rechtsfähige Vermögensmassen i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG eingeordnet werden, ist auf Gesellschaften, die nach der "Centros-Entscheidung" die Niederlassungsfreiheit beanspruchen können, nicht mehr anwendbar; denn das Liechtenstein-Urteil basiert auf der Sitztheorie und der daraus folgenden Verweigerung der Rechtsfähigkeit, die nach Centros zu gewähren ist. Infolgedessen stellen sich für die 14. EU-Richtlinie auch nicht mehr die Probleme aus der vorübergehenden Nichtanerkennung während der Umzugsphase, auf welche ich hingewiesen habe. Vielmehr geht nunmehr die beschränkte Steuerpflicht mit dem Umzug des Orts der Geschäftsleistung nahtlos in die unbeschränkte Steuerpflicht über. Die Änderung des auf die Gesellschaft anwendbaren nationalen Gesellschaftsrechts ist für die Besteuerung nicht relevant. Besonderer steuerlicher Maßnahmen durch den deutschen Gesetzgeber bedarf es für die Umsetzung der 14. EU-Richtlinie nicht, da Vorschriften des deutschen Steuerrechts, die Gesellschaften mit inländischem Ort der Geschäftsleitung wegen ihres ausländischen Satzungssitzes oder ausländischem Gründungsrecht diskriminieren, schon de lege lata auf Gesellschaften, die die Niederlassungsfreiheit der "Centros-Entscheidung" beanspruchen können, keine Anwendung finden.