http://international.ruw.de

Recht der Internationalen Wirtschaft

RIW

7|2025

Betriebs-Berater International

4.7.2025 | 71. Jg.
Seiten 397–472

DIE ERSTE SEITE

Dr. Dominik Sorber und **Dr. Michaela Felisiak**
Entgelttransparenz 4.0:
Wenn die „einheitliche Quelle" das ganze System kippt

UPDATE AUS DER PRAXIS

Dr. Nicholas Schoch und **Johanna Möller**
Quo vadis CSDDD? – Inwieweit vereinfacht das Omnibus-Paket der Europäischen Kommission die Sorgfaltspflichten in der Lieferkette | 397

AUFSÄTZE

Prof. Dr. Stefan Korte
Die Reichweite der Außenkompetenzen der EU im Bereich von Luftverkehrsabkommen | 402

Dr. Annekathrin Schmoll und **Charlotte Popp**
Anti-Arbitration Injunctions russischer Gerichte – welche Schutzmöglichkeiten bietet das deutsche Recht? | 417

Prof. Dr. Rainer Kirchdörfer und **Dr. Lennart Neckenich**
Familien-, erb- und steuerrechtliche Hürden der Mobilität der internationalen Unternehmerfamilie – Teil I | 427

LÄNDERREPORTE

Jan Eberhardt
Länderreport Großbritannien | 432

Dr. Constantin Frank-Fahle und **Marcel Trost**
Länderreport Vereinigte Arabische Emirate | 438

Michael Andreas Müller und **Dr. Henri Döring**
Länderreport Japan | 443

Jarosław Hein und **Grzegorz Gęborek**
Länderreport Polen | 446

INTERNATIONALES WIRTSCHAFTSRECHT

EuGH: Online-Werbung mit einem Hinweis auf eine spezifische Zahlungsmodalität – Kauf auf Rechnung, bei dem die Zahlung des Kaufpreises aufgeschoben wird – Information – über das Erfordernis einer vorherigen Prüfung der Kreditwürdigkeit des Verbrauchers erst während des Online-Bestellvorgangs | 451

Fachmedien Recht und Wirtschaft | dfv Mediengruppe | Frankfurt am Main

men umfasst.[119] Es liegt damit eine Verletzung der aus § 241 Abs. 2 BGB folgenden vertraglichen Nebenpflicht vor, die gemäß § 280 Abs. 1 BGB zu einem Schadensersatzanspruch führen kann.

Nach § 280 Abs. 1 S. 2 BGB wird vermutet, dass die russische Partei die Pflichtverletzung zu vertreten hat.

Der Umfang des Schadensersatzes kann nach §§ 249 ff. BGB alle durch das rechtswidrig eingeleitete ausländische Verfahren kausal entstandenen Kosten einschließlich etwaiger Strafzahlungen umfassen.[120]

Insgesamt ermöglichen die genannten Schadensersatzansprüche Unternehmen, die durch die Erwirkung der Anti-Arbitration Injunctions erlittenen Nachteile abzufedern. Einen großen Vorteil stellt dabei die Möglichkeit der Rückforderung der Prozesskosten und etwaiger Geldstrafen dar. Der europarechtliche Schadensersatzanspruch stärkt zudem die Rechtsstellung des europäischen Unternehmens über die Grenzen Deutschlands hinaus und unterstreicht das Schutzschild, mit welchen sich die Europäische Union auf internationaler Ebene vor ihre Unternehmen stellt.

IV. Fazit

Die Untersuchung verdeutlicht, dass Anti-Arbitration Injunctions russischer Gerichte Unternehmen erheblich in ihrer Rechtsverfolgung beeinträchtigen können – insbesondere dann, wenn diese Maßnahmen auf Grundlage politisch motivierter oder rechtsstaatlich fragwürdiger Verfahren erlassen werden. Trotz der Tatsache, dass solchen russischen Entscheidungen in Deutschland und der EU keine rechtliche Wirkung zukommt, besteht durch mögliche Drittstaatenvollstreckungen ein fortbestehendes erhebliches wirtschaftliches Risiko.

Das deutsche Recht stellt hierfür mit § 826 BGB i.V.m. § 1004 Abs. 1 S. 2 BGB analog ein wirksames – wenn auch bislang zurückhaltend angewandtes – Schutzinstrument bereit. Gerade in Konstellationen, in denen die Durchsetzung rechtsstaatlich zweifelhafter russischer Anordnungen droht, ist diese Anspruchsgrundlage geeignet, betroffene Parteien im Wege der einstweiligen Verfügung effektiv zu schützen. Ergänzend können Feststellungsklagen nach § 1032 Abs. 2 ZPO sowie Schadensersatzansprüche herangezogen werden, um langfristige finanzielle Schäden abzufedern.

Vor diesem Hintergrund erscheint es erforderlich, dass deutsche Gerichte künftig sensibler auf solche Fälle reagieren und ihre bisherige Zurückhaltung überdenken. Die gezielte Nutzung der vorhandenen rechtlichen Möglichkeiten könnte maßgeblich dazu beitragen, die Durchsetzungskraft von Schiedsvereinbarungen zu sichern und den Schutz betroffener Unternehmen im internationalen Rechtsverkehr zu stärken.

Dr. Annekathrin Schmoll
ist Rechtsanwältin im Frankfurter Büro von Gibson, Dunn & Crutcher LLP und Mitglied der Praxisgruppen Litigation/Arbitration sowie Judgment and Arbitral Award Enforcement. Sie vertritt Mandanten in komplexen nationalen und internationalen Streitigkeiten vor staatlichen Gerichten und in Schiedsverfahren. Ein besonderer Fokus ihrer Tätigkeit liegt auf der grenzüberschreitenden Anerkennung und Vollstreckung von Urteilen und Schiedssprüchen. Zudem berät sie regelmäßig in Fragen der Prozessführung mit gesellschaftsrechtlichem Bezug, einschließlich Spruchverfahren.

Charlotte Popp
ist Rechtsanwältin im Frankfurter Büro von Gibson, Dunn & Crutcher LLP und Mitglied der Praxisgruppen Litigation/Arbitration sowie Judgment and Arbitral Award Enforcement. Sie berät nationale und internationale Mandanten in komplexen wirtschaftsrechtlichen Streitigkeiten – sowohl in Schiedsverfahren als auch bei der grenzüberschreitenden Vollstreckung von Schiedssprüchen. Ein weiterer Schwerpunkt ihrer Tätigkeit liegt in der Beratung im Bereich Corporate Litigation. Hier vertritt sie Unternehmen vor staatlichen Gerichten, darunter insbesondere bei Streitigkeiten in Folge von gesellschaftsrechtlichen Strukturmaßnahmen.

119 *Veith*, SchiedsVZ 2025, 16, 19 plädiert für „einen gerichtlich durchsetzbaren Unterlassungsanspruch in der Schiedsabrede".

120 Grundsätzlich wird eine Ersatzfähigkeit in voller Höhe vertreten, siehe *Peiffer/Weiler,* RIW 2020, 641, 648.

Prof. Dr. Rainer Kirchdörfer, Rechtsanwalt, und Dr. Lennart Neckenich, Rechtsanwalt, beide Stuttgart

Familien-, erb- und steuerrechtliche Hürden der Mobilität der internationalen Unternehmerfamilie – Teil I

Betrachtet man die Internationalisierung von Familienunternehmen, so wird häufig der Blickwinkel auf die Folgen für das Unternehmen selbst beschränkt. Mit ihr verbunden sind zugleich aber komplexe rechtliche und steuerliche Herausforderungen für die Unternehmerfamilie im privaten Bereich. Dieser Beitrag greift einige dieser Themen auf.

I. Einführung

Globalisierung und Europäisierung haben über Jahrzehnte viele Bereiche unseres Lebens geprägt. In diesem Kontext hat Deutschland eine herausragende Rolle eingenommen. Als stärkste Volkswirtschaft Europas und als ein zentraler Akteur auf der globalen Bühne war und ist Deutschland ein

Treiber und Gewinner der Internationalisierung von Wirtschaft und Gesellschaft.

Diese starke Position Deutschlands ist nicht zuletzt auf die internationale Präsenz unserer Familienunternehmen zurückzuführen. Es gibt heute kein größeres deutsches Familienunternehmen mehr, das nicht aufs Engste mit dem Ausland verwoben ist. Solche größeren Familienunternehmen sind eine tragende Säule unserer Wirtschaft. Sie tragen maßgeblich zur Wettbewerbsfähigkeit unserer Volkswirtschaft bei. Sie stehen für Innovation, Kontinuität und soziale Verantwortung. Ihre hohe Flexibilität und auch die Internationalisierung des Gesellschafterkreises ermöglicht es ihnen, sich schnell an globale Veränderungen anzupassen.

Beschäftigt man sich tiefer mit dem Kern von Familienunternehmen, so stößt man bei ihnen auf drei Dimensionen oder soziologisch ausgedrückt, drei Systeme, nämlich das System Familie, das System Eigentum und das System Unternehmen. Auf allen diesen Ebenen, in allen diesen Systemen, fand und findet Globalisierung in einem immer stärkeren Ausmaß statt. Ein Beispiel aus der Praxis veranschaulicht dies:

Ein deutscher Unternehmer mit privatem Wohnsitz und Firmensitz seines Stammhauses auf der deutschen Seite des Bodensees und einem Zweitwohnsitz am Arlberg in Österreich möchte seine österreichische Verlobte in der Schweiz heiraten und dann den ehelichen Wohnsitz in die Schweiz verlegen. Nach Eheschließung möchte er schließlich den österreichischen, volljährigen Sohn seiner frisch angetrauten Ehefrau adoptieren und diesen zu seinem Unternehmensnachfolger aufbauen. Dazu soll der Sohn zunächst in einer Tochtergesellschaft in Italien als dortiger Geschäftsführer seine Erfahrungen vertiefen.

Das Beispiel zeigt deutlich, dass nicht nur das Eigentum am Unternehmen und dessen Führung sondern vor allem auch die sich internationalisierende Unternehmerfamilie selbst vielfältige Berührungspunkte mit unterschiedlichen Ländern hat und damit zugleich zivilrechtliche und steuerrechtliche Anknüpfungspunkte für zahlreiche Rechtsordnungen begründet. Im Beispiel sind dies neben Deutschland die Schweiz, Österreich und Italien. Die unterschiedlichen Rechtsordnungen erhöhen dabei nicht nur die Komplexität der Verhältnisse in allen drei vorgenannten Systemen, sondern führen auch zu faktischen Hindernissen in der persönlichen Mobilität von Mitgliedern der Unternehmerfamilie. Dies steht bisweilen im Konflikt mit dem – jedenfalls innerhalb der Europäischen Union bestehenden – Grundsatz der Freizügigkeit.

Dieser Beitrag fasst dazu in Teil II. die infolge der Internationalisierung auf Ebene der Unternehmerfamilie bestehenden rechtlichen Herausforderungen zusammen und zeigt auf, welche Regelungen auf Grundlage der europäischen Verträge getroffen wurden, die (auch) auf den Gedanken der Freizügigkeit einzahlen. Teil III., in RIW-Heft 8/2025, befasst sich mit den steuerlichen Herausforderungen einer sich internationalisierenden Unternehmerfamilie. Als Paradebeispiel einer faktischen Beschränkung der Freizügigkeit wird die so genannte Wegzugsteuer betrachtet. Anders als im Privatrecht agiert der Europäische Gesetzgeber hier deutlich zurückhaltender. Daher ist es Anspruch dieses Beitrags, Denkanstöße zu liefern, die die Freizügigkeit der Unternehmerfamilie auch in diesem Bereich stärken, ohne die Interessen der betroffenen Mitgliedstaaten zu konterkarieren.

II. Die Rolle der Europäischen Union zur Bewältigung zivilrechtlicher Herausforderungen bei der Internationalisierung einer Unternehmerfamilie

Die bereits bei einer rein nationalen Unternehmerfamilie bestehende rechtliche Komplexität der Organisation des Verhältnisses von Unternehmen zu Familie wird durch deren Internationalisierung nochmals deutlich erhöht. Die Vielzahl der die Unternehmerfamilie selbst und die Organisation des Verhältnisses der Familie zum Unternehmen zu treffenden rechtlichen Fragestellungen führt bereits bei rein nationalen Sachverhalten zu hohem Planungsbedarf. Im internationalen Umfeld vervielfachen sich die Anforderungen mit jeder zusätzlich eingebundenen Rechtsordnung.

1. Herausforderungen im Bereich des Erb- und Familienrechts

Heiratet etwa ein deutscher Unternehmer eine ausländische Staatsangehörige, leben Ehegatten im Ausland oder stirbt ein Unternehmer im Ausland, so stellen sich unter anderem komplexe Fragen im Bereich des Erb- und Familienrechts. Gleiches gilt, wenn sich Ehegatten scheiden lassen wollen oder wenn ein deutscher Gesellschafter im Ausland ein Testament in einer Form errichtet, die nicht der deutschen Testamentsform entspricht. All dies trifft im Wesentlichen auch Nichtunternehmer, bei unternehmensverbundenen Ehen kommen jedoch die gravierenden (unmittelbaren und mittelbaren) Auswirkungen auf das Familienunternehmen hinzu.

Die soeben erwähnten Lebenssachverhalte tangieren zunächst „rein individuelle“ Rechtsgeschäfte der Familiengesellschafter wie Testamente, Eheverträge oder Pflichtteilsverzichtsverträge. Gesellschafter von Familienunternehmen werden allerdings auch im Gesellschaftsvertrag regelmäßig zu bestimmtem rechtsgeschäftlichem Verhalten gezwungen. Etwa dazu, durch ehevertragliche und erbrechtliche Regelungen sicherzustellen, dass Gesellschaftsanteile an Familienunternehmen auf Dauer in Familienhand verbleiben und dass bei der Berechnung von zivilrechtlichen Ausgleichsansprüchen (etwa einem Zugewinnausgleich im Scheidungsfall oder einem Pflichtteilsanspruch im Todesfall) keine (mittelbaren) wirtschaftlichen Folgen aus der Beteiligung am Unternehmen zu dessen Lasten begründet werden. Solche gesellschaftsvertraglichen Regeln dienen dem Zweck, den Bestand des Unternehmens als Familienunternehmen zu sichern.

Die Komplexität solcher „privater Rechtsgeschäfte“ an der Grenzlinie zwischen Familie und Unternehmen wird bei Auslandsbezügen dadurch potenziert, dass unterschiedliche Rechtsordnungen beachtet werden müssen. Um beispielsweise den Anforderungen eines (deutschen) Gesellschaftsvertrags bei der Umsetzung von Gesellschafterpflichten zu genügen, müssen Familiengesellschafter mit Auslandsbezug zunächst Klarheit darüber haben, nach dem Recht welchen Staates sich ihre persönlichen Verträge überhaupt richten. Das jeweilige nationale materielle Erb- und Familienrecht (sog. Sachrecht) unterscheidet sich zwischen den Nationalstaaten erheblich.

Dies gilt im Bereich des materiellen Erbrechts etwa beispielhaft für die für Familiengesellschafter bedeutenden nachstehenden Sachfragen:[1]

1 Vgl. auch *Wiedemann/Reinhart*, Die internationale Unternehmerfamilie (2021), S. 33.

– Wie ist die gesetzliche Erbfolge im betreffenden Land ausgestaltet?
– Kann die Erbfolge im betreffenden Land durch eine letztwillige Verfügung von Todes wegen (ganz oder teilweise) beeinflusst werden?
– Sind Erbverträge zulässig?
– In welchem Verhältnis stehen im betreffenden Land mehrere Erben zueinander und in welchem Verhältnis stehen sie zu einem möglichen „Nachlassverwalter"?
– Gibt es im betreffenden Land ein Pflichtteilsrecht oder ein vergleichbares Recht und kann auf dieses Recht verzichtet werden?
– Wie wirkt sich ein Umzug ins Ausland auf die zuvor in Deutschland getroffenen letztwilligen Verfügungen aus?

Auch im Bereich des materiellen Familienrechts fallen die Antworten auf die folgenden, für Unternehmerfamilien wichtigen beispielhaften Fragen in den einzelnen betroffenen Ländern sehr unterschiedlich aus:

– Wird zwischen Ehegatten gemeinschaftliches Vermögen gebildet oder bleibt es bei einer Vermögenstrennung?
– Wie verhält sich der Vermögensausgleich im Falle der Scheidung oder des Todes eines Ehegatten?
– Kann auf etwaige (nacheheliche) Unterhaltsansprüche verzichtet werden?
– Wie wirkt sich ein Umzug ins Ausland auf die zuvor in Deutschland abgeschlossenen familienrechtlichen Verträge aus?

Wäre das politisch anzustrebende Ziel, die vorstehenden Fragen einheitlich, also unabhängig vom betreffenden Land, zu beantworten, so müsste das materielle Sachrecht der (betroffenen) Staaten vereinheitlicht werden. Dies ist aber politisch und gesellschaftlich weder gewollt noch durchsetzbar. Stattdessen sollte aber zwischen den Staaten Einigkeit darüber bestehen, welches materielle Sachrecht bei grenzüberschreitenden Sachverhalten im Einzelfall zur Anwendung gelangt. Diese dem Sachrecht vorgelagerte Frage des Internationalen Kollisionsrechts wird flankiert von der prozessualen Frage, welches Gericht welchen Staates aus dem Kreis der betreffenden Länder im Falle eines Rechtsstreits über das anwendbare Recht und sodann über die materielle Rechtsfrage entscheidet (Internationales Zivilverfahrensrecht).

Die Antworten auf vorstehende Fragen sind für Unternehmerfamilien schon deshalb von gesteigerter Bedeutung, weil die Familiengesellschafter nur dadurch Sicherheit darüber erlangen, nach welchem Recht sie ihre privaten Verträge und ihr Verhältnis zum Unternehmen ausrichten müssen und wer im Falle eines Streits darüber endgültig entscheidet. Bestenfalls können Familiengesellschafter (vertraglich) selbst das anwendbare Recht wählen (Rechtswahlklausel) und das international zuständige Gericht bestimmen (Gerichtsstandsklausel).

2. Schnittstellen des Privatrechts zu den Bestimmungen des Europäischen Binnenmarktes

Ein wesentlicher Faktor für das volkswirtschaftliche Wachstum Deutschlands der letzten Jahrzehnte lag im Ausbau des europäischen Binnenmarktes. Durch dessen Harmonisierung wurden einheitliche Standards gesetzt und durch die Durchsetzung der Grundfreiheiten wurden und werden grenzüberschreitende Hürden reduziert. Und doch gilt noch immer, was schon 2012 von der Europäischen Kommission in der Binnenmarktakte II festgehalten wurde:[2] „*Die Entwicklung des Binnenmarkts ist ein kontinuierlicher Prozess*." Insofern wundert es nicht, dass in den Europäischen Verträgen weiterhin die „Errichtung des Binnenmarkts" als Zielbestimmung festgeschrieben ist.[3]

Zugleich behindert eine grenzüberschreitende Rechtsunsicherheit (auch) im Zivilrecht faktisch die Mobilität von Familiengesellschaftern und sie widerstrebt dem Gedanken der in den Europäischen Verträgen festgehaltenen Freizügigkeit. Die Problematik und die bestehenden europäischen Lösungsansätze werden nachfolgend für das Erbrecht (a)) und das Familienrecht (b)) dargestellt.

a) Erbrecht

Die Nachfolge in die Eigentümer- bzw. Gesellschafterstellung in Familienunternehmen bedarf präziser Regelungen. Hierzu haben viele Unternehmerfamilien klare „Spielregeln" vereinbart. Die große Mehrzahl der Gesellschaftsverträge von Familienunternehmen sieht etwa vor, dass Gesellschaftsanteile von Todes wegen nur an Abkömmlinge, nicht aber an Ehegatten oder Dritte übertragen werden dürfen. Zum klassischen Inhalt von Gesellschaftsverträgen deutscher Familienunternehmen gehört ferner, dass ein Gesellschafter mit seinem Ehegatten eine Vereinbarung zur Begrenzung oder zum Ausschluss des Pflichtteilsanspruchs im Todesfall des Gesellschafters zumindest insoweit abzuschließen hat, als der Wert der Unternehmensanteile ansonsten in die Pflichtteilsberechnung einfließen würde. Solche Inhalte des Gesellschaftsvertrags müssen erbrechtlich (auch „international") umgesetzt werden. Üblicherweise ist dieses Pflichtprogramm im (deutschen) Gesellschaftsvertrag rechtstechnisch auf das deutsche Recht zugeschnitten. Es lässt sich nicht ohne Weiteres auf das teilweise ganz erheblich abweichende materielle Erbrecht anderer Staaten übertragen.[4]

aa) Beispielhafte Auszüge aus dem nationalen Sachrecht

Dies zeigt sich beispielhaft am gesetzlichen Erbrecht des Ehegatten: In Deutschland wird der Ehegatte als Miterbe unmittelbar am Nachlass beteiligt. Seine gesetzliche Erbquote ist abhängig von der Frage, ob, welche und wie viele Verwandte des Verstorbenen neben ihm erben und in welchem ehelichen Güterstand die Ehegatten gelebt haben. Auch in den im Ausgangsbeispiel tangierten Ländern Österreich, Italien und der Schweiz ist die gesetzliche Erbquote des Ehegatten abhängig von den übrigen erbberechtigten Verwandten des Verstorbenen, die jeweiligen Erbquoten fallen aber je nach Land unterschiedlich aus. Anders als in Deutschland wirkt sich in diesen Ländern der Güterstand allerdings nicht auf die Erbquote aus.[5] Etwaige Ausgleichsansprüche aufgrund der Beendigung des Güterstands im Todesfall sind dort grundsätzlich vorab zu begleichen, so dass nur das da-

2 Mitteilung der Kommission vom 3. 10. 2012 – Binnenmarktakte II, COM(2012) 573 final, S. 4.
3 Vgl. auch *Neckenich*, Beihilfenrecht in der Kompetenzordnung (2025), S. 8 ff.
4 Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich aufgrund des Eingangsbeispiels überblickartig auf einzelne nationale Regelungen Deutschlands, Italiens, Österreichs und der Schweiz. Ausführlicher aber *Wiedemann/Reinhart*, Die internationale Unternehmerfamilie – Wesentliche Aspekte bei der Planung internationaler Mobilität (2021), S. 36 f. und Süß, Erbrecht in Europa, 5. Auflage 2025.
5 *Haunschmidt*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Österreich Rn. 20 ff.; *Wiedemann/Novelli*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Italien Rn. 77 ff.; *Wolf/Dorjee-Good*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Schweiz Rn. 158.

nach verbleibende Vermögen den Nachlass des verstorbenen Ehegatten bildet. In Italien und Österreich können dem überlebenden Ehegatten zudem neben seiner Erbquote „Sondererbrechte" zustehen, beispielsweise ein dingliches Nutzungsrecht an der Ehewohnung und dem dazugehörigen Hausrat.[6]

Schließlich gibt es auch wesentliche Unterschiede bei der Frage, ob und wie individuelle Testamente sowie erbvertragliche Regelungen die gesetzliche Erbfolge beeinflussen bzw. beeinflussen können. In Deutschland kann der Erblasser grundsätzlich frei entscheiden, wer Erbe wird, wobei aber Pflichtteilsrechte der nahen Angehörigen (Ehegatten, Kinder, u. U. Eltern) als Baransprüche gegen den Nachlass bestehen bleiben. Auch in Österreich begründen Pflichtteilsrechte reine Baransprüche gegenüber dem Nachlass.[7] In Italien und der Schweiz existiert ein „Noterbrecht", das Berechtigten auch bei testamentarischer Enterbung ein gesetzliches Erbrecht sichert, wenn es im Wege einer Klage eingefordert wird.[8] In Italien wird das Noterbrecht je nach Berechtigtem ergänzt um einzelne „Sondererbrechte".

Zuletzt folgt auch die Nachlassabwicklung unterschiedlichen Regelungen: In Deutschland geht der Nachlass mit dem Tod des Erblassers im Wege der Gesamtrechtsnachfolge automatisch auf die Erben (in Erbengemeinschaft) über. Gleiches gilt in der Schweiz.[9] In Italien bildet der Nachlass zunächst eine selbstständige Masse ohne Rechtsträger, wobei die Annahme der Erbschaft auf den Erbfall zurückwirkt.[10] Nach österreichischem Recht bildet der Nachlass eine eigene „juristische Person". Dieser Zustand endet erst mit der gerichtlichen Freigabe („Einantwortung") des Nachlasses.[11] In allen vorstehenden Ländern kann der Erblasser testamentarisch einen Testamentsvollstrecker oder eine vergleichbare Person einsetzen, der über das (fremde) Vermögen verfügen kann; die Bedeutung des Testamentsvollstreckers ist aber landesspezifisch sehr unterschiedlich.[12]

Ein jeder Familiengesellschafter muss daher zunächst für sich klären, nach dem Sachrecht welches Staates er seine private Unternehmensnachfolge erbrechtlich regeln muss.

bb) Europäische Erbrechtsverordnung

Zwar ist der Europäischen Union eine Vereinheitlichung des materiellen Sachrechts verwehrt. Die Mitgliedstaaten haben aber erkannt, dass für das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes Maßnahmen erforderlich sind, die Kompetenz- und Anwendungskonflikte von widerstreitendem materiellem Recht auflösen. Die Europäische Erbrechtsverordnung (EuErbVO) ist daher Teil eines Legislativprogramms zur Vereinheitlichung des Kollisionsrechts der EU-Mitgliedstaaten. Mit dem Vertrag von Amsterdam wurde dabei erstmals eine Grundlage dafür geschaffen, die heute in Art. 81 Abs. 2 lit. c AEUV fortgilt. Nach zahlreichen Studien und Beratungen wurde die EuErbVO schließlich am 4. 7. 2012 verabschiedet.[13]

Die Problematik der verschiedenen und divergierenden Sachrechte wurde durch die EuErbVO teilweise entschärft.[14] Die Verordnung schreibt fest, welches Recht materiell, z. B. auch nach einem grenzüberschreitenden Umzug, zur Anwendung gelangt (Erbstatut), bestimmt die internationale gerichtliche Zuständigkeit und trifft Vorgaben zur Anerkennung und Vollstreckung von Entscheidungen und Urkunden in Erbsachen.[15]

Zur Bestimmung des materiell anwendbaren Sachrechts knüpft die Erbrechtsverordnung primär an den gewöhnlichen Aufenthalt des Erblassers zum Zeitpunkt seines Todes an (Art. 21 Abs. 1 EuErbVO). Der Erblasser kann allerdings in seiner Verfügung von Todes wegen – in gewissen Grenzen – durch eine Rechtswahlklausel selbst das anwendbare Sachrecht festlegen (Art. 22 EUErbVO). Dies gilt insbesondere für das Recht seines Heimatstaates (Heimatrecht).

Beispiel: Würde der deutsche Unternehmer U in der Schweiz versterben, hat er aber in seinem Testament eine entsprechende Rechtswahl zugunsten deutschen Rechts aufgenommen, wird die Wahl des materiellen deutschen Rechts von Deutschland, Italien und Österreich aufgrund der EuErbVO anerkannt. Auch die Schweiz würde dieser Rechtswahl aufgrund der Zulässigkeit dieser Rechtswahl in ihrem nationalen Recht folgen.

Die EuErbVO ermöglicht es dem Erblasser hingegen nicht ausdrücklich, neben der Anwendung des einschlägigen Rechts auch einen (internationalen) Gerichtsstand zu bestimmen. Hat der Erblasser aber eine Rechtswahl getroffen, so kann sich das zunächst zuständige Gericht auf Antrag für unzuständig erklären und damit die Zuständigkeit an ein Gericht abgeben, dessen Recht der Erblasser gewählt hat.

Die EuErbVO gilt dabei auch für Drittstaatensachverhalte,[16] also beispielsweise auch, wenn ein grenzüberschreitender Sachverhalt zwischen Deutschland und den USA vorliegt. Das bedeutet selbstverständlich nicht, dass ein an der EuErbVO nicht beteiligter Drittstaat an die Regelungen (korrespondierend) gebunden wäre. In diesen Fällen ist also stets auch das Recht des Drittstaates zu prüfen. Zu beachten ist schließlich, dass sich Dänemark und Irland bereits bei Abschluss der Verträge vorbehalten haben, an entsprechende Maßnahmen nicht gebunden zu sein. Sie haben die EuErbVO in der Folge auch nicht mitunterzeichnet.

cc) Exkurs: Haager Abkommen zur Anerkennung der Formwirksamkeit von Testamenten

Davon losgelöst hat ein Familiengesellschafter sicherzustellen, dass ein von ihm im Ausland erstelltes Testament oder ein im Ausland geschlossener Erbvertrag auch hinsichtlich seiner Form im In- und Ausland als wirksam anerkannt wird (vice versa). Unabhängig vom materiellen Erbrecht (Erbstatut) ist daher die Frage zu beantworten, nach welchem Recht sich die Zulässigkeit und materielle (Form-)Wirksamkeit ei-

6 *Wiedemann/Novelli*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Italien Rn. 77 ff.; in Österreich ist dies teilweise als gesetzliches Vorausvermächtnis ausgestaltet, vgl. *Haunschmidt*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Österreich Rn. 22 und 27 ff.

7 *Solomon*, in: Schlitt/Müller-Engels, Handbuch Pflichtteilsrecht (2024), § 32 Rn. 26.

8 *Wiedemann/Novelli*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Italien Rn. 132 ff.; *Solomon*, in: Schlitt/Müller-Engels, Handbuch Pflichtteilsrecht (2024), § 38 Rn. 24 ff.; ähnlich für Frankreich, vgl. *Döbereiner*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Frankreich Rn. 119 ff.

9 *Wolf/Dorjee-Good*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Schweiz Rn. 133.

10 *Wiedemann/Novelli*, in: Süß, Erbrecht in Europa, (2025), Italien Rn. 226.

11 *Süß*, in: Kroiß/Horn, Bürgerliches Gesetzbuch, Erbrecht (2022), Österreich Rn. 81 ff.

12 In Großbritannien geht der Nachlass zunächst auf einen vom Erblasser benannten Executor oder einen vom Gericht bestellten Administrator über, der fortan den Nachlass verteilt.

13 Ausführlich: *J. Schmidt*, in: BeckOGK EuErbVO (2024), Art. 1 Rn. 2.

14 VO (EU) Nr. 650/2012 des Rates vom 4. 7. 2012.

15 Ausführlich: *Köhler*, in: Gierl/Köhler/Kroiß/Wilsch, Internationales Erbrecht (2024), § 1 Rn. 4 ff.

16 *J. Schmidt*, in: BeckOGK EuErbVO (2024), Art. 1 Rn. 10 ff.; eine Ausnahme hiervon gilt aus Sicht Deutschlands für Staaten, mit denen vorrangige Staatsverträge geschlossen wurden, u. a. also mit der Türkei, dem Iran sowie Russland.

ner letztwilligen Verfügung richtet (Errichtungsstatut). Denn auch hier unterscheiden sich die jeweiligen nationalen Rechtssysteme.

Die EuErbVO ermöglicht es dem Erblasser in Art. 24 ff. EuErbVO, durch Aufnahme einer Rechtswahlklausel in seine letztwillige Verfügung (bei einem hinreichenden Bezug zu dem entsprechenden Staat) weitestgehend frei zu bestimmen, nach welchem nationalen Sachrecht sich die Zulässigkeit einer bestimmten Art von letztwilliger Verfügung (z. B. Testament, gemeinschaftliches Testament, Erbvertrag) und dessen materielle Wirksamkeit (z. B. Testierfähigkeit) bestimmen soll.[17]

Eine entsprechende Rechtswahlklausel gibt es für die Frage, nach welchen Bestimmungen sich die Formwirksamkeit einer letztwilligen Verfügung ergibt, nicht. Art. 27 EuErbVO eröffnet allerdings zahlreiche Anknüpfungspunkte, die zur Formwirksamkeit führen. Dazu gehört unter anderem das Recht des Staates, dem der Erblasser zum Zeitpunkt der Errichtung der letztwilligen Verfügung oder zum Todeszeitpunkt angehörte. Zu beachten ist dabei, dass die Bestimmungen des Art. 27 EuErbVO unter Umständen von dem vorrangig anzuwendenden Haager Testamentsformübereinkommen[18] verdrängt werden.[19]

Soweit Länder die EuErbVO nicht anwenden und auch dem Haager Abkommen nicht beigetreten sind (beispielsweise USA[20]), sind die Betroffenen stets angehalten, die besonderen (Form-)Voraussetzungen zur Errichtung einer letztwilligen Verfügung in diesem Drittstaat zu prüfen und vorsorglich zusätzlich zu erfüllen. Bisweilen wird dem in der Praxis durch separate (inhaltlich aber identische) Auslandstestamente Rechnung getragen.

Fortsetzung des Beispiels: Hat der deutsche Unternehmer U sein Testament unter Beachtung (nur) der Formvorschriften des deutschen Rechts errichtet, erkennen dies auch Österreich und die Schweiz aufgrund des Haager Testamentsformübereinkommens an. Italien hat das Haager Testamentsformübereinkommen nicht ratifiziert, würde aber die Errichtung aufgrund des Art. 27 EuErbVO anerkennen.

b) Familienrecht

Im Familienrecht stellen sich ebenso vielfältige und strukturell ähnliche Fragen. Bei Eheschließungen mit grenzüberschreitendem Bezug ist für den Gesellschafter eines Familienunternehmens etwa bedeutend, welches materielle Familienrecht im konkreten Fall anwendbar ist. Vor einem Umzug eines oder beider Ehegatten ins Ausland sind die Auswirkungen auf eine bereits getroffene oder geplante ehevertragliche Vereinbarung zu prüfen. Aus unternehmerischer Sicht sind dabei insbesondere die güterrechtlichen Bestimmungen von großer Bedeutung, weil sie mittelbar die Finanzverfassung des Familienunternehmens tangieren können.

aa) Beispielhafte Auszüge aus dem nationalen Sachrecht

Auch im Familienrecht bestehen materiell-rechtlich bedeutende Abweichungen zwischen den Rechtsordnungen der Nationalstaaten.

Dies gilt zunächst im Bereich des Güterrechts. In Deutschland ist gesetzlicher Güterstand die Zugewinngemeinschaft, die technisch keine Vermögen vergemeinschaftet, aber am Ende des Güterstands einen schuldrechtlichen Ausgleich in Form einer Zugewinnausgleichsforderung in Geld schafft. In Österreich ist gesetzlicher Güterstand die Gütertrennung, die im Ergebnis allerdings der Zugewinngemeinschaft in Deutschland vergleichbar ist. Der Ausgleich im Rahmen einer Scheidung für bestimmtes, während der Ehe erworbenes Vermögen wird allerdings vollzogen, indem eine Aufteilung des „ehelichen Gebrauchsvermögens" und der „ehelichen Ersparnisse" unter den Ehegatten erfolgt.[21] In Italien gilt hingegen der gesetzliche Güterstand der Errungenschaftsgemeinschaft, bei dem das während der Ehe erwirtschaftete Vermögen grundsätzlich Gesamtgut beider Ehegatten wird.[22] Der gesetzliche Güterstand in der Schweiz wird zwar ebenfalls als Errungenschaftsgemeinschaft bezeichnet; dieser gleicht inhaltlich aber eher der deutschen Zugewinngemeinschaft mit einem Ausgleich des Zuerwerbs („Errungenschaft") erst bei Beendigung des Güterstands.[23] Alle vorstehenden Länder sehen die Möglichkeit vor, den Güterstand durch Ehevertrag zu ändern.[24] In Deutschland kann der gesetzliche Güterstand der Zugewinngemeinschaft beispielsweise modifiziert oder es kann der Güterstand der Gütertrennung (kein Zugewinnausgleich am Ende der Ehe) oder es kann die Gütergemeinschaft ehevertraglich vereinbart werden.

Unterschiede gibt es auch im Bereich des nachehelichen Unterhaltsrechts sowie hinsichtlich der Möglichkeiten eines Verzichts oder einer Beschränkung potentieller Unterhaltsansprüche.

bb) Europäisches Kollisionsrecht

Zu Fragen des Ehe- und Familienrechts gibt es einen ganzen Katalog an europäischen Verordnungen, die im Wege der verstärkten justiziellen Zusammenarbeit erlassen wurden (Art. 81 Abs. 2 lit. c AEUV) und sich jeweils auf internationale gerichtliche Zuständigkeiten, die Anerkennung staatlicher Entscheidungen sowie die Bestimmung des anwendbaren Rechts beziehen:

- Die Rom III-Verordnung[25] bestimmt das anwendbare Recht bei Ehescheidungen und gilt zwischen den Mitgliedstaaten Belgien, Bulgarien, Deutschland, Frankreich, Italien, Lettland, Luxemburg, Malta, Österreich, Portugal, Rumänien, Slowenien, Spanien und Ungarn. Art. 5 der Rom-III-Verordnung begründet zunächst weitreichende Möglichkeiten einer Rechtswahl. Bei Fehlen einer Rechtswahl greift im Grundsatz das Recht des gewöhnlichen Aufenthalts beider Ehegatten im Zeitpunkt der Anrufung des Gerichts.[26]
- Wesentliche Bedeutung für internationale Unternehmerfamilien hat daneben insbesondere die Europäische Güterrechtsverordnung[27] und die Europäische Partner-

17 *Loyal*, in: BeckOK BGB, 72. Auflage 2024, Art. 24 EuErbVO Rn. 8.
18 Haager Übereinkommen über das auf die Form letztwilliger Verfügungen anzuwendende Recht v. 5. 10. 1961, BGBl. 1965 II S. 1145.
19 *Köhler*, in: Gierl/Köhler/Kroiß/Wilsch, Internationales Erbrecht (2024), § 4 Rn. 65.
20 Vgl. *Leithold*, in: Burandt/Rojahn, Erbrecht, 4. Auflage 2022, USA Rn. 21.
21 *Süß*, in: Münch, Familienrecht in der Notar- und Gestaltungspraxis (2023), § 20 Rn. 235.
22 *Wiedemann/Novelli*, in: Süß, Erbrecht in Europa (2025), Italien Rn. 172.
23 Süß, in: Beck'sches NotarHdB (2024), § 28 Rn. 168.
24 In Großbritannien gibt es keinen festen „Güterstand", den Ehepaare durch Heirat automatisch übernehmen. Das Vermögen bleibt grundsätzlich im Eigentum des jeweiligen Ehepartners, und bei einer Scheidung wird das Vermögen durch das Gericht aufgeteilt, wobei verschiedene Faktoren berücksichtigt werden, z. B. der Beitrag beider Partner zur Ehe, das Wohl der Kinder und die finanziellen Bedürfnisse der Parteien, vgl. *Süß*, in: Beck'sches NotarHdB (2024), § 28 Rn. 168.
25 VO (EU) Nr. 1259/2010 des Rates vom 20. 12. 2010
26 Vgl. *Rieck*, in: Rieck/Lettmaier, Ausländisches Familienrecht (2024), Rn. 15.
27 VO (EU) Nr. 1103/2016 des Rates vom 24. 6. 2016.

schaftsverordnung[28]. Sie gelten in allen Mitgliedstaaten außer Dänemark und Irland. Sie bestimmen das anwendbare materielle Recht grundsätzlich für den gesamten Bereich der Vermögensbeziehungen, die ihren Grund in der Ehe oder einer eingetragenen Lebenspartnerschaft haben. Ausgenommen sind der Unterhalt und weite Teile des Versorgungsausgleichs.[29] Die Verordnungen ermöglichen eine weitgehende Rechtswahl und Gerichtsstandswahl.
- Die Europäische Unterhaltsverordnung[30] regelt die internationale Zuständigkeit und Vollstreckung von Unterhaltsentscheidungen und bestimmt unter Bezugnahme auf das Haager Protokoll das auf Unterhaltspflichten anzuwendende Recht. Sie sieht ebenfalls die Möglichkeit einer Gerichtsstandsvereinbarung vor.
- Die Brüssel IIb-Verordnung[31] regelt die gerichtliche Zuständigkeit und Anerkennung von Entscheidungen im Bereich des internationalen Sorgerechtsverfahrens und betreffend den grenzüberschreitenden Kindesentzug und gilt in allen Mitgliedstaaten mit Ausnahme von Dänemark. Dabei richtet sich die Zuständigkeit der Gerichte primär nach dem gewöhnlichen Aufenthalt des Kindes, in gewissen Grenzen ist aber auch hier eine Gerichtsstandsvereinbarung möglich.

Beispiel: Um den Vorgaben im Gesellschaftsvertrag eines Familienunternehmens bezüglich der Behandlung des Wertes des Gesellschaftsanteils bei der Berechnung einer Zugewinnausgleichsforderung bei Scheidung Rechnung zu tragen, kann der deutsche Unternehmer U, der in der Schweiz lebt, mit seiner österreichischen Ehefrau einen Ehevertrag schließen, in welchem die Anwendung deutschen Rechts festgeschrieben und sodann der Zugewinnausgleichsanspruch modifiziert oder ausgeschlossen wird. Deutschland, Italien und Österreich erkennen eine solche Regelung aufgrund der EuGüVO an. Auch die Schweiz würde dieser Rechtswahl aufgrund nationalen Rechts folgen.

3. Zwischenfazit

Die zahlreichen Verordnungen zeigen, dass im Bereich des Internationalen Erb- und Familienrechts auf europäischer Ebene vieles bereits geregelt ist, was die grenzüberschreitende „Mobilität" der Unternehmerfamilie deutlich erhöht. Die Relevanz der einheitlichen Bestimmung des anwendbaren Rechts und der Zuständigkeit der Gerichte und die Problematik, die auftritt, wenn entsprechende Regelungen nicht existieren, ließ sich jüngst in aller Öffentlichkeit praxisnah am grenzüberschreitenden Streit zwischen Deutschland und Dänemark über das Kindessorgerecht einer deutschen Unternehmerfamilie verfolgen.[32] Das aufgeführte dänische Beispiel zeigt aber auch, dass weiterhin das Kollisionsrecht eines jeden Staates geprüft werden muss, sofern dieser Staat keiner multilateralen Vereinbarung beigetreten ist.

Insoweit bleibt auch hier der Auftrag, weitere Staaten von einem Beitritt zu den gemeinsamen kollisionrechtlichen Regelungen zu überzeugen. Denn nur so können die Folgen auch im rein privaten Bereich beherrscht und die Mobilität auch für Unternehmerfamilien gewährleistet werden.

Prof. Dr. Rainer Kirchdörfer
ist Partner und Rechtsanwalt bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz, Honorarprofessor an der Universität Witten/Herdecke und Vorstand der Stiftung Familienunternehmen sowie der Stiftung Familienunternehmen und Politik.

Dr. Lennart Neckenich
ist Rechtsanwalt bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz.

28 VO (EU) Nr. 1104/2016 des Rates vom 24. 6. 2016.
29 *Andrae*, in: Andrae, Internationales Familienrecht (2024), § 4 Rn. 1.
30 VO (EG) Nr. 4/2008 des Rates vom 18. 12. 2008.
31 VO (EU) Nr. 2019/1111 des Rates vom 25. 6. 2019.
32 Dänemark hat sich der Brüssel II b-Verordnung nicht unterworfen und war in der Folge nicht an die Entscheidung des OLG Hamburg aus dem Jahre 2021 gebunden; vgl. auch Legal Tribune Online, 8. 1. 2024, https://www.lto.de/persistent/a_id/53578 (abgerufen am: 14. 1. 2025).

Länderreporte

Jan Eberhardt, Rechtsanwalt/Solicitor (England & Wales), Birmingham

Länderreport Großbritannien

I. Rechtspolitischer Hintergrund

Mit den Wahlen im Juli 2024 gab es in Großbritannien einen Regierungswechsel von den Konservativen zu Labour. Die neue Regierung hat seit diesem Zeitpunkt verschiedene Investitionsprojekte initiiert.

Im Inland beinhaltet dies einen Versuch, durch einen Energiemix von Kernkraft und erneuerbaren Energien die Energiekosten zu senken und unabhängiger zu werden. Allgemein soll der Staat aktiver das Wirtschaftswachstum ankurbeln. Es werden Erleichterungen bei den Baugenehmigungsverfahren umgesetzt, um den Wohnungs- und Hausbau zu stimulieren und durch ein erhöhtes Angebot die Immobilienpreise zu entlasten. Der Versuch, Subventionen für private Haushalte zu beenden oder zu verringern, bleibt allerdings schwierig, da der Widerstand aufgrund der weiterhin hohen Lebenshaltungskosten groß ist, insbesondere auch in den Kreisen der Regierungspartei selbst. Schließlich wur-

http://international.ruw.de

Recht der Internationalen Wirtschaft

RIW

8|2025

Betriebs-Berater International

8.8.2025 | 71. Jg.
Seiten 473–548

DIE ERSTE SEITE

Prof. Dr. Michael Stahlschmidt
Die Mindeststeuer – stark gestartet schwach geendet!

AUFSÄTZE

Prof. Dr. Eckart Brödermann
Internationale Wirtschaftsverträge vereinfachen | 473

Prof. Rainer Kirchdörfer und **Dr. Lennart Neckenich**
Familien-, erb- und steuerrechtliche Hürden der Mobilität der internationalen Unternehmerfamilie – Teil II | 479

Prof. Dr. Martin Reufels und **Carolin Orthaus**
Verbot von nachvertraglichen Wettbewerbsverboten in Arbeitsverhältnissen in den USA | 489

Dr. Constantin Frank-Fahle und **Marcel Trost**
Technologiehub Kenia – Chancen für ausländische Unternehmen | 493

Dr. Philipp Fölsing
Mächtige deutsche Gerichte gegen die Vollstreckung rechtsstaatswidriger Auslandsurteile | 497

LÄNDERREPORTE

Philipp Klose und **Arife Erkan**
Länderreport Brasilien | 503

Christian A. Brendel
Länderreport Vietnam | 505

Moritz Deppe
Länderreport Mexiko | 509

INTERNATIONALES WIRTSCHAFTSRECHT

EuGH: Gemeinsames Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten – Missbrauchsbekämpfungsvorschrift – Einstufung der Tochtergesellschaft als unangemessene Gestaltung – Schritte einer Gestaltung | 513

EuGH: Missbräuchliche Klauseln in Verbraucherverträgen – Befristeter Stromlieferungsvertrag – Klausel über die Auferlegung einer Vertragsstrafe bei Zahlungsausfall – Verhältnismäßigkeit der Höhe der Strafe | 518

BGH: Frachtführerhaftung – Ansprüche des Empfängers gegen den Unterfrachtführer wegen einer Beschädigung des Guts | 527

Fachmedien Recht und Wirtschaft | dfv Mediengruppe | Frankfurt am Main

IV. Fazit: Die Unidroit Principles als Mount Everest des Vertragsrechts – ein Rechtsinstrument, das nicht mehr übersehen werden kann

Die Unidroit Principles existieren. Sie sind international nutzbar und werden international genutzt. Sie können über Art. 7 CISG auch ergänzend zum CISG zu dessen Auslegung und Ergänzung herangezogen werden, und damit auch dann, wenn das CISG – wie oft – unbeabsichtigt zur Anwendung kommt. Verantwortungsbewusste internationale Rechtsberatung kann die Unidroit Principles nicht mehr ignorieren;[88] zumal (i) ihre Berücksichtigung bei der Auslegung und Ergänzung des CISG international empfohlen ist[89] und (ii) zahlreiche Beispiele über die erfolgreiche Nutzung der Unidroit Principles während der letzten 20 Jahre existieren.[90] Sie sind unabhängig vom Blickwinkel der Beratung weltweit nutzbar. Dementsprechend hat ein New Yorker Kollege 2023 zur Beantwortung der Frage, warum sich ein im *common law* ausgebildeter Jurist mit den Unidroit Principles beschäftigen müsse, den Vergleich gezogen, sie seien wie der Mount Everest, einfach da, und wer sie übersehe und sich nicht mit ihnen auseinandersetze, dem drohe das Schicksal, dass die Gegenseite sie in einem Schiedsverfahren einführe[91] (wie es u. a. dem Verfasser schon passiert ist)[92]. Der Zugang zu den Unidroit Principles ist einfach und auf Deutsch und in zahlreichen weiteren Sprachen möglich.[93] Sie sind in einfacher, klarer Sprache geschrieben. Die Nutzung der Unidroit Principles kann für Mandanten oft Kosten der Recherche fremden Rechts und Risiken der Nutzung fremden Rechts reduzieren.[94] Bei der Gestaltung von Mandatsverträgen durch Anwaltskanzleien meidet die Wahl der Unidroit Principles im Wege des Simplified Global Contracting (mithin der Wahl der Unidroit Principles in Kombination mit einer Schiedsklausel) die Anwendung deutschen AGB-Rechts und ermöglicht eine angemessene Begrenzung der Haftung auf durch die Berufshaftpflichtversicherung gedeckte Summen.[95] Über das Internet sind sowohl nationale Urteile als auch Schiedsurteile, die Materialien der Unidroit Principles und umfangreiche Literatur auf Knopfdruck zu finden. Mehrere Kommentare bieten artikelbezogene Übersichten.[96]

Prof. Dr. Eckart Brödermann, LL.M.
Licensié and Maître en Droit (Paris V), LL.M. (Harvard), Attorney-at-law (New York, 1984), Promotion an der Universität Hamburg, FCIArb (London), Rechtsanwalt (Hamburg, 1990), Fachanwalt für Internationales Wirtschaftsrecht, Senior- und Gründungspartner der Anwaltskanzlei BRÖDERMANN JAHN (Hamburg), seit 2011 Honorarprofessor an der Universität Hamburg.

88 In diesem Sinne *Verf.* erstmals in *Unidroit* (Hrsg.), Eppur si muove, The Age of Uniform Law – Essays in honour of Michael Joachim Bonell, to celebrate his 70th birthday (2016), S. 1283, 1290, sowie u. a. *Verf.*, IWRZ 2019, 7, 1315; und *Verf.* (Fn. 23), S. 981, 988 („Die Unidroit Principles zu übersehen und als Lösungsmöglichkeit nicht einmal zu bedenken kann – dreißig Jahre nach Veröffentlichung ihrer ersten Auflage 1994 – fahrlässig sein …").

89 S. o. unter II.2.: "*to be considered […] as being able to serve to corroborate the existence of general principles and, thus, they can be a tool to interpret the CISG (CISG, art. 7, para. 1) or to fill gaps (CISG, art. 7, para. 2), whenever there is no conflict between the two instruments […]*„

90 S. Fn. 15.

91 S. Fn. 82.

92 *Verf.* (Fn. 4), Introduction Rn. 19a.

93 S. Fn. 1.

94 S. Fn. 54.

95 S. Fn. 86.

96 Neben den von Unidroit herausgegebenen und im Internet auf der Website von Unidroit einsehbaren „Official Comments" (die einen Teil der Unidroit Principles selbst ausmachen; s. *Vogenauer* (Fn. 3), Introduction Rn. 32) s. die Kommentare der Unidroit Principles von *Bobei,* 2017 (640 Seiten)*; Verf.* (Fn. 4), 2. Aufl. 2023 (676 Seiten nebst CLIII Seiten Übersichten pp.); *Vogenauer* (Fn. 3), 2. Aufl. 2015 (1824 Seiten; 3. Aufl. 2025 in Vorbereitung); und als eine Art rechtsvergleichender Großkommentar *Jansen/Zimmermann,* Commentaries on European Contract Law (Oxford 2018, 2384 Seiten).

Prof. Rainer Kirchdörfer, Rechtsanwalt, und Dr. Lennart Neckenich, Rechtsanwalt, beide Stuttgart

Familien-, erb- und steuerrechtliche Hürden der Mobilität der internationalen Unternehmerfamilie – Teil II

Die Herausforderungen für Unternehmerfamilien im Bereich des Erb- und Familienrechts durch die Internationalisierung von Familienunternehmen wurden in der Vorauflage bereits dargestellt (RIW 2025, 427 ff.). Dieser Beitrag führt den Aufsatz der Vorauflage fort, fokussiert sich nunmehr auf steuerliche Hürden und zeigt Handlungsmöglichkeiten auf, um die widerstreitenden Interessen bestmöglich in Ausgleich zu bringen.

I. Die Rolle der Europäischen Union zur Bewältigung steuerlicher Herausforderungen einer sich internationalisierenden Unternehmerfamilie

Dabei sind die Fragestellungen, mit denen sich internationale Unternehmerfamilien im Bereich des Steuerrechts konfrontiert sehen, nicht minder komplex als im Erb- oder Familienrecht. Dies gilt etwa im Zuge eines geplanten Wohn-

sitzwechsels eines Familiengesellschafters, aber auch in der Planung der Unternehmensnachfolge.

1. Herausforderungen im Bereich des Steuerrechts

Das notwendige Problembewusstsein wird in der Unternehmerfamilie und den Family-Offices von Unternehmerfamilien laufend erhöht, um im Vorfeld geplanter Änderungen im privaten Bereich der Unternehmerfamilie steuerliche Folgewirkungen zu prüfen und (unter anderem) vor dem Hintergrund der folgenden Gesichtspunkte zu hinterfragen:

- Wie ändert sich die steuerliche Situation für das Familienunternehmen und/oder für einen Gesellschafter, wenn dieser seinen Wohnsitz in das Ausland verlegt?
- Wird bereits durch die Aufnahme eines neuen Wohnsitzes im Ausland eine steuerliche Belastung ausgelöst?
- Wie wirkt es sich auf deutsche (Ertrag-)Steuern aus, wenn plötzlich die wichtigsten operativen und strategischen Entscheidungen des geschäftsführenden Gesellschafters im Ausland getroffen werden?

Entsprechende Fragen stellen sich sogar dann, wenn Familienmitglieder nicht selbst direkt am Familienunternehmen beteiligt sind, sondern schlicht als Begünstigte (Destinatäre) Auskehrungen aus einer Familienstiftung erhalten bzw. erhalten können, die sich beispielsweise ihrerseits aus den Erträgen eines Gesellschaftsanteils der Stiftung am Familienunternehmen speist. In einem solchen Fall ist bei einem Umzug ins Ausland zum Beispiel zu prüfen:

- Wird einzelnen Familienmitgliedern im Ausland aufgrund ihrer Stellung als Organ oder als Destinatär einer Familienstiftung nach ausländischem Steuerrecht womöglich Vermögen der deutschen Familienstiftung steuerrechtlich (unmittelbar) zugerechnet, auf welches das betroffene Familienmitglied rechtlich gar keinen Zugriff hat?
- Wie werden Erträge (Ausschüttungen) aus einer deutschen Familienstiftung im Ansässigkeitsstaat des Destinatärs besteuert?
- Wie behandelt das ausländische Erbrecht den Tod des Stifters oder eines Destinatärs?

Mit Ausnahme der bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bestehen im Bereich des Steuerrechts kaum Regelungen, die die grenzüberschreitende Bewegungsfreiheit der Unternehmerfamilie stärken würden. Vielmehr gibt es auf Basis des steuerlichen Status Quo vielfältige Konstellationen, die wirtschaftlich einem „Wegzugsverbot" von Familiengesellschaftern gleichkommen. Der schon an dieser Stelle zu konstatierende Befund ist zwar für den sachkundigen Leser nicht verwunderlich, aber vor dem hier betrachteten Hintergrund gleichwohl erschreckend.

2. Europäisches Recht und Steuerrecht

Dabei sind der Europäischen Union grundsätzlich nicht die Hände gebunden. Zwar fehlt es in den Europäischen Verträgen – wie auch für das materielle Erb- und Familienrecht – an einer originären Steuergesetzgebungskompetenz der Europäischen Union. Das hindert die Europäische Union allerdings nicht daran, auf Grundlage der Binnenmarktkompetenz (Art. 4 Abs. 2 lit. a AEUV) auch steuerliche Regelungen zu erlassen. Art. 4 Abs. 2 lit. a AEUV ist zwar selbst keine Ermächtigungsgrundlage. Abhilfe schafft hier aber das Instrument der Harmonisierung, das im Bereich der direkten Steuern unter den Voraussetzungen des Art. 115 AEUV herangezogen werden kann.[1]

Die Europäische Union ist in diesem Bereich auch nicht untätig geblieben, sondern hat von der ihr eingeräumten Ermächtigungsgrundlage wiederholt Gebrauch gemacht. Einzelne Regelungen dienten dabei auch dem Abbau steuerlicher Hindernisse für grenzüberschreitende unternehmerische Betätigung. Beispielhaft genannt sei hier etwa die Amtshilferichtlinie[2], die Muttertochterrichtlinie[3] oder die Fusionsrichtlinie[4].

Über die Zeit haben die Organe der Europäischen Union aber weniger den Abbau steuerlicher Hindernisse für grenzüberschreitende unternehmerische Betätigung in den Vordergrund gerückt. Stattdessen wurde der Fokus deutlich stärker auf die Sicherstellung des Steuersubstrats gelegt. Dies wurde bereits durch den Erlass von ATAD I[5] und ATAD II[6] wie auch dem Entwurf von ATAD III augenscheinlich. In diesen Kontext fällt auch die Änderungsrichtlinie zur Amtshilferichtlinie (DAC6)[7] mit der Anzeigepflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen sowie Pillar II[8] (globale Mindestbesteuerung).

Die Bekämpfung innerunionaler steuerlicher Hindernisse des Binnenmarkts wird von der Europäischen Kommission hingegen weniger aufgegriffen und bleibt in der Praxis der Prüfung anhand der Grundfreiheiten und damit dem langwierigen Weg zum Europäischen Gerichtshof vorbehalten.

3. Wegzugsteuer

Das vorstehend gezeigte Bild exemplifiziert sich insbesondere am Beispiel der Besteuerung bei Wegzug eines „wesentlichen" Gesellschafters eines Unternehmens ins Ausland. Beabsichtigt ein Familiengesellschafter seinen Lebensmittelpunkt grenzüberschreitend zu verschieben, ist die Familie mit (für das Familienunternehmen materiell) existentiellen Fragen konfrontiert.

Ob und wann ein Gesellschafter steuerlich „wegzieht" und welche Folgen dies auslöst, hängt zunächst von der Rechtsform der Gesellschaft und dem Zuschnitt ihrer operativen Tätigkeit ab. Die steuerlichen Regelungen differenzieren dabei zwischen Personengesellschaften (Betriebsstätten) einerseits und Kapitalgesellschaften andererseits, weitergehend nach der Tätigkeit – gewerblich oder vermögensverwaltend – bzw. nach der Zusammensetzung des Gesellschaftsvermögens. Folgende wenige Beispiele sollen dies verdeutlichen:

- Hält ein Gesellschafter zivilrechtlich Anteile von mindestens 1 % (unmittelbar oder mittelbar) an einer Kapitalgesellschaft und liegen diese Anteile im steuerlichen Privatvermögen, droht bei seinem Wegzug aus Deutschland die so genannte „Wegzugsteuer".
- Gleiches gilt, wenn der Gesellschafter die Anteile an der Kapitalgesellschaft über eine vermögensverwaltende Per-

1 *Fehling*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2020), Rn. 10.20 ff.; vgl. auch ausführlich: *Neckenich*, Beihilfenrecht in der Kompetenzordnung (2025), S. 28 ff.
2 RL (EWG) 799/1977 des Rates vom 19. 12. 1977.
3 RL (EWG) 435/1990 des Rates vom 23. 7. 1990.
4 RL (EWG) 434/1990 des Rates vom 23. 7. 1990.
5 RL (EU) 1164/2016 des Rates vom 12. 7. 2016.
6 RL (EU) 952/2017 des Rates vom 29. 5. 2017.
7 RL (EU) 822/2018 des Rates vom 25. 5. 2018.
8 RL (EU) 8778/2022 des Rates vom 25. 11. 2022.

sonengesellschaft hält bzw. die Anteile nicht dem steuerlichen Betriebsvermögen der Personengesellschaft zugeordnet werden. Zivilrechtlicher Eigentümer der Anteile an der Kapitalgesellschaft ist dann zwar die Personengesellschaft. Steuerlich werden die Anteile an der Kapitalgesellschaft aber (ggf. anteilig gemäß § 39 Abs. 2 Nr. 2 S. 1 AO) dem Privatvermögen des Gesellschafters zugerechnet.
- Stehen die Anteile an der Kapitalgesellschaft zivilrechtlich zwar im Eigentum des Gesellschafters, sind sie steuerlich aber seinem Betriebsvermögen (seines Einzelunternehmens oder dem Sonderbetriebsvermögen einer gewerblichen Personengesellschaft) zugeordnet, greift im Falle des Wegzugs hingegen keine „Wegzugsteuer" ein. Stattdessen kann aber die so genannte „Entstrickungsbesteuerung" (mit ähnlichen Rechtsfolgen) ausgelöst werden.
- Eine „Entstrickungsbesteuerung" und keine „Wegzugsteuer" droht bei Wegzug des Gesellschafters in das Ausland in bestimmten Fällen auch dann, wenn die Anteile an der Kapitalgesellschaft zivilrechtlich einer Personengesellschaft gehören, an der der Gesellschafter beteiligt ist und die Anteile an der Kapitalgesellschaft steuerlich dem Betriebsvermögen der gewerblich tätigen oder gewerblich geprägten Personengesellschaft zuzuordnen sind.
- Wiederum anders verhält sich der Fall, dass die gewerblich tätige oder gewerblich geprägte Personengesellschaft zur Körperschaftsteuer optiert hat. Dann werden die Gesellschaftsanteile des Gesellschafters an der optierten Personengesellschaft wiederum wie Anteile an einer Kapitalgesellschaft behandelt. Sind diese steuerlich dem Privatvermögen zugeordnet, droht bei Wegzug des Gesellschafters also die „Wegzugsteuer".

In der Praxis ergeben sich die größten „Herausforderungen" meist beim geplanten Wegzug von Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft, also im Bereich der „klassischen" Wegzugsteuer. Daher wird das Pendant bei Beteiligungen an Personengesellschaften, das unter dem Stichwort „Entstrickungsbesteuerung" bekannt ist, in diesem Beitrag nicht weiter dargestellt.[9] Die nachfolgenden Grundaussagen und Grundüberlegungen können aber weitgehend auf die Entstrickungsbesteuerung übertragen werden.

a) Was ist Wegzugsbesteuerung – Tatbestand und Rechtsfolge

Die Wegzugsteuer ist – vereinfacht – die Besteuerung eines fiktiven Gewinns eines (ins Ausland) „wegziehenden" Gesellschafters, der mit mindestens einem Prozent an einer Kapitalgesellschaft beteiligt ist. Sie ist für Familiengesellschafter einer Familienkapitalgesellschaft von größter Bedeutung und von größter Gefahr, da Gesellschafter die Voraussetzungen nicht nur bei einem (planbaren) Umzug ins Ausland, sondern auch in zahlreichen anderen unplanbaren Sachverhalten auslösen können[10] und weil die Steuer unabhängig von einem Liquiditätszufluss entsteht.

Konkret erfasst die Wegzugsteuer Anteile an Kapitalgesellschaften nach deutschem Recht oder vergleichbaren ausländischen Rechtsformen, sofern die Beteiligungsquote des betreffenden („wegziehenden") Gesellschafters innerhalb der letzten fünf Jahre (gegebenenfalls auch nur kurzfristig) unmittelbar oder mittelbar mindestens ein Prozent des Stamm- bzw. Grundkapitals beträgt oder betragen hat.[11] Die Beteiligung muss darüber hinaus steuerlich dem Privatvermögen zuzuordnen sein. Weiter ist Voraussetzung, dass die betroffene („wegziehende") natürliche Person in den letzten zwölf Jahren mindestens sieben Jahre in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig war.[12]

Steuerbegründendes Tatbestandsmerkmal ist schließlich der Wegzug. Wann eine Person „wegzieht", ist in § 6 Abs. 1 S. 1 AStG umschrieben. Es gibt drei „Wegzugstatbestände", namentlich die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht (Nr. 1), die unentgeltliche Übertragung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige Person (Nr. 2) und den Ausschluss oder die Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts (Nr. 3).

Der Wegzug (im engeren Sinne) setzt in seiner ersten Variante die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland voraus, also die Aufgabe des deutschen Wohnsitzes und des gewöhnlichen Aufenthalts in Deutschland.[13]

Abwandlung des Beispiels: Betreibt der über viele Jahre in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Unternehmer U sein Unternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, würde er infolge des Umzugs in die Schweiz bei Aufgabe seines Wohnsitzes und Änderung des gewöhnlichen Aufenthalts die Wegzugsteuer auslösen. In der Folge müsste er die in den Anteilen ruhenden stillen Reserven vollumfänglich so versteuern, als hätte er seine Beteiligung zum Verkehrswert verkauft.

Diese Variante des Tatbestands könnte in der Praxis bereits dadurch einfach vermieden werden, indem ein Gesellschafter eine Wohnung (oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt) im Inland beibehält.

Schwerer zu „planen" ist die zweite Variante: Neben dem „klassischen" Umzug ins Ausland greift die Wegzugsbesteuerung dann ein, wenn ein Gesellschafter seine Anteile unentgeltlich an eine Person überträgt, die in Deutschland nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist. Hierunter fallen einerseits die (planbare) lebzeitige Anteilsschenkung aber auch der (weniger planbare) Übergang im Todesfall, falls die Anteile auf Personen übergehen, die weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland haben.[14]

Abwandlung des Beispiels: Schenkt oder vererbt der über viele Jahre in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Unternehmer U seine Gesellschaftsanteile an seiner Kapitalgesellschaft an den in Österreich lebenden Sohn seiner neuen Ehefrau, würde bei Übertragung der Anteile die Wegzugsteuer ausgelöst.

Schließlich reicht es für die Wegzugsbesteuerung nach § 6 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AStG aber auch aus, wenn das Besteuerungsrecht Deutschlands für den Gewinn aus der Veräußerung der Anteile ausgeschlossen oder beschränkt wird. Davon erfasst sind vielfältige Konstellationen:

---

9 Ausführlich: *Layer*, DStR 2024, 1049 ff.

10 Seit Oktober 2024 wurde die Wegzugsbesteuerung durch Etablierung einer Parallelregelung im InvStG faktisch auch auf gewichtige Anteile im Privatvermögen an Investmentfonds erweitert; vgl. § 19 Abs. (3) InvStG.

11 BMF v. 22. 12. 2023, BStBl. I 2023, Sondernummer 1, 2 Tz. 6. 1. 3.

12 *Pohl*, in: Brandis/Heuermann AStG (2024), § 6 AStG Rn 33 ff.

13 Zu weiteren Streitpunkten vgl. Pohl, in: Brandis/Heuermann AStG (2024), § 6 Rn. 44; *Benecke*, in: BeckOK AStG (2024), § 6 Rn. 50.

14 Ausführlich: *Reinhart*, in: Oppel u. a., Beck'sches Handbuch Family Office (2025), § 4 Rn. 1568 ff.; *Benecke*, in: BeckOK AStG (2024), § 6 Rn. 56 ff.

Hierzu zählt etwa der Verlust des Besteuerungsrechts durch Wechsel der abkommensrechtlichen (DBA-)Ansässigkeit („aktive Entstrickung").[15] Ausgangspunkt ist dabei Art. 13 Abs. 5 DBA OECD-MA, der das Besteuerungsrecht am Veräußerungsgewinn der Anteile dem Ansässigkeitsstaat zuweist. Während die Beibehaltung des Wohnsitzes gestaltbar ist, gilt dies für die Frage der „Ansässigkeit" nach einem DBA nur beschränkt. Die Problematik der Ansässigkeit stellt sich vor allem in Fällen mehrerer Wohnsitze im In- und Ausland. Ist der Steuerpflichtige nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen und nach nationalem Recht in beiden Vertragsstaaten ansässig, wird die Ansässigkeit für Zwecke des Doppelbesteuerungsabkommens fortan nur einem der beiden Staaten zugewiesen. Hat der Steuerpflichtige in beiden Staaten eine Wohnstätte, ist fortan der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen maßgebend. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist zwar nach objektiven Kriterien zu bestimmen; er ist aber letztlich Tatsachenfrage und kann sich im Laufe der Zeit zwischen Wegzugs- und Zuzugsstaat verschieben. Die im Kern zum Zwecke der Vermeidung einer Doppelbesteuerung vereinbarten Doppelbesteuerungsabkommen begründen hier plötzlich die Gefahr der Beschränkung des deutschen Steuerrechts und damit die Gefahr des Auslösens der Wegzugsteuer.[16]

Der Tatbestand kann selbst dadurch ausgelöst werden, dass mit dem Zuzugsstaat (erst) nach Wegzug ein Doppelbesteuerungsabkommen vereinbart wird, das zu einem Verlust des Besteuerungsrechtes des Wegzugsstaates führt (sog. „passive Entstrickung").

Auch der Formwechsel einer inländischen Personengesellschaft (Betriebsstätte) in eine Kapitalgesellschaft, was in der Praxis in vielen Fällen auch gegen den Willen einzelner Gesellschafter möglich ist und auch erfolgt, stellt für einen im Ausland lebenden Gesellschafter ein „Wegzugsteuerproblem" dar.

b) Praktische Problemfälle der Wegzugsteuer für Familiengesellschafter

Wie weitreichend die Wegzugsteuer die Mobilität der sich internationalisierenden Unternehmerfamilie beschränkt und welche „Überraschungen" sie für die Familie birgt, zeigen folgende eigene Praxisbeispiele:

- Ein Gesellschafter eines Familienunternehmens in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ist selbst nicht im eigenen Unternehmen operativ tätig, begleitet aber eine Führungsposition in einem großen internationalen Konzern. Um in der Führungsstruktur weiter aufzusteigen, wird ihm die Möglichkeit angeboten, eine Niederlassung in New York (USA) zu leiten. Der Gesellschafter muss das Angebot ausschlagen, da sein Arbeitgeber eine Rückkehr nach Deutschland innerhalb der nächsten (sieben) Jahre nicht fest zusagen kann. Auch ist der Gesellschafter nicht in der Lage, die für eine Stundung der Wegzugsteuer erforderliche Sicherheit zu leisten.
- Drei jüngere Gesellschafter eines großen Familienunternehmens in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft sollen langfristig die Unternehmensnachfolge und die Geschäftsführungen der deutschen Muttergesellschaft und zweier Tochtergesellschaften im Ausland übernehmen. Um Führungserfahrung im eigenen Unternehmen zu sammeln, sollen die drei Nachfolger jeweils die Geschäftsführung in einer ausländischen Tochtergesellschaft übernehmen. Je nach „Bewährung" soll einer der Gesellschafter nach Deutschland zurückkommen, die beiden anderen sollen die Geschäftsführungen im Ausland auf Dauer wahrnehmen.
- Ein deutscher Gesellschafter eines Familienunternehmens in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ist in Deutschland verstorben. Seine Anteile sind von Todes an seine ebenfalls in Deutschland lebende Ehefrau übergegangen. Aufgrund seines Glaubens war es der Wunsch des verstorbenen Gesellschafters, in Israel beerdigt zu werden; dort lebt auch eine Tochter. Während der Beerdigung in Israel verunglückt die nach Israel mitgereiste Ehefrau schwer und ist fortan pflegebedürftig. Eine Rückkehr nach Deutschland ist nicht möglich; die Ehefrau lebt fortan in einem Pflegeheim in Israel in der Nähe ihrer Tochter.
- Eine Unternehmerfamilie möchte ihre Kinder frühzeitig an der Familienkapitalgesellschaft beteiligen. Zum 14. Geburtstag schenkt die Mutter ihrer Tochter Anteile an der Familiengesellschaft. Mit 16 Jahren wechselt die Tochter vorübergehend in ein englisches Internat. Sie studiert danach 4 Jahre an der LBS und möchte nun bei PwC in London arbeiten, da dort auch ihr englischer Verlobter angestellt ist.
- Der Gesellschafter eines Familienunternehmens in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft findet im Urlaub auf Sardinien seine große Liebe, eine dort heimische Italienerin, die ein Hotel besitzt. Das Paar möchte fortan seinen gemeinsamen Lebensmittelpunkt in Italien aufbauen und das Hotel gemeinsam betreiben.
- Der Vater ist Gesellschafter eines Familienunternehmens in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft. Die Tochter lebt seit langem in Frankreich, wo sie ein Museum leitet. Der Vater verstirbt unerwartet und hinterlässt seiner Tochter einen Gesellschaftsanteil.
- Ein in der Schweiz lebender Gesellschafter eines Schweizer Familienunternehmens in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft lernt seine neue Lebensgefährtin in Deutschland kennen und zieht zu ihr nach München. Die Beziehung hält 14 Jahre. Nach der Trennung zieht der Schweizer Gesellschafter wieder zurück in die Schweiz.
- Der Gesellschafter einer Familienkapitalgesellschaft zieht nach Brasilien und behält bewusst seine Wohnung in Stuttgart bei. Mangels DBA zwischen Deutschland und Brasilien kommt es zu keiner Beschränkung des Besteuerungsrechts Deutschlands. Nach einiger Zeit erfährt der Gesellschafter, dass Deutschland und Brasilien nun doch ein dem Musterabkommen entsprechendes DBA abgeschlossen haben.
- Der mit 5 % an einer deutschen Personengesellschaft beteiligte Gesellschafter lebt mit seiner Familie in Kanada. Gegen seinen Willen wird das Familienunternehmen in eine Aktiengesellschaft umgewandelt (§ 1 Abs. 4 UmwStG).

c) Interessens- und Kompetenzkonflikte im Rahmen der Wegzugsteuer

Mit der Einführung der Wegzugsteuer im Jahr 1972 beabsichtigte der Gesetzgeber zunächst (nur), bestehende oder vermeintliche Besteuerungslücken in internationalen Konstellationen zu schließen. Heute wird die Wegzugsbesteuerung weniger mit dem Argument der Missbrauchsvermeidung begründet. Sie ist vielmehr integraler Bestandteil des

15 Vgl. *Grützner*, in: Haase, Wegzugsbesteuerung (2023), Rn. 341 ff.
16 Ausführlich: *Reinhart*, in: Oppel u. a., Beck'sches Handbuch Family Office (2025), § 4 Rn. 1575 ff.

fortentwickelten und gesetzlich an unterschiedlichen Stellen kodifizierten Entstrickungskonzepts für bestimmte Wirtschaftsgüter des Privat- und des Betriebsvermögens.[17] In den Mittelpunkt des fiskalischen Interesses rückt dabei eine „gerechte" Aufteilung der Besteuerungsrechte zwischen Wegzugs- und Zuzugsstaat.

Das Besteuerungsinteresse des Wegzugsstaats steht naturgemäß im Gegensatz zum Interesse des Gesellschafters, dem liquide Mittel zur Finanzierung der Wegzugsteuer mangels tatsächlicher Veräußerung gerade nicht zugeflossen sind. Den Steuerpflichtigen schützt dabei grundsätzlich das verfassungsrechtlich verankerte Leistungsfähigkeitsprinzip, das im Bereich des Ertragsteuerrechts durch das Realisationsprinzip konkretisiert wird. Danach unterliegt nicht jede virtuelle Steigerung der Ertragsbesteuerung, sondern nur die tatsächlich realisierten stillen Reserven (Ist-Leistungsfähigkeit). An dieser besonderen Ausprägung der Leistungsfähigkeit muss sich der Gesetzgeber grundsätzlich festhalten lassen (Folgerichtigkeitsgebot); Ausnahmen von der folgerichtigen Belastungsentscheidung bedürfen eines sachlichen Grundes, der die Ungleichbehandlung zu rechtfertigen vermag.[18] Selbst wenn die Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips im Ertragsteuerrecht vorliegend gerechtfertigt werden könnte und die Wegzugsteuer damit verfassungsrechtlich zulässig sein sollte, begründet sie gleichwohl einen steuersystematischen Bruch. Denn sie verschiebt den Zeitpunkt der Steuererhebung auf einen Zeitpunkt vor der tatsächlichen Veräußerung von Anteilen und damit vor den Zeitpunkt der tatsächlichen Realisation.

Das Besteuerungsinteresse des Wegzugsstaats konfligiert aber auch mit den in den Europäischen Verträgen festgeschriebenen Grundfreiheiten, insbesondere mit der Niederlassungsfreiheit und der Arbeitnehmerfreizügigkeit.[19] Die beiden Grundfreiheiten schützen dabei auch davor, dass der Wegzugsstaat die Niederlassung oder Arbeitstätigkeit eines seiner Staatsangehörigen in einem anderen Mitgliedstaat (aufgrund einer vorgezogenen Besteuerung, einer zu leistenden Sicherheit oder einer bloßen Steuererklärungspflicht) erschwert.[20] Ein Eingriff in den Schutzbereich der Grundfreiheiten wäre unionsrechtlich allerdings dann gerechtfertigt, wenn mit ihm ein legitimes Ziel verfolgt wird und der Eingriff verhältnismäßig, also geeignet, erforderlich und angemessen ist. Vorliegend stehen dem Eingriff in das Unionsrecht legitime Interessen des nationalen Gesetzgebers gegenüber, insbesondere die Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse zwischen den Mitgliedstaaten sowie die Sicherstellung der Steuererhebung durch Mitgliedstaaten zur Vermeidung von Steuermindereinnahmen. Diese Gründe haben sich mittlerweile als „zwingende Erfordernisse des Allgemeininteresses" etabliert.[21] Die getroffene Regelung muss aber auch verhältnismäßig sein. Vor diesem Hintergrund stellt sich insbesondere die Frage, ob die Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse und die Sicherstellung der Steuererhebung nicht auch durch ein milderes Mittel erreicht werden können und ob die bestehenden Regelungen über das hinausgehen, was zur Erreichung der legitimen Interessen erforderlich ist.[22]

Auf zwischenstaatlicher Ebene wird die Situation zusätzlich dadurch erschwert, dass eine im Wegzugsstaat erhobene Wegzugsteuer nicht per se vom Zuzugsstaat im Falle einer späteren Veräußerung berücksichtigt wird. Dem wegziehenden Gesellschafter droht insoweit die Gefahr einer Doppelbesteuerung.

d) Geltende Erleichterungen, insbesondere Stundungsmöglichkeiten und Ratenzahlungen

Die Wegzugsteuer wird zwar unmittelbar nach Wegzug festgesetzt und ist grundsätzlich sofort in voller Höhe zu entrichten. Der deutsche Gesetzgeber hat infolge unionsrechtlicher Bedenken des EuGH die Regelungen aber wiederholt überarbeitet und gesetzliche Erleichterungen vorgesehen. De lege lata bestehen heute folgende Zahlungserleichterungen:

Zunächst besteht die Möglichkeit, die festgesetzte Steuer auf Antrag gegen Sicherheitsleistung zinsfrei in sieben gleichen Jahresraten zu begleichen (§ 6 Abs. 4 AStG).

Weiter regelt § 6 Abs. 3 AStG, dass bei einer nur vorübergehenden Abwesenheit eine zwischenzeitig festgesetzte Wegzugsteuer mit Rückwirkung entfällt (sog. „Rückkehrerregelung").[23] Eine solche vorübergehende Abwesenheit liegt vor, wenn der Steuerpflichtige innerhalb eines Siebenjahreszeitraums tatsächlich zurückkehrt.[24] Der Zeitraum kann um weitere fünf Jahre auf bis zu zwölf Jahre verlängert werden. Selbst bei Rückkehr des Steuerpflichtigen entfällt die festgesetzte Steuer nur, soweit das deutsche Besteuerungsrecht hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile mindestens in dem Umfang wieder begründet wird, wie es im Zeitpunkt der Beendigung der Steuerpflicht bestand.

Schließlich besteht die Möglichkeit, die Steuerzahlung (in der Regel allerdings nur gegen Sicherheitsleistung) für den Zeitraum der vorübergehenden Abwesenheit – also bis zu zwölf Jahren – zu stunden. Entfällt die Steuer in diesem Fall allerdings nicht rückwirkend, sind für den Stundungszeitraum (nachträglich) Zinsen zu erheben. Die Möglichkeit einer zeitlich unbegrenzten zinslosen Stundung ohne Sicherheitsleistung für Wegzüge innerhalb des Europäischen Wirtschaftsraumes wurde hingegen mit Wirkung zum 1. 1. 2022 abgeschafft.[25]

Unabhängig von der Rückkehr oder einer gewährten Stundung kommt es allerdings zu einer Besteuerung der in den Anteilen liegenden stillen Reserven, wenn die Anteile an der

17 *Benecke*, in: BeckOK AStG (2024), § 6 Einl.

18 *Tischendorf*, IStR 2024, 713, 714 m. w. N.

19 EuGH, Urt. v. 21. 12. 2016 – C 403/14 (Kommission/Portugal); *ders.*, Urt. v. 11. 3. 2004 – Rs. C-9/02 (de Lasteyrie du Saillant); zu Drittlandsachverhalten und der Kapitalverkehrsfreiheit sowie Freizügigkeitsabkommen vgl. *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 51 und EuGH, Urt. v. 26. 2. 2019 – C-581/17 (Wächtler); ders., Urt. v. 6. 9. 2023 – I R 35/20.

20 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 51 m. w. N..

21 EuGH, Urt. v. 7. 9. 2006 – C-470/04 (N); *ders*. V. 21. 12. 2016 – C-503/14 (Kommission/Portugal), *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 48 m. w. N.; *Schönfeld*, IStR 2024, 369, 371.

22 Vgl. statt vieler EuGH. Urt. v. 26. 2. 2019 – C-581/17 (Wächtler); *Schönfeld*, IStR 2024, 369, 370.

23 *Kraft*, Die reformierte Wegzugsbesteuerung – Ökonomische, verhaltenssteuernde, verfassungsrechtliche und unionsrechtliche Aspekte (2022), S. 83 ff.; *Pohl*, in: Brandis/Heuermann AStG (2024), § 6 Rn. 79 ff.; *Benecke*, in: BeckOK AStG (2024), § 6 Rn. 172 ff.

24 Vgl. auch *Seemann/Neckenich*, FuS 2021, 198 ff.; zu EWR-Sachverhalten siehe auch *Reinhart*, in: Oppel u. a., Beck'sches Handbuch Family Office (2025), § 4 Rn. 1595.

25 Das Gesetz trifft auch bei dem Erfordernis einer Sicherheitsleistung keine Unterscheidung zwischen Drittlandssachverhalten und EWR-Sachverhalten. Teilweise wird allerdings eine teleologische Reduktion gefordert, vgl. dazu *Reinhart*, in: Oppel u. a., Beck'sches Handbuch Family Office (2025), § 4 Rn. 1595 m. w. N.

Kapitalgesellschaft nach dem Wegzug veräußert oder in ein Betriebsvermögen eingelegt werden. Dabei besteht die Gefahr einer Doppelbesteuerung, wenn (und weil) der Zuzugsstaat die deutsche Wegzugsteuer nicht berücksichtigt und seinerseits die stillen Reserven (in voller Höhe) besteuert. Eine Besteuerung der stillen Reserven in den Anteilen erfolgt nach deutschem Recht auch dann, wenn nach dem Wegzug Gewinnausschüttungen erfolgen, die ein Viertel des gemeinen Werts der Anteile übersteigen.

Die Gesetzesmaterialien zeigen, dass der deutsche Gesetzgeber die neu gefassten Regelungen insgesamt für unionsrechtskonform hält.[26] In der Literatur wird diese Auffassung zu Recht bezweifelt.[27] Dies gilt insbesondere auch wegen der jüngsten Ausführungen des Bundesfinanzhofs:[28] Wenngleich noch zur Vorgängerregelung des § 6 AStG ergangen, stützt auch die jüngste Entscheidung des EuGH die These der Unionsrechtswidrigkeit, da der Gerichtshof die Regelungen für unverhältnismäßig erachtet.

e) Kritik an der bestehenden Wegzugsteuer

Vor dem Hintergrund der bisherigen Ausführungen ist die derzeitige Ausgestaltung der Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG weiterhin scharfer Kritik ausgesetzt.[29] Geltend gemacht werden Verstöße gegen das Unions- und das Verfassungsrecht, steuersystematische Verwerfungen und mit der Wegzugsteuer falsch gesetzte ökonomische Anreize.

Die Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer", die vom Bundesfinanzministerium mit der Erarbeitung konkreter Vorschläge für praxisnahe und politisch umsetzbare Lösungen für ein modernes und zukunftsfestes Steuerrecht beauftragt wurde, kommt zu dem Ergebnis, dass die Wegzugsteuer eine unverhältnismäßige steuerliche Sanktionierung des Wegzugs begründet.[30]

Kritisiert wird auch, dass die Wegzugsbesteuerung die Standortbedingungen für etablierte Unternehmen und Start-Ups negativ beeinflusst, indem die Wegzugsteuer nicht nur die Mobilität bestehender Gesellschafter, sondern auch die von (möglichen) Investoren und damit die Gründung neuer Unternehmen in Deutschland negativ tangiert.

Kudert, *Hagemann* und *Kahlenberg* (Europa-Universität Viadrina) haben in einer Studie für die Stiftung Familienunternehmen viele der oben aufgeworfenen Folgen bereits 2017 systematisch aufgearbeitet und des Weiteren auf verfassungsrechtliche und unionsrechtliche Verwerfungen hingewiesen.[31] Auch nach der jüngsten Reform der Wegzugsbesteuerung im Jahr 2022 kommt eine erneute Studie von *Kraft* (Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg) zu dem Ergebnis, dass in Teilen der bestehenden Regelungen ein „evidenter" Verstoß gegen Unionsrecht, insbesondere die Niederlassungsfreiheit, zu sehen ist. Dabei werde die „Behinderung der grenzüberschreitenden Mobilität von Personen" bewusst in Kauf genommen.[32]

Ein Vergleich mit anderen bedeutenden Wirtschaftsnationen zeigt, dass die Wegzugsteuer kein rein deutsches Phänomen ist. So kennen beispielsweise auch Frankreich, Österreich und die USA eine vergleichbare Wegzugsbesteuerung. Umgekehrt gibt es schon innerhalb Europas zahlreiche Staaten, die auf eine Wegzugsteuer ganz verzichten, so etwa die Schweiz, Griechenland, Italien oder Luxemburg.[33] Spätestens durch die Reform zum 1. 1. 2022 gilt die deutsche Wegzugsteuer im internationalen Vergleich als eine der aggressivsten.

f) Überlegungen zu einer nachhaltigen Reform der Wegzugsbesteuerung

Vor dem Hintergrund des mit dem Wegzug verbundenen drohenden Verlustes von Besteuerungsrechten hinsichtlich der stillen Reserven, die im Wegzugsstaat während des Zeitraumes der Anwesenheit des Steuerpflichtigen im Wegzugsstaat gebildet wurden, lässt sich ein gänzlicher Verzicht auf die Wegzugsteuer steuerpolitisch nicht umsetzen. Auch unionsrechtlich ist eine vollständige Abschaffung der Wegzugsteuer nicht geboten. So haben sich im Kontext der Wegzugsteuer die Wahrung einer angemessenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse und die Effizienz der Steuererhebung als (ungeschriebene) Rechtfertigungsgründe etabliert.[34]

Steuerpolitisch und unionsrechtlich muss es daher Ziel sein, die widerstreitenden Interessen – namentlich das Besteuerungsinteresse des Wegzugsstaats und des Zuzugsstaates sowie das Freizügigkeitsinteresse des Gesellschafters – in einen bestmöglichen Ausgleich zu bringen. Aus Sicht des Wegzugsstaats ist neben der materiellen Sicherstellung auch die formelle Durchsetzbarkeit seines Besteuerungsrechts in die Abwägung einzubeziehen. Lösungsansätze müssen also dem Wegzugsstaat das Besteuerungsrecht der stillen Reserven in den Kapitalgesellschaftsanteilen bis zum Wegzugszeitpunkt materiell erhalten und sicherstellen, dass der Steueranspruch auch (jederzeit) durchgesetzt werden kann. Schließlich bedarf es flankierender Regelungen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung.

In Anlehnung an bereits in anderen Staaten existierende Regelungen, bestehen heute vielfältige Vorschläge zur Reform der Wegzugsteuer.

Ist das (sinnvolle) Ziel eines Lösungsvorschlags Maßnahmen festzuschreiben, die Wegzugsstaat und Zuzugsstaat gleichermaßen binden, dann muss grundsätzlich auf Ebene von Doppelbesteuerungsabkommen angesetzt werden (hierzu aa)).

Kommt eine solche abkommensrechtliche Lösung nicht in Betracht, stellt sich die Frage, wie das jeweils nationale Recht angepasst werden kann, um den Interessen des Familiengesellschafters besser zur Geltung zu verhelfen, ohne aber dabei das oben herausgearbeitete Besteuerungsinteresse des Wegzugsstaats zu gefährden (hierzu bb)).

---

26 BT-Drs. 19/28652, 47.

27 *Häck*, ISR 2020, 17 f.; *Pohl*, in: Brandis/Heuermann AStG (2024), § 6 Rn. 15.

28 BFH, Urt. v. 6. 9. 2023 – I R 35/20, vgl. auch *Layer/Neckenich*, FuS 2024, 40, 41 f.

29 Siehe auch Abschlussbericht der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer" (2024), S. 146; *Benecke*, in: BeckOK AStG (2024), § 6 Rn. 1 ff.; *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017); *dies.*, Die reformierte Wegzugsbesteuerung – Ökonomische, verhaltenssteuernde, verfassungsrechtliche und unionsrechtliche Aspekte (2022); *Layer*, DStR 2024, 1049, 1055.

30 Expertenkommission, Abschlussbericht „Vereinfachte Unternehmensteuer" (2024), S. 146.

31 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 1 ff.

32 *Kraft*, Die reformierte Wegzugsbesteuerung – Ökonomische, verhaltenssteuernde, verfassungsrechtliche und unionsrechtliche Aspekte (2022), S. 114 f.

33 Expertenkommission, Abschlussbericht „Vereinfachte Unternehmensteuer" (2024), S. 147.

34 Ausführlich: *Englisch*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2020), Rn. 7.224; *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 48 f.

Da das Freizügigkeitsinteresse des Gesellschafters auch durch die Europäischen Grundfreiheiten geschützt wird, soll abschließend der Frage nachgegangen werden, welche Rolle die Europäische Union bei einem Ausgleich der widerstreitenden Interessen übernehmen kann (hierzu cc)).

aa) Abkommensrechtliche Lösung: Neuverteilung von Besteuerungsrechten

Die bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen weisen das Besteuerungsrecht an den Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (in der Regel) dem Zuzugsstaat zu, wenn der Gesellschafter in den Zuzugsstaat umzieht und dort auch abkommensrechtlich ansässig wird (Art. 13 Abs. 5 DBA OECD-MA). Deshalb greift der Wegzugsstaat zu dem für ihn letztmöglichen Zeitpunkt auf seinen Steuerpflichtigen zu und besteuert die stillen Reserven in den Kapitalgesellschaftsanteilen des Gesellschafters, obwohl dieser die Anteile nicht veräußert. Trägt man dem Freizügigkeitsinteresse des Gesellschafters Rechnung, dann muss es Ziel sein, das Besteuerungsrecht für den Fall einer späteren Veräußerung abkommensrechtlich so aufzuteilen, dass die Besteuerung der Wertsteigerung in den Kapitalgesellschaftsanteilen des Gesellschafters bis zum Zeitpunkt des Wegzugs beim Wegzugsstaat verbleibt.[35] Das heute über die geltende Wegzugsteuer vom Wegzugsstaat „gesicherte" Steuersubstrat würde sodann materiell-rechtlich nach dem DBA nicht verloren gehen.

Aber auch die formelle Durchsetzbarkeit des Steueranspruchs wäre durch eine entsprechende Amtshilferegelung innerhalb des DBA zu gewährleisten.[36]

In der Folge solcher Doppelbesteuerungsabkommen könnte der Wegzugsstaat auf eine sofortige Steuerfestsetzung zum Wegzugszeitpunkt verzichten und die stillen Reserven erst zu einem Zeitpunkt besteuern, zu dem der Steuerpflichtige die stillen Reserven im Zuzugsstaat tatsächlich realisiert, ohne im Verhältnis zum Zuzugsstaat Gefahr zu laufen, den Zugriff zu verlieren.[37] Auf den Zeitpunkt des Wegzugs müsste daher ausschließlich eine Wertfeststellung der stillen Reserven in den Kapitalgesellschaftsanteilen des wegziehenden Gesellschafters erfolgen.

Wesentliche Funktion von Doppelbesteuerungsabkommen ist schließlich die Vermeidung der Doppelbesteuerung. Dabei gilt: Werden die Besteuerungsrechte durch DBA in der Weise aufgeteilt, dass dem Wegzugsstaat das ausschließliche Besteuerungsrecht für die Wertsteigerungen bis zum Wegzugszeitpunkt zufällt, beschränkt sich das Besteuerungsrecht des Zuzugsstaates ohne Weiteres auf die Wertsteigerung ab dem Wegzugszeitpunkt („step-up"). Eine Doppelbesteuerung wäre von vornherein ausgeschlossen.

Die abkommensrechtliche Lösung hat insbesondere folgende Vorteile: Die Steuerfestsetzung im Wegzugsstaat würde erst zum und auf den Zeitpunkt der materiellen Realisation erfolgen. Die bloße Wertfeststellung minderte zudem – anders als eine bereits zum Zeitpunkt des Wegzugs entstehende und festgesetzte Wegzugsteuer – die bankmäßige Bonität des Steuerpflichtigen nicht. Schließlich wäre eine Doppelbesteuerung aufgrund solcher bilateraler Regelungen von in den Anteilen ruhenden stillen Reserven ausgeschlossen.

Beispiel: Der Unternehmer U gründet im Jahr 01 als Alleingesellschafter seine in Deutschland ansässige Kapitalgesellschaft. Die Anschaffungskosten betragen EUR 1 Mio. Im Jahr 10 zieht der Unternehmer U unter Aufgabe seines Wohnsitzes und des gewöhnlichen Aufenthalts in die Schweiz. Der Verkehrswert der Kapitalgesellschaftsanteile beträgt zu diesem Zeitpunkt EUR 10 Mio. Im Jahr 15 veräußert der Unternehmer U seine Anteile an einen Dritten zu EUR 15 Mio. Bei Deutschland verbliebe das Besteuerungsrecht bezüglich der Wertsteigerung bis zum Zeitpunkt des Wegzugs (mithin EUR 9 Mio.). Beschränkt die Schweiz ihr Besteuerungsrecht auf die Wertsteigerungen ab Zuzug, so hat die Schweiz das Besteuerungsrecht für die Wertsteigerung von EUR 5 Mio.

Steuersystematisch könnte der Wegzugsstaat auch Wertminderungen in der Kapitalgesellschaftsbeteiligung nach Wegzug berücksichtigen; (europarechtlich) zwingend wäre dies aber wohl nicht.

bb) Nationale Lösung: Stufenmodell zur Wahl des jeweils mildesten Mittels

Bilaterale Verhandlungen sind bekanntlich langwierig. Entsprechend stellt sich die Frage, ob und wie durch rein nationales Recht die Wegzugsbesteuerung so ausgestaltet werden kann, dass die widerstreitenden Interessen bestmöglich zum Ausgleich gebracht werden. Ein in der Literatur diskutiertes Modell geht dabei dahin, den Besteuerungszeitpunkt je nach – rechtlichem und wirtschaftlichem Durchsetzungsrisiko – hinauszuschieben.[38]

Aus der Sicht des wegziehenden Gesellschafters wäre ein Hinausschieben der Besteuerung bis auf den Zeitpunkt der Realisation die beste Variante. Ähnlich wie beim abkommensrechtlichen Modell könnte diesem Gedanken durch rein nationales Recht zunächst dadurch Rechnung getragen werden, dass im Rahmen eines Wertfeststellungsverfahrens auf den Zeitpunkt des Wegzugs nur der gemeine Wert und damit die in Deutschland entstandenen stillen Reserven oder Lasten festgestellt werden. Der Feststellungsbescheid wäre Grundlagenbescheid für die zukünftige Steuerfestsetzung (Steuerbescheid).

Die Steuer selbst würde hingegen erst zum späteren (nach Wegzug erfolgenden) Zeitpunkt der tatsächlichen Realisation, allerdings rückwirkend auf den Zeitpunkt des Wegzugs, festgesetzt werden. Nach überwiegender Auffassung wäre eine solche durch die spätere Realisation als rückwirkendes Ereignis festgeschriebene nationale Steuer als „Treaty Override" auszugestalten, da sich das Besteuerungsrecht nach Art. 13 Abs. 5 DBA OECD-MA nach dem Zeitpunkt bestimmt, zu dem die Steuer entsteht – also der Realisati-

35 Ein steuersystematisch noch weitergehender Vorschlag weist das Besteuerungsrecht bezüglich des Veräußerungsgewinns an Kapitalgesellschaftsanteilen durch eine Sitzstaatsklausel im Doppelbesteuerungsabkommen dem Staat zu, in dem die Gesellschaft ihren Sitz oder die Geschäftsleitung hat und löst sich somit generell von der Ansässigkeit des Gesellschafters, vgl. *Oppel/Solojeff*, Ubg 2024, 187, 190 f. Da hiermit den widerstreitenden Interessen von Wegzugs- und Zuzugsstaat nicht Rechnung getragen wid, soll der Vorschlag hier nicht weitergehend thematisiert werden.

36 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 70.

37 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 42 f.

38 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 73.

on.[39] Es würde sich allerdings um einen Treaty Override zugunsten des Steuerpflichtigen handeln, das durchaus auch als Wahlrecht des Steuerpflichtigen ausgestaltet werden könnte. In der rückwirkenden Steuerfestsetzung liegt – zusätzlich zu der fehlenden Bindungswirkung gegenüber dem Zuzugsstaat – ein wesentlicher Unterschied gegenüber der oben dargestellten abkommensrechtlichen Lösung.

Über die Sicherung des Besteuerungsrechtes hinausgehend müsste allerdings auch noch die Durchsetzung der Steuer auf Basis des festgesetzten Werts durch späteren Steuerbescheid zum Zeitpunkt des tatsächlichen Verkaufes für den deutschen Fiskus gesichert erscheinen.[40] Sofern mit dem Zuzugsstaat ein Abkommen über Amtshilfe oder zur gegenseitigen Unterstützung bei der Beitreibung von Steuern abgeschlossen wurde, wäre die formelle Durchsetzung des Steueranspruchs zwar grundsätzlich gesichert. Sollte allerdings das einschlägige Doppelbesteuerungsabkommen keinerlei Grundlage für eine Besteuerung des Wegzugsstaats für die im Zeitraum der Ansässigkeit aufgelaufenen stillen Reserven in den Anteilen bieten, ist zu befürchten, dass ein Amtshilfeantrag aufgrund des Treaty Overrides zurückgewiesen werden könnte.[41]

Ob hier bereits Art. 13 Abs. 6 der deutschen DBA-Verhandlungsgrundlage Abhilfe schafft, ist unklar. Zwar verankert er das Recht des Wegzugsstaats zur Wegzugsbesteuerung.[42] Der Absatz verfolgt dabei den Zweck, einerseits die Wegzugsbesteuerung im Abkommensrecht zu legitimieren, andererseits eine Doppelbesteuerung stiller Reserven bei zukünftiger tatsächlicher Veräußerung im Zuzugsstaat zu verhindern.[43] Der Wortlaut des Art. 13 Abs. 6 der deutschen DBA-Verhandlungsgrundlage erfasst allerdings nur die Besteuerung aufgrund einer Veräußerungsfiktion im Zeitpunkt des Wegzugs.[44] Die Norm legitimiert Deutschland hingegen nicht ausdrücklich, die Steuer erst auf den – späteren (!) – Zeitpunkt der Realisation festzusetzen, zu dem der Steuerpflichtige im Zuzugsstaat lebt und die stillen Reserven im Zuzugsstaat tatsächlich realisiert.

Im Ergebnis aber sollte gelten: Ist eine Durchsetzung im Zuzugsstaat möglich oder besteht noch hinreichendes Vermögen des Steuerpflichtigen (etwa im Inland), auf das der Wegzugsstaat zugreifen kann, sollte daher eine schlichte Wertfeststellung auf den Zeitpunkt des Wegzugs genügen. Die einfache Wertfeststellung ist das mildere Mittel im Vergleich zur sofortigen Steuerfestsetzung und -durchsetzung.[45] Denn eine festgesetzte Steuerschuld mindert etwa die Bonität des Steuerpflichtigen und stellt eine Schlechterstellung des Steuerpflichtigen gegenüber der bloßen Wertfeststellung dar; eine verschlechterte Bonität hat daher für die Freizügigkeit eine (zusätzlich) beschränkende Wirkung.[46] In der Folge einer solchen Lösung wäre auch keine Stundung erforderlich. Stundungszinsen schieden schon systematisch aus. Eine Verzinsung des Steueranspruchs infolge der Rückwirkung müsste hingegen (richtigerweise) gesetzlich explizit ausgeschlossen werden.[47]

Wenn es an einem entsprechenden Abkommen über Amtshilfe und zur gegenseitigen Unterstützung bei der Beitreibung von Steuern mit dem Zuzugsstaat fehlt oder eine Durchsetzung auf Grund dieser Verträge ausgeschlossen ist, wäre eine Festsetzung der Steuer zum Zeitpunkt des Wegzugs gerechtfertigt. Selbst dann sollte aber steuerpolitisch eine Lösung befördert werden, die – im Vergleich zum geltenden Recht – interessensgerechter und abgewogener ist.

Es gilt in solchen Fällen die Belastung des Wegziehenden durch die sofortige Festsetzung und/oder Durchsetzung der Steuer und die (faktische) Beschränkung seiner Freizügigkeit ins Verhältnis zu setzen zu dem bei Stundung der Steuer entstehenden Durchsetzungsrisiko des Staates. Der Wegzugsstaat ermittelt also, ob ein konkretes Durchsetzungsrisiko des Steueranspruchs im Zuzugsstaat besteht.[48] Der Steuerpflichtige kann das konkrete Durchsetzungsrisiko seinerseits durch Sicherheitsleistung abwenden. Besteht kein solches Durchsetzungsrisiko, wäre die Steuer unbefristet zinslos zu stunden.[49] Mit wachsendem Durchsetzungsrisiko kann die Steuer schließlich in Teilbeträgen vereinnahmt werden. Eine sofortige Besteuerung sollte auf die Fälle beschränkt werden, in denen der Schutz der Zugriffsmöglichkeit auf das Steuersubstrat die sofortige Besteuerung „materiell wirklich“ rechtfertigt.

Da fortan das Durchsetzungsrisiko des Steueranspruchs gegenüber dem Steuerpflichtigen und nicht mehr die Durchsetzung des „Besteuerungsrechts“ gegenüber dem Zuzugsstaat abzuwägen ist, können an dieser Stelle auch in der Person des Steuerpflichtigen liegende Gründe (bspw. eine drohende Insolvenz) in die Abwägung eingestellt werden. Eine Berücksichtigung von Wertminderungen in der Kapitalgesellschaftsbeteiligung nach Wegzug bliebe im vorliegenden Sachverhalt – steuersystematisch konsequent – unberücksichtigt, da die Besteuerung rückwirkend auf den Zeitpunkt des Wegzugs erfolgt.

cc) Was könnte die Europäische Union weiter regeln?

Während das Modell einer schlichten Wertfeststellung zum Zeitpunkt des Wegzugs durch jeden einzelnen Mitgliedstaat allein eingeführt werden könnte, unterläge die bindende Zuweisung von Besteuerungsrechten bilateralen Verhandlungen der betroffenen Staaten. Die insoweit multilateralen Vorgaben oder Vorschläge – sei es durch die OECD oder die UN – unterliegen erfahrungsgemäß einem langen und mühsamen Verhandlungsprozess.

Hiervon unabhängig könnte aber auch der Unionsgesetzgeber in diesem Zusammenhang aktiv werden und verbindliche Maßnahmen treffen.

---

39 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 33.

40 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 73.

41 Zum Auskunftsersuchen nach Art. 26 DBA vgl. *Schaumburg*, in: Schaumburg, Internationales Steuerrecht (2022), Rn. 9.35; etwas anderes könnte für die Durchsetzung des Anspruchs aufgrund der EU-Beitreibungsrichtlinie gelten, da diese gerade auch die Neutralität des Binnenmarktes schützen soll, vgl. *Förster*, in: Steuern in Europa, Amerika und Asien (2024), Allgemeiner Teil Rn. 103d.

42 *Reimer*, in: Vogel/Lehner DBA (2021), Art. 13 Rn. 225 f.

43 Expertenkommission, Abschlussbericht „Vereinfachte Unternehmensteuer“ (2024), S. 148.

44 *Reimer*, in: Vogel/Lehner DBA (2021), Art. 13 Rn. 304.

45 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 50 und 74.

46 Vgl. EuGH, Urt. v. 7. 9. 2006 – C-470/04 N; *Kudert/Hagemann/Kahlenberg*, Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 51 m. w. N.

47 Nach Fälligkeit würde andernfalls nach gegenwärtigem Recht eine Verzinsung drohen.

48 *Kudert/Hagemann/Kahlenberg,* Die Internationalisierung der Unternehmerfamilie – Reformvorschläge für die Wegzugsbesteuerung (2017), S. 74.

49 Ähnlich Expertenkommission, Abschlussbericht „Vereinfachte Unternehmensteuer“ (2024), S. 151.

aaa) Harmonisierungskompetenz auf Grundlage des Art. 115 AEUV

Wenngleich der Europäischen Union im Bereich der direkten Steuern keine originären Steuergesetzgebungskompetenzen zustehen, begründet Art. 115 AEUV eine hinreichende Ermächtigungsgrundlage für Maßnahmen (auch) im Bereich des direkten Steuerrechts.

Zwar ist Art. 115 AEUV im Kapitel der „Angleichung von Rechtsvorschriften" und nicht im Kapitel der „Steuerlichen Vorschriften" verankert und bildet damit keine speziell auf direkte Steuern ausgerichtete Rechtsgrundlage. Die in Art. 115 AEUV festgehaltene Kompetenz des Rates hat keine spezifische steuerliche Ausrichtung, sondern stellt eine allgemeine Klausel zur Verwirklichung des Binnenmarkts durch Rechtsangleichung (Harmonisierung) dar.[50]

Im Ergebnis kann die EU gleichwohl auf Basis des Art. 115 AEUV – durch Richtlinien – dann eingreifen, wenn von einer mitgliedstaatlichen Steuervorschrift unmittelbar (störende) Einflüsse auf den Binnenmarkt ausgehen.[51] Der Einfluss der Wegzugsteuer auf den Binnenmarkt ist durch die bereits dargestellten Eingriffe in die Grundfreiheiten, insbesondere die Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV) sowie die Arbeitnehmerfreizügigkeit (Art. 45 AEUV) insoweit unbestritten.[52]

bbb) Inhaltliche Vorgaben der EU durch Richtlinien

Die Europäische Union ist im Bereich der Wegzugsteuer also nicht etwa darauf angewiesen, dass der Europäische Gerichtshof die einschlägige nationale Steuerregelung an den Grundfreiheiten misst. Vielmehr könnte der Rat durch unionales Sekundärrecht unter Wahrung des Besteuerungsinteresses die Rechtsangleichung vorantreiben. Da das unionale Sekundärrecht unmittelbar auf das Funktionieren des Binnenmarkts ausgerichtet sein muss, könnte die entsprechende Richtlinie einen abgestuften Katalog vorsehen, der darauf abzielt, dass der Wegzugsstaat das jeweils mildeste Mittel anwendet, um sein Interesse – die Wahrung der Besteuerungsbefugnisse und die Durchsetzung seines Steueranspruchs – durchzusetzen. Ein abgestufter Katalog einer solchen Richtlinie könnte etwa folgenden Inhalt haben:

- Soweit sowohl Wegzugs- als auch Zuzugsstaat an die Richtlinie gebunden sind, wird das Besteuerungsrecht bei Realisierung eines Veräußerungsgewinns so aufgeteilt, dass der Wegzugsstaat die Wertsteigerung bis zum Zeitpunkt des Wegzugs besteuern darf; der Zuzugsstaat hat die Steuerbelastung im Wegzugsstaat zu berücksichtigen, indem er entweder seinen Steuerzugriff auf die Wertsteigerung ab dem Zeitpunkt des Zuzugs beschränkt oder die im Wegzugsstaat festgesetzte Steuer auf die eigene Steuerforderung anrechnet. Die Durchsetzung des Besteuerungsrechts des Wegzugsstaats bei Realisation der Wertsteigerung ist bereits durch die Beitreibungsrichtlinie sichergestellt.
- Soweit der Wegzug in einen Drittstaat erfolgt, der nicht Adressat der Richtlinie ist, bei dem die Durchsetzung des Steueranspruchs aber aufgrund eines Abkommens gesichert ist, darf der Mitgliedstaat die Wertsteigerung zum Zeitpunkt des Wegzugs nur feststellen. Ein auf diesen Zeitpunkt zurückwirkender Steuerbescheid darf erst mit Realisation erlassen werden.

Ist die Durchsetzung des Steueranspruchs des Wegzugsstaats zu einem späteren Zeitpunkt nicht gesichert, kann die Steuer festgesetzt werden, wobei je nach Durchsetzungsrisiko eine Ratenzahlung zu ermöglichen ist. Dem Wegziehenden ist zudem die Möglichkeit einzuräumen, den Steueranspruch (gegen Sicherheitsleistung) zinslos bis zum Zeitpunkt der Realisation zu stunden.

Anders als zur Durchsetzung von Richtlinienvorgaben gegenüber Privaten wäre für die Rechtswirkung der Richtlinie keine Umsetzung durch nationales Recht erforderlich. Die Mitgliedstaaten wären gemäß Art. 288 Abs. 3 AEUV alleinige Adressaten der Richtlinie. Die Richtlinie entfaltete damit gegenüber den Mitgliedstaaten Bindungswirkung.[53]

4. Die grenzüberschreitende steuerliche Behandlung von Stiftungen

Wie bekannt, spielen (Familien-)Stiftungen in der Struktur von Familienunternehmen und Unternehmerfamilien eine immer größere Rolle. Dies gilt nicht zuletzt auch wegen der bestehenden Wegzugs- und Entstrickungsbesteuerung. Die deutsche Familienstiftung wird – neben der Nutzung der Rechtsform einer gewerblichen Personengesellschaft[54] – insoweit als Vehikel genutzt, um wegzugswilligen Familiengesellschaftern eine (mittelbare) Partizipation am Unternehmen zu ermöglichen ohne dabei ihre Freizügigkeit zu tangieren. Voraussetzung der erstrebten Rechtsfolge wäre die „Abschirmwirkung" einer Familienstiftung. Allerdings wird eine Familienstiftung in vielen Zuzugsländern, auch in Abhängigkeit von der Ausgestaltung der Satzung der Familienstiftung und der personellen Besetzung ihrer Organe, als transparenter Rechtsträger betrachtet. Dies gilt z. B. für ertragsteuerliche, teilweise aber auch für substanzsteuerliche Zwecke.

Beispiel: Um die Wegzugsteuer bei Umzug des Unternehmers U in die Schweiz oder bei Schenkung an den in Österreich lebenden Sohn zu vermeiden, erwägt der Unternehmer U stattdessen, die Gesellschaftsanteile an seiner Familienkapitalgesellschaft vor seinem Umzug in eine deutsche Familienstiftung einzubringen. Potentielle Destinatäre dieser Familienstiftung sollen er, seine Ehefrau sowie seine und ihre Abkömmlinge sein. Es wäre in diesem Beispiel für jedes beteiligte Land – hier Österreich und die Schweiz – zu prüfen, ob die deutsche Familienstiftung dort tatsächlich steuerliche Abschirmwirkung entfaltet und/oder welche steuerlichen Folgen die Stiftungsgründung, der Tod eines Destinatärs und etwaige Auskehrungen an die Destinatäre im jeweiligen Ausland auslösen.

Im worst case muss ein im Ausland ansässiger Erbe des Stiftungsgründers, sofern dieser auch Destinatär der Familienstiftung ist, auf das ihm zugerechnete Vermögen der Familienstiftung Erbschaft-, Vermögen- oder eine Art Stiftungseingangsteuer bezahlen. Aber auch ertragsteuerlich könnten Erträge der Familienstiftung den im Ausland lebenden Destinatären unabhängig von ihrer Ausschüttung zugerechnet und nach ausländischem Ertragsteuerrecht versteuert wer-

50 *Schaumburg*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2020), Rn. 11.39.
51 *Schaumburg*, in: Schaumburg/Englisch, Europäisches Steuerrecht (2020), Rn. 11.39.
52 *Benecke*, in: BeckOK AStG (2024), § 6 Rn. 2.
53 *König/Kleinlein*, in: Schulze/Hanssen/Kadelbach, Europarecht (2020), § 2 Rn. 57.
54 Hierzu: *Layer*, DStR 2024, 1049 ff.

den.[55] Probleme treten insoweit z. B. in Italien, in Frankreich, in Österreich, in Dänemark und in den USA auf. Die Familienstiftung ist nach alledem kein Patentrezept zur Verhinderung der Wegzugsteuer.

Fortsetzung des Beispiels: Aus österreichischer Sicht besteht die Gefahr, dass das Stiftungsvermögen zu Lebzeiten des Unternehmers U weiterhin ihm zugerechnet wird. Ob dem durch entsprechende Ausgestaltung der Stiftungssatzung und der Organbesetzung entgegengewirkt werden kann, kann rechtssicher nur durch entsprechende Abstimmungen mit der Finanzverwaltung in Österreich geklärt werden.

Die Zurechnung des Stiftungsvermögens im Ausland beim Stifter kann zwischen den betreffenden Staaten auch zu Zurechnungs- bzw. Qualifikationskonflikten und in Deutschland in der Folge zu einer Zurückweisung des Quellensteuer-Erstattungsantrags führen.

Fortsetzung des Beispiels: Sofern das Stiftungsvermögen aus Sicht Österreichs weiterhin dem Unternehmer U und nicht der deutschen Familienstiftung zugerechnet wird, droht eine Zurückweisung des Quellensteuer-Erstattungsantrags in Deutschland bei Auskehrungen an den Sohn S als Destinatär der Stiftung, da aus Sicht Österreichs schon kein Kapitalertrag des Destinatärs aus der Stiftung vorliegt, sondern eine bloße Schenkung von U an S. Hätte Österreich eine Erbschaft- oder Schenkungsteuer, könnte die Auskehrung der Stiftung also eine steuerpflichtige Schenkung von U an S darstellen. Gleiches gilt, wenn das Stiftungsvermögen aus österreichischer Sicht nach dem Tod des Unternehmers U möglicherweise aufgrund der Ausgestaltung der Stiftung einem Dritten oder dem Schwiegersohn S zugerechnet wird.

Selbst wenn aber eine deutsche Familienstiftung im Ausland als intransparent behandelt wird, ist zu beachten, dass Auskehrungen aus deutschen Stiftungen im Ausland teilweise mit horrenden Steuersätzen belegt werden, da der jeweilige ausländische Staat häufig entsprechende Rechtsträger nach seinem Recht nicht kennt oder er eine Vergleichbarkeit zu inländischen Stiftungsstrukturen in Frage stellt.

Fortsetzung des Beispiels: Selbst wenn Österreich die deutsche Familienstiftung im konkreten Fall als steuerlich intransparent betrachtet, besteht weiterhin die Gefahr, dass sie die deutsche Familienstiftung als der österreichischen Privatstiftung oder einer österreichischen Kapitalgesellschaft nicht vergleichbar ansieht, sodass fortan zwar keine Doppelbesteuerung mehr erfolgt, in Österreich selbst aber eine Besteuerung des Destinatärs von bis zu 55 % droht.

Der vorstehend nur kursorisch dargestellte Befund zur grenzüberschreitenden Behandlung von Stiftungen und deren Destinatären ist vor dem hier behandelten Hintergrund der Mobilität von Gesellschaftern deutscher Familienunternehmen erschreckend. Soweit Stiftungen in die Organisation von Familienunternehmen eingebunden sind, ist es für die Zukunft unserer Familienunternehmen daher ebenfalls von besonderer Bedeutung und es liegt auch im Interesse der Mitgliedstaaten und der Europäischen Union, verlässliche und belastbare Regelungen zu treffen, um die Mobilität (hier: Freizügigkeit der Unternehmer bei Einbindung von Stiftungen) zu gewährleisten. Dabei sind zwei Punkte zu unterscheiden:

Wesentlich ist zunächst die Anerkennung von jeweils ausländischen Stiftungen als steuerlich intransparente Rechtsträger. Insoweit könnten bilaterale Vereinbarungen zur (steuerlichen) Anerkennung und Behandlung ausländischer Vermögensmassen dienen. Richtigerweise sind die entsprechenden Regelungen in die zwischenstaatlichen Doppelbesteuerungsabkommen einzubinden. Ob hingegen eine Binnenmarktrelevanz in der Weise begründet werden kann, dass unionsrechtliche Vorgabe auf Grundlage des Art. 115 AEUV getroffen werden können, ist zumindest fraglich. In Betracht zu ziehen ist die Kompetenzergänzungsklausel des Art. 352 AEUV. Letztere könnte jedenfalls – wie etwa auch im Gesellschaftsrecht – als Rechtsgrundlage[56] für eine europäische supranationale Stiftung dienen, die so ausgestaltet werden kann, dass sie grenzüberschreitend als steuerlich intransparent behandelt wird.

Bilaterale Vereinbarungen über die Voraussetzungen zur Anerkennung der steuerlichen Intransparenz von Auslandsstiftungen müssen schließlich zwingend verbunden werden mit Regelungen zur steuerlichen Behandlung der Erträge von jeweils im Ausland ansässigen Destinatären. Dabei muss für die abkommensrechtliche Qualifikation der Auskehrung deren steuerliche Behandlung im Ansässigkeitsstaat der Stiftung maßgeblich sein.

Da die abkommensrechtliche Qualifikation der Einkünfte im Rahmen der Zuweisung des Besteuerungsrechts aber von der Frage abweichen kann, wie die Auskehrung im Ansässigkeitsstaat des Destinatärs nach nationalem Steuerrecht qualifiziert und besteuert wird, besteht auch hier die Notwendigkeit, über bilaterale Abkommen eine einheitliche Qualifikation zu erzielen. Dabei besteht jedenfalls innerhalb der Europäischen Union insoweit eine unionsrechtliche Implikation, dass die steuerliche Behandlung von Auslandsstiftungen aufgrund des unionsrechtlich gebotenen Gleichbehandlungsgrundsatzes nicht schlechter sein darf als die steuerliche Behandlung von Inlandsstiftungen.

II. Ausblick/Fazit

Freizügigkeit in der EU ermöglicht es Unionsbürgern, sich frei innerhalb der EU zu bewegen, zu leben, zu arbeiten und ein Unternehmen zu betreiben. Auch mittelbare Beeinträchtigungen kann die durch Grundfreiheiten gewährleistete Freizügigkeit tangieren. Sich „internationalisierende" Familien müssen sich mit vielfältigen rechtlichen und steuerlichen Fragestellungen auseinandersetzen. Ist die Familie Eigentümer eines (Familien-)Unternehmens, potenzieren sich die Herausforderungen zivilrechtlich und steuerlich. Für solche unternehmensverbundenen Familien stellen sich wesentliche Probleme im Bereich des Erbrechts, des Familienrechts und des (Wegzugs-)Steuerrechts. Im Rahmen der Europäisierung der Wirtschaft sind in den vergangenen Jahrzehnten einige wichtige Fragen mit Bezug auf die grenzüberschreitende Unternehmerfamilie seitens der Europäischen Union gelöst worden. Dies gilt vorrangig im Bereich des Internationalen Privatrechts. Da eine Vereinheitlichung des materiellen Sachrechts im Erb- und Familienrecht nicht in Frage kommt, ist auf die Eindeutigkeit des anwendbaren Rechts, die (möglichst) privatautonome Bestimmung des anwendbaren Rechts und des Gerichtsstandes besonderen

55 *Layer*, DStR 2024, 1049, 1055; vgl. hierzu auch: *Kraft*, Steuerliche Problembereiche von Familienstiftungen (2024).

56 Vgl. *Kalss/Klampfl*, in: Dauses/Ludwigs, EU-WirtschaftsR-Hdb. (2024), Kap. E Rn. 554.

Wert zu legen. EU-Recht hat die hier auftretenden Probleme im Wesentlichen sinnvoll geregelt. Andere wichtige Aspekte zur Gewährleistung der Mobilität der Unternehmerfamilien werden allerdings bis heute vernachlässigt. Dies gilt vor allem im Bereich des Steuerrechts, insbesondere des „Wegzugsteuerrechts". Hier ist es zwingend erforderlich, nicht nur unmittelbare und mittelbare Grenzhindernisse für Warenströme abzubauen, sondern auch für Personen, namentlich Unternehmerfamilien. Die Europäische Union hat hierfür einige Handlungsinstrumente an der Hand. Sie sollte sie im Interesse einer Fortentwicklung der europäischen Grundfreiheiten einer durch Familienunternehmen geprägten Wirtschaft nutzen.

Prof. Rainer Kirchdörfer
ist Partner und Rechtsanwalt bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz, Honorarprofessor an der Universität Witten/Herdecke und Vorstand der Stiftung Familienunternehmen sowie der Stiftung Familienunternehmen und Politik.

Dr. Lennart Neckenich
ist Rechtsanwalt bei Hennerkes, Kirchdörfer & Lorz.

Prof. Dr. Martin Reufels, LL.M., Rechtsanwalt/Fachanwalt für Arbeitsrecht, und Carolin Orthaus, beide Köln

Verbot von nachvertraglichen Wettbewerbsverboten in Arbeitsverhältnissen in den USA

Die Federal Trade Commission (FTC), eine US-Bundesbehörde für Wettbewerbs- und Verbraucherschutz, hat am 23. 4. 2024 eine „Non-Compete Clause Rule" erlassen, bei deren in Kraft treten nachvertragliche Wettbewerbsverbote (Non-Competes) mit Arbeitnehmern fast vollständig verboten werden. Die Herangehensweise, nachvertragliche Non-Competes in Arbeitsverträgen als unlautere Wettbewerbsmethode zu regulieren ist aus deutscher Perspektive neu. In Deutschland werden nachvertragliche Wettbewerbsverbote in § 110 GewO, §§ 74 ff. HGB geregelt. Auch wenn ein ähnliches Verbot in Deutschland oder der EU nicht zu erwarten ist, ist bei Arbeitsverträgen mit USA-Bezug einiges zu bedenken. Nachvertragliche Wettbewerbsverbote in deutschen Verträgen bieten aufgrund von Durchsetzbarkeits- und Vollstreckbarkeitsproblemen gegebenenfalls keinen effektiven Schutz vor der Abwanderung eines Arbeitnehmers zu einem Konkurrenzunternehmen in den USA mehr.

I. Nachvertragliche Wettbewerbsverbote in den USA

1. Bisherige Regelung von nachvertraglichen Wettbewerbsverboten in den USA

Non-Compete-Klauseln sind in den USA weit verbreitet. Während nachvertragliche Wettbewerbsverbote in Deutschland, insbesondere wegen der Pflicht zur Zahlung einer Karenz (§ 74 Abs. 2 HGB), nur in ausgewählten Fällen mit Arbeitnehmern vereinbart werden, schätzt die FTC, dass etwa jeder fünfte amerikanische Arbeitnehmer einem nachvertraglichen Wettbewerbsverbot unterliegt.[1] Im Allgemeinen sind nachvertragliche Wettbewerbsverbote im US-amerikanischen Arbeitsrecht bislang auch ohne Karenzentschädigung wirksam. Sie müssen jedoch durch hinreichende Arbeitgeberinteressen gerechtfertigt sein.[2] Da das Arbeitsrecht in den USA in die Zuständigkeit der einzelnen Staaten fällt, haben die Bundesstaaten nachvertragliche Wettbewerbsverbote unterschiedlich stark reguliert. In Kalifornien, North Dakota, Minnesota und Oklahoma sind Non-Compete-Klauseln gesetzlich verboten. In 34 weiteren Bundesstaaten und Washington, D.C. gibt es Gesetze, die Non-Compete-Klauseln einschränken, zum Beispiel durch Einkommensschwellen oder branchenspezifische Verbote. In vielen Bundesstaaten gelten zusätzliche Beschränkungen für Wettbewerbsverbote, die auf der Rechtsprechung (Case law) basieren.[3]

2. Die neue Non-Compete Clause Rule

a) Hintergrund

Hintergrund der neuen Rule ist eine veränderte Vorgehensweise der FTC in Bezug auf unlautere Wettbewerbsmethoden (unfair methods of competition), die Section 5 des FTC-Act verbietet. Bereits im Juli 2021 hat US-Präsident Biden die FTC in einer Executive Order aufgefordert, die ihr im FTC-Act gegebene gesetzliche Regelungsbefugnis zu nutzen, um die unlautere Nutzung von Non-Compete-Klauseln und anderen Vereinbarungen, die die Arbeitnehmermobilität unangemessen einschränken könnten, zu beschränken.[4] Am

1 S. 14 der Non-Compete Clause Rule, unter: https://www.ftc.gov/system/files/ftc_gov/pdf/noncompete-rule.pdf (Abruf: 16. 7. 2025).
2 Mengel/Reufels in Hümmerich/Reufels, Gestaltung von Arbeitsverträgen, 5. Aufl. 2022 § 1 Rn. 409.
3 S. https://eig.org/state-noncompete-map/; (Abruf: 16. 7. 2025) S. 435 der Non-Compete Clause Rule.
4 Executive Order Nr. 14036 Section 5g, unter https://www.whitehouse.gov/briefing-room/presidential-actions/2021/07/09/executive-order-on-promoting-competition-in-the-american-economy/ (Abruf: 16. 7. 2025).