

International Airport - Departures

Terminal	Flight	Time	Destination
2	7385	09:49	MUNICH
5	2536	09:52	TEL AVIV
1	1045	09:56	AGADIR
7	1256	09:58	KINGSTON
3	2895	10:04	OSLO
4	4503	10:12	MADRID
3	1820	10:17	NEW YORK
3	1735	10:21	WARSAW
1	9527	10:25	MILAN
1	1425	10:27	BERLIN
1	3724	10:31	BOENOS AIRES
1	6570	10:36	SAO PAULO
1	5218	10:38	SAO PAULO

PRAXISLEITFADEN

DIE INTERNATIONALE UNTERNEHMERFAMILIE

AUSGEWÄHLTE BEISPIELE FÜR FALLSTRICKE
IN ANDEREN RECHTSSYSTEMEN

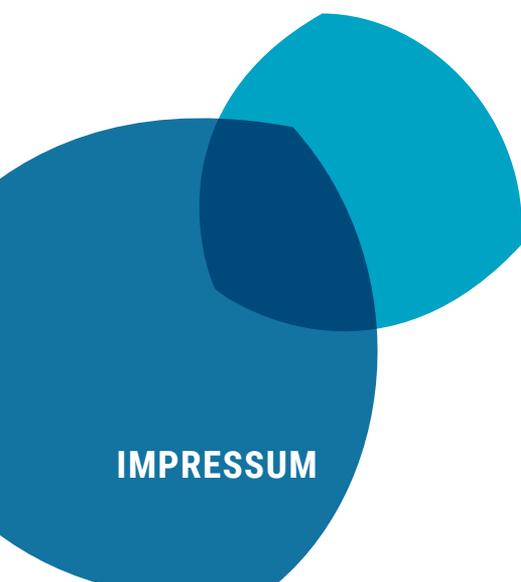
von
Georg Dietlein und
Michael Schellenberger

Mit einem Vorwort
von Tom A. Rösen

Herausgeber

CMS
law·tax·future

WIFU
STIFTUNG



IMPRESSUM

VERANTWORTLICH:

WIFU-Stiftung
Prof. Dr. Tom A. Rösen
Alfred-Herrhausen-Straße 48
58448 Witten

Redaktion: Monika Nadler

Gestaltung: Designbüro Schönfelder GmbH, Essen

Titelfoto: iStock

Fotos S. 4: WIFU-Stiftung **S. 22:** privat

Hinweis: Das Wittener Institut für Familienunternehmen (WIFU) und die WIFU-Stiftung streben einen diskriminierungsfreien Gebrauch von Sprache an, in dem die Vielfalt aller Mitmenschen berücksichtigt wird. Wir verwenden daher, wo möglich, genderneutrale Formulierungen und nennen i. d. R. die weibliche und die männliche Form. Vereinzelt kann es etwa aus Platzgründen vorkommen, dass das generische Maskulinum als nicht-markierte Form für das Genus von Personenbezeichnungen gewählt wird. Auf die Verwendung von Genderzeichen wie Sternchen, Binnen-I, Unterstrich und Doppelpunkt wird zugunsten eines ungestörten Leseflusses verzichtet.

ISSN (Print) 2626-3424

ISSN (Online) 2626-3432

Februar 2023

Die Ausführungen in diesem Praxisleitfaden wollen für die komplexe Thematik sensibilisieren, sie können eine individuelle Rechts- und Steuerberatung jedoch in keinem Fall ersetzen.

INHALT

Vorwort	4
1 Einführung und Übersicht	5
2 Belegenheit von Vermögen im Ausland/Verlagerung von Vermögen ins Ausland	8
2.1 Typische Motivationslage	8
2.2 Problemfelder und Checkliste.....	8
2.3 Steuerrecht	8
2.4 Erbrecht	9
2.5 Ehegatten-Güterrecht	10
2.6 Gesellschaftsrecht	10
3 Umzug ins Ausland	11
3.1 Einführung und Problemfelder	11
3.2 Erbrecht	11
3.3 Steuerrecht	12
3.4 Gesellschaftsrechtliche Vorsorge.....	13
3.5 Ehegatten-Güterrecht	13
4 Eheschließung mit Auslandsbezug	15
4.1 Einführung und Übersicht	15
4.2 Erbrecht	15
4.3 Ehegatten-Güterrecht	16
4.4 Gesellschaftsrechtliche Vorsorge.....	16
4.5 Steuerrecht	17
5 Kind im Ausland	18
5.1 Einführung und Problemfelder	18
5.2 Erbrecht	18
5.3 Allgemeine steuerliche Folgen einer Auslandsansässigkeit.....	19
5.4 Gesellschaftsrechtliche Vorsorge.....	19
6 Handlungsempfehlung	20
7 Weiterführende Literatur	21
Kontakt	22

Als Senior oder Seniorin einer Unternehmerfamilie in der vierten Generation und eines expandierenden Familienunternehmens blicken Sie nicht ohne Stolz auf den Aufbau der Tochtergesellschaft in Brasilien, es ist die bereits zehnte Auslandsniederlassung, geleitet von Ihrem Sohn. Sie freuen sich über das erfolgreich abgeschlossene Studium Ihrer Enkelin an einer angesehenen Hochschule in Großbritannien und ihren ersten Job in Edinburgh. Sie zeigen Ihren Freunden die neuesten Bilder bei Instagram, die den Adoptivsohn Ihrer Schwester bei seiner Hochzeit in Singapur zeigen, so kurz entschlossen übrigens, dass nicht einmal die Familie vor Ort dabei war. Ihre Familie und Ihr Unternehmen gedeihen. Entspannt können Sie also planen, sich mit Ihrer Frau oder Ihrem Mann im Tessin niederzulassen, zumindest für den größten Teil des Jahres.

Eine nicht unrealistische Skizze aus dem Leben einer großen Unternehmerfamilie – und eine, die Ihre Anwälte und Steuerberater um den Schlaf bringen wird.

Die Internationalisierung bietet viele Chancen – nicht nur im Bereich des Unternehmens. Je größer und grenzüberschreitender der geschäftliche Aktionsradius von Familienunternehmen wird, umso größer wird dieser auch für die Mitglieder der Unternehmerfamilien, vor allem (aber nicht nur) für die Angehörigen der NextGen. Dieser Radius wird aber früher oder später andere Rechtssysteme tangieren. Und damit beginnen die Schwierigkeiten. Die Möglichkeiten und Freiheiten, die sich für Karrieren, persönliche Erfahrungen und für Beziehungen ergeben, sind vielfältig, verlockend und bereichernd. Genauso vielfältig sind auch die juristischen Verstrickungen. Der Wegzug eines Gesellschafters in ein anderes Land – und sei es ein EU-Land – ist nicht nur eine Aufgabe der Umzugslogistik. Wer seinen Wohnsitz in ein anderes Land verlagert, nimmt keineswegs die deutsche Rechtsprechung mit. Gesellschafts- und Steuerrecht, Familien- und Erbrecht weichen manchmal gravierend vom deutschen Rechtssystem ab – mit Folgen, die ein Familienunternehmen und seinen Gesellschafterkreis in Gefahr bringen können. Und doch setzen manche darauf, dass sich Dinge später noch regeln lassen, oder darauf, dass schon alles gut gehen wird. Juristen wissen es: Das ist nur Wunschdenken und führt oft zu massiven Steuer- bzw. Ausgleichszahlungen.



Bei der Internationalisierung treffen die individuellen und geschäftlichen Möglichkeiten manchmal sehr hart auf die Wirklichkeit rechtlicher Rahmenbedingungen. Die Bereicherung persönlicher Lebenswege und Erweiterung des unternehmerischen Portfolios wird eingehegt durch Rechtsvorschriften. Jede Unternehmerfamilie ist also gut beraten, sich vor tiefgreifenden Entscheidungen mit Auslandsbezug mit der Rechtswirklichkeit in den Ländern zu befassen, mit denen sie sich durch geschäftliche oder private Beziehungen verbinden will. Und genauso wichtig ist es, im Gesellschaftsvertrag und im familieneigenen Regelwerk eindeutige Regelungen festzuhalten, etwa die Pflicht für alle Gesellschafter und Gesellschafterinnen, vor einer Heirat einen Ehevertrag nachzuweisen, der in geeigneter Weise den Fall einer Scheidung und eines Vermögensausgleichs regelt.

Weder Gesellschaftsvertrag noch Familienverfassung können alle möglichen Fallkonstellationen von Entscheidungen mit Auslandsbezug abdecken. Im Einzelfall bedarf es spezifischer und tragfähiger Vereinbarungen, die kaum ohne die Expertise Dritter auszuarbeiten sind. In diesem Sinne möchte dieser Praxisleitfaden das Bewusstsein dafür schärfen, dass es für eine international agierende und international vernetzte Unternehmerfamilie viele Situationen zu antizipieren und zu regeln gilt. Dies soll niemanden entmutigen, im Gegenteil: Es ist die Hoffnung von Herausgeber und Verfassern, mit diesen Hinweisen zu skizzieren, dass mit kluger und verantwortungsbewusster Planung eine Internationalisierung im Gesellschafterkreis gelingen kann.

Tom A. Rösen

Vorstand der WIFU-Stiftung und Geschäftsführender Direktor des Wittener Instituts für Familienunternehmen (WIFU)

1 | EINFÜHRUNG UND ÜBERSICHT

Menschen sind mobiler als Unternehmen. Dementsprechend verwundert es kaum, dass die Gesellschafterkreise zahlreicher, auch „ingesessener“ Familienunternehmen heute über den gesamten Erdkreis verteilt leben und arbeiten. Angefangen beim Auslandsaufenthalt der Kinder, über die Heirat im oder ins Ausland, die unternehmerische Tätigkeit im Ausland bis hin zum Plan, den eigenen Lebensabend fernab der Heimat zu verbringen: Unternehmerfamilien denken global und über Grenzen hinweg.

In ihrer Mobilität und Flexibilität sind die Menschen damit dem Recht ein Stück weit voraus. Denn das Erb- und Familienrecht, das Gesellschafts- und Steuerrecht denken vorrangig in nationalen Grenzen und sind größtenteils (noch) nicht international harmonisiert. Ein Erbfall nach deutschem Erb-, Gesellschafts- und Steuerrecht verläuft somit deutlich anders als ein solcher, der beispielsweise dem Recht eines US-Bundesstaates unterworfen ist.

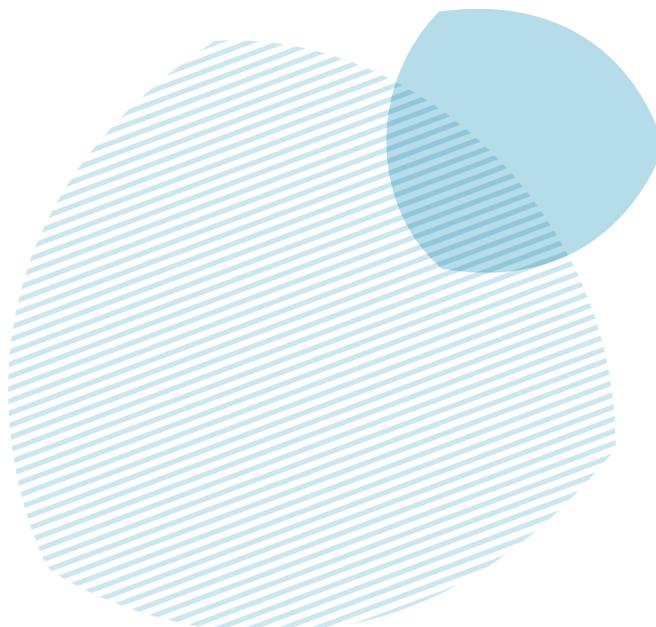
Dies macht es erforderlich, gesellschaftsvertragliche und testamentarische Regelungen in regelmäßigen Abständen daraufhin zu überprüfen, ob diese noch mit der dann jeweils anwendbaren Rechtsordnung kompatibel sind und weiterhin „funktionieren“. Vor jeder Veränderung des Lebensmittelpunktes bzw. Wohnsitzes und jeder Vermögensverlagerung sollte eine Prüfung der rechtlichen und steuerlichen Auswirkungen erfolgen. Nur so

kann das böse Erwachen vermieden werden, wenn beispielsweise das vor Jahren verfasste Unternehmertestament nicht mehr passend ist oder ein ausländischer Ehepartner aufgrund des dortigen Scheidungsrechts in das unternehmerische Vermögen vollstreckt. Dieser Praxisleitfaden nimmt im Folgenden schwerpunktmäßig die Rechtslage in Deutschland und innerhalb der Europäischen Union (EuErbVO, EuGüVO) in den Blick. Insbesondere bei Bezügen zu Nicht-EU-Staaten ist eine individuelle Rechtsberatung dringend erforderlich.

Für den Einstieg in das Thema ist dem Praxisleitfaden eine Übersicht vorangestellt, welche die typischen Fallkonstellationen im Leben einer internationalen Unternehmerfamilie aus der familiären Perspektive erfasst:

- die Verlagerung von Vermögen ins Ausland
- der (eigene) Umzug ins Ausland
- die Eheschließung mit Auslandsbezug sowie
- Kinder mit Auslandsbezug.

Zu jeder dieser vier typischen Fallkonstellationen fächert die Übersicht die zentralen Problempunkte auf, welche frühzeitig bedacht und ggf. mit kluger Gestaltung gelöst werden sollten. In den einzelnen Kapiteln wird sodann jede der vier typischen Fallkonstellationen noch einmal detailliert vorgestellt und erläutert. So können die identifizierten Themen vertieft werden.



	ERBRECHT	EHEGATTEN-GÜTERRECHT (ZUGEWINNAUSGLEICH)
1. Verlagerung von Vermögen ins Ausland » Seite 8	<p>Das Vermögen bleibt grds. dem deutschen Erbrecht unterworfen. Vorsicht bei Immobilien: In einzelnen Ländern gilt für Immobilien zwingend das dortige Erbrecht.</p> <p>Durch Verlagerung von Vermögen ins Ausland (z. B. USA, UK) kann der Pflichtteil i. d. R. nicht mehr beschränkt oder ausgeschlossen werden. Frühere Gestaltungen sind darauf hin zu überprüfen.</p>	<p>Dem Zugewinnausgleich ist das weltweite Vermögen unterworfen.</p> <p>Die Verlagerung von Vermögen ist grundsätzlich ohne Auswirkung für den deutschen Zugewinnausgleich.</p>
2. Umzug ins Ausland » Seite 11	<p>Es sollte eine Rechtswahl getroffen werden, sofern man weiterhin dem deutschen Erbrecht unterworfen sein möchte (Wahl des materiellen Erbrechts), da sich das Erbrecht ansonsten nach dem gewöhnlichen Aufenthaltsort richtet.</p> <p>U. U. wird die Rechtswahl von einem Land nicht anerkannt.</p> <p>Auch sollte die Verfügung von Todes wegen insgesamt überprüft werden, insbes. bei Erbvertrag/Berliner Testament, Vor-/Nacherbfolge, da diese Verfügungen von zahlreichen Rechtsordnungen nicht anerkannt werden.</p>	<p>Bei Wegzug kann sich das anwendbare materielle Güterrecht ändern. Ggf. Vornahme einer Rechtswahl.</p>
3. Eheschließung mit Auslandsbezug » Seite 15	<p>Wichtig: Güterrechtlicher Ausgleich im Todesfall (Erbrecht des Ehegatten) entsteht i. d. R. mit Eheschließung. Ausgleich im Todesfall kann nach ausländischer Rechtsordnung deutlich anders sein als in Deutschland.</p> <p>Manche Rechtsordnungen erkennen Erbvertrag und/oder gemeinschaftliches Ehegattentestament nicht an.</p>	<p>Rechtswahl im Ehevertrag, ansonsten richtet sich das Güterrecht nach dem ersten gemeinsamen Wohnsitz, der u. U. im Ausland liegt; das dortige Güterrecht kann deutlich von dem deutschen Modell abweichen.</p> <p>Ehevertrag: Der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft ist ggf. zu modifizieren oder auszuschließen.</p>
4. Kind im Ausland/zieht ins Ausland » Seite 18	<p>Testamentarische Regelungen zu Vorversterben des Kindes, Rückerwerb</p> <p>Gefahr der Zweifach-Besteuerung!</p>	---

Abbildung 1: Einige typische Fallkonstellationen mit Auslandsbezug

	GESELLSCHAFTSRECHT, UNTERNEHMENSNACHFOLGE	STEUERRECHT
	Wahl der ausländischen Rechtsform: freie Vererblichkeit der Beteiligung sicherstellen (Schwierigkeiten bei Personengesellschaften)	<p>Verlagerung von Vermögen ins Ausland kann Anknüpfungspunkt für ausländische Steuer sein.</p> <p>In bestimmten Fällen kann die Verlagerung von Vermögen ins Ausland Ertragsteuerbelastungen auslösen (Wegzugssteuer und Entstrickung).</p> <p>Erbfall löst ggf. Doppelbesteuerung aus.</p>
	Vorsorge für den Fall der Unerreichbarkeit des Gesellschafters (Generalvollmacht)	<p>Wegzugsbesteuerung (AStG) und Entstrickungsbesteuerung (EStG)</p> <p>Claw-Back-Regelungen bzgl. Erbschaftsteuer gem. ErbStG und AStG beachten:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Unbeschränkte deutsche Erbschaftsteuerpflicht auch noch fünf Jahre nach Wegzug bei deutschen Staatsangehörigen (verlängerte Erbschaftsteuerpflicht). • Nach Ablauf von fünf Jahren beschränkte Erbschaftsteuerpflicht für bestimmtes Vermögen im Inland (beschränkte Erbschaftsteuerpflicht). • Bei Umzug in ein „Niedrigsteuerland“ und wesentlichen Inlandsinteressen können sich für deutsche Staatsangehörige weitere Besonderheiten ergeben (erweitert beschränkte Erbschaftsteuerpflicht).
	Für den Fall der Eheschließung eines Gesellschafters sollte in den Gesellschaftsvertrag eine Güterstandsklausel aufgenommen werden.	Durch bestimmte Gestaltungen unter Anwendung ausländischen Rechts kann bei Vererbung zwischen Ehegatten deutsche Erbschaftsteuer erspart werden (höhere Freibeträge, güterrechtliche Ansprüche).
	Vorsorge für den Fall der Unerreichbarkeit des Kindes (Generalvollmacht)	<p>Erbt das Kind mit Wohnsitz im Ausland, kann dies die Wegzugsbesteuerung oder eine Entstrickung auslösen (siehe auch 1. und 2.).</p> <p>Zudem ggf. Doppelbesteuerung aufgrund Erwerbsteuerung im ausländischen Staat.</p>

2 | BELEGENHEIT VON VERMÖGEN IM AUSLAND/ VERLAGERUNG VON VERMÖGEN INS AUSLAND

2.1 | TYPISCHE MOTIVATIONS-LAGE

Die originäre Belegenheit von Vermögen im Ausland hat in der Regel entweder familiäre Hintergründe oder ist der Geschäftstätigkeit geschuldet (z. B. Tochtergesellschaft im Ausland). Die Verlagerung von Vermögen ins Ausland erfolgt oftmals, um dort von steuerlichen Vorteilen zu profitieren. Zu diesem Zweck wird beispielsweise eine im Ausland ansässige Kapitalgesellschaft oder Stiftung gegründet, auf die nach und nach Vermögen übertragen wird (Immobilien, Depots, liquide Mittel).

Da die Auslandsgesellschaft in der Regel ein eigenes Steuersubjekt darstellt, unterliegen Erträge dieser Gesellschaft im Grundsatz nur noch der ausländischen Besteuerung. Zu einer deutschen Besteuerung kommt es erst, wenn die Auslandsgesellschaft an den Inländer Gewinne ausschüttet – so zumindest die (Wunsch-)Vorstellung.

Gelegentlich soll mit einer Verlagerung von Vermögen ins Ausland auch die Verkürzung deutscher Pflichtteilsansprüche bezweckt werden. Aber hier gilt es aufzupassen: Dieses Ziel wird mittlerweile in aller Regel verfehlt! Ältere Planungen bzw. Gestaltungen bedürfen also einer Überprüfung.

2.2 | PROBLEMFELDER UND CHECKLISTE

Die Verlagerung von Vermögen ins Ausland sollte insbesondere unter steuerlichen Gesichtspunkten genau geprüft werden. Aber auch erb- und gesellschaftsrechtlich muss die Verlagerung von Vermögen in eine andere Rechtsordnung mit den bisherigen Plänen des Erblassers kompatibel sein.

- Steuerrecht: Steuerliche Folgen der Vermögensverlagerung prüfen
- Steuerrecht: Vor- und Nachteile der Vermögensverlagerung abwägen
- Erbrecht: Wird die gewählte Erbfolgegestaltung auch im Ausland anerkannt?
- Gesellschaftsrecht: Ist das Gesellschaftsrecht der ausländischen Gesellschaft mit der gewählten Nachfolgegestaltung kompatibel?
- Gesellschaftsrecht: Bei Wechsel des Verwaltungssitzes ins Ausland: Besteht die deutsche Personengesellschaft fort?

2.3 | STEUERRECHT

a) Steuerneutraler Transfer oft nicht möglich

Die Verlagerung von Vermögen ins Ausland kann oftmals nicht, wie geplant, steuerneutral realisiert werden. Im Gegenteil: Ohne sorgfältige Planung drohen hohe Steuerforderungen des deutschen Fiskus, die der Steuerpflichtige u. U. nicht einmal aus Liquiditätsreserven aufbringen kann. So ist die Einbringung von unternehmerischen Kapitalgesellschaftsanteilen in eine ausländische Kapitalgesellschaft nicht immer ertragsteuerneutral möglich. Auch die Einbringung von Kapitalgesellschaftsanteilen in eine Stiftung bleibt nicht folgenlos, denn diese unterliegt der Schenkungsteuer und kann darüber hinaus auch die Wegzugsbesteuerung auslösen.

Da derartige Besteuerungsfolgen aufgrund von Liquiditätsgesichtspunkten in aller Regel vermieden werden müssen, ist die Übertragung unternehmerischer Beteiligungen auf eine ausländische Kapitalgesellschaft oder Stiftung oftmals keine gute Idee, um Steuern zu sparen.

b) Hinzurechnungsbesteuerung

Ferner muss, auch wenn ein Transfer von Vermögen in eine ausländische Kapitalgesellschaft oder Stiftung darstellbar ist, die sogenannte Hinzurechnungsbesteuerung oder die besondere Steuerpflicht bei Stiftungsstrukturen beachtet werden. Diese Regelungen haben – verkürzt dargestellt – zur Folge,

dass die steuerliche Abschirmungswirkung einer ausländischen Kapitalgesellschaft bildlich perforiert wird und die Einkünfte den in Deutschland ansässigen Gesellschaftern, Stiftern oder Bezugsberechtigten zugerechnet werden. In der Folge werden mögliche Steuervorteile eines ausländischen Steuerregimes abgeschöpft.

c) Doppelbesteuerung im Erbfall

Ein weiteres Risiko der Verlagerung von Vermögen ins Ausland besteht darin, dass im Erbfall möglicherweise ein weiterer steuerlicher Anknüpfungspunkt im Ausland geschaffen wird und ggf. zwei Staaten Erbschaftsteuer erheben:

- der deutsche Staat, weil entweder der Erblasser oder ein Bedachter (Erbe/Vermächtnisnehmer) in Deutschland seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hatte (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 a) ErbStG), und
- der andere Staat, weil mit dem Erbfall übergehendes Vermögen dort belegen ist (vergleichbar der „beschränkten Steuerpflicht“ bzgl. Inlandsvermögen, § 121 BewG/§ 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG).

Besonderheiten ergeben sich außerdem für deutsche Staatsangehörige, die sich nicht länger als fünf Jahre im Ausland aufgehalten haben, ohne einen Wohnsitz in Deutschland zu haben (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 b) ErbStG). Ein Erblasser oder Erwerber unterliegt demgemäß nach Wegzug und unter Aufgabe des Wohnsitzes weiterhin für fünf Jahre der unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht in Deutschland. Daneben können sich für deutsche Staatsangehörige auch nach der vorgenannten Frist erweitert beschränkte Steuerpflichten ergeben, wenn der Wegzug in ein Niedrigsteuerland erfolgte und wesentliche Inlandsinteressen in Deutschland verbleiben (§ 4 AStG).

Eine doppelte bzw. mehrfache Belastung eines Erbfalls mit Erbschaftsteuer wird durch Anrechnung der ausländischen Steuer vermieden (§ 21 ErbStG). Allerdings ist in vielen Fällen keine vollständige Anrechnung möglich. Vorab sollte daher geprüft werden, ob und in welchem Umfang Anrechnungsüberhänge bestehen und ob diese bspw. durch Vermögensumschichtungen vermieden werden können. Vorteile können sich außerdem durch

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ergeben. Derzeit hat Deutschland jedoch nur mit sechs Staaten ein solches DBA geschlossen (Dänemark, Frankreich, Griechenland, Schweden, Schweiz, USA). In der Regel wird eine Doppelbesteuerung in den DBA durch Anrechnung der jeweiligen Steuer vermieden, sodass im Einzelfall höhere Steuerniveaus erhalten bleiben.

2.4 | ERBRECHT

Im Ausland belegenes Vermögen ist normalerweise ebenfalls dem deutschen Erbrecht unterworfen, sofern im Erbfall deutsches Erbrecht anwendbar ist (aufgrund der Ansässigkeit des Erblassers in Deutschland oder aufgrund der Wahl deutschen Erbrechts).

Jedoch gibt es hiervon Ausnahmen: Einige Staaten ordnen für dort belegenes Vermögen (insbesondere Immobilien) zwingend die Anwendung des dortigen Erbrechts an. Dies kann zu unangenehmen Überraschungen führen, wenn der betreffende Staat die nach deutschem Recht errichtete Verfügung von Todes wegen nicht anerkennt (insbes. Erbvertrag oder gemeinschaftliches Testament) oder andere Regelungen zum Erbrecht kennt (anderes Pflichtteilrecht). Dies führt dann zu einer Nachlassspaltung:

- Grundsätzlich richtet sich die Erbfolge nach dem deutschen bzw. dem gewählten materiellen Erbrecht,
- hinsichtlich des Vermögens im Belegenheitsstaat (Immobilien) gilt das dortige materielle Erbrecht.

Eine solche Nachlassspaltung kann oftmals dadurch vermieden werden, dass der Erblasser das betreffende Auslandsvermögen (Immobilien) in eine eigene Gesellschaft (Grundstücksgesellschaft) einbringt und nicht mehr unmittelbar die Vermögensgegenstände vererbt, sondern die Beteiligung an der Gesellschaft.

Jedoch haben einzelne Staaten auch einer solchen Gestaltung einen Riegel vorgeschoben. So gilt in Frankreich seit Ende 2021 ein Gesetz, wonach das in Frankreich belegene Vermögen bei der Nachlassabwicklung zwingend französischem Recht

unterworfen ist, wenn nur so das spezifisch französische Pflichtteilsrecht von Kindern sichergestellt wäre (sog. „Noterbrecht“, „réservation héréditaire“).¹

Während die Verlagerung von Vermögen ins Ausland also auch zu einer „Verschlechterung“ der Erbrechtssituation bzw. zu einer Einengung der Gestaltungsfreiheit des Erblassers führen kann, gelingt auch die Verlagerung in Rechtsordnungen, die eine größere Gestaltungsfreiheit zulassen und z. T. sogar gar keine Pflichtteilsansprüche vorsehen, nicht immer. Im Einzelfall erkennt die deutsche Rechtsordnung die Wahl eines ausländischen Erbrechts nicht an, wenn bei einem Sachverhalt mit hinreichend starkem Inlandsbezug kein (bedarfsunabhängiger) Pflichtteilsanspruch eines Kindes besteht.² Auch die Verlagerung von Vermögen in die USA oder das Vereinigte Königreich führt dann nicht dazu, dass Pflichtteilsansprüche ausgeschlossen werden können.

2.5 | EHEGATTEN-GÜTERRECHT

Dem Zugewinnausgleich ist grundsätzlich das weltweite Vermögen unterworfen. Die Verlagerung von Vermögen ins Ausland führt also nicht dazu, dass Vermögen im Falle einer Scheidung gesichert oder vom Ehegatten-Güterausgleich ausgeschlossen wäre.

Nach alter Rechtslage konnten Ehegatten für eine (in-/ausländische Immobilie) explizit das Ehegatten-Güterrecht des Lageorts anwählen (Art. 15 EGBGB a. F.). Eine solche Sonderanknüpfung sieht Art. 21 EuGÜVO nicht mehr vor. Für Ehegatten mit Eheschließung vor 2019 bleibt die seinerzeit gewählte Sonderanknüpfung jedoch aufrechterhalten.³

2.6 | GESELLSCHAFTSRECHT

Die Verlagerung von Vermögen ins Ausland geht oftmals mit der Gründung einer Gesellschaft im Ausland einher. In aller Regel wird eine Gesellschaft nach dem Recht des ausländischen Staates gegründet. Eine Gesellschaft mit einem für diesen

Staat unbekanntem (z. B. deutschen) Rechtskleid wäre nicht nur praktisch schwer zu handhaben, sondern würde von dem Staat möglicherweise noch nicht einmal anerkannt (Sitztheorie).

Bei der Wahl der ausländischen Rechtsform ist in erster Linie zu beachten, dass diese Rechtsform eine freie Vererblichkeit der Beteiligung vorsieht. Insbesondere muss sichergestellt sein, dass die Gesellschaft auch im Fall des Todes des Gesellschafters weitergeführt (und nicht aufgelöst) wird.

Bei ausländischen Personengesellschaften ist dies nicht immer sichergestellt (zum Vergleich: Selbst bei der deutschen GbR muss bis Ende 2023 explizit die Fortführung der Gesellschaft im Fall des Todes eines Gesellschafters vereinbart werden). In aller Regel wird man sich für die Gründung einer ausländischen Kapitalgesellschaft entscheiden.

Probleme können sich daraus ergeben, dass der die ausländische Gesellschaft beherrschende Gesellschafter nicht in dem betreffenden Staat ansässig ist. In manchen Jurisdiktionen scheidet er daher als Geschäftsführer/Vorstand aus. Kann er hingegen über die Grenze hinweg zum Geschäftsführer bestellt werden, muss sichergestellt sein, dass dies nicht zu einer Sitzverlegung über die Grenze hinweg führt, wodurch die Gesellschaft aufgelöst wird. Auch kann es schlichtweg praktischer sein, einen im Inland ansässigen Geschäftsführer zu bestellen.

Im Erbfall müssen das anwendbare Erbrecht und das auf die Gesellschaft anzuwendende ausländische Gesellschaftsrecht theoretisch wie praktisch kompatibel sein. Die Bedachten (Erben/Vermächtnisnehmer) müssen in die Stellung als Gesellschafter, ggf. auch als Geschäftsführer, eintreten können.

Da für die Eintragung der neuen Gesellschafter und ggf. des neuen Geschäftsführers in das ausländische Handelsregister zahlreiche (beglaubigte) Dokumente beigebracht werden müssen und dies einige Zeit benötigt, sollte die Handlungsfähigkeit der ausländischen Gesellschaft durch einen weiteren Geschäftsführer oder eine Generalvollmacht sichergestellt werden. Ansonsten besteht die Gefahr, dass die Konten der ausländischen Gesellschaft eingefroren werden.

¹ Art. 913 Abs. 3 Code Civil, eingeführt durch Loi n° 2021-1109 du 24 août 2021 confortant le respect des principes de la République; näher hierzu: Windeknecht ZEV 2021, 680. Im Verhältnis zu Deutschland ist dies allerdings nicht relevant, da Deutschland ebenfalls ein Pflichtteilsrecht kennt.

² BGH, Urteil vom 29.6.2022 – IV ZR 110/21, NJW 2022, 2547.

³ Art. 229 § 47 EGBGB.

3 | UMZUG INS AUSLAND

3.1 | EINFÜHRUNG UND PROBLEMFELDER

Ein vollständiger Umzug ins Ausland ist aus Sicht des Steuer- und Erbrechts noch einmal gravierender als die Verlagerung nur einzelner Vermögenswerte ins Ausland (dazu Kap. 2). Voraussetzung für eine umfassende steuerliche Ansässigkeit ist jedoch, dass im Inland keine Wohnung (auch keine Zweitwohnung) aufrechterhalten wird und sich der gewöhnliche Aufenthaltsort tatsächlich ins Ausland verlagert. Kommt es zu einem derart vollständigen Umzug, treten zahlreiche Änderungen ein:

- Mit dem Umzug ändert sich das anwendbare materielle Erbrecht. Will der Umziehende weiterhin das deutsche Erbrecht zur Anwendung bringen, muss er eine Rechtswahl in seinem Testament treffen. Zu prüfen ist, ob alle betroffenen Staaten eine Rechtswahl gestatten.
- Ebenfalls ändert sich die steuerliche Ansässigkeit, so dass der deutsche Fiskus unternehmerische Kapitalbeteiligungen des Steuerpflichtigen grundsätzlich noch einmal abschließend einer Besteuerung unterzieht (Wegzugsbesteuerung).
- Selbst das anwendbare materielle Güterrecht kann sich mit dem Umzug ändern.
- Aus Sicht des (im Inland verbleibenden) Familienunternehmens wird der Gesellschafter durch seinen Umzug ins Ausland schwerer erreichbar. Hier sollte gesellschaftsrechtliche Vorsorge getroffen werden.

3.2 | ERBRECHT

a) Anwendbares Erbrecht nach Wegzug

Mit der Anwendbarkeit der EuErbVO im Jahr 2015 hat sich ein grundlegendes Prinzip des Erbrechts verändert: Das anwendbare materielle Erbrecht folgt nicht mehr der Staatsangehörigkeit des Erblassers (deutscher Pass = deutsches Erbrecht), sondern richtet sich nach dem Recht des Staates, in dem der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte (Art. 21 EuErbVO). Hatte der Erblasser also in einem vor

2015 errichteten Testament bewusst keine Rechtswahl getroffen (weil er davon ausging, dass ohnehin deutsches Erbrecht gelten würde), kann diese unterbliebene Regelung bei einem Umzug ins Ausland weitreichende Konsequenzen haben.

Nicht alle ausländischen Rechtsordnungen erkennen gemeinschaftlich errichtete Testamente an. Die für ein wirksames Testament einzuhaltenden Formalia (Errichtung unter Zeugen etc.) schwanken je nach Jurisdiktion. Der Wandel des anwendbaren Erbrechts kann also schlimmstenfalls dazu führen, dass der letzte Wille des Erblassers im Ausland nicht anerkannt wird und es zur gesetzlichen Erbfolge gemäß dem im Ausland anwendbaren Recht kommt. Auch kann das Pflichtteilsrecht im Ausland deutlich vom inländischen Recht abweichen.

Will sich der Erblasser auf das andere anwendbare Erbrecht einlassen (das ja durchaus auch Vorteile mit sich bringen kann, etwa verminderte Pflichtteilsrechte), sollte er die bislang getroffenen letztwilligen Verfügungen auf den Prüfstand stellen und ggf. nach den Vorgaben der ausländischen Rechtsordnung (Notar im Ausland o. Ä.) neu testieren. Will der Erblasser hingegen am deutschen Erbrecht festhalten, sollte er spätestens jetzt – im Rahmen des Wegzugs – eine Rechtswahl treffen. Gewählt werden kann das Recht eines Staates, dem der Erblasser angehört (Staatsangehörigkeit).

Vorsicht geboten ist, wenn nur einer der Ehepartner dem Rechtskreis angehört, der gewählt werden soll. Dann muss die Rechtswahl im Rahmen eines Erbvertrages erfolgen (Art. 25 Abs. 3 EuErbVO). Ob ein gemeinschaftliches Testament einen Erbvertrag im Sinne der EuErbVO darstellt, ist umstritten. Im Hinblick auf wechselbezügliche Verfügungen dürfte dies der Fall sein.

b) Besonderheiten der ausländischen Erbrechtsordnung

Unabhängig davon, welches Erbrecht gewählt wird, muss bedacht werden, dass die Rechtsordnung, in welcher der Umziehende seinen neuen Wohnsitz nimmt, die von ihm getroffene Rechtswahl unter Umständen nur eingeschränkt anerkennt: Einzelne

Jurisdiktionen verstehen Elemente ihrer Erbrechtsordnung als unverrückbar („ordre public“-Vorbehalt) und lassen einen Verweis auf ausländisches Erbrecht insoweit nicht zu. Zu diesen Jurisdiktionen gehört insbesondere Frankreich unter dem Gesichtspunkt des Pflichtteilsrechts von Abkömmlingen, mittlerweile aber wohl auch Deutschland.⁴

Auf der anderen Seite kann es spätestens bei der Abwicklung des Nachlasses zu Inkompatibilitäten zwischen der ausländischen und der anwendbaren (z. B. deutschen) Rechtsordnung kommen, wenn Rechtsinstitute der anwendbaren Rechtsordnung im Ausland unbekannt sind. Dies gilt etwa für das deutsche Gestaltungsinstrument der Vor- und Nacherbfolge, das zahlreichen Ländern gänzlich unbekannt ist. Soll deutsches Erbrecht im Ausland zum Einsatz gebracht werden, sollte erwogen werden, die Gestaltung der letztwilligen Verfügung mit den Mitteln und Instrumenten zu bewirken, die auch der ausländischen Rechtsordnung bekannt sind, oder jedenfalls die aus der deutschen Rechtsordnung bekannten Instrumente im Testament ausführlich zu beschreiben.

3.3 | STEUERRECHT

a) Wegzugsbesteuerung

Die Aufgabe des inländischen Wohnsitzes und der Umzug ins Ausland führen zur Wegzugsbesteuerung. Voraussetzung ist allein, dass der Umziehende im Zeitraum der letzten zwölf Jahre sieben Jahre lang in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig war. Ob das Zuzugsland der EU/dem EWR angehört, ist seit der Neuregelung zur Wegzugsbesteuerung zum 1. Januar 2022 unerheblich.

Ist der Wegzug nur vorübergehend und kehrt der vormals Steuerpflichtige innerhalb von sieben Jahren nach Deutschland zurück, wird ihm die gezahlte Wegzugssteuer zurückerstattet. So sind immerhin zeitweise Auslandsaufenthalte (zu Arbeits- oder auch Studienzwecken) unschädlich.

Bei der Wegzugsbesteuerung wird fingiert, dass der Steuerpflichtige anlässlich dieses Wegzugs seine Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften (mind. 1 %) zum wahren Wert am Markt veräußert hat. Zu besteuern sind also sämtliche Wertsteigerungen dieser unternehmerischen Beteiligungen (abzüglich etwaiger Anschaffungskosten = früherer Erwerbspreis). Für einen Gesellschafter kann dies bedeuten, dass er mit einer Einkommensteuer in Höhe des individuellen progressiven Steuersatzes von bis zu 45 Prozent (zzgl. SolZ + Kirchensteuer) – wobei 60 Prozent der Einkünfte nach dem sog. Teileinkünfteverfahren steuerfrei sind – auf den gesamten, wahren Wert seiner unternehmerischen Beteiligungen zu zahlen hat. Da der Gesellschafter die Beteiligung oftmals gar nicht veräußern darf (auch gar nicht veräußern will und eine Minderheitsbeteiligung am Markt auch nicht einfach veräußern kann), hat der Gesellschafter ein Liquiditätsproblem:

- Aus den regelmäßigen Gewinnausschüttungen der Gesellschaft lässt sich die Einkommensteuer, auch über sieben Jahre gestreckt, in aller Regel nicht begleichen.
- Private Liquiditätsreserven in dieser Größenordnung sind oftmals nicht vorhanden.
- Selbst eine Fremdfinanzierung dieser zu zahlenden Steuern wird dem Gesellschafter oftmals nicht gelingen, wenn eine Verpfändung seiner Beteiligung die Zustimmung der Mitgesellschafter erfordert und nicht erteilt wird.

Der Gesellschafter wird also vor seinem Wegzug erwägen, seine Beteiligungen umzustrukturieren, die unternehmerische Beteiligung auf einen Angehörigen zu übertragen oder im Inland einen Wohnsitz aufrechtzuerhalten, um keine Wegzugsbesteuerung auszulösen.

b) Nachgelagerte deutsche Erbschaftsteuer, auch noch nach Umzug

Selbst nach erfolgtem Umzug ist der bislang unbeschränkt Steuerpflichtige nicht ganz aus der deutschen Steuerpflicht entlassen, sofern es sich um einen deutschen Staatsangehörigen handelt. Unter

⁴ Vgl. BGH, Urteil vom 29.6.2022 – IV ZR 110/21, NJW 2022, 2547.

Gesichtspunkten der Erbschaft- und Schenkungsteuer gilt der Umgezogene fünf Jahre nach seinem Umzug weiterhin als Steuerinländer. Innerhalb dieser fünf Jahre werden erbschaftsteuerliche Vorgänge (Vererben als Erblasser, Schenken als Schenker, Erwerben als Bedachter/Beschenker) also weiterhin der deutschen Erbschaftsteuer unterworfen (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 b) ErbStG).

Bei Personen, die in die USA umgezogen sind, greift diese nachgelagerte Erbschaft- und Schenkungsteuer sogar insgesamt zehn Jahre nach dem Wegzug.⁵ Diese Zehn-Jahres-Frist gilt nur für Erblasser/Schenker, die in die USA auswandern. Aus Erwerbersicht gilt: Wer Deutschland seit mehr als fünf Jahren in Richtung USA verlassen hat, unterliegt nicht mehr der deutschen Erbschaftsteuer.⁶

3.4 | GESELLSCHAFTSRECHTLICHE VORSORGE

Durch seinen Umzug ins Ausland ist der Gesellschafter für das im Inland verbleibende Familienunternehmen schwerer erreichbar. Eine Teilnahme an Gesellschafterversammlungen kann oftmals nur noch online erfolgen; auch eine postalische Ladung zu Gesellschafterversammlungen wird schwieriger.

Dies könnte Anlass sein, um den Gesellschaftsvertrag des Familienunternehmens in folgenden Punkten zu aktualisieren:

- Die Teilnahme an einer Gesellschafterversammlung ist auch ohne persönliche Anwesenheit am Versammlungsort durch audio-visuelle Zuschaltung möglich.
- Die Ladung zu einer Gesellschafterversammlung erfolgt bei im Ausland ansässigen Gesellschaftern ausschließlich per E-Mail oder auf einem anderen sicheren Übertragungsweg.

Zugleich sollte der im Ausland befindliche Gesellschafter eine (General-)Vollmacht hinterlegen, um wichtige Gesellschafterentscheidungen, die ein bestimmtes Quorum erfordern, auch im Fall seiner Nicht-Erreichbarkeit beschließen zu können.

3.5 | EHEGATTEN-GÜTERRECHT

Das Ehegatten-Güterrecht regelt u. a., wem von beiden Ehegatten während der Ehe erworbenes Vermögen eigentumsrechtlich zugeordnet wird und welche finanziellen/vermögensrechtlichen Ausgleichsansprüche im Falle der Scheidung, aber auch des Todes bestehen. Das eheliche Güterrecht ist insoweit eng mit dem Erbrecht verknüpft und sollte bei der Gestaltung in keinem Falle übersehen werden.

a) Unterschiede zwischen deutschen und ausländischen Güterrechts-Ordnungen

Ausländisches Güterrecht ist oftmals noch weiter von der deutschen Rechtslage entfernt als bereits das Erbrecht. Das deutsche Recht kennt als Normalfall die Zugewinngemeinschaft der Ehepartner: Während der Ehe erworbenes Vermögen eines Ehepartners (z. B. eine unternehmerische Beteiligung) wird nicht automatisch gemeinschaftliches Vermögen beider Ehegatten. Bei der Beendigung der Ehe ist jedoch derjenige Zugewinn (Endvermögen minus Anfangsvermögen) in Geld auszugleichen, der von dem jeweiligen Ehegatten während der Ehe erzielt worden ist. Das erlaubt dem anderen Ehepartner nicht den unmittelbaren Zugriff auf die unternehmerische Beteiligung; vielmehr erhält dieser einen Ausgleich in Geld (was eine Unternehmensbewertung erforderlich machen würde). Eine solche Güterstandsform kennt kaum eine andere Rechtsordnung.

Andere Rechtsordnungen kennen z. B. den Güterstand der Errungenschaftsgemeinschaft:

- | | |
|--------------|--------------|
| • Belgien | • Malta |
| • Bulgarien | • Polen |
| • Estland | • Portugal |
| • Frankreich | • Rumänien |
| • Italien | • Slowakei |
| • Kroatien | • Slowenien |
| • Lettland | • Spanien |
| • Litauen | • Tschechien |
| • Luxemburg | • Ungarn |

⁵ Art. 3 des Zustimmungsgesetzes v. 15.9.2000, BGBl. 2000 II 1170, zum Ergänzungsprotokoll v. 14.12.1998 zum DBA mit den USA.

⁶ Dazu Fürwentsches in: BeckOK ErbStG, 17. Ed. 1.10.2022, ErbStG § 2 Rn. 46-55.

Bei dieser Güterstandsform werden während der Ehe errungene Güter (z. B. unternehmerische Beteiligungen) in der Regel gemeinschaftliches Eigentum. Im Falle der Scheidung wird jeder Ehepartner oftmals automatisch Eigentümer der Hälfte des gemeinsamen Vermögens – eine Rechtsfolge, die möglicherweise gar nicht gewollt ist. Eine solche Entwicklung der Eigentumsverhältnisse, die dem Unternehmen unter Umständen zunächst gar nicht bekannt geworden ist, dürfte von diesem kaum erwünscht sein.

b) Güterrecht kann sich mit dem Umzug ändern

Das eheliche Güterrecht kann sich bei einem (gemeinschaftlichen) Umzug ins Ausland ändern. Dies gilt unter bestimmten Umständen für Ehen, die ab dem 29. Januar 2019 geschlossen worden sind.⁷ Das materielle Güterrecht dieser Ehe bestimmt sich wie folgt (Art. 26 EuGüVO):

- a) In erster Linie ist das Recht des Staates maßgeblich, in dem die beiden Ehegatten nach der Eheschließung ihren ersten gemeinsamen gewöhnlichen Aufenthalt genommen haben. Das setzt nicht zwingend einen gemeinsamen Haushalt voraus. Jedoch müssen beide Ehegatten in demselben Staat ihren Lebensmittelpunkt gehabt haben.⁸ Ausgeschlossen ist dies, wenn einer der Ehegatten sich (z. B. aus beruflichen Gründen) schwerpunktmäßig in einem anderen Staat aufgehalten hat.
- Ein gemeinschaftlicher Umzug in ein anderes Land kurz nach der Eheschließung (Richtwert:

drei bis sechs Monate) führt jedoch genau dazu, dass das Recht dieses Staates maßgeblich wird. Der Umzug begründet dann den ersten gemeinsamen gewöhnlichen Aufenthalt, der das Eherecht bestimmt. Diese Rechtsfolge ist dem frisch verheirateten Paar möglicherweise gar nicht bewusst.

- b) Lässt sich kein Staat nach Buchstabe a) ermitteln, kommt es auf die gemeinsame Staatsangehörigkeit beider Ehegatten an.
- Diese ist jedoch auch nicht immer gegeben, sodass es c) auf die „gemeinsame engste Verbindung“ zu einem Staat ankommt. Auch hier können gemeinsame Zukunftspläne, etwa der Wunsch nach einem gemeinsamen Umzug in ein anderes Land (etwa das Herkunftsland eines Ehegatten) Berücksichtigung finden. Selbst ein erst geplanter Umzug kann also das Güterrecht bestimmen.

Bei Ehen, die vor dem 29. Januar 2019 geschlossen worden sind, führt ein gemeinschaftlicher Umzug hingegen in aller Regel nicht zu einem Wechsel des Güterrechts. Maßgeblich ist das materielle Eherecht zum Zeitpunkt der Eheschließung, Art. 15 Abs. 1 EGBGB.⁹ Eine nachträgliche Verlagerung des gewöhnlichen Aufenthaltes wirkt nicht auf den Zeitpunkt der Eheschließung zurück.

Um anlässlich eines Umzugs Unklarheiten zur Frage des nun anwendbaren Güterrechts auszu-schließen, können die Ehepartner eine Rechtswahl treffen. Auch hier ist jeweils die rechtliche Perspektive sämtlicher betroffener Staaten zu betrachten.

⁷ Art. 229 § 47 EGBGB.

⁸ Looschelders in: MüKo-BGB, 8. Aufl. 2020, EuGüVO Art. 26 Rn. 6.

⁹ In der bis einschließlich 28. Januar 2019 geltenden Fassung, Art. 229 § 47 EGBGB.

4 | EHESCHLIESSUNG MIT AUSLANDSBEZUG

4.1 | EINFÜHRUNG UND ÜBERSICHT

Unter den Eheschließungen mit Auslandsbezug ist wie folgt zu differenzieren:

- **Eheschließung mit einem Ausländer:** Ein Ehepartner ist Ausländer, das Ehepaar ist und bleibt jedoch im Inland ansässig. Dies hat u. a. zur Folge, dass das Ehepaar ausländisches Erbrecht zur Anwendung bringen kann, falls erwünscht.
- **Eheschließung ins Ausland:** Ein Ehepartner ist Ausländer und das Ehepaar verlegt anlässlich der Eheschließung den gemeinsamen Wohnsitz ins Ausland. Dies hat weitgehende rechtliche Konsequenzen (vgl. hierzu Kap. 3: Umzug ins Ausland). Das Güterrecht richtet sich nach ausländischem Recht, sofern keine Rechtswahl erfolgt.
- **Eheschließung im Ausland:** Dann ist in erster Linie zu prüfen, ob die Eheschließung im Inland überhaupt wirksam ist/anerkannt wird („Las Vegas“). Handelt es sich um eine unerkannt unwirksame Ehe, hat das schwerwiegende Auswirkungen:
 - ◆ Das gemeinschaftlich errichtete Testament ist möglicherweise unwirksam.
 - ◆ Es besteht kein gesetzliches Erbrecht und kein Pflichtteil. Der „Schein“-Ehepartner geht also möglicherweise leer aus.
 - ◆ Der „Schein“-Ehepartner ist in dem Familienunternehmen unter Umständen (je nach Gesellschaftsvertrag) nicht nachfolgeberechtigt, da keine wirksame Ehe besteht. Die Unternehmensnachfolge geht dann in die Leere. Die Beteiligung des „Schein“-Ehepartners wird womöglich eingezogen und kann nicht an Kinder weitergegeben werden.
 - ◆ Der „Schein“-Ehepartner kann keinen erbschaftsteuerlichen Freibetrag (derzeit EUR 500.000) nutzen.

4.2 | ERBRECHT

Insbesondere die Eheschließung *ins* Ausland kann weitgehende erbrechtliche Konsequenzen haben. Dies betrifft zum einen die erbrechtlichen Ansprüche des überlebenden Ehegatten, aber auch generell das anwendbare Erbrecht.

Der Umfang des gesetzlichen Erbrechts eines Ehegatten richtet sich im deutschen Recht auch nach den Regelungen des ehelichen Güterrechts. Treffen die Ehegatten keine Rechtswahl, ist für Ehen, die ab dem 29. Januar 2019 geschlossen worden sind, das Recht des Staates einschlägig, in dem die Ehegatten nach der Eheschließung ihren ersten gemeinsamen gewöhnlichen Aufenthalt genommen haben (Art. 26 EuGüVO). Bei einer Heirat ins Ausland kann dies zur Anwendbarkeit einer ausländischen Rechtsordnung führen. Kehren die Ehepartner später gemeinsam ins Inland zurück, bleibt es bei der Anwendbarkeit dieser ausländischen Rechtsordnung.

Das auf jeden einzelnen Ehepartner anwendbare materielle Erbrecht bestimmt sich wiederum im Normalfall nach dem gewöhnlichen Aufenthalt (Art. 21 EuErbVO). Durch die Eheschließung selbst ändert sich das anwendbare Erbrecht also nicht, jedoch durch einen mit der Eheschließung verbundenen Umzug ins Ausland. Die Ehegatten können es bei der Anwendung dieser ausländischen Rechtsordnung belassen. Hier ist jedoch zu bedenken, dass zwischen der ausländischen Rechtsordnung und der deutschen Rechtsordnung deutliche Unterschiede in Fragen der gesetzlichen Erbfolge, des Pflichtteilsrechts oder auch der möglichen Erbfolgegestaltung bestehen können. Ggf. ist daher eine Rechtswahl zu treffen.

Wollen die Ehegatten in einer Rechtsordnung, die einen Erbvertrag oder ein gemeinschaftliches Ehegattentestament nicht (aner-)kennt, eine gemeinsame letztwillige Verfügung errichten, muss eine Rechtswahl getroffen werden. Bei Ehepartnern mit unterschiedlicher Staatsangehörigkeit ist zusätzlich zu bedenken: Nur im Rahmen eines Erbvertrages kann das Recht eines Staates angewählt werden, dem nur einer der Ehepartner angehört (Art. 25 Abs. 3 EuErbVO).

4.3 | EHEGATTEN-GÜTERRECHT

a) Relevant bereits vor Eheschließung

Das Thema Vermögensausgleich kann, je nach Rechtsordnung, bereits vor der Eheschließung relevant werden. In aller Regel hat das Leben in einer nicht-ehelichen Lebensgemeinschaft zwar keine güterrechtlichen Konsequenzen zur Folge (insbes. keinen Zugewinnausgleich bei Trennung). Einzelne ausländische Rechtsordnungen kennen jedoch einen Vermögensausgleich im Fall der Beendigung der nicht-ehelichen Lebensgemeinschaft, etwa Australien.¹⁰ Liegen die Voraussetzungen für eine „de facto relationship“ vor, wird diese Beziehung so behandelt wie eine eheliche Lebensgemeinschaft. In diese Abwägung einzubeziehen sind Umstände wie die Dauer des Bestandes der Beziehung, die Art/der Umfang des gemeinsamen Wohnsitzes, eine etwaige Verantwortung für Kinder, eine etwaige finanzielle Abhängigkeit voneinander und weitere Umstände der Beziehung.

b) Rechtswahl des ehelichen Güterrechts

Das anwendbare eheliche Güterrecht richtet sich bei Ehen, die ab dem 29. Januar 2019 geschlossen worden sind, nach dem ersten gemeinsamen gewöhnlichen Aufenthalt nach der Eheschließung (Art. 26 EuGüVO). Bei Ehen, die vor dem 29. Januar 2019 geschlossen worden sind, ist das Recht des Staates maßgeblich, dem beide Ehegatten bei der Eheschließung als Staatsangehörige angehörten, ansonsten das Recht des Staates, in dem die Ehegatten bei der Eheschließung ihren gewöhnlichen Aufenthalt hatten (Art. 14 EGBGB a.F.).

Eine Eheschließung mit Umzug ins Ausland führt also in aller Regel zu einer Anwendbarkeit einer ausländischen Rechtsordnung, während eine Eheschließung mit einem Ausländer nicht zur Anwendbarkeit dieser ausländischen Rechtsordnung führt.

Je nach Einzelfall ist die Anwendbarkeit der ausländischen Rechtsordnung von den Ehegatten erwünscht oder auch nicht erwünscht. Als Leitsatz lässt sich festhalten: Eine Rechtsordnung, welche die sog. Errungenschaftsgemeinschaft vorsieht, ist aus Sicht eines Familiengesellschafters regelmäßig nicht erstrebenswert, da so bei Beendigung der Gemeinschaft ein direkter Anspruch auf die Hälfte des ehelichen Vermögens, also auch auf unternehmerische Beteiligungen, besteht. Bei der Zugewinnngemeinschaft besteht dieser Anspruch immerhin nur in Höhe des (Geld-)Wertes dieser Beteiligung, jedoch besteht kein Anspruch auf die unternehmerische Beteiligung.

c) Modifizierte Zugewinnngemeinschaft

Unabhängig von dem Auslandsbezug ist es oftmals gewünscht, unternehmerische Beteiligungen aus dem ehelichen Güterrecht auszunehmen (sog. modifizierte Zugewinnngemeinschaft). Eine solche Regelung ist in einem Ehevertrag zwischen den beiden Ehepartnern zu verankern.

4.4 | GESELLSCHAFTSRECHTLICHE VORSORGE

Aus Sicht der Gesellschaft und ihrer Gesellschafter sind Eheschließungen der Gesellschafter ein sensibles Thema, weil damit zugleich die mit einer Scheidung verbundenen Risiken im Raum stehen. Abgesehen von den persönlichen Zerwürfnissen, die damit einhergehen können, stellt eine Scheidung zunächst für den betroffenen Gesellschafter ein erhebliches finanzielles Risiko dar.

Gehört die Gesellschaftsbeteiligung (samt etwaiger Wertsteigerungen während der Ehe) zum ausgleichspflichtigen Vermögen, ist der Gesellschafter bei der Ehescheidung erheblichen finanziellen An-

¹⁰ Family Law Act 1975, Abschnitt „4AA De facto relationships“; vgl. dazu: Wellenhofer in: MüKo-BGB, 9. Aufl. 2022, Anh. § 1302 Rn. 40.

sprüchen seines früheren Ehepartners ausgesetzt. Diese kann er unter Umständen nicht aus eigenen liquiden Mitteln erfüllen. Betreibt der Ex-Ehepartner aus diesen Ausgleichsansprüchen eine Zwangsvollstreckung in die unternehmerische Beteiligung, besteht die Gefahr der Verwertung der Beteiligung. Gesellschaftsverträge sehen für einen solchen Fall (genauso für den Fall der Insolvenz des Gesellschafters oder für andere Zwangsvollstreckungsmaßnahmen) oftmals vor, dass der Gesellschafter ausgeschlossen/seine Beteiligung eingezogen werden kann.

Um solche Ultima-ratio-Maßnahmen von vornherein zu verhindern, sollte im Gesellschaftsvertrag durch eine sog. Güterstandsklausel Vorsorge getroffen werden. Eine solche Bestimmung sieht vor, dass der heiratswillige Gesellschafter der Gesellschaft einen Ehevertrag nachzuweisen hat, welcher folgende Bestimmungen enthält:

- Im Fall der Zugewinnngemeinschaft muss der Ehevertrag vorsehen, dass die Beteiligung an der Gesellschaft im Falle der Beendigung des Güterstands bei der Vermögensauseinandersetzung, insbes. bei einem Zugewinnausgleich, außer Betracht bleibt. In die Beteiligung darf zur Realisierung einer Zugewinnausgleichsforderung aus dem Restvermögen nicht vollstreckt werden.
- Falls Gütergemeinschaft vereinbart wird, muss die Beteiligung an der Gesellschaft zum Vorbehaltsgut erklärt werden.

Insbesondere wenn absehbar ist, dass ein Gesellschafter in einem Güterstand einer ausländischen Rechtsordnung leben wird (z. B. Errungenschaftsgemeinschaft), sollte die Güterstandsklausel auch entsprechend weiter gezogen werden.

Kommt ein Gesellschafter dieser Verpflichtung nicht nach, greifen der Reihe nach unterschiedliche Sanktionen: Zunächst ruht das Stimmrecht des Gesellschafters, dann wird der Gesellschafter zu 50 Prozent vom Gewinnbezugsrecht ausgeschlossen und schließlich kann sogar die Einziehung seiner Anteile erfolgen.

4.5 | STEUERRECHT

a) Mögliche steuerliche Folgen der Eheschließung

Die Eheschließung mit Auslandsbezug kann zur Folge haben, dass neben die deutsche Steuerpflicht eine weitere ausländische Steuerpflicht tritt. Bei einem Umzug ins Ausland ist dies regelmäßig der Fall, da hierdurch eine unbeschränkte Steuerpflicht im Ausland begründet wird.

Einzelne Staaten knüpfen die Steuerpflicht zusätzlich an die Staatsangehörigkeit, so etwa die USA („citizenship based taxation“). Jeder US-Bürger hat unabhängig von seinem Wohnsitz eine Steuererklärung abzugeben. Für eine Ehe mit einem US-Angehörigen hat dies zur Folge, dass jedenfalls dieser zwei Steuererklärungen abzugeben hat: neben der lokalen Steuererklärung im Wohnstaat zusätzlich die US-Steuererklärung (in dem Falle: „married filing separately“).

b) Mögliche steuerliche Vorteile aus der Eheschließung

Die Eheschließung und die mögliche Anwendbarkeit einer ausländischen Rechtsordnung können jedoch auch steuerlich vorteilhaft genutzt werden. So kann das ausländische Erb- oder Güterrecht Gestaltungsmodelle bereithalten, die steuerlich optimiert genutzt werden können.

Vergleichbar der deutschen „Güterstandsschaukel“ kennt das französische Güterrecht die sog. „clause d’attribution de la totalité de la communauté“ (Art. 1524, 1525 Code Civil).¹¹ Bei dieser güterrechtlichen Gestaltung¹² fällt das Gesamtgut des erstversterbenden Ehegatten kraft Güterrechts an den überlebenden Ehegatten. Dieser Vorgang stellt nach französischem Recht keine Schenkung dar, so dass (jedenfalls nach französischem Steuerrecht) auf die Übertragung des gesamten Vermögens auch keine Schenkung- oder Erbschaftsteuer anfällt. Nachteil: Bei einem späteren Erbgang an Kinder können die Freibeträge dann nur von einem Elternteil, dem überlebenden Ehegatten, genutzt werden.

¹¹ Schwab in: Keim/Lehmann, Beck’sches Formularbuch Erbrecht, 4. Aufl. 2019, Kapitel K.XVIII.; Aupetit/Rejano ErbR 2020, 79, 84.

¹² Nach Döbereiner ZEV 2016, 490, 494 soll es sich unter dem Gesichtspunkt der EuErbVO um eine erbrechtliche Gestaltung handeln.

5 | KIND IM AUSLAND

5.1 | EINFÜHRUNG UND PROBLEMFELDER

Phasenweise, auch längere, Auslandsaufenthalte gehören heute zur Normalität des Schul-, Studien- und Berufsalltags. Nicht selten entwickelt sich aus solch einem Auslandsaufenthalt eine längere Beziehung zu einem Land – manchmal auch ein Übersiedeln auf Dauer.

Ein vorausschauender Unternehmer wird auch hier die typischen Fallkonstellationen bedenken, die sich in diesem Zusammenhang stellen können:

- Oftmals wird der Unternehmer bereits zu Lebzeiten unternehmerische Beteiligungen an seine Kinder weitergeben. Wer jedoch denkt daran, dass eines dieser Kinder vor ihm versterben könnte? Was passiert mit dem unternehmerischen Vermögen in diesem Fall?
- Befindet sich ein Kind im Ausland, ist es tendenziell schlechter zu erreichen. Wie wird damit umgegangen, wenn in der Gesellschaft wichtige Entscheidungen beschlossen werden müssen?
- Welche steuerlichen Folgen kann der ausländische Wohnsitz des Kindes haben? Sollte mit der Weitergabe von Anteilen gewartet werden, bis das Kind wieder steuerlich Inländer ist?

5.2 | ERBRECHT

Leider kommt Kindern nicht stets nur die Rolle des Erben, sondern in seltenen Fällen auch selbst schon die Rolle des Erblassers zu. Es ist daher wichtig, dass sich auch jüngere Menschen bereits mit ihrer eigenen Erbfolge beschäftigen und eine letztwillige Verfügung errichten.

Hat das Kind bereits schenkungsweise unternehmerische Beteiligungen erhalten, hat der frühere Schenker ein Interesse daran, dass diese Beteiligungen entweder wieder zu ihm zurückkehren oder auf etwaige Kinder seines Kindes (Enkelkinder)

oder seine anderen Abkömmlinge übergehen. Der Rückwerb bereits verschenkter unternehmerischer Beteiligungen kann dadurch sichergestellt werden, dass bereits in dem Schenkungs- und Übertragungsvertrag

- entweder eine auflösende Bedingung der Übertragung für den Fall des Vorversterbens oder
- jedenfalls ein Rückwerbsrecht (Widerrufsrecht) oder
- ggf. eine Weitergabepflichtung vorgesehen ist.

Der Rückwerb durch Eintritt der auflösenden Bedingung erfolgt „automatisch“ in der juristischen Sekunde vor dem Versterben, so dass die unternehmerische Beteiligung gar nicht erst zum Nachlass des Kindes gehört und entsprechend auch nicht vererbt wird. Jedoch sollte vorsorglich geprüft werden, ob auch die ausländische Rechtsordnung diesen Automatismus akzeptiert.

Ist das Rückwerbsrecht hingegen nur als Widerrufsrecht, mithin als Option, ausgestaltet, die erst gegenüber dem Beschenkten (bzw. seinen Rechtsnachfolgern) ausgeübt werden muss, wird die Lage etwas komplizierter: Die unternehmerische Beteiligung fällt dann in den Nachlass des vorverstorbenen Kindes, es tritt also ein echter Erbgang ein (der jedoch hinsichtlich der Beteiligung mit einem Rückwerbsrecht belastet ist). Die Beteiligung geht auf die Erben des Kindes über; gegenüber diesen ist sodann das Rückwerbsrecht geltend zu machen.

Während der Hin-und-zurück-Erwerb von Eltern auf ein Kind zurück zu den Eltern nach deutschem Erbschaftsteuerrecht steuerfrei ist (§ 29 ErbStG bzw. ohne Rückwerbsrecht § 13 Abs. 1 Nr. 10 ErbStG), kann bei Bezügen zum Ausland etwas anderes gelten. Das ausländische Steuerrecht wird diesen Vorgang (schenkungswise Erwerb durch das Kind, Rückwerb durch die Eltern) möglicherweise sogar einer zweifachen Besteuerung unterziehen. Dieses steuerliche Risiko sollte bedacht sein, wenn Beteiligungen an ein Kind mit Wohnsitz im Ausland verschenkt werden.

5.3 | ALLGEMEINE STEUERLICHE FOLGEN EINER AUSLANDSANSÄSSIGKEIT

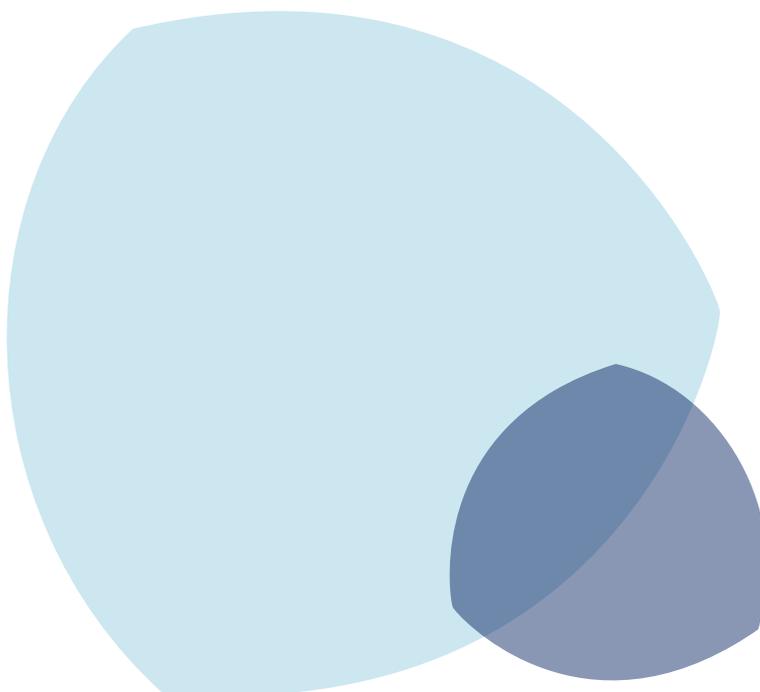
Begibt sich ein Kind zu einem Studien-, Ausbildungs- oder sonstigen beruflichen Aufenthalt ins Ausland und gehören Anteile einer inländischen Kapitalgesellschaft zu seinem Vermögen, ist zu bedenken, dass damit grundsätzlich die Anwendungsvoraussetzungen der Wegzugsbesteuerung erfüllt sind (§ 6 AStG). Das Kind muss also damit rechnen, mit diesem Thema von der Finanzverwaltung konfrontiert zu werden.

Dauert der Auslandsaufenthalt maximal sieben Jahre an, besteht die Absicht zurückzukehren und werden während dieser Zeit die Anteile nicht veräußert, entfällt die Steuerpflicht hingegen (rückwirkend), § 6 Abs. 3 AStG. Während der Schwebezeit kann die an sich bereits bestehende Steuerpflicht auf Antrag gestundet werden (§ 6 Abs. 4 Satz 7 AStG).

Wird das Kind während eines Auslandsaufenthalts zum Erben, besteht die Gefahr einer doppelten Besteuerung: Wohnt der Erblasser in Deutschland, so führt dies zu einer erbschaftsteuerlichen Behandlung des Vorgangs aus deutscher Sicht. Zusätzlich wird sich der ausländische Fiskus an das Kind im Ausland halten, sofern auch dort eine Erbschaftsteuerpflicht besteht.

5.4 | GESELLSCHAFTSRECHTLICHE VORSORGE

Eine Auslandsabwesenheit führt dazu, dass der im Ausland befindliche Gesellschafter für die Gesellschaft schlechter erreichbar ist, insbesondere in kurzfristigen Angelegenheiten. Diesbezüglich sollten geeignete gesellschaftsrechtliche Vorsorgemaßnahmen ergriffen werden. Dies sind dieselben, die auch im Falle eines Umzugs ins Ausland (dazu Kap. 3.4) vorgesehen werden sollten.



6 | HANDLUNGSEMPFEHLUNG

A Is abschließende Handlungsempfehlung kann in aller Kürze Folgendes zusammengefasst werden – verknüpft mit dem Hinweis, dass eine individuelle Rechts- und Steuerberatung durch die Lektüre dieses Praxisleitfadens keinesfalls ersetzt werden kann.

1. Gehen Sie die Themen Vorsorge und Nachfolgeplanung **frühzeitig** (rechtzeitig) an – und nicht erst dann, wenn sie sich akut stellen. Dann ist es oftmals schon zu spät. Die Planung einer Vermögens- und Unternehmensnachfolge und die Heranführung der nächsten Generation bedarf eines beachtlichen zeitlichen Vorlaufs.
2. Sichern Sie Ihre geordnete Vermögens- und Unternehmensnachfolge stets durch eine **Notfallplanung** ab.
3. Stellen Sie Ihre Notfallplanung (Notfalltestament bzw. Unternehmertestament, Eheverträge, Vollmachten) in einer **zeitlichen Regelmäßigkeit** rechtlich und steuerlich auf den Prüfstand. Nicht nur die Rahmenumstände Ihres Lebens ändern sich, sondern auch die Rechtslage.
4. Lassen Sie die Konsequenzen eines Auslandsbezuges durch Ihre Berater **umfassend prüfen** und beleuchten. Denken Sie daran, dass der Auslandsbezug nicht nur steuerliche Folgen haben kann, sondern auch Konsequenzen für die rechtliche Wirksamkeit der von Ihnen geplanten Unternehmensnachfolge.

7 | WEITERFÜHRENDE LITERATUR

- Hamann, H.; Sigle, A. & Grub, M. (Hrsg.) (2022): Gesellschaftsrecht, Finanzierung und Unternehmensnachfolge – Gestaltung, Finanzierung, Internationalisierung, Mergers & Acquisitions und Nachfolge – Handbuch, 3. Aufl., München: C. H. Beck.
- Kirchdörfer, R. (2020): Stiftungen von Familienunternehmen. Stiftungsmodelle, Steuerfragen und Regelungen – ein Überblick. WIFU-Praxisleitfaden. Witten: WIFU.
- Kirchdörfer, R.; Layer B. & Seemann, A. (2019): Familienunternehmen und Besteuerung. Teil 1: Inland. WIFU-Praxisleitfaden. Witten: WIFU.
- Kirchdörfer, R.; Layer, B.; Matenaer, S. & Seemann, A. (2019): Familienunternehmen und Besteuerung. Teil 2: Ausland. WIFU-Praxisleitfaden. Witten: WIFU.
- Lamers, P. & Pawlytta, M. (2021): Notfallplanung für Unternehmerfamilien. Mit Sorgfalt und Voraussicht den Bestand des Unternehmens sichern. WIFU-Praxisleitfaden. Witten: WIFU.
- Layer, B. & Seemann, A. (2022): Familienunternehmen und die Erbschaftsteuer. Erbschaftsteuerliche Grundlagen und Gestaltungsüberlegungen zur Optimierung der Unternehmensnachfolge. Praxisleitfaden. Witten: WIFU-Stiftung.
- Rechenberg, W.-G. v.; Thies, A. & Wiechers, H. (Hrsg.) (2020): Handbuch Familienunternehmen und Unternehmerfamilien. Gestaltungspraxis in Zivil-, Gesellschafts- und Steuerrecht, 2. Aufl., Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Rösen, T. A.; Kleve, H. & Schlippe, A. v. (2021): Management der dynastischen Unternehmerfamilie. Zwischen Familie, Organisation und Netzwerk. Wiesbaden: Gabler.
- Schreiber, C. & Kögel, R. (2022): Grundzüge des deutschen Familienrechts. Mit den richtigen Vorkehrungen das Unternehmen schützen. WIFU-Praxisleitfaden. Witten: WIFU.

KONTAKT

HERAUSGEBER

Die im Jahr 2009 gegründete gemeinnützige WIFU-Stiftung hat die Aufgabe, Forschung und Lehre auf dem Gebiet des Familienunternehmertums sowie den Praxistransfer der Erkenntnisse zu fördern. Zu ihren wichtigsten Förderern zählen rund 80 Familienunternehmen aus dem deutschsprachigen Raum. Im Mittelpunkt aller Aktivitäten der WIFU-Stiftung steht die Gewinnung, Vermittlung und Verbreitung hochwertigen und an aktuellen Fragestellungen orientierten Wissens über Familienunternehmen und Unternehmerfamilien. Die eingesetzten Fördermittel dienen vornehmlich der Errichtung und dem Erhalt von Lehrstühlen, der Unterstützung von Forschungsvorhaben sowie der Vergabe von Stipendien an Nachwuchswissenschaftlerinnen und Nachwuchswissenschaftler. Ein Schwerpunkt der Forschungsförderung durch die WIFU-Stiftung liegt auf dem Wittener Institut für Familienunternehmen (WIFU) an der Universität Witten/Herdecke mit seinen drei Forschungs- und Lehrbereichen Betriebswirtschaftslehre, Rechtswissenschaft und Psychologie/Soziologie. In Forschung und Lehre leistet das WIFU seit fast 25 Jahren einen signifikanten Beitrag zur generationenübergreifenden Zukunftsfähigkeit von Familienunternehmen. Ein weiterer Schwerpunkt der Arbeit der WIFU-Stiftung ist die Durchführung von Kongressen und anderen Veranstaltungen zu Themen des Familienunternehmertums. In Arbeitskreisen, Schulungen und anderen Formaten werden zudem praxisorientierte Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt, die eine familieninterne Nachfolge in der Leitung von Familienunternehmen fördern. Die Veranstaltungen der WIFU-Stiftung zeichnen sich durch einen geschützten Rahmen aus, in dem ein vertrauensvoller, offener Austausch möglich ist. Eine umfassende und aktive Öffentlichkeitsarbeit für Forschungsergebnisse auf dem Gebiet des Familienunternehmertums rundet das Aufgabenspektrum der WIFU-Stiftung ab.

Prof. Dr. Tom A. Rösen

Vorstand der WIFU-Stiftung
Alfred-Herrhausen-Straße 48
58448 Witten
E-Mail tom.ruesen@wifu-stiftung.de
Telefon: +49 2302 926 513

AUTOREN



Dr. Georg Dietlein

Rechtsanwalt
E-Mail: georg.dietlein@cms-hs.com



Dr. Michael Schellenberger

Rechtsanwalt
E-Mail: michael.schellenberger@cms-hs.com

Die Private-Clients-Praxis von CMS berät Unternehmerpersönlichkeiten und vermögende Privatpersonen in allen nationalen und internationalen Rechts- und Steuerfragen mit Bezug zum privaten Bereich. Zusätzlich richtet sich die Private-Clients-Beratung an Banken, Vermögensverwalter und Family Offices, um individuelle Lösungen zu entwickeln oder diese in Fragen des Wealth Managements zu beraten. Die Anwaltskanzlei CMS ist in Deutschland an acht Standorten mit mehr als 700 Anwältinnen und Anwälte vertreten und weltweit mit mehr als 5000 Anwältinnen und Anwälten an über 70 Standorten.

CMS Hasche Sigle
Theodor-Heuss-Straße 29
70174 Stuttgart
Telefon: +49 711 9764-0

WWW.WIFU.DE

WIFU-PRAXISLEITFÄDEN



Neben unseren Praxisleitfäden stehen in der **WIFU Online-Bibliothek** auch zahlreiche weitere Publikationen des WIFU zum kostenlosen Download bereit.

 **QR-CODE ZUR WIFU ONLINE-BIBLIOTHEK**





Alfred-Herrhausen-Straße 48
58448 Witten
E-Mail: herausgeber@wifu.de
Telefon: +49 2302 926 513

www.wifu.de
<https://de.linkedin.com/company/wifu-stiftung>

© 2023 · WIFU-Stiftung