



## Erbschaftsteuerreform auf den zweiten Blick

Gerade noch rechtzeitig hat der Bundesrat am 5. Dezember 2008 dem Erbschaftsteuerreformgesetz zugestimmt, so dass dieses nach Zustimmung des Bundespräsidenten am 24. Dezember 2008 zum 1. Januar 2009 in Kraft treten konnte. Der Gesetzgeber hat mit dem neuen Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) insbesondere den Übergang von Betriebsvermögen begünstigt und zumindest auf den ersten Blick attraktiv gestaltet. Ein zweiter kritischer Blick zeigt jedoch, dass die neuen Verschonungsabschlüsse gerade in einer krisenbestimmten Zeit nicht geeignet sind, um Unternehmen den Generationenwechsel zu ermöglichen. Auch ist nach dem neuen Erbschaftsteuerrecht eine langfristige und sorgfältige Planung der Unternehmensnachfolge und Vermögensübertragung unabdingbar. Die Anforderungen und die Entwicklungen der erforderlichen Begünstigungsvoraussetzungen müssen stets im Auge behalten werden.

Die Bewertung von Privat- und Betriebsvermögen erfolgt nunmehr einheitlich nach § 12 ErbStG in Verbindung mit dem Bewertungsgesetz (BewG) mit dem gemeinen Wert, welcher sich an den Verkehrswert anlehnt. Methoden der Betriebswirtschaftslehre rücken hierbei verstärkt in den Vordergrund und können nun auch für erbschaftsteuerliche Zwecke zur Anwendung gelangen. Dies ist sicherlich dahingehend von Vorteil, dass nach Reform des Erbschaftsteuerrechts nur noch eine Bewertung vorzunehmen ist und nicht eine getrennte Bewertung für steuerliche und betriebswirtschaftliche Zwecke zu erfolgen hat.

Bei den Verschonungsregelungen hat der Gesetzgeber bewusst und gewollt den Übergang von Betriebsvermögen im Gegensatz zum Übergang von Privatvermögen gefördert. Dies zeigt sich darin, dass Privatvermögen neben den schon bisher geltenden Freibeträgen des § 13 ErbStG für Hausrat und sonstige bewegliche körperliche Gegenstände lediglich neu einen Bewertungsabschlag von nur 10 % für fremdvermietete Wohnimmobilien erhält (§ 13c ErbStG). Gleichzeitig ist jedoch generell, insbesondere bei Immobilien, die Bewertungsbasis auf den Verkehrswert hochgesetzt worden.

Positiv zu vermerken sind sicherlich die Steuerbefreiungsmöglichkeiten für eigengenutztes Grundvermögen (§ 13 Nr. 4a-c ErbStG). Die Idee ist lobenswert. Jedoch ist die Umsetzung kompliziert, vor allem durch die Verpflichtung des Begünstigten zur umgehenden Nutzung für einen Zeitraum von zehn Jahren und durch die Größenbeschränkung beim Übergang auf Kinder. Eine Fülle von Fragen sind hierzu noch nicht annähernd geklärt und bereiten in der Praxis häufig Probleme. So ist der berufliche Wegzug beispielsweise schädlich, genauso wie Leerstand, Vermietung oder die unentgeltliche Überlassung. Ausnahmsweise kann ein objektiv zwingender Grund für die Nicht-Eigennutzung die Steuerfreiheit sichern. Was solche objektiv zwingenden Gründe sind, lässt sich aber aus dem Gesetz nicht ableiten. Auch die dazu veröffentlichten Erlasse der Finanzverwaltung vom Juni 2009 schaffen keine ausreichende Klarheit.

Im Gegensatz zum Privatvermögen hat der Gesetzgeber den Übergang von Betriebsvermögen über die Einführung eines Verschonungsabschlages und eines Entlastungsbetrags stark begünstigt. Dies alles natürlich gekoppelt an die spezifischen Voraussetzungen der §§ 13a und 13b ErbStG mit den komplizierten Regelungen zur Lohnsumme, den Behaltensfristen und dem Verwaltungsvermögen. Doch eben diese Voraussetzungen können sich insbesondere in krisengeprägten Zeiten zum Nachteil auswirken. So gilt beispielsweise die Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Betriebsaufgabe und führt zwangsläufig zu einem Verstoß gegen die Behaltensfristen. Die Lohnsumme

dagegen kann bereits im Vorfeld des Vermögensübergangs Motiv für Personalabbau und stattdessen Rückgriff auf Leiharbeiter sein. Die durchaus langen Behaltensfristen fordern von den Unternehmern quasi eine Fortführung des Unternehmens in seiner bisherigen Form. Eine verlässliche Planung auf einen Zeitraum von sieben beziehungsweise zehn Jahren ist wohl nur im seltensten Fall möglich. Zu groß ist das Risiko von Marktänderungen und Unwägbarkeiten durch die schnelllebigen wirtschaftlichen Faktoren und Rahmenbedingungen. Wer kann heute schon sagen, wie sich der Markt und das Unternehmen in den folgenden Jahren entwickeln werden. Allerdings ist positiv zu vermerken, dass der sogenannte „Fallbeileffekt“ des alten Rechtes nicht übernommen wurde. Sollten im verlängerten Behaltezeitraum die Vergünstigungsvoraussetzungen nicht erfüllt werden können, so wird zumindest ratierlich pro Jahr der Einhaltung die Vergünstigung anteilig zugesprochen. Dies kompensiert zumindest anteilig die deutlich höhere Bewertung der Unternehmen zum Verkehrswert statt zum Buchwert. Zudem eröffnet das neue Recht bei ausreichend langem Vorlauf weitreichende Gestaltungs- und Optimierungsspielräume.

Die zuvor beschriebenen Kritikpunkte haben der neuen Regierung Anlass zu Überlegungen gegeben, das Gesetz nochmals zu modifizieren. Diese Entwicklung sollte unbedingt im Auge behalten werden. Die Defizite und Risiken für Unternehmer aber auch andere Vermögenseigentümer geben zudem vermehrt Anlass, über die erneute Verfassungswidrigkeit des neuen Erbschaftsteuerrechtes zu spekulieren. Die Erbschaftsteuer soll dessen ungeachtet entbürokratisiert, familiengerechter, planungssicherer und mittelstandsfreundlicher strukturiert werden. Insbesondere sollen die Bedingungen für Unternehmensnachfolgen krisenfest ausgestaltet werden. Hier hat die schwarzgelbe Bundesregierung vor allem an eine Verkürzung der Behaltensfristen und eine Senkung der Lohnsumme gedacht. Ob sich diese hehren Ziele so umsetzen lassen, bleibt abzuwarten. Fest steht jedenfalls: Das aktuelle Erbschaftsteuerrecht und etwaige Feinkorrekturen geben noch mehr Anlass, langfristig und professionell die Vermögensübergabe zu planen. Denn bei keiner Steuer kann so weitreichend gestaltet und Steuern gespart werden wie bei der Erbschaftsteuer, wenn es gilt, große Vermögenswerte in die nächste Generation zu übertragen.



**Nicole Schreiber, LL.M.**  
ist Dipl.-Finanzwirtin (FH) bei  
CMS Hasche Sigle in Stuttgart.  
E [nicole.schreiber@cms-hs.com](mailto:nicole.schreiber@cms-hs.com)

## Newsticker

### Internationales Steuerrecht: DBA Luxemburg

Am 11. Dezember 2009 haben der deutsche Finanzminister und sein luxemburgischer Kollege ein Protokoll zur Änderung des deutsch-luxemburgischen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) aus dem Jahr 1958 unterschrieben. Mit dem Änderungsprotokoll soll das DBA an die aktuellen OECD Standards zum steuerlichen Auskunftsaustausch angepasst werden. Das Protokoll bedarf zu seinem Inkrafttreten noch der Ratifizierung durch die gesetzgebenden Gremien. Es wird jedoch mit einer Anwendung ab Veranlagungszeitraum 2010 gerechnet.

### Internationales Steuerrecht: Steuerausschöpfungsex

Die Eidgenössische Finanzverwaltung hat im Dezember 2009 erstmals den Index der Steueraus schöpfung in den Kantonen veröffentlicht. Dieser soll künftig jährlich publiziert werden. Im Schweizer Durchschnitt werden 25,3 % des möglichen Ausschöpfungspotenzials durch Fiskalabgaben der Kantone und Gemeinden belastet. Stark unterdurchschnittlich erheben die Zentralschweizer Kantone Nidwalden, Schwyz und Zug Abgaben. Aber auch in größeren Kantonen wie Aargau und Zürich liegen die Fiskalabgaben unter dem Schweizer Durchschnitt. Am oberen Ende der Skala sind einige Westschweizer Kantone wie Graubünden, Bern, Basel-Stadt und St. Gallen zu finden.

### Erbschaftsteuerreform: Lohnsumme und Kurzarbeitergeld

Das Finanzministerium Baden-Württemberg hat mit Erlass vom 24. September 2009 (Az 3 – S 3812a/24) in Übereinstimmung mit dem Bundesfinanzministerium (BMF) festgelegt: Das vom Arbeitgeber vereinnahmte und mit dem Lohn an die Arbeitnehmer weitergezahlte Kurzarbeitergeld ist bei der Berechnung der maßgebenden Lohnsumme, die in der Gewinn- und Verlustrechnung als Aufwand ausgewiesen ist, nicht abzuziehen.

### BMF: Umsetzung EU-Vorgaben

Die Bundesregierung hat am 16. Dezember 2009 einen Gesetzesentwurf zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften eingebracht. Dies war aufgrund zahlreicher Entscheidungen des EuGH nötig geworden. Beispielhaft seien hier die Riesterrente für EU-Bürger und der Spendenabzug für gemeinnützige EU-Einrichtungen genannt. So soll künftig die Altersvorsorgezulage im Zusammenhang mit der Riesterrente unabhängig vom steuerlichen Status der Person gewährt werden (also auch für Grenzgänger) und Spenden an Einrichtungen, die in einem anderen Mitgliedstaat der EU ansässig sind und dort als gemeinnützig anerkannt werden, dürfen künftig auch zum regulären inländischen Spendenabzug gebracht werden.

## Vererbung von Gesellschaftsanteilen mit Auslandsbezug

**Sollen Beteiligungen an deutschen Gesellschaften durch ausländische Staatsangehörige vererbt werden, kommt für erbrechtliche Fragen nicht selten ausländisches Recht zur Anwendung, während Fragen des Gesellschaftsrechts nach deutschem Recht zu beurteilen sind. Bei einem solchen Aufeinandertreffen verschiedener Rechtsordnungen können sich zahlreiche rechtliche wie praktische Schwierigkeiten ergeben, die die vorgesehene Nachfolge in die Gesellschaftsbeteiligung behindern oder vereiteln können. Gerade in Fällen mit Auslandsberührung muss daher eine frühzeitige und sorgfältige Nachfolgeplanung erfolgen, um im Interesse des Erblassers, der Erben und auch im Interesse der Gesellschaft die Umsetzung der gewünschten Erbfolge sicherzustellen.**

Die Vererbung von Gesellschaftsanteilen ist ein komplexer Vorgang an der Schnittstelle von Erbrecht und Gesellschaftsrecht. Schon bei rein nationalen Sachverhalten ist die sorgfältige Vorbereitung eines Testaments und dessen Anpassung an die oft strengen Anforderungen erforderlich, die Gesetz und Gesellschaftsvertrag an die Vererbung von Gesellschaftsanteilen stellen. Wird dies außer Acht gelassen, kann es vorkommen, dass im Erbfall der Wille des Erblassers die Nachfolge in seine Gesellschaftsbeteiligung betreffend nicht oder nicht vollständig umgesetzt werden kann. Es muss deswegen sichergestellt werden, dass die Gesellschafterstellung tatsächlich an die vom Erblasser vorgesehenen Nachfolger vererbt werden und die Beteiligung nicht etwa mit dem Tod des Gesellschafters eingezogen werden kann oder automatisch entfällt. Dies liegt zum einen nicht im Interesse des Erblassers und der gewünschten Erben und kann zum anderen auch für die Gesellschaft Prob-

leme aufwerfen, da ein Ausscheiden des Gesellschafters im Todesfall die Gesellschaft mit beträchtlichen Abfindungsverpflichtungen belasten kann.

Noch weitergehender Abstimmungs- und Planungsbedarf ergibt sich, wenn ausländische Rechtsordnungen zu berücksichtigen sind, zum Beispiel weil der Gesellschafter, um dessen Nachfolge es geht, eine ausländische Staatsangehörigkeit besitzt. Dann kann es vorkommen, dass für die erbrechtlichen Fragen eine andere Rechtsordnung gilt als für gesellschaftsrechtliche Fragen. Hindernisse für die geplante Erbfolge können sich in solchen Fällen dann ergeben, wenn die Regelungen des anwendbaren Erbrechts und die Regelungen des anwendbaren Gesellschaftsrechts nicht „zusammenpassen“. Derartige Hindernisse müssen vorab aufgedeckt und ausgeräumt werden.

Aus deutscher Sicht, das heißt, wenn ein deutsches (Nachlass-) Gericht dies zu beurteilen hat, unterliegt die Nachfolge von Todes wegen dem Recht des Staates, dem der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes angehört (sogenanntes „Erbstatut“). Dieses Erbstatut ist bis auf wenige Ausnahmen zwingend, das heißt die Wahl einer anderen Rechtsordnung für die Erbfolge ist aus deutscher Sicht in der Regel nicht möglich. Das Erbstatut entscheidet über alle erbrechtlichen Fragen, so zum Beispiel über die gesetzliche Erbfolge und die Erbquoten, die Form und Höhe eines Pflichtteilsrechts oder die Möglichkeiten der Einsetzung und die Befugnisse eines Testamentsvollstreckers.

Über gesellschaftsrechtliche Fragen entscheiden die Regelungen des sogenannten „Gesellschaftsstatuts“. Dies können die Regelungen der Rechtsordnung sein, nach der die Gesellschaft gegründet wurde, oder die Regelungen des Staates, in dem sich der Verwaltungssitz der Gesellschaft befindet. Zu den gesellschaftsrechtlichen Fragen gehören unter anderem die Auswirkungen des Todes eines Gesellschafters auf die Beteiligung und die Gesellschaft. Das Gesellschaftsstatut entscheidet also zum Beispiel darüber, ob überhaupt und an wen ein Gesellschaftsanteil vererbt werden kann oder ob die Gesellschaft beim Tod eines Gesellschafters aufgelöst wird. Auch wird nach dem Gesellschaftsstatut entschieden, ob es zulässig ist, für die Verwaltung der Beteiligung einen Testamentsvollstrecker einzusetzen. Wie das Erbstatut ist auch das Gesellschaftsstatut zwingend, das heißt, es ist nicht möglich, eine andere Rechtsordnung für diese Fragen zu wählen, um das anwendbare Erbrecht und das anwendbare Gesellschaftsrecht einer einheitlichen Rechtsordnung zu unterstellen.

Vererbt ein ausländischer Staatsangehöriger Gesellschaftsanteile an einer deutschen Gesellschaft, ist daher zu prüfen, wie sich die Erbfolge nach dem anwendbaren ausländischen Recht gestaltet und ob das ausländische Erbrecht die Nachfolge nach deutschem Gesellschaftsrecht behindern kann.

Beeinträchtigt werden kann die vorgesehene Nachfolge in eine Gesellschaftsbeteiligung beispielsweise durch Pflichtteilsansprüche nach ausländischem Recht. Während nach deutschem Erbrecht ein Pflichtteilsberechtigter nur Zahlungsansprüche gegen die Erben hat, gibt es Rechtsordnungen, in denen den Pflichtteilsberechtigten eine unmittelbare Beteiligung am Nachlass zusteht. Geht die Gesellschaftsbeteiligung direkt auf die Erben über, wie im deutschen Recht bei Personengesellschaften, kann es dazu kommen, dass der Pflichtteilsberechtigte gegen den Willen des Erblassers Gesellschafter wird.

Problematisch sind auch die Fälle, in denen der Nachlass nicht direkt auf die Erben sondern zunächst auf einen Nachlassverwalter übergeht, der den Nachlass erst in einem zweiten Schritt an die vorgesehenen Erben verteilt (so zum Beispiel im anglo-amerikanischen Recht). Lässt das Gesellschaftsrecht einen solchen Zwischenerwerb eines Nachlassverwalters nicht zu, besteht das Risiko, dass der Gesellschaftsanteil eingezogen werden kann oder bis zur Nachlassverteilung die Gesellschafterrechte nicht ausgeübt werden können.

Ein besonderes praktisches Problem, das in Fällen mit Auslandsberührung auftreten kann, ist der Nachweis der Erbstellung gegenüber der Gesellschaft. Ein solcher wird in der Regel verlangt, bevor der Erbe als neuer Gesellschafter die Gesellschafterrechte ausüben kann. Gleiches gilt für den Nachweis der Berechtigung zur Testamentsvollstreckung durch den Testamentsvollstrecker. Unterliegt die Erbfolge ausländischem Recht, bedarf es zur Ausstellung eines Erbscheins oder eines Testamentsvollstreckerzeugnisses einer Prüfung des ausländischen Rechts durch deutsche Gerichte. Diese Prüfung kann erfahrungsgemäß sehr aufwändig und langwierig sein. Solange die entsprechenden Bescheinigungen nicht vorliegen, es also an einem Nachweis zur Berechtigung der Ausübung der Gesellschafterrechte fehlt, kann die Beschlussfähigkeit der Gesellschafterversammlung und damit die Handlungsfähigkeit der Gesellschaft beeinträchtigt sein. Dies ist besonders gravierend, wenn, wie im gesetzlichen Regelfall bei der BGB-Gesellschaft, die Gesellschafter nur gemeinsam zur Geschäftsführung befugt sind.

Zeigt sich bei der Vorbereitung der Nachfolge von Todes wegen, dass das voraussichtliche Auseinanderfallen von anwendbarem Erb- und Gesellschaftsrecht bei der Nachfolge in die Gesellschaftsbeteiligung im Erbfall zu Schwierigkeiten führt, ist für die weitere Planung entscheidend, dass die erbrechtlichen Gestaltungsalternativen wegen der eingeschränkten Rechtswahlmöglichkeit im Erbrecht wie im Gesellschaftsrecht begrenzt sind. Gleichwohl lassen sich in der Regel Wege finden, mit denen die beabsichtigte Nachfolge den Wünschen des Erblassers entsprechend umgesetzt werden kann. Denkbar ist zum Beispiel, die Gesellschaftsbeteiligung bereits unter Lebenden zu übertragen, wobei dem Erblasser bis zu seinem Tode wesentliche Nutzungs- und Einflussrechte aus der Beteiligung verbleiben können. In Betracht kommt auch die Zwischenschaltung einer Holdinggesellschaft, die die Beteiligung hält und die Gesellschafterrechte ausübt. Die eigentliche Beteiligung wird dann vom Erbgang nicht mehr unmittelbar berührt. Darüber hinaus kann durch Zwischenschaltung einer Holdinggesellschaft ein Gleichlauf zwischen Erb- und Gesellschaftsrecht erreicht werden.

Zur Lösung von Konflikten in Erbfällen mit Auslandsberührung bedarf es jeweils einer Gestaltung für den besonderen Einzelfall. In jedem Fall sollte eine solche Gestaltung frühzeitig in Angriff genommen werden, um im Interesse aller Beteiligten die Umsetzung der gewünschten Nachfolgeplanung sicherzustellen.



**Dr. Victoria Willemer**  
ist Rechtsanwältin bei  
CMS Hasche Sigle in München.  
E [victoria.willemer@cms-hs.com](mailto:victoria.willemer@cms-hs.com)

# Wegzug in die Schweiz – Gedanken zu ehedüter- und erbrechtlichen Folgen

**Deutsche Staatsangehörige mit Wohnsitz in der Schweiz sind keine Seltenheit. Mitte 2009 waren circa 5 % der ständigen schweizerischen Wohnbevölkerung Personen mit einem deutschen Pass. Numerisch stellen deutsche Staatsbürger damit von allen Ausländern in der Schweiz das zweitstärkste Kontingent dar.**

Für die Betroffenen bringt die Übersiedlung in die Schweiz insbesondere in Bezug auf die ehedüter- und erbrechtlichen Angelegenheiten verschiedene, rechtlich nicht zu unterschätzende Fragen mit sich.

Problemgebiete, die vor oder nach dem eigentlichen Wohnsitzwechsel in die Schweiz vertiefter Abklärungen bedürfen, sind neben Fragen des Ehedüter- und Erbrechts auch die Koordination dieser beiden Rechtsgebiete, welche für eine optimale Vermögensplanung unter Ehegatten von erheblicher Bedeutung ist.

## Ehedüterrechtliche Überlegungen beim Wohnsitzwechsel

Verlegen deutsche Ehegatten ihren Wohnsitz in die Schweiz, so stellt sich die Frage, welches Recht fortan auf deren ehedüterrechtliches Verhältnis Anwendung finden soll. Aus schweizerischer Sicht sind hier zwei Konstellationen zu unterscheiden:

- a) Haben die Ehegatten vor dem Zuzug in die Schweiz bereits einen Ehevertrag geschlossen oder schließen sie im Hinblick auf die Wohnsitzverlegung einen solchen ab, so kommt grundsätzlich das darin gewählte Recht zur Anwendung. Der Güterstand wird damit mittels der Vereinbarung perpetuiert und gilt auch nach der Übersiedlung in die Schweiz.
- b) Regeln hingegen die Ehegatten nichts, so ist aus schweizerischer Sicht grundsätzlich das Recht des neuen Wohnsitzstaates, das heißt schweizerisches Ehedüterrecht, rückwirkend auf den Zeitpunkt der Eheschließung, anwendbar.

Die Rückwirkung des schweizerischen Ehedüterrechts führt insbesondere mit Blick auf die beschränkte Kompatibilität der Güterstände des deutschen und schweizerischen Rechts zu Klärungsbedarf seitens der Ehegatten. Entscheiden sich die Eheleute gegen eine rückwirkende Anwendung des schweizerischen Ehedüterrechts und besteht zwischen ihnen noch kein Ehevertrag, so haben sie die Möglichkeit, die Rückwirkung durch schriftliche Vereinbarung auszuschließen oder aber einen Ehevertrag abzuschließen.

Nicht nur das auf das ehedüterrechtliche Verhältnis anwendbare Recht ist bei einem Wohnsitzwechsel in die Schweiz betroffen, sondern auch das auf den späteren Nachlass anwendbare Erbrecht.

## Einfluss des Wohnsitzwechsels auf das Erbrecht der deutschen Ehegatten

Der Wohnsitzwechsel in die Schweiz hat nicht nur Konsequenzen im Bezug auf das anwendbare Erbrecht, sondern auch auf die Zuständigkeit der Nachlassabwicklung.

Aufgrund der gesetzlichen Gegebenheiten kann der Wohnsitzwechsel eines deutschen Staatsangehörigen in die Schweiz zu

einem Nachlasskonflikt führen. Während nämlich nach deutschem Recht Erblasser mit deutscher Staatsangehörigkeit und Wohnsitz in der Schweiz weiterhin dem deutschen Heimatrecht unterstellt bleiben, sind diese nach schweizer Recht dem Recht am Wohnsitz, also schweizerischem Erbrecht unterstellt. Diese Disharmonie des deutschen und des schweizerischen Rechts kann nur gelöst werden, indem der deutsche Erblasser in seiner letztwilligen Verfügung oder in einem Erbvertrag eine Rechtswahl zugunsten seines deutschen Heimatrechts oder des schweizerischen Wohnsitzrechts trifft, wobei letztere Wahl in Deutschland auf Anerkennungsprobleme stoßen kann.

Die Entscheidung darüber, welches Recht auf den Nachlass anwendbar sein soll, ist von verschiedenen Faktoren abhängig. Einerseits ist es möglich, dass der Erblasser bereits einen vorbestehenden Erbvertrag mit Rechtswahl geschlossen hat und daher in der Wahl des Rechts nicht mehr frei ist. Andererseits können den Erblasser aber auch spezifische Vorzüge der jeweiligen Rechtsordnung dazu bewegen, diese auf seinen Nachlass anwendbar zu erklären und von deren Gestaltungsmöglichkeiten Gebrauch zu machen. Insbesondere zu beachten sind dabei die Unterschiede der beiden Rechtsordnungen in Bezug auf die Höhe der Pflichtteile, die erbrechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten und die Besonderheiten in der Bestellung eines Willens- beziehungsweise Testamentsvollstreckers.

Nicht nur beim anwendbaren Recht kann die Wohnsitzverlegung in die Schweiz Unvereinbarkeiten hervorrufen, sondern auch bei der Zuständigkeit der Nachlassabwicklung, wo es regelmäßig zu Konflikten kommt.

Während nämlich nach deutschem Recht die Behörden in Deutschland für den Nachlass eines Deutschen mit letztem Wohnsitz in der Schweiz zuständig sind, sieht das schweizerische Recht grundsätzlich die Zuständigkeit der schweizerischen Behörden und Gerichte am letzten Wohnsitz vor. Dieser Zuständigkeitskonflikt kann im Einzelfall zu einem unerwünschten Forum Running (Zuständigkeitsbegründung durch das zuerst angerufene Gericht) führen und sollte durch sorgfältige Nachlassplanung und Aufklärung der Beteiligten vermieden werden.

## Optimale Nachlassplanung durch Koordination des Ehedüter- und Erbrechts

Eine umfassende Nachlassplanung für die Zeit nach dem Wohnsitzwechsel in die Schweiz, allenfalls unter Berücksichtigung einer möglichen späteren Rückkehr nach Deutschland, bedarf einer Koordination der ehedüter- und erbrechtlichen Regelungen.

Insbesondere ist dabei die Grundsatzentscheidung des anwendbaren Rechts zu treffen. Es ist also die Frage zu beantworten, ob die deutschen Ehegatten in der Schweiz ihre ehedüter- und erbrechtlichen Angelegenheiten dem deutschen oder dem schweizerischen Recht unterstellen wollen.

Deutsche Ehepaare mit Wohnsitz in der Schweiz, die weder Ehe- noch Erbverträge abgeschlossen haben, riskieren aufgrund der dargestellten Rechtslage, dass es bei ihrem Ableben zu Zuständigkeits- und Rechtskonflikten bei der Auflösung ihres Ehegüterstandes und ihres Nachlasses kommt.

Bei der Wohnsitzverlegung von deutschen Ehegatten in die Schweiz stellen sich insbesondere mit Blick auf ihre ehedütern- und erbrechtlichen Verhältnisse zahlreiche rechtliche Fragen. Deren Beantwortung bedarf einer umfassenden Abklärung sowohl der ehelichen Verhältnisse als auch der Nachlassplanungsziele der Ehepartner. Nur so können die rechtlichen Ge-

staltungsmöglichkeiten ausgeschöpft, die anwendbaren Regeln koordiniert und dem Ehepaar eine befriedigende Lösung unterbreitet werden.



**Tobias Somary**  
ist Partner bei CMS von  
Erlach Henrici AG in Zürich.  
E tobias.somary@cms-veh.com

## Begleitende Maßnahmen zur Vermögens- und Unternehmensnachfolge – Aktuelles zur Patientenverfügung und Vorsorgevollmacht

**Die Nachfolgeplanung im privaten wie im betrieblichen Bereich wird meist vernachlässigt. Die Sicherung des Familienvermögens wie des Familienunternehmens wird hierdurch stark gefährdet. Der Erhalt und die Sicherung des Familienvermögens beziehungsweise des Familienunternehmens bedürfen einer sorgfältigen Planung. Instrumente der Nachfolgeplanung sind neben der Errichtung eines Testaments die Vorsorgevollmacht und die Patientenverfügung.**

### Gesetzliche Regelung von Patientenverfügungen

Zum 1. September 2009 ist das Dritte Gesetz zur Änderung des Betreuungsrechts (BGBl. Jg. 2009, Teil I Nr. 48 S. 2286 ff.) in Kraft getreten. Dadurch erhält die Patientenverfügung eine gesetzliche Grundlage in den §§ 1901a und 1901b BGB.

In einer Patientenverfügung ordnet der Betroffene an, welche medizinischen Maßnahmen getroffen oder unterlassen werden sollen. Diese Anordnungen gelten für den Fall, dass seine Entscheidungsfähigkeit durch Unfall oder Krankheit beeinträchtigt ist.

Durch die Vorsorgevollmacht wird ein Bevollmächtigter beauftragt, im Sinne des Betroffenen zu handeln. Die Bestellung eines familienfremden „Berufs“-Betreuers wird hierdurch vermieden. Die Vorsorgevollmacht kann in einer Generalvollmacht enthalten sein. Diejenigen, die gleichzeitig eine Generalvollmacht errichten möchten, können die Vorsorgevollmacht in die Generalvollmacht integrieren.

### Wesentliche Voraussetzungen der Patientenverfügung und der Vorsorgevollmacht

Damit die mit der Patientenverfügung bezweckten Effekte auch eintreten, müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein: Sie ist schriftlich abzufassen und muss den Patientenwillen für Situationen enthalten, in denen der Betroffene diese nicht mehr selbst artikulieren kann. Sie muss die wesentlichen Situationen umfassen und eindeutig sein, andernfalls bedarf es der Entscheidung des Betreuungsgerichts.

Eine Vorsorgevollmacht bedarf ebenfalls der Schriftform. Wird sie im Rahmen einer Generalvollmacht erteilt, ist notarielle Beurkundung erforderlich. In ihr müssen klare und eindeutige An-

weisungen an den Bevollmächtigten getroffen werden, da der Bevollmächtigte unter Beachtung des Patientenwillens entscheidet, ob er in die medizinische Maßnahme einwilligt. Falls die Vorsorgevollmacht nicht die konkrete Situation abbildet oder der Auslegung bedarf, droht die Bestellung eines familienfremden Betreuers. Die Vorsorgevollmacht wäre dann für die konkret eingetretene Situation wertlos.

### Konsequenzen der gesetzlichen Regelung

Die notwendigen begleitenden Maßnahmen zur Nachfolgeplanung sind durch die Neuregelung im Bereich der Patientenverfügung gesetzlich abgesichert worden. Sie stellen einen wichtigen Baustein in der gesamten Nachfolgeplanung dar, der bereits in jungen Jahren unverzichtbar ist. Voraussetzung ist jedoch die Errichtung von wirksamen Patientenverfügungen und Vorsorgevollmachten. Inhaber von „älteren“ Verfügungen sollten diese überprüfen lassen, ob diese den neuen gesetzlichen Vorgaben entsprechen. Sind solche Verfügungen nicht vorhanden, sollte dies umgehend nachgeholt werden. Wer einen Wohnsitz im Ausland unterhält beziehungsweise sich regelmäßig über längere Zeiträume hinweg im Ausland aufhält, sollte rechtlich überprüfen lassen, ob seine Patientenverfügung und Generalvollmacht beziehungsweise Vorsorgevollmacht auch im Ausland gelten.



**Michael Schellenberger**  
ist Rechtsanwalt bei  
CMS Hasche Sigle in Stuttgart.  
E michael.schellenberger@cms-hs.com

## Der „vergessliche“ Erblasser

**Wer bei der Abfassung eines Testaments seine „Hausaufgaben“ nicht macht und seine familiäre Situation nicht genau überdenkt oder nicht genau weiß, was er eigentlich will und nicht durchspielt, ob die beabsichtigte Regelung auch für Dritte nachvollziehbar und verständlich ist oder zu was die getroffene Regelung führt, wenn es im Leben anders kommt als gedacht oder erhofft, der kann (posthum) böse Überraschungen erleben. Dies insbesondere dann, wenn das Testament angefochten wird und der Erblasser einem Gerichtsbezirk unterliegt, in dem von den Gerichten vertreten wird, dass durch eine wirksame Anfechtung das gesamte Testament beseitigt wird.**

Sehr häufig kommt es vor, dass gemeinschaftliche Testamente aus früheren Ehen vergessen werden. Seltener passiert es, wie in einem Fall, den das OLG München kürzlich entschied, dass der Testierende seine Ehefrau „vergisst“. In diesem Fall hatte der (vermeintlich) vergessliche Erblasser gegenüber dem Notar bei der Errichtung seines Testaments angegeben, er sei nicht verheiratet, obwohl er es tatsächlich noch war. Die Witwe focht daraufhin das Testament mit der Begründung an, der Erblasser habe das Bestehen ihrer gemeinsamen Ehe vergessen, weshalb sie als Pflichtteilsberechtigte übergangen worden und anfechtungsberechtigt sei. Auch wenn das OLG die Möglichkeit einer Anfechtung im konkreten Fall verneinte, zeigt der Fall dennoch anschaulich, dass die Anfechtbarkeit von letztwilligen Verfügungen bei deren Errichtung stets mitbedacht werden und dass man die Nachlassplanung nicht überstürzen, sondern sorgfältig vorbereiten und auf mögliche missverständliche Regelungen überprüfen sollte. Denn auch in dem vom OLG München entschiedenen Fall liegt es näher, anzunehmen, dass der Erblasser seine Frau von der Erbfolge bewusst ausschließen wollte. Hätte er dies dem Notar gesagt und eine klarstellende Regelung in sein Testament aufgenommen, wäre der Prozess vermieden worden.

Die Anfechtung eines Testaments kann nur nach dem Tod des Erblassers erfolgen. Anfechtungsberechtigt ist grundsätzlich derjenige, dem die Aufhebung der letztwilligen Verfügung einen rechtlichen Vorteil bringt. Die Anfechtung setzt voraus, dass zwischen dem tatsächlichen Willen des Erblassers und seiner im Testament enthaltenen Erklärung eine Diskrepanz besteht. Dies liegt insbesondere in folgenden, von § 2078 BGB erfassten Fällen vor:

Der Erblasser verschreibt sich bei der Errichtung seines eigenhändigen Testaments oder er irrt über die inhaltliche Bedeutung seiner Erklärung. Letzteres kann insbesondere dann vorkommen, wenn der Erblasser eine falsche Vorstellung von den gesetzlichen Erbfolgeregeln hat, etwa in dem Falle, dass er die Erbeinsetzung der gesetzlichen Erben anordnet, weil er sich über den Kreis der zur gesetzlichen Erbfolge berufenen Personen irrt. Weiter sind im Rahmen von § 2078 BGB die Fälle relevant, in denen sich der Erblasser beim Verfassen des Testaments von tatsächlichen Vorstellungen leiten lässt, die nicht der Wirklichkeit entsprechen. Hierbei kommen sämtliche Vorstellungen des Erblassers in Betracht, die für die Verfügung von Bedeutung waren. Ging der Erblasser etwa bei einem Vermächtnis irrtümlich davon aus, dass der Bedachte eine bestimmte Ausbildung erfolgreich abschließen werde, so kann das auf diesen fehlerhaften Vorstellungen beruhende Testament später wirksam angefochten werden.

Wird ein Pflichtteilsberechtigter in einem Testament nicht erwähnt, ist der speziellere § 2079 BGB anwendbar. Danach kann ein Pflichtteilsberechtigter ein Testament unter erleichterten

Bedingungen anfechten. Ein „Übergehen“ liegt nach dieser Vorschrift vor, wenn der Testator die pflichtteilsberechtigte Person in seinem Testament nicht erwähnt,

1. weil er zum Zeitpunkt der Errichtung des Testaments die Person und/oder deren Pflichtteilsberechtigung nicht kannte, er also in tatsächlicher Hinsicht über die Existenz einer Person oder über deren Verwandtschaftsgrad irrt. Aber auch wenn der spätere Erblasser zwar die Tatsachen kennt, die eine Pflichtteilsberechtigung begründen, jedoch irrtümlich meint, der Berechtigte habe kein Pflichtteilsrecht, etwa wenn er meint, uneheliche Kinder oder seine Eltern hätten kein Pflichtteilsrecht, unterliegt er einem (Rechts-)Irrtum im Sinne dieser Vorschrift.
2. weil der Pflichtteilsberechtigte erst nach Testamentserrichtung geboren wurde und der Erblasser das im Zeitpunkt der Geburt bereits vorhandene Testament nicht an die neue Situation angepasst hat.
3. die er erst nach der Errichtung der Verfügung etwa heiratete oder adoptierte, ohne das bereits vorhandene Testament entsprechend anzupassen oder dessen Inhalt trotz der neu hinzugekommenen Pflichtteilsberechtigten erneut zu bestätigen. Zu dieser Fallgruppe gehören auch die selteneren Fälle in denen die (spätere) Pflichtteilsberechtigung als Folge einer Gesetzesänderung oder des Wegfalls eines vorrangigen (ausgeschlossenen) Pflichtteilsberechtigten entstanden ist (in diesen Fällen ist aber zunächst die Auslegungsregel des § 2069 BGB zu beachten).

Einer Anfechtung und damit der (möglicherweise vollständigen) Annullierung eines Testaments kann insbesondere durch eine sachgerechte Testamentsgestaltung vorgebeugt werden:

Um Schreibfehler oder missverständliche Formulierungen zu vermeiden, sollte das Testament von einer neutralen dritten Person gegengelesen werden. Durch die Angabe von Motiven können insbesondere Inhaltsirrtümer im Sinne des § 2078 BGB vermieden werden. Zur Vermeidung von Rechtsirrtümern sollte eine rechtskundige Person hinzugezogen werden.

Heiratet der Testator oder zeugt oder adoptiert er Abkömmlinge, sollte er seine bisherigen Testamente überdenken und gegebenenfalls abändern beziehungsweise durch eine erneute Verfügung von Todes wegen (teilweise) bestätigen oder aufheben.

Durch die Angabe von Motiven kann ebenfalls klargestellt werden, dass und warum ein Pflichtteilsberechtigter vom Erblasser (nur) in einem gewissen Umfang oder überhaupt nicht berücksichtigt wurde. Es empfiehlt sich beispielweise die Formulierung, dass die Regelungen des Testaments ohne Rück-

sicht auf etwaige weitere Pflichtteilsberechtigten gelten sollen. Auch sollte sich der Testierende intensiv mit der Möglichkeit nichtehelicher Abkömmlinge und anderen möglichen Pflichtteilsberechtigten befassen und sich die Folgen des Übersehens eines Pflichtteilsberechtigten bewusst machen, um so von vornherein einer Anfechtung des Testaments aufgrund von § 2079 BGB vorzubeugen.



**Patrick Müller-Sartori**  
ist Rechtsanwalt bei  
CMS Hasche Sigle in Köln.  
E [patrick.mueller-sartori@cms-hs.com](mailto:patrick.mueller-sartori@cms-hs.com)

## Steuerliche Risiken bei ausländischen Stiftungen, Trusts, Treuhandanlagen und Schwarzgeld

**In der Vergangenheit waren ungesteuerte Geldanlagen – insbesondere im deutschsprachigen Ausland – sehr beliebt. Durch die neue Gesetzeslage bergen derartige Investments jedoch erhebliche Risiken. Insbesondere die Erbengeneration möchte sich dieses latenten Risikos entledigen.**

Zur Vermeidung der Risiken dürfte wenig Zeit verbleiben. Mit Liechtenstein gibt es ein Abkommen über Informationsaustausch, das am 1. Januar 2010 startet und regelt, dass Liechtenstein etwa bei Trustgestaltungen Auskünfte über Treugeber, Treuhänder, Protektoren und Treuhandbegünstigte sowie bei Stiftungen und Anstalten Auskünfte über Gründer, Mitglieder des Stiftungsrates und Begünstigte erteilen muss. Auch die Verhandlungen mit der Schweiz schreiten fort. So wird das Doppelbesteuerungsabkommen neu verhandelt. Zudem wurden die strafrechtlichen Bestimmungen verschärft. Zwar erlauben die Abkommen dem deutschen Staat keine Ausforschungsexpeditionen. Konkrete Auskunftersuchen betreffend bestimmte Personen sind jedoch zu beantworten, so dass das Entdeckungsrisiko deutlich ansteigt.

Verschärft wird diese Situation durch das neue Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz. Dieses erlaubt den Finanzbehörden von den Steuerpflichtigen eine eidesstattliche Versicherung über die Richtigkeit und Vollständigkeit der zu Besteuerungszwecken gemachten Angaben zu verlangen. Eine fehlerhafte Versicherung wäre eine strafbare falsche Versicherung an Eides statt (§ 156 StGB) die – im Gegensatz zu einer Steuerhinterziehung – nicht mehr durch eine Selbstanzeige geheilt werden kann!

Besonders prekär ist die Situation für in Deutschland steuerpflichtige Gründer von Stiftungen und Trusts. Hier kann sowohl die Einbringung von Vermögen in die Stiftung als auch die Entnahme für die Bezahlung der steuerlichen Verpflichtungen bei Rückkehr in die steuerliche Legalität Schenkungsteuer auslösen. Besonders abschreckend wäre daran, wenn zu allem Überfluss auch noch die ungünstigste Steuerklasse (III) mit dem hohen Eingangssteuersatz von 30 % zur Anwendung kommen würde. Die Rechtslage hängt insofern ganz wesentlich davon ab, wem das Vermögen zuzurechnen ist. Nur wenn das Vermögen noch als dem Gründer zugehörig behandelt wird, kann dieser „Super-Gau“ der Besteuerung vermieden werden (Urteil des Bundesfinanzhofs vom 28. Juni 2007 – Az. II R 21/05). Umso wichtiger ist es, bereits solche Themen im Rahmen der Errichtung von Stiftungen und Trusts zu klären. Eine solche ungefährliche sogenannte „transparente Stiftung“ bejaht der Bundesfinanzhof, wenn sich der Stifter folgende Rechte vorbehalten hat:

- ! das Recht zur Weisungserteilung an den Treuhänder;
- ! den Anspruch auf die Erträge aus dem Stiftungsvermögen;
- ! das Recht auf Abänderung des Stiftungsreglements und die Besetzung der Organe und
- ! das Recht auf vollständige Rückübertragung des eingelegten Vermögens.

Diese Grundsätze gelten sowohl für Stiftungs- als auch Trustgestaltungen. Eine Schenkungsteuer spielt dann für eine Selbstanzeige keine Rolle. Vielmehr sind dann lediglich die einkommensteuerrelevanten Einnahmen aus laufenden Erträgen und Veräußerungsgeschäften, sofern noch nicht Verjährung eingetreten ist, zu berücksichtigen.

### Fazit

Weil sich die Aufklärungsmöglichkeiten für die Ermittlungsbehörden sowohl tatsächlich als auch rechtlich zunehmend verbessern und gleichzeitig die Folgen einer entdeckten Steuerhinterziehung verschärfen, ist all denen, die noch nicht deklarierte Vermögensanlagen im In- und Ausland (insbesondere in Liechtenstein und der Schweiz) besitzen, zu raten, über eine Offenlegung dieser Vermögenswerte sicherheitshalber nachzudenken und den – wenn auch schmerzlichen Weg – der Nachversteuerung zu gehen. Dies gilt insbesondere für Errichter und Gründer von Stiftungen und Trusts sowie Treuhandvermögen.

Durch eine sauber aufbereitete „Selbstanzeige“ (§ 371 AO), durch die Art und Umfang der nachzuzahlenden Steuern offenzulegen wären, könnte eine Strafbarkeit und unangenehme Folgen durch Ermittlungen vermieden werden. Vor einem solchen Schritt sollten in einem vertraulichen Beratungsgespräch Chancen und Risiken und die tatsächlichen steuerlichen Folgen der Nachversteuerung ausführlich besprochen werden. Nur so lassen sich die komplexen steuerlichen Fragen, die auch von der konkreten Ausgestaltung von Trust- oder Stiftungskonzeption abhängen, verständlich und sicher aufklären.

Wichtig dabei ist: Mit einem solchen Beratungsgespräch mit einem versierten rechtlichen und steuerlichen Berater ist noch keine Entscheidung über die Offenlegung der Vermögenswerte verbunden. Dieser Berater nebst seinen Mitarbeitern ist unter gesetzlicher Strafandrohung zur Vertraulichkeit verpflichtet.

Zu beachten ist jedoch: Wird ein solches Gespräch mit dem laufenden Berater geführt, darf dieser nach Kenntniserlangung von der vergangenen Falschdeklaration nicht mehr tätig werden, sofern er sich selber nicht der Beihilfe zur Steuerhinterziehung schuldig machen will. Vor diesem Hintergrund ist die Hinzuziehung eines neuen, externen Beraters anzupfehlen, um den Entscheidungsfreiraum offenzuhalten.



**Dr. Björn Demuth**  
ist Partner bei  
CMS Hasche Sigle in Stuttgart.  
E bjoern.demuth@cms-hs.com

## Newsticker II

### Internationales Steuerrecht: Degressive Abschreibung

Laut EuGH darf die degressive Abschreibung generell für EU-Immobilien beansprucht werden, soweit dies nach nationalem Recht zulässig ist. Eine anderslautende nationale Vorschrift ist nicht mit EU-Recht vereinbar.

### Internationales Steuerrecht: Auslandsverluste

Der EuGH hat mit Urteil vom 15. Oktober 2009 (Az. C 35/08) die Europarechtswidrigkeit der (Nicht-)Berücksichtigung von Auslandsverlusten bestätigt (§ 2a Abs. 1 EStG a. F.). Der Streitfall betraf eine in Spanien gelegene vermietete Immobilie. Im Verhältnis zu Spanien wird – anders als mit anderen EU-Staaten – die Doppelbesteuerung von Vermietungseinkünften durch Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Steuer vermieden. Mit allen anderen EU-Staaten ist Freistellung der Einkünfte von der deutschen Steuer unter Progressionsvorbehalt vorgesehen. Hier wurde die Europarechtswidrigkeit dadurch beseitigt, dass der Progressionsvorbehalt für EU-Immobilien ab 2009 aufgehoben wurde. Einkünfte und Verluste aus EU-Immobilien werden folglich im Inland nicht mehr besteuert.

### Internationales Steuerrecht: Offenlegung von Auslandskonten

Ein britisches Finanzgericht hat jüngst zur Offenlegung von Auslandskonten entschieden. Über 300 in Großbritannien tätige Banken müssen auf Anfrage der britischen Steuerverwaltung Auskunft über Konten ihrer Kunden im Ausland erteilen.

### Vereinsrechtsreform: Begrenzung der Haftung ehrenamtlich tätiger Vereinsvorstände

Zur Förderung des Ehrenamtes trat am 3. Oktober 2009 die Vereinsrechtsreform in Kraft. Vereinsvorstände, die unentgeltlich oder gegen eine maximale Tätigkeitsvergütung

von 500 EUR pro Jahr arbeiten, haften gesetzlich nur noch für Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit. Dies konnte bislang lediglich in der Satzung entsprechend geregelt werden. Eine Haftungsbeschränkung für sozialversicherungs- und steuerrechtliche Haftungen wurde jedoch nicht geregelt. Es empfiehlt sich daher, gesonderte Regelungen in der Satzung zu treffen (zum Beispiel Ressortverteilung, besondere Vertreter nach § 30 BGB etc.) oder gegebenenfalls sogar eine Versicherung zur Haftungsbeschränkung abzuschließen.

### Erbschaftsteuerreform: Aussetzung der Vollziehung wegen verfassungsrechtlicher Bedenken?

Gegen die Ungleichbehandlung von Betriebs- und Geldvermögen bei Schenkungen wendet sich ein beim Bundesfinanzhof anhängiges Verfahren (Az. II B 168/09), bei dem der Kläger von seinem Bruder sowohl Betriebsteile als auch Geld geschenkt bekommen hat. Gleichwohl hat das FG München mit Beschluss vom 5. Oktober 2009 (Az. 4 V 1548/09) eine Aussetzung der Vollziehung, wegen möglicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des neuen Erbschaftsteuergesetzes, abgelehnt.

### Europarecht: europäische Erbrechtsverordnung

Der federführende Rechtsausschuss des Europäischen Parlaments hat am 2. Dezember 2009 einen Zeitplan für die Behandlung des Kommissionsvorschlags für eine europäische Erbrechtsverordnung vorgelegt. Anschließend an die im Januar 2010 zu führende ausführliche Debatte und einer weiteren Anhörung im Februar 2010 soll bereits im April 2010 ein erster Berichtsentwurf vorgelegt werden.



## Notfallvorsorge getroffen?

**Die wenigsten Unternehmer und Privatpersonen haben in der Praxis eine Notfallvorsorge getroffen. Ist die Familie nach einem schweren Unfall oder einem Todesfall handlungsfähig? Welche Person darf rechtlich handeln? Fragen, die oftmals erst zu spät gestellt werden. Die Sicherung und der Erhalt des Familienvermögens und des Familienunternehmens sind hierdurch stark gefährdet.**

### Testament

Die Notfallvorsorge beginnt bereits mit der Errichtung eines Testaments. Ohne Testament tritt gesetzliche Erbfolge ein. Ein – erst auf den zweiten Blick – meist sehr unerwünschtes Ergebnis. Haben die Ehegatten Kinder, wird der überlebende Ehegatte gemeinsam mit den Kindern Erbe. Sie bilden eine Erbengemeinschaft. Der überlebende Ehegatte hat jedoch nicht „das Sagen“. In einer Erbengemeinschaft herrscht grundsätzlich das Einstimmigkeitsprinzip. Der Ehegatte ist daher auf die Stimmen aller Kinder angewiesen. Ist ein Kind minderjährig, bedarf es für bestimmte Entscheidungen der Bestellung eines Betreuers. Haben die Ehegatten keine Kinder, bildet der überlebende Ehegatte mit den Schwiegereltern eine Erbengemeinschaft. Auch hier herrscht das Einstimmigkeitsprinzip. Durch die Errichtung eines Testaments können derartige Komplikationen vermieden werden.

### Handlungsfähigkeit

Streitet die Familie darüber, wer Erbe geworden ist oder wer nach einem schweren Unfall, Schlaganfall etc. handeln darf, kann das Vorhandensein einer Vollmacht, gleich ob in der Form einer Generalvollmacht oder Vorsorgevollmacht entscheidend sein. Zur Vermeidung einer Handlungsunfähigkeit im privaten wie im betrieblichen Bereich ist daher eine Vollmacht dringend geboten.

### Minderjährige Kinder

Sind minderjährige Kinder vorhanden, sollte im Testament zwingend eine Regelung für den Fall des Versterbens beider Elternteile aufgenommen werden. Gleichzeitig ist die Anordnung einer Testamentsvollstreckung sinnvoll. Der Testamentsvollstrecker sorgt dafür, dass die testamentarischen Anordnungen durchgeführt werden. Der Testamentsvollstrecker kann beispielsweise bis zum Erreichen des 27. Lebensjahres eines jeden Kindes sowohl als Handlungsbevollmächtigter oder Kontrolleur eingesetzt werden.

### Patchwork-Familien

Sind Kinder aus verschiedenen Ehen oder von verschiedenen Partnern vorhanden, besteht die Gefahr, dass bei dem Versterben eines Kindes das Vermögen an den früheren Ehegatten beziehungsweise Lebenspartner übergeht. Dies ist der Fall,

wenn das Vermögen nach dem Versterben auf die Kinder übergeht und ein Kind vor seinem anderen Elternteil verstirbt. Ist für diesen Fall keine Vorsorge getroffen, kann das Vermögen im Wege der gesetzlichen Erbfolge oder des Pflichtteilsrechts auf den früheren Ehegatten beziehungsweise Lebenspartner übergehen. Diese Folge kann durch testamentarische Regelungen verhindert werden.

### „Gütertrennung“ ist der falsche Güterstand

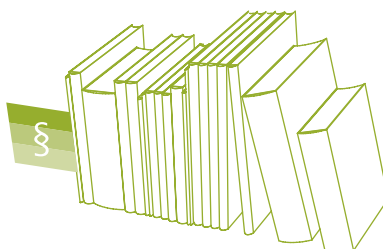
Meist wird der Güterstand der Gütertrennung gewählt, weil dadurch die Haftungsgefahren des Unternehmers von dem anderen Ehegatten „getrennt“ werden sollen. Das Familienvermögen soll so geschützt werden. Übersehen wird jedoch, dass dieses Ergebnis bei der Zugewinnngemeinschaft (trotz des irritierenden Namens) gleichermaßen erzielt wird. Der entscheidende Vorteil bei der Zugewinnngemeinschaft besteht in einem sehr großen Erbschaftsteuervorteil und des niedrigeren Pflichtteils der Kinder. Die vorhandenen Nachteile der Zugewinnngemeinschaft im Falle einer Scheidung können durch Modifizierung der Zugewinnngemeinschaft (sogenannte modifizierte Zugewinnngemeinschaft) beseitigt werden. Durch die richtige Wahl des Güterstandes lassen sich somit teilweise sehr hohe Steuerersparnisse erzielen.

### Auslandsvermögen

Die vorstehenden Überlegungen gelten für im Ausland gelegenes Vermögen gleichermaßen. Nur mit dem Unterschied, dass die im Ausland bestehende Rechtslage berücksichtigt werden muss. Beispielsweise sind in verschiedenen Ländern das in Deutschland beliebte „Berliner Testament“ oder Vollmachten über den Tod unwirksam. Eine Beratung „aus einer Hand“ über die Ländergrenzen hinweg ist für CMS eine Selbstverständlichkeit.



**Hans Christian Blum**  
ist Partner bei  
CMS Hasche Sigle in Stuttgart.  
E [christian.blum@cms-hs.com](mailto:christian.blum@cms-hs.com)



# Ein Blick über die Grenze: Die österreichische Privatstiftung als Instrument der Nachfolgeplanung

Seit Einführung des österreichischen Privatstiftungsgesetzes im Jahr 1993 wurden mehr als 3.000 Privatstiftungen in Österreich gegründet. Der große Erfolg ist wohl einerseits auf die hohe Flexibilität bei den rechtlichen Ausgestaltungsmöglichkeiten und andererseits auf die Steuervorteile der österreichischen Privatstiftung zurückzuführen. In der Praxis werden eine Vielzahl von Privatstiftungen zum Zweck des Zusammenhaltes des Familienvermögens, insbesondere von Familienunternehmen, und zur Sicherung des Lebensunterhaltes der Familienmitglieder gegründet.

## Gründung der Privatstiftung

Der Stifter gründet die Privatstiftung und überträgt ihr das Familienvermögen, wobei neben Bargeld und Wertpapieren insbesondere Immobilien und Unternehmensbeteiligungen in Betracht kommen. Das Vermögen, das von der Privatstiftung gehalten wird, ist bei geschickter Vertragsgestaltung öffentlich nicht ersichtlich. Die Jahresabschlüsse einer Privatstiftung müssen – anders als die Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften – nicht im Firmenbuch offengelegt werden, was höchstmögliche Diskretion erlaubt.

## Struktur der Privatstiftung

Die Privatstiftung ist Eigentümerin des Vermögens und der Stiftungsvorstand, der zumindest aus drei Mitgliedern bestehen muss, verwaltet das Stiftungsvermögen und vertritt die Privatstiftung nach außen. Die Familienmitglieder sind in der Regel die Begünstigten der Privatstiftung und erhalten Zuwendungen von der Privatstiftung. Zur Vermeidung von Interessenskonflikten ist vorgesehen, dass Begünstigte der Privatstiftung sowie nahe Verwandte von Begünstigten nicht Mitglieder des Stiftungsvorstands sein dürfen. Neben dem Stiftungsvorstand ist der Stiftungsprüfer ein weiteres Organ der Privatstiftung. Seine Aufgabe ist die Prüfung der Jahresabschlüsse und der Einhaltung des Stiftungszweckes. Neben den gesetzlich vorgesehenen Organen (Stiftungsvorstand, Stiftungsprüfer) können weitere Stiftungsorgane, beispielsweise ein Beirat oder eine Begünstigtenversammlung, zur Wahrung des Stiftungszwecks eingerichtet werden.

## Besteuerung der Privatstiftung

Es sind im Wesentlichen drei Vorgänge steuerlich relevant:

### Vermögenswidmungen des Stifters an die Privatstiftung

Die Vermögenswidmungen unterliegen der sogenannten Stiftungseingangssteuer, welche grundsätzlich 2,5 % vom Verkehrswert des eingebrachten Vermögens beträgt.

### Besteuerung der laufenden Einkünfte der Privatstiftung

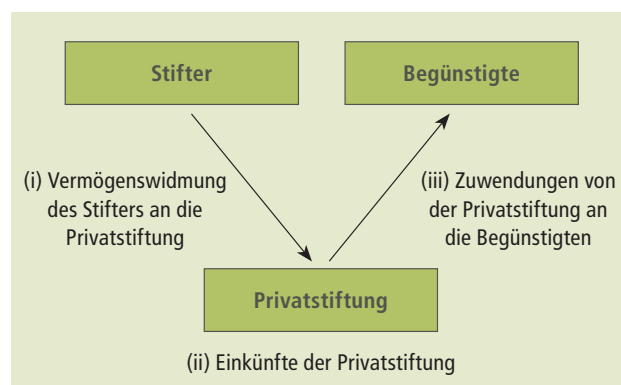
Die Privatstiftung unterliegt grundsätzlich der Körperschaftsteuer von 25 %, wesentliche Einkünfte sind jedoch steuerfrei oder steuerbegünstigt.

Zum Beispiel sind Dividenden und Gewinnausschüttungen von in- und ausländischen Beteiligungen unter bestimmten Voraussetzungen steuerbefreit. Zinserträge unterliegen der sogenannten Zwischenbesteuerung von 12,5 %, die auf die Kapitalertragsteuer bei Zuwendungen an Begünstigte (siehe unten) angerechnet wird, sodass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Steuerbefreiung gegeben ist.

Veräußerungsgewinne, die nach Ablauf der sogenannten Spekulationsfrist (zehn Jahre bei Grundstücken, ein Jahr bei sonstigen Wirtschaftsgütern) erzielt werden, sind grundsätzlich steuerfrei. Dies gilt insbesondere für die oft hohen Veräußerungsgewinne aus dem Verkauf von Immobilien. Veräußerungsgewinne aus dem Verkauf von Beteiligungen unterliegen der 12,5%igen Zwischensteuer, wenn eine Beteiligung weniger als 1 % am Kapital der Beteiligungsgesellschaft beträgt, sind die Veräußerungsgewinne sogar steuerfrei.

## Besteuerung der Zuwendungen der Privatstiftungen an die Begünstigten

Zuwendungen einer Privatstiftung an österreichische Begünstigte unterliegen grundsätzlich der 25%igen Kapitalertragsteuer. Zuwendungen an ausländische Begünstigte dürfen bei Anwendbarkeit eines Doppelbesteuerungsabkommens in der Regel in Österreich nicht besteuert werden. Dies gilt insbesondere auch für deutsche Begünstigte.



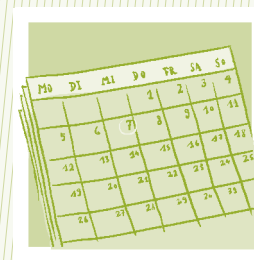
Bei Überlegungen zur steueroptimalen Vermögensnachfolgeplanung lohnt es sich daher, die österreichische Privatstiftung als Instrument der Nachfolgeplanung in Betracht zu ziehen. Wir beraten Sie auch in diesem Zusammenhang gerne.



**Dr. Sibylle Novak**  
ist Anwältin bei CMS Reich-Rohrwig Hainz  
Rechtsanwälte GmbH in Wien.  
E sibylle.novak@cms-rrh.com

**TERMINE:**

- † 4. Februar 2010: Unternehmertagung zum Thema „Werte erhalten und Werte sichern“, Wirtschaftsverband Industrieller Unternehmen Baden e.V., Freiburg
- † 30. Juni 2010: Wirtschaftsfrühstück zum Thema „Aktuelle Entwicklungen der Unternehmens- und Vermögensnachfolge“, CMS Hasche Sigle, Stuttgart



**Aktuelles finden**  
 Sie immer unter  
[www.cms-hs.com/events](http://www.cms-hs.com/events).

**PUBLIKATIONEN:**

- † Hans Christian Blum, „§ 2 Der Auskunfts- und Wertermittlungsanspruch, § 3 Die Berechnung des Pflichtteilsanspruchs“, in: Münchener Anwaltshandbuch Pflichtteilsrecht, C.H. Beck Verlag, 2010
- † Hans Christian Blum, „Das neue liechtensteinische Stiftungsrecht“, ZEV 2009, 171
- † Hans Christian Blum, Interview zu Erbschaftsteuererlassen: „Künftige Konfliktlinien“, in: Financial Times Deutschland, 5. August 2009
- † Hans Christian Blum / Michael Schellenberger, „Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts ist grundbuchfähig“, BB 2009, 400
- † Dr. Björn Demuth / Nicole Schreiber, „Überblick über die Erbschaftsteuerreform und einige Gestaltungsmöglichkeiten“, ZfIR, 03/2009, 165 ff
- † Dr. Björn Demuth, „Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen nach dem Jahressteuergesetz 2008“ in: Festschrift für Sebastian Spiegelberger, zerb verlag, 2009
- † Dr. Björn Demuth / Nicole Schreiber, „Das neue Stiftungsrecht in Liechtenstein“, Die Stiftung, 02/2009
- † Dr. Björn Demuth, „Der neue Fachberater für Vermögens- und Finanzplanung (DStV e.V.) – ein Segen für die Steuerberaterschaft“, Stbg 04/2009
- † Dr. Björn Demuth, „Sprengstoff für Ihre Bilanz, Pensionsrückstellungen nach neuem Handelsbilanzrecht“, bfd 09/2009 & Form + Werkzeug 6/2009
- † Dr. Björn Demuth / Tobias Klingbeil, „Bilanzierungspflicht von vermögensverwaltenden Personenhandelsgesellschaften?!“, DStR 49/2009
- † Dr. Björn Demuth, Handbuch Privatvermögen, 3. Erg.-Lfg., 10/2009
- † Dr. Björn Demuth / Nicole Schreiber, „Einzelfragen zur Erbschaftsteuerreform – Nießbrauch und Nachlasserteilung“, Stbg 11/2009
- † Patrick Müller-Sartori, „Die Testamentsanfechtung wegen des Übergehens eines Pflichtteilsberechtigten“, AZO Erbrecht Nr. 8/2009
- † Patrick Müller-Sartori, „Bemessung der Rechtsmittelbeschwerde in Auskunftsprozessen aus anwaltlicher Sicht“, AZO Erbrecht Nr. 4/2009

**PERSONALIEN:**

- † Hans Christian Blum ist zum Beiratsmitglied des Steinbeis-Beratungszentrums für Unternehmensnachfolge berufen worden.

**Impressum**

Das Update Gewerblicher Rechtsschutz wird verlegt von CMS Hasche Sigle, Partnerschaft von Rechtsanwälten und Steuerberatern.  
 Verantwortlich für die fachliche Koordination: Dr. Björn Demuth, Hans Christian Blum

