

Sitzverlegung innerhalb der EU

Gesellschaftsrechtliche- und steuerliche Aspekte
aus belgischer Perspektive

WIRAS Verbundsitzung, 10. / 11. Dezember 2012 in Düsseldorf



I. Sitzverlegung aus gesellschaftsrechtlicher Sicht

I.1 Möglichkeiten des Wegzugs aus einem Mitgliedsstaat

I.2 Niederlassungsfreiheit

I.3 Internationales Privatrecht: Gründungstheorie vs. Sitztheorie

I.4 Rechtsprechung des EuGH



- Verschiedene Varianten des Wegzugs möglich:
1. Gründung einer unselbständigen Niederlassung in einem anderen Mitgliedsstaat
 2. Gründung einer Tochtergesellschaft in einem anderen Mitgliedsstaat
 3. Grenzüberschreitende Verschmelzung
 4. Sitzverlegung (Satzungssitz / Verwaltungssitz)



1. Niederlassungsfreiheit, Art. 49 AEUV (ehem. Art. 43 EGV)

- Beschränkungen der Niederlassungsfreiheit verboten;
- gilt auch für Beschränkungen von Gründung von Agenturen, Zweigniederlassungen oder Tochtergesellschaften;
- umfasst Aufnahme / Ausübung selbstständiger Erwerbstätigkeiten, Gründung und Leitung von Unternehmen gemäß Bestimmungen des Aufnahmestaats für seine eigenen Angehörigen.

2. Niederlassungsfreiheit – Auslegung EuGH

- C-221/89, „Factortame II“: Niederlassungsbegriff umfasst tatsächliche Ausübung wirtschaftlicher Tätigkeit mittels fester Einrichtung in einem anderen MS für unbestimmte Dauer



3. Niederlassungsfreiheit – Gesellschaften

- Art. 54 AEUV (ehem. Art. 48 EGV):
 - nach den Rechtsvorschriften eines MS gegründet;
 - satzungsmäßiger Sitz, Hauptverwaltung oder Hauptniederlassung innerhalb EU;
 - Gesellschaften des bürgerlichen Rechts und des Handelsrechts, Genossenschaften und sonst. juristischen Personen des öffentlichen und privaten Rechts mit Erwerbszweck
- Folgen: Gleichstellung mit den Angehörigen des MS
- Grundsatz: gegenseitige Anerkennung → aber 81/87, Daily Mail-Entscheidung



1. Gründungstheorie vs. Sitztheorie

- Gründungstheorie wendet Recht des MS an, in dem sich Satzungssitz befindet (u.a. Niederlande, Großbritannien, Skandinavische Länder);
- Sitztheorie wendet das Recht des MS an, wo sich die wesentlichen Aktivitäten bzw. sich die tatsächliche Leitung befinden (u.a. Deutschland, Belgien, Frankreich);
- Antimissbrauch vs. Rechtssicherheit
- ob Sitztheorie nach Interpretation der Niederlassungsfreiheit durch EuGH noch haltbar, ist fraglich



1. Centros (C-212/97)

- sekundäre Niederlassungsfreiheit - Gründung einer Niederlassung
- Ltd., gegründet nach englischem Recht durch ein dänisches Ehepaar, Gründung einer Niederlassung in Dänemark; keine Aktivitäten in England
- Weigerung der dänischen Behörde, Niederlassung ins Handelsregister einzutragen, verstößt gegen Art. 49 AEUV
- Gesellschaften, die in einem MS rechtswirksam gegründet sind, müssen durch MS anerkannt werden (Ausnahme: zwingende Gründe im allgemeinen Interesse)



2. Überseering (C-208/00)

- Aktiengesellschaft ndl. Rechts, alle Anteile durch zwei Deutsche erworben
- BGH: wirklicher Sitz in Dtlid., allerdings keine Niederlassung in Dtlid., daher keine Rechts- oder Parteifähigkeit
- Sitztheorie darf nicht zur Folge haben, dass einer wirksam, in einem anderen MS gegründeten Gesellschaft die Rechtsfähigkeit entsagt wird
- Bestätigung der Centros- Entscheidung



3. Inspire Art Ltd. (C-167/01)

- Engl. Ltd. mit Niederlassung in den NL – formal ausländische Gesellschaft i.S.d. ndl. Rechts, die besondere Verpflichtungen erfüllen müsse
- Verstoß gegen Niederlassungsfreiheit, wenn MS die Errichtung einer Zweitniederlassung in diesem MS durch eine nach dem Recht eines anderen MS gegründete Gesellschaft von bestimmten Voraussetzungen abhängig macht
- Bestätigung der Centros-Entscheidung



4. Sevic Systems (C-411/03)

- grenzüberschreitende Fusion zw. dt. Aktiengesellschaft, die luxemb. Tochtergesellschaft übernahm
- Weigerung der Registrierung durch dt. Handelsregister verstößt gegen Niederlassungsfreiheit (vgl. nationale Fusion, Ausnahme: zwingende Gründe)
- kurze Zeit später: Verschmelzungs-RL 2005/56/ EG bzgl. Kapitalgesellschaften
 - Umsetzung in Belgien am 08 Juni 2008
 - betreffend den steuerlichen Teil Umsetzung am 11. Dezember 2008 (RL 2005/19/EG)



5. Cartesio (C-210/06)

- aus Sicht des „exportierenden“ Landes, d.h. Land, in dem sich der Satzungssitz befindet
- ungar. Gesellschaft mit Satzungssitz in Ungarn, Antrag auf Sitzverlegung des tatsächlichen Sitzes nach Italien, Weigerung der Eintragung durch das ungar. Handelsregister
- outbound-Sitzverlegung: Emigration unter Beibehaltung des anwendbaren Rechts
- Sitzverlegung aus einem MS in einen anderen MS unter Beibehaltung des Rechts des MS der Gründung nicht durch Art. 49, 54 AEUV gedeckt



II. Sitzverlegung aus steuerlicher Sicht

II.1 Grundsatz: Steuerfreiheit

II.2 Antimissbrauchsregelung

II.3 Buchhalterische Kontinuität

II.4 Keine Steuerneutralität

II.5 Grenzüberschreitende „Outbound“-Fusion

II.6 Grenzüberschreitende „Inbound“-Fusion

II.7 Sitzverlegung nach Belgien



1. Grundsatz: Innerhalb der EU steuerfrei

Voraussetzungen ergeben sich in Belgien aus Art. 211 belg. EStGB („wetboek van de inkomstenbelastingen/ code des impôts sur les revenus“):

- Der Vorgang darf nicht zum Hauptzweck Steuerbetrug oder Steuerflucht haben (Antimissbrauchsregelung);
- Vorgang wird gemäß den Bestimmungen des Gesellschaftsgesetzbuches durchgeführt (Auflösung ohne Liquidation);
- In Belgien muss weiterhin eine Betriebsstätte bestehen bleiben



2. Antimissbrauchsregelung, Art. 183bis belg. EStGB

- Steuerneutralität nur, wenn Fusion/Spaltung/Sitzverlegung aus sachlichen/ wirtschaftlichen Gründen erfolgen
- Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen
- Definition „sachliche Gründe“ ≠ steuerliche Gründe
 - Entscheidung EuGH „Zwijnenburg“: Antimissbrauch betrifft allein Körperschaftssteuer, keine anderen Steuern
 - Entscheidung EuGH „Foggia“: „Sachliche Gründe“ weit auszulegen, aber keine Aushöhlung der Antimissbrauchregelungen



3. Buchhalterische Kontinuität / Pooling-Methode

- Fusion ohne Liquidation gemäß dem belg. Gesellschaftsgesetzbuch / belg. Buchhaltungsbestimmungen
- Erfordernis Betriebsstätte in Belgien

Kein Verlust steuerpflichtige Materie für Belgien



4. Vorgang nicht steuerfrei, wenn Voraussetzungen nicht erfüllt sind

Art. 210 belg. EStGB:

- Fiktion einer Liquidation
- Fiktion einer Ausschüttung des Gesellschaftsvermögens
- Besteuerung des tatsächlichen Werts des Gesellschaftsvermögens (latente Mehrwerte)



5. Steuerneutrale „outbound“: Übernahme einer belgischen Gesellschaft durch eine ausländische EU-Gesellschaft

Art. 229 § 4, Abs. 1 belg. EStGB: “Eigenes” Vermögen der in Belgien verbleibenden Betriebsstätte

- Freigestellte Reserven (z.B. freigestellte Investitionen)
- Steuerpflichtige Reserven (z.B. nicht ausgeschütteter Gewinn)
- die durch die ausländische Gesellschaft zur Verfügung gestellten Kapitalzuwendungen



6. Was geschieht mit steuerlichen Verlusten der belg. übergenommenen Gesellschaft?

- Art. 240bis § 1, Nr. 2 belg. EStGB: abzugsfähig bei zukünftigem zu besteuertem Gewinn der belg. Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft
- andere Verluste der übernehmenden Gesellschaft in Belgien nicht konsolidierbar



7. Steuerneutrale „inbound“: Belg. Gesellschaft nimmt EU-Gesellschaft über

- Art. 184bis § 4 Abs. 1 belg. EStGB:
„das infolge dieses Vorgangs im Hinblick auf die belg. Gesellschaft eingezahlte Kapital stimmt mit dem Gesellschaftskapital und der Ausgabeprämie überein“
- steuerliches Vermögen der Gesellschaft:
 - Kapital der übergenommenen Gesellschaft wird Kapital der belg. Gesellschaft
 - Anderes Vermögen der übergenommenen Gesellschaft wird als beststeuerbare Reserven angesehen

8. Art. 184bis § 5 belg. EStGB: EU-Gesellschaft wird belg. Gesellschaft durch Sitzverlegung

- Art. 184bis § 5 belg. EStGB:
„das infolge dieses Vorgangs im Hinblick auf die belg. Gesellschaft eingezahlte Kapital stimmt mit dem Gesellschaftskapital und der Ausgabeprämie überein“
- steuerliches Vermögen der Gesellschaft:
 - Kapital der Sitz verlegenden Gesellschaft wird Kapital der belg. Gesellschaft
 - Anderes Vermögen der Sitz verlegenden Gesellschaft wird als beststeuerbare Reserven angesehen

8. EU-Gesellschaft wird belg. Gesellschaft durch Sitzverlegung (*Fortsetzung*)

- Steuerliche Verluste der zuvor bestehenden belg. Betriebsstätte der Sitz verlegenden Gesellschaft:

Art. 206 § 3 belg. EStGB: Verluste für die Übertragung in die belg. Gesellschaft uneingeschränkt abzugsfähig nach Übertragung

- Steuerliche Verluste aus dem Ursprungsland: in Belgien nicht mit den zukünftigen Gewinnen konsolidierbar





Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

John De Ridder, LL.M.
Uta Bröckerhoff

Avenue Legrand 41 Legrandlaan
1050 Brussels, Belgium
Tel.: +32/2.626.14.41
Fax.: +32/2.626.14.40

