

Bundesvergabegesetz 2006

Zessionsverbot & Rechtswahl beim
Cash Pooling

Klimt und doch kein Ende
Schiedsspruch und Kunstrückgabegesetz

Grenzüberschreitende
Sitzverlegung in Europa

VfGH prüft
Übernahmegesetz

Anrechnung auf den Urlaub
Vordienstzeiten in den neuen MS

Marks & Spencer
Grenzüberschreitende Verlustverwertung

Grenzüberschreitende Sitzverlegungen in Europa

Noch immer wird
verschiedentlich

die Auffassung vertreten, einer Verlegung des Verwaltungssitzes einer österreichischen Kapitalgesellschaft ins Ausland stünden unüberwindbare Hindernisse entgegen. Richtigerweise sprechen jedoch im EU/EWR-Raum heute weder kollisions- noch gesellschaftsrechtliche oder steuerliche Argumente gegen die Möglichkeit der grenzüberschreitenden Sitzverlegung.

GERHARD HOCHEDLINGER / BARBARA HOCHEDLINGER-SCHIEDLER

A. EINLEITUNG

Vermeintlich streben Unternehmen danach, das Zentrum ihrer Hauptaktivitäten in ein anderes Land zu verlagern, mithin den Sitz ihrer Geschäftsleitung (Verwaltungssitz) unter Beibehaltung der bisherigen Rechtsform ins (europäische) Ausland zu verlegen. Die Zulässigkeit einer derartigen Maßnahme wurde in der Vergangenheit regelmäßig unter Verweis auf die im österreichischen internationalen Privatrecht geltende „Sitztheorie“ bestritten, ist doch diese rechtspolitisch vom Gedanken der Verhinderung von sog. „Scheinauslandsgesellschaften“ („pseudo foreign companies“) geprägt, wobei darunter Ges verstanden werden, die nach ausländischem Recht gegründet wurden, im Gründungsstaat ihren Satzungssitz haben und dort auch registriert sind, ihre Geschäftstätigkeit jedoch mehr oder weniger ausschließlich im Inland ausüben und sich hier auch der Sitz ihrer Hauptverwaltung befindet. *Pseudo foreign companies* sollen – so der Gedanke der Sitztheorie – nicht länger nach ausländischem, sondern vielmehr nach hiesigem GesR beurteilt werden.¹⁾ Dies wiederum hätte zur Folge, dass diesen Ges, nachdem nach österreichischem Recht die Eintragung in das (österreichische) FB konstitutive Voraussetzung für das Entstehen einer juristischen Person ist, die Anerkennung als juristischer Person versagt werden muss.²⁾

Im Hinblick auf die europäische Niederlassungsfreiheit wurden freilich bald Bedenken angemeldet, ob die Sitztheorie bzw deren eben skizzierte Konsequenzen mit den Grundfreiheiten der EU vereinbar seien.³⁾ Den diesbezüglich kritischen Stimmen wurde jedoch – insb nach der EuGH-E *Daily Mail*⁴⁾ – lange Zeit wenig Beachtung geschenkt.⁵⁾ Erst mit den E des EuGH in Sachen *Centros*,⁶⁾ *Überseering*⁷⁾ und *Inspire Art*⁸⁾ hat sich weitgehend die Auffassung durchgesetzt, dass die ua in Österreich geltende Sitztheorie von der Niederlassungsfreiheit infolge Anwendungsvorrangs des Gemeinschaftsrechts⁹⁾ zumindest teilweise überlagert wird. In der Literatur hat sich hiefür der Begriff der „europarechtlichen Gründungstheorie“ eingebürgert.¹⁰⁾

B. DIE „EUROPARECHTLICHE GRÜNDUNGSTHEORIE“

Es würde den Rahmen dieses Beitrags sprengen, wollte man die eben genannten Urteile des EuGH, mit denen

die Niederlassungsfreiheit für KapGes Schritt für Schritt weiterentwickelt wurde, nun im Einzelnen kommentieren.¹¹⁾ Lediglich überblicksartig sei daher hier der Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit im Lichte der EuGH-Judikatur dargestellt, wobei im gegebenen Zusammenhang va die vom EuGH vorgenommene Differenzierung zwischen nationalen Zuzugs- und Wegzugsbeschränkungen interessiert.

1. NATIONALE ZUZUGSBESCHRÄNKUNGEN

Nach heute ganz hA¹²⁾ darf sich jede nach den Rechtsvorschriften eines MS rechtswirksam gegründete Ges, deren satzungsmäßiger Sitz innerhalb der Gemein-

MMag. Dr. *Gerhard Hochedlinger*; E.M.L.E., ist Rechtsanwalt und Partner bei Hasch & Partner Anwaltskanzlei mbH; Mag. *Barbara Hochedlinger-Scheidler* ist Steuerberaterin bei Deloitte.

- 1) Vgl dazu *K. Schmidt*, Sitzverlegungsrichtlinie, Freizügigkeit und Gesellschaftsrechtspraxis, ZGR 1999, 20; krit („xenophobe Sitztheorie“) insb *Schanzel/Jüttner*, Die Entscheidung für Pluralität: Kollisionsrecht und Gesellschaftsrecht nach der EuGH-Entscheidung „Inspire Art“, AG 2003, 661 (666); *Knobbe-Keuk*, Umzug von Kapitalgesellschaften in Europa, ZHR 154 (1990), 325.
- 2) *Bachner/Winner*, Das österreichische internationale Gesellschaftsrecht nach Centros, GesRZ 2000, 73.
- 3) Vgl zB *P. Doralt*, Anerkennung ausländischer Gesellschaften, JBl 1969, 181.
- 4) EuGH 27. 9. 1988, Rs C-81/87, *Daily Mail*, NJW 1989, 2186 = DB 1989, 269 = JZ 1989, 385 (*Graßfeld/Luttermann*).
- 5) Vgl zB *Sandrock*, Sitztheorie, Überlassungstheorie und der EWG-Vertrag: Wasser, Öl und Feuer, RIW 1989, 505.
- 6) EuGH 9. 3. 1999, Rs C-212/97, *Centros*, wbl 1999, 262 = GesRZ 1999, 245 = ÖStZB 1999, 346 = ZIP 1999, 438 (*Cascante*) = DB 1999, 625 (*Meilicke*) = AG 1999, 226.
- 7) EuGH 5. 11. 2002, Rs C-208/00, *Überseering*, wbl 2003, 169 = ZfRV 2003, 100 = RIW 2002, 945 = ZER 2003/307 = AG 2003, 37 = GeS 2003, 69 = NZG 2002, 1164.
- 8) EuGH 30. 9. 2003, Rs C-167/01, *Inspire Art*, DB 2003, 2219 = wbl 2003/316 = BB 2003, 2195 = AG 2003, 680 = NZG 2003, 1064 = NJW 2003, 3331 = ZIP 2003, 1885.
- 9) Vgl zB *Korn/Thaler*, Das Urteil des EuGH in der Rs Centros: Ein Meilenstein für das europäische Gesellschaftskollisionsrecht? wbl 1999, 247.
- 10) Vgl insb *Leible/Hoffmann*, „Überseering“ und das (vermeintliche) Ende der Sitztheorie, RIW 2002, 925; krit dazu *Schanzel/Jüttner*, AG 2003, 661.
- 11) Vgl dazu zB *Hochedlinger*, Sitzverlegung einer ausländischen Kapitalgesellschaft nach Österreich aus zivil- und gesellschaftsrechtlicher Sicht, in FS Hübner & Hübner (2005) 613.
- 12) Statt vieler vgl *Reich-Rohrwig/Gröss*, *Inspire Art*: EuGH führt Centros und Überseering fort, ecoloex 2003, 913.

schaft situiert ist, in jedem anderen MS niederlassen, dh dorthin beispielsweise ihren Hauptverwaltungssitz verlegen. Nationale Maßnahmen zur Verhinderung einer missbräuchlichen Inanspruchnahme der Niederlassungsfreiheit aus Sicht des Zuzugsstaates sind zwar theoretisch zulässig, doch stellt es jedenfalls kein missbräuchliches Verhalten dar, wenn sich ein Unternehmen quasi der Gesellschaftsrechtsordnung eines anderen MS lediglich deswegen bedient, um den strengerer Gründungsvorschriften desjenigen Staates, in dem die eigentlichen geschäftlichen Aktivitäten geplant sind, zu entgehen.¹³⁾ Auch in solchen Fällen ist die betreffende Ges im Zuzugsstaat also solche anzuerkennen, außerdem sind auch sonstige nationale, die Niederlassungsfreiheit einschränkende Regelungen des Zuzugsstaates grundsätzlich unzulässig, uzw selbst dann, wenn derartige Regelungen dem Allgemeininteresse dienen sollen. Lediglich im Einzelfall sind solche Eingriffe des nationalen Gesetzgebers gestattet, vorausgesetzt sie entsprechen dem Maßstab der Verhältnismäßigkeit.¹⁴⁾ Sämtlichen in der Literatur angeordneten generalpräventiven Maßnahmen – erwähnt sei hier etwa die Idee, Arbeitnehmermitbestimmungsvorschriften (im Aufsichtsrat von KapGes) auch auf zugezogene „Scheinauslandsgesellschaften“ anzuwenden¹⁵⁾ – muss daher im Hinblick auf deren Europarechtskonformität mit größter Skepsis begegnet werden.¹⁶⁾

2. NATIONALE WEGZUGSBESCHRÄNKUNGEN

Was die Problematik des Wegzugs einer Ges anbelangt, so ist die Frage, ob und va in wie weit der Wegzugsstaat eine Verlegung des Verwaltungssitzes einer nach seinem Recht gegründeten Ges ins Ausland be- bzw verhindern kann, strittig. In der Literatur wird von manchen – infolge *Überseering*, wo der EuGH seiner frühere E *Daily Mail* und die dort ausdrücklich für zulässig erklärte Möglichkeit von Wegzugsbeschränkungen zumindest implizit bestätigt hatte – abgeleitet, dass die Niederlassungsfreiheit nicht auch die Garantie des Wegzugsrechts einer Ges aus einem MS mit umfasst.¹⁷⁾ Nicht übersehen werden darf dabei jedoch, dass sich richtigerweise wohl jede einmal wirksam gegründete Ges zumindest im Grundsätzlichen auf die Niederlassungsfreiheit berufen kann, zweitens der EuGH in *Daily Mail* kein absolutes Wegzugsverbot zu prüfen hatte und drittens Wegzugsbeschränkungen in praxi sogar eine stärkere Beeinträchtigung der Niederlassungsfreiheit bewirken als absolute Zuzugsrestriktionen.¹⁸⁾ Die vom EuGH vorgenommene (und wohl in erster Linie von der Bemühung um Konsistenz zu *Daily Mail* getragene)¹⁹⁾ Differenzierung zwischen Zuzug und Wegzug²⁰⁾ wird daher in der Literatur völlig zu Recht als „unlogisch und unsystematisch“ kritisiert.²¹⁾

C. DIE ÖSTERREICHISCHE RECHTLICHE LAGE DE LEGE LATA

Im Blickfeld nachstehender Überlegungen soll nun weniger die Problematik stehen, in wie weit der österreichische Gesetzgeber in concreto europarechtlich

ermächtigt ist, den Zu- oder Wegzug von Ges *de lege ferenda* zu beschränken; vielmehr soll die für die Wirtschaftspraxis viel bedeutendere Rechtsfrage erörtert werden, ob denn *de lege lata* für nach Österreich ziehende oder aus Österreich im Wege einer Verlegung des Verwaltungssitzes abwandernde KapGes Beschränkungen rechtlicher Natur bestehen.

1. INTERNATIONALES PRIVATRECHT

Gegenstand des Kollisionsrechts – des sog „internationalen Privatrechts“ – ist die Frage, welche Rechtsordnung für ein bestimmtes Rechtsverhältnis gelten soll,²²⁾ im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Sitzverlegungen also etwa die Entscheidung, nach welcher Rechtsordnung (dh nach welchem „Personalstatut“) die Frage der Rechtsfähigkeit einer Ges zu beantworten ist.²³⁾ Während nach der in Österreich geltenden Sitztheorie Anknüpfungspunkt für die Beantwortung dieser Frage der tatsächliche Sitz der Hauptverwaltung der Ges ist,²⁴⁾ knüpft nach der in anderen Ländern herrschenden Gründungstheorie das Personalstatut an jener Rechtsordnung an, nach der die Ges gegründet wurde.²⁵⁾

In diesem Sinne ist nach dem österreichischen IPRG eine im Ausland errichtete Ges, deren Verwal-

- 13) Vgl zB *Eidenmüller*, Mobilität und Restrukturierung von Unternehmen im Binnenmarkt, JZ 2004, 24.
- 14) Vgl zB *Adensamer/Bervoets*, Nationaler Gläubigerschutz auf dem Prüfstand, RdW 2003, 617; *Kersting/Schindler*, Die EuGH-Entscheidung „Inspire Art“ und ihre Auswirkungen auf die Praxis, RdW 2003, 621.
- 15) Ausf dazu *Veit/Wichert*, Unternehmerische Mitbestimmung bei europäischen Kapitalgesellschaften mit Verwaltungssitz in Deutschland nach „Überseering“ und „Inspire Art“, AG 2004, 14; *Bachner/Winner*, GesRZ 2000, 73; *Straube/Ratka*, Nach „Centros“ und „Überseering“ folgt nun „Inspire Art“: Nationales Gesellschaftsrecht (fast) kostenlos? GeS 2003, 148.
- 16) *Ziemons*, Freie Bahn für den Umzug von Gesellschaften nach Inspire Art?! ZIP 2003, 1913; *Adensamer/Bervoets*, RdW 2003, 617.
- 17) Vgl zB *Nemeth*, Das EuGH-Urteil „Überseering“ oder das endgültige Aus der Sitztheorie? wbl 2003, 149; *Paefgen*, Gezeitenwechsel im Gesellschaftskollisionsrecht, WM 2003, 561; *Kallmeyer*, Tragweite des Überseering-Urteils des EuGH vom 5. 11. 2002 zur grenzüberschreitenden Sitzverlegung, DB 2002, 2521; *Eidenmüller*, JZ 2004, 24.
- 18) Vgl dazu *Zimmer*, Wie es Euch gefällt? Offene Fragen nach dem Überseering-Urteil des EuGH, BB 2003, 1.
- 19) *Eckert/Adensamer*, Umzug von Gesellschaften in Europa, insbesondere Wegzug österreichischer Gesellschaften ins Ausland, GeS 2004, 52; *Heiss*, „Überseering“: Klarschiff im internationalen Gesellschaftsrecht? ZFRV 2003, 90.
- 20) Dazu dass der EuGH in *Daily Mail* seinerzeit zudem auf den „gegenwärtigen Stand des Gemeinschaftsrechts“ verwiesen hatte, vgl insb *Zimmer*, Von der schwierigen Suche nach der Bedeutung eines Urteils des Europäischen Gerichtshofes, ZHR 164 (2000), 23; *Roth*, „Centros“: Viel Lärm um Nichts? ZGR 2000, 310.
- 21) Vgl zB *Eckert/Adensamer*, GeS 2004, 52; *Ziemons*, ZIP 2003, 1913; *Kieninger*, Niederlassungsfreiheit als Rechtswahlfreiheit, ZGR 1999, 724.
- 22) *Schwimann*, Internationales Privatrecht³ (2001) 1 f.
- 23) Nach diesem Personalstatut sind auch alle sonstigen die Gesellschaft betreffenden Fragen (zB hinsichtlich deren Organisation und Vertretung) zu beurteilen (vgl OGH 8 Ob 634/92, JBl 1994, 416).
- 24) Maßgeblich ist, „wo die grundlegenden Entscheidungen der Unternehmensleitung effektiv in laufende Geschäftsführungsakte umgesetzt werden“ (OGH 3 Ob 2029/96 w, SZ 70/164 = RdW 1998, 266 = wbl 1998, 136 = ecolex 1998, 709; OGH 3 Ob 93/97 s, RdW 1998, 70; ebenso BGH V ZR 10/85, BGHZ 97/32).
- 25) Näher dazu *Hochedlinger* in FS Hübner & Hübner 613.

tungssitz nach Österreich verlegt wurde, nach österreichischem materiellen Recht zu beurteilen, was – wie eingangs skizziert – zur Folge hätte, dass dieser zugezogenen Ges die Anerkennung als juristische Person versagt werden müsste.²⁶⁾ Infolge Anwendungsvorrangs der „europarechtlichen Gründungstheorie“ im Falle eines Zuzugs einer KapGes innerhalb von Europa ist jedoch Österreich als Zuzugsstaat aufgrund der Niederlassungsfreiheit verpflichtet, die Rechtsfähigkeit dieser Ges anzuerkennen. Zwar hatte der EuGH in *Daily Mail* für viele genau entgegengesetzt argumentiert, doch betrachtet der EuGH diese Entscheidung insofern als nicht einschlägig, als es bei *Daily Mail* nicht um einen Zuzugs-, sondern um einen Wegzugsfall ging. Bedeutet diese Schlussfolgerung aber nun e contrario, dass die Sitztheorie, wenn schon nicht im Zuzugs-, so aber doch im Wegzugsfall – weil diesfalls eben nicht von der „europarechtlichen Gründungstheorie“ überlagert – ein unüberwindbares Hindernis darstellt? Auch dies ist richtigerweise nicht der Fall. Es darf nämlich nicht übersehen werden, dass die Sitztheorie lediglich Anknüpfungspunkt für die Frage nach dem auf Ges anwendbaren Recht ist, die unter Beachtung des Grundsatzes der Gesamtverweisung im österreichischen IPRG (sowie unter Beachtung europarechtlicher Überlagerungen) zu beantworten ist. Verlagert eine Ges ihre Hauptverwaltung in einen „Sitztheoriestaat“, so ist die Frage der Anerkennung zwar grundsätzlich nach dessen Recht zu beurteilen, doch ist der Zuzugsstaat, auch wenn dieser der Sitztheorie folgt, jedenfalls europarechtlich zur Anerkennung der Ges verpflichtet. Folgt der Zuzugsstaat der Gründungstheorie, so kommt es zu einer Rückverweisung auf das österreichische Recht und es ist die Frage der Rechtspersönlichkeit nach österreichischem GesR zu beurteilen.²⁷⁾

2. GESELLSCHAFTSRECHT

Einer wegzugswilligen österreichischen KapGes ist selbstverständlich nicht geholfen, wenn zwar – wie eben ausgeführt – das Kollisionsrecht den Weg ins Ausland gestattet, das materielle österreichische GesR jedoch Sitzverlegungen ins Ausland untersagt.

In der Tat bestimmt etwa § 5 Abs 4 GmbHG, dass als „Sitz“ der Ges nur ein Ort im Inland bestimmt werden kann, doch meint diese Bestimmung lediglich den sog „Satzungssitz“, also den Ort, den der Gesellschaftsvertrag bestimmt.²⁸⁾ Gleiches gilt im Hinblick auf § 5 AktG.²⁹⁾ Obwohl diese Bestimmung keinen ausdrücklichen Inlandsbezug beinhaltet, kann eine AG nach ganz hA ihren Satzungssitz nur im Inland haben, uzw – sofern nicht ein „wichtiger Grund“ für einen anderen Satzungssitz spricht³⁰⁾ – am Ort, wo „die Ges einen Betrieb hat“, wo „sich die Geschäftsleitung befindet“ oder wo „die Verwaltung geführt wird“. ³¹⁾ Während nun eine Verlegung des Satzungssitzes ins Ausland unter Beibehaltung der bisherigen Rechtsform nach hM gesellschaftsrechtlich nicht möglich ist,³²⁾ führt – wie etwa *Eckert/Adensamer* dargelegt haben – eine Verlagerung lediglich des Verwaltungssitzes einer KapGes keineswegs automatisch zur Auflösung der Ges.³³⁾

3. STEUERRECHT

Auch wenn weg- bzw zuziehenden Ges in Europa – richtigerweise sowohl im Wegzugs- als auch im Zuzugsstaat³⁴⁾ – nicht länger deren Anerkennung versagt werden darf und auch gesellschaftsrechtlich nichts gegen eine Verlegung des Verwaltungssitzes ins Ausland spricht, wäre es in praxi doch eine erhebliche Einschränkung der Niederlassungsfreiheit, wenn Steuergesetze – etwa durch de facto prohibitive Liquidationsbesteuerung – grenzüberschreitende Sitzverlegungen für die betreffenden Unternehmen „unwirtschaftlich“ machen würden.

Diesbezüglich im Wesentlichen „unbedenklich“ – das Bestehen eines OECD-konformen Doppelbesteuerungsabkommen (Betriebsstättenprinzip) im Einzelfall freilich vorausgesetzt – war und ist der Fall einer „bloßen“ Verlegung des Sitzes der Hauptverwaltung³⁵⁾ einer Ges. Solange der „eigentliche Betrieb“ (dh zB die Produktionsstätte eines Unternehmens) im Wegzugsland verbleibt, hat dies keine Änderung der Besteuerungshoheit zur Folge. Wenn es hingegen beim Wegzug von KapGes infolge Betriebsverlegungen und Verlegung von Wirtschaftsgütern ins Ausland zu einem tatsächlichen Verlust an inländischen Besteuerungsrechten kommt, erfolgte früher in der Tat eine sofortige Versteuerung der stillen Reserven sowie eines etwaigen Firmenwertes.³⁶⁾

Nicht verwunderlich war es daher, dass diese Praxis in der Literatur als europarechtswidrig qualifiziert wurde. Als der EuGH in der Rs *Hughes de Lasteyrie du Saillant*³⁷⁾ unter Berufung auf die Niederlassungsfrei-

26) Welche konkreten Rechtsfolgen diese Nichtanerkennung nun aber hat, ist fraglich. Richtigerweise müsste eine solche Gesellschaft in Österreich entweder als OHG (nämlich dann, wenn sie ein Grundhandelsgewerbe nach § 1 Abs 2 HGB betreibt) oder als GesR bzw – wenn sie bloß einen einzigen Gesellschafter hat – als Einzelunternehmer zu qualifizieren sein (so zB *Winner*, Von Centros zu Überseering BV – der EuGH und das internationale Gesellschaftsrecht, GeS 2003, 66; vgl auch *K. Schmidt*, ZGR 1999, 20).

27) Näher dazu *Eckert/Adensamer*, GeS 2004, 52.

28) Vgl *Koppenteiner*, GmbH² (1999) § 4 Rz 4.

29) *Eckert/Adensamer*, GeS 2004, 52; ebenso zur SE *Ratka*, Sitz, Sitzverlegung und Niederlassungsfreiheit der SE, in *Straubel/Aicher*, Handbuch zur Europäischen Aktiengesellschaft (2006) 157.

30) Vgl § 5 Satz 2 AktG.

31) Näher dazu *Bachner* in *Doralt/Nowotny/Kals*, AktG § 5 Rz 1 ff.

32) Vgl *Knobbe-Keuk*, ZHR 154 (1990), 325; *Triebel/von Hase*, Wegzug und grenzüberschreitende Umwandlungen deutscher Gesellschaften nach „Überseering“ und „Inspire Art“, BB 2003, 2409 mwN.

33) *Eckert/Adensamer*, GeS 2004, 52. Gleiches gilt im Übrigen für das deutsche Gesellschaftsrecht (vgl *Triebel/von Hase*, BB 2003, 2409; *Eidenmüller*, ZIP 2002, 2233).

34) Voraussetzung für eine Anerkennung im Zuzugsstaat ist freilich die verbleibende Existenz im Wegzugsstaat (*Biebl*, Niederlassungsfreiheit und Zuzug doppelt ansässiger Kapitalgesellschaften, SWI 2003, 168; dazu auch *Nemeth*, wbl 2003, 149 mwN). Zum Zuzugsfall aus steuerlicher Sicht vgl *Fuchs*, Verlegung des Ortes der Geschäftsleitung (Zuzug) einer ausländischen Kapitalgesellschaft nach Österreich aus steuerrechtlicher Sicht, in *FS Hübner & Hübner* 656.

35) Vgl FN 24.

36) Vgl *Scheuerle*, § 6 Z 6 EStG und die Entstrickung, SWI 2003, 176.

37) EuGH 11. 3. 2004, Rs C-9/02, *Hughes de Lasteyrie du Saillant*, wbl 2004/110 = *GesRZ* 2004, 197 = *SWK* 2005, R 21 = *SWI* 2004, 211 = *FJ* 2004, 164. Vgl dazu *Kofler*, *Hughes de Lasteyrie du Saillant*: Französische „Wegzugsbesteuerung“ verstößt gegen die Niederlassungsfreiheit, ÖStZ 2004/483; *Beiser*, Die Wegzugsbesteuerung und das arms

heit die französische Wegzugsbesteuerung „kippte“, war die in der österreichischen Literatur geführte Diskussion, ob diese EuGH-Entscheidung, wonach das Wegzugsrecht einer natürlichen Person nicht durch steuerliche Restriktionen beschränkt werden darf, sinngemäß auch für KapGes gilt,³⁸⁾ jedoch insofern enden wollend, als der Gesetzgeber mit der Änderung insbesondere des Steuerentstrickungstatbestandes des § 6 Z 6 EStG im Rahmen des AbgÄG 2004 weitgehende Europarechtskonformität schuf.³⁹⁾ Zwar fehlt hinsichtlich der Anwendbarkeit des § 6 Z 6 EStG auf Sitzverlegungen leider eine ausdrückliche Klarstellung in den Gesetzesmaterialien,⁴⁰⁾ doch sollte nun jedenfalls auch bei Betriebsverlegungen im Rahmen einer Verlagerung des Ortes der Geschäftsleitung von Österreich ins EU/EWR-Ausland das Konzept der aufgeschobenen Besteuerung nach dem neu gefassten § 6 Z 6 lit b EStG gelten, wonach für Vermögen, das deswegen aus der österreichischen Besteuerungshoheit ausscheidet, weil es mit der Geschäftsleitungsbetriebsstätte der verlegten Ges verbunden ist, die Besteuerung der aufgedeckten stillen Reserven auf Antrag bis zur tatsächlichen Veräußerung bzw bis zum sonstigen Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen aufgeschoben wird.

D. CONCLUSIO

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass einer grenzüberschreitenden Verlegung des Verwaltungssitzes einer österreichischen KapGes ins Ausland *de lege lata* keinerlei Vorschriften entgegenstehen. Anders als beim Zuzug ausländischer Unternehmen

nach Österreich, wäre der Gesetzgeber nach dem derzeitigen Stand des Gemeinschaftsrechts nach hA zwar grundsätzlich *de lege ferenda* berechtigt, Wegzugs-schranken zu installieren, eine Ges jedoch schlechthin als nichtig zu qualifizieren, wenn diese ihren Verwaltungssitz ins Ausland verlegt, sollte mit der Niederlassungsfreiheit nicht vereinbar sein.

length-Prinzip im Licht der Rechtsprechung „Hughes de Lasteyrie du Saillant“, ÖStZ 2004/661.

38) Vgl *Fraberger/Zöchling*, Gemeinschaftsrechtliche Vorgaben für die Neuregelung der Wegzugsbesteuerung durch den österreichischen Gesetzgeber, ÖStZ 2004/837; *Schärf*, Steuerliche Folgen grenzüberschreitender Sitzverlegungen und Niederlassungsfreiheit, SWI 2004, 548. Für Deutschland vgl *Fischer/Ziegler*, Zuzug einer deutschen Kapitalgesellschaft nach Österreich aus deutscher Sicht, in FS Hübner & Hübner 581.

39) Vgl dazu insb *Lechner*, Steuerentstrickung gemäß § 6 Z 6 EStG nach dem AbgÄG 2004, in FS Loukota (2005) 289; *Aigner/Kofler*, Änderung in § 6 Z 6 EStG durch das AbgÄG 2004, taxlex 2005, 6.

40) *Staringer*, Grenzüberschreitende Verschmelzung, Umwandlung und Sitzverlegung nach dem Abgabenänderungsgesetz 2004, SWI 2005, 213.

SCHLUSSSTRICH

De lege lata sind weder kollisions- oder gesellschaftsrechtliche noch steuerliche Argumente ersichtlich, die österreichische Unternehmen an einer grenzüberschreitenden Sitzverlegung ins EU/EWR-Ausland hindern könnten. Den europäischen Zuzug ausländischer KapGes darf Österreich ohnehin nach der „europarechtlichen Gründungstheorie“ de facto nicht beschränken.