

IWRZ-Magazin

Mitteilungen der Arbeitsgemeinschaft Internationales Wirtschaftsrecht im DAV
2/2018

LÄNDERBERICHTE

Dr. Alexander Rathenau

Portugal | Der steuerliche Sonderstatus Residente Não Habitual für Neuansässige

Seit 2013 verbucht Portugal große Erfolge mit dem steuerlichen Sonderstatus Residente Não Habitual. Bereits im Jahr 2009 hat der Gesetzgeber diesen neuen Ansässigkeitsstatus eingeführt (Gesetzesdekret Nr. 249/2009 vom 23.11.2009). Wörtlich übersetzt heißt der Nutznießer dieses Sonderstatus „nicht gewohnheitsmäßig Ansässiger“. Verständlicher ist allerdings die Übersetzung Neuansässiger, da die Bewilligung dieses Sonderstatus voraussetzt, dass der Antragsteller während der letzten fünf Jahre nicht in Portugal ansässig war.

Dieser Sonderstatus soll vor allem Empfängern von Alterseinkünften und hochqualifizierte Fachkräfte aus dem Ausland dazu bewegen, ihren gewöhnlichen Wohnsitz nach Portugal zu verlegen. Unter den Empfängern von Alterseinkünften, die bereits von diesem Sonderstatus profitieren befinden sich insbesondere Deutsche, Franzosen, Finnen und Schweden. Mindestens 15.000 Anträge wurden bereits bewilligt. Auch Portugiesen, die während der letzten fünf Jahre im Ausland lebten und nach Portugal zugekehrt sind, profitieren von diesem Sonderstatus. Auf die Staatsangehörigkeit kommt es nicht an.

Der Sonderstatus Residente Não Habitual gewährt steuerliche Vorteile auf der Ebene der Einkommensteuer. Diese Vorteile bilden zusammen mit dem Umstand, dass es in Portugal keine Vermögensteuer (zur sog. Vermögensteuer auf Immobilien s. allerdings <http://www.anwalt-portugal.de/16.html> – Beitrag Februar 2017) und keine Schenkungs- und Erbschaftssteuer unter Ehe-

gatten und Verwandten in direkter Linie (die reguläre Erbschafts- und Schenkungssteuer, die etwa bei Zuwendungen an Geschwister oder nicht verwandte Personen anfällt, beträgt außerdem nur 10 %, die sich bei Immobilienvermögen nur auf den sog. Steuerwert (Einheitswert), der in aller Regel weit unter dem Verkehrswert liegt beziehen) gibt, starke steuerliche Anreize, nach Portugal umzusiedeln. Drittstaatler können außerdem einen Aufenthaltstitel für den gesamten Schengener Raum unter einfachen Voraussetzungen erwerben (sog. goldenes Visum). Sie müssen dafür grundsätzlich nur Geld in Portugal investieren. Die Höhe bewegt sich zwischen 200.000 Euro und 1.000.000 Euro, je nach Art der Investition.

Nachfolgend wird näher auf den steuerlichen Sonderstatus Residente Não Habitual und dessen Voraussetzungen eingegangen.

1. Begründung der steuerlichen Ansässigkeit in Portugal

Die erste Voraussetzung, die der Steuerpflichtige erfüllen muss, besteht darin, dass er gemäß den Vorschriften des portugiesischen Einkommensteuergesetzes (Código do Imposto Sobre os Rendimentos de Pessoas Singulares – Gesetzesdekret Nr. 442-A/88 vom 30.11.1988, das naturgemäß bereits mehrfach geändert wurde, kurz: CIRS) ansässig geworden sein muss. Als in Portugal ansässig sieht das Gesetz denjenigen an, der in einem Steuerjahr während eines beliebigen Zeitraumes von zwölf Monaten, im Steu-

erjahr beginnen oder endend, a) sich mehr als 183 Tage zusammenhängend oder mit Unterbrechungen in Portugal aufgehalten hat, oder b) sich zwar weniger als 183 Tage in Portugal aufgehalten hat, aber an irgendeinem Tag dieser zwölf Monate über eine Wohnung verfügt unter Bedingungen, die vermuten lassen, dass er beabsichtigt, diese als seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort zu behalten und zu bewohnen (Art. 16 Abs. 1 lit. a), b) CIRS). Als Aufenthaltstag gilt jeder teilweiser oder vollständiger Tag mit Übernachtung (Art. 16 Abs. 2 CIRS). Seit 2015 muss der Zeitraum von zwölf Monaten nicht mehr mit dem Kalenderjahr übereinstimmen, was eine Teilansässigkeit während des entsprechenden Besteuerungszeitraumes mit der Folge teilweise beschränkter, teilweise unbeschränkter Steuerpflicht ermöglicht (Art. 16 Abs. 3 CIRS). Die Ansässigkeit beginnt regelmäßig mit dem ersten Tag und endet mit dem letzten Tag des Aufenthaltes im Land. Sie gilt jedoch schon als mit dem ersten Tag des neuen Steuerjahres begründet, wenn an irgendeinem Tag des Vorjahres Ansässigkeit bestand, und gilt andererseits erst zum Jahresende beendet, wenn auch im Folgejahr wieder Ansässigkeit begründet wird. Darüber hinaus gilt sie ebenso als erst zum Jahresende beendet, wenn der Steuerpflichtige sich im betreffenden Jahr mehr als 183 Tage zusammenhängend oder mit Unterbrechungen in Portugal aufhielt und im Zeitraum zwischen Beendigung des Aufenthalts und Jahresende Einkünfte erzielte, die einkommensteuerpflichtig und nicht steuerbefreit wären, falls der Steuerpflichtige weiterhin ansässig wäre. Dies gilt hingegen nicht, falls er nachweist, dass die Einkünfte in einem Mitgliedstaat der EU oder des Europäischen Wirtschaftsraumes mit Informationsaustausch in Steuerbelangen einer gleichen oder ähnlichen Besteuerung un-

terliegen, oder auch einem sonstigen Staat, sofern die dortige Besteuerung zumindest 60 % derjenigen beträgt, die ansonsten in Portugal fällig geworden wäre; vgl. Art. 16 Abs. 14, 15 CIRS.

In der Praxis bereitet der Nachweis der steuerlichen Ansässigkeit gegenüber dem portugiesischen Fiskus keine Probleme. Der Steuerpflichtige wird in Portugal zunächst als im Ausland ansässig steuerlich registriert. Die portugiesische Steueridentifikationsnummer gibt es bereits seit 1979 und sie wird von Anfang an benötigt. Für die steuerliche Registrierung als in Portugal ansässig verlangt die wohl überwiegende Anzahl der Finanzämter entweder einen Nachweis der aufenthaltsrechtlichen Registrierung (Certificado de Registo de Cidadão da União Europeia), die vom Gemeindeamt des Wohnsitzes im Auftrag der Ausländerbehörde oder eine Wohnsitzbestätigung (Atestado de Residência), die von der Ortsgemeinde des Wohnsitzes ausgestellt wird. Einfacher ist in der Regel die aufenthaltsrechtliche Registrierung. Der Wohnsitznachweis wird meistens durch die Vorlage eines Kaufvertrages oder Mietvertrages über eine in Portugal belegene Immobilie erbracht. Nach der steuerlichen Registrierung als in Portugal ansässig, stellt die portugiesische Finanzverwaltung eine Ansässigkeitsbescheinigung (Certificado de Residência Fiscal) gem. dem Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der portugiesischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vom 9.2.1982 (fortan DBA PT-DE) aus.

Die steuerliche Ansässigkeit in Portugal entfaltet natürlich nur ihre Vorteile, wenn der Steuerpflichtige nicht mehr von seinem Herkunftsland als steuerlich ansässig behandelt wird. Die deutsche Finanzverwaltung tut sich ab und zu schwer damit, den Steuerpflichtigen nicht mehr als in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln. Der Grund dafür besteht darin, dass sich die Frage, in welchem Staat der Steuerpflichtige steuerlich ansässig ist, nach den nationalen Vorschriften und nicht nach dem Doppelbesteuerungsabkommen richtet (Art. 4 Abs. 1 DBA PT-DE). Das deutsche Finanzamt trägt in der Regel vor, dass der Steuerpflichtige in Deutschland noch einen Wohnsitz hat. Der Begriff des Wohnsitzes wird weit interpretiert. Da der Steuerpflichtige für Zwecke des Abkommens nur in einem

der beiden Vertragsstaaten ansässig sein kann, sieht Art. 4 Abs. 2 DBA PT-DE Regelungen in der Gestalt von Rangfolgenregelungen vor. Helfen auch diese Regelung nicht weiter, muss notfalls ein Verständigungsverfahren nach Art. 26 DBA PT-DE eingeleitet werden.

2. Keine steuerliche Ansässigkeit in Portugal während der letzten fünf Jahre

Der Steuerpflichtige darf außerdem in den fünf vorausgegangenen Jahren nicht in Portugal steuerlich ansässig gewesen sein. Nur Neuzugezogene sollen in den Genuss des Sonderstatus kommen.

In der Praxis kommt es wiederholt vor, dass Antragsteller formal als steuerlich ansässig in der Datenbank des portugiesischen Fiskus registriert sind. Dies betrifft vor allem Steuerpflichtige, die in Portugal bereits Immobilieneigentum besitzen. Bei der erstmaligen steuerlichen Registrierung in Portugal wurden diese Steuerpflichtigen als in Portugal steuerlich ansässig registriert, obwohl sie bisher in ihrem Heimatland gewöhnlich ansässig waren und dort auch als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt wurden. Obwohl viele Steuerpflichtige in Portugal fälschlicherweise als unbeschränkt steuerpflichtig registriert sind, hat das portugiesische Finanzamt nach meiner Kenntnis diese Personen noch nie angeschrieben bzw. aufgefordert, eine Steuererklärung abzugeben. Dieser Umstand und auch die Tatsache, dass Finanzämter früher keinen Wohnsitznachweis verlangten, führten dazu, dass viele Steuerpflichtige nicht wissen, dass sie in Portugal formal als unbeschränkt steuerpflichtig geführt werden bzw. als Laien keinen Anlass dafür sehen, dies zu korrigieren.

Die falsche Registrierung als unbeschränkt steuerpflichtig in der Datenbank des portugiesischen Fiskus führt aber nicht dazu, dass der Antrag auf Anerkennung des steuerlichen Sonderstatus Residente Não Habitual abgelehnt wird. Wird nämlich der Nachweis erbracht, dass die Person in Wahrheit im Ausland unbeschränkt steuerpflichtig war, wird der Sonderstatus anerkannt. Der Nachweis wird in der Regel durch eine Bescheinigung des ausländischen Finanzamtes sowie der Vorlage der ausländischen Steuerbescheide der letzten fünf Jahre erbracht.

3. Antrag auf Anerkennung des steuerlichen Sonderstatus

Der Steuerpflichtige muss den steuerlichen Sonderstatus nach seiner Registrierung als in Portugal steuerlich ansässig beantragen. Die Beantragung erfolgt mittlerweile elektronisch über das Internetportal der Finanzverwaltung (<http://info.portaldasfinancas.gov.pt/>). Der Antrag kann bis zum 31. März des Folgejahres seiner steuerlichen Ansässigkeit gestellt werden (Art. 16 Abs. 10 CIRS).

4. Zeitraum der Anerkennung des steuerlichen Sonderstatus

Der Steuerpflichtige kann für einen Zeitraum von zehn Jahren, beginnend mit dem Jahr der Ansässigkeit, die mit dem Status verbundenen Steuervergünstigungen wahrnehmen. Gibt er während dieser zehn Jahre seine steuerliche Ansässigkeit in Portugal auf, verliert er die Vergünstigungen, der Zehnjahreszeitraum läuft aber weiter. Wird er während des Zehnjahreszeitraumes erneut ansässig, kann er den Sonderstatus für die verbleibende Zeit wieder aufnehmen (Art. 16 Abs. 11, 12 CIRS).

5. Steuerliche Vergünstigungen

Es ist zwischen Vergünstigungen im Zusammenhang mit aus dem Ausland stammende Einkünften und Vergünstigungen im Zusammenhang in Portugal erzielter Einkünfte zu unterscheiden.

a) Aus dem Ausland stammende Einkünfte

aa) Alterseinkünfte

Alterseinkünfte aus dem Ausland werden in Portugal von der Steuer freigestellt, wenn sie entweder nach dem anwendbaren DBA im anderen Vertragsstaat besteuert werden oder die Einkünfte nicht als in Portugal erzielt gelten (Art. 81 Abs. 6 CIRS). Letzteres ist meistens der Fall. Hier kommt jetzt das DBA PT-DE zum Tragen: Nach Art. 18 i. V. m. 19 DBA PT-DE können Ruhegelder nur im Ansässigkeitsstaat (Portugal) besteuert werden. Art. 18 DBA-PT lautet: „Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbstständige Arbeit gezahlt werden, können nur in diesem Staat besteuert werden.“ Da das Besteuerungsrecht allein Portugal zusteht und

Portugal infolge des Sonderstatus keine Besteuerung vornimmt, bleibt das Ruhegeld in beiden Ländern auf den ersten Blick steuerfrei.

Zum Verständnis: Im internationalen Sprachgebrauch wird die zentrale Funktion der DBA durch den Begriff der „Verteilungsnorm“ verdeutlicht. Die Beschränkung des innerstaatlichen Steuerrechtes kann entweder darin bestehen, dass jeweils der eine der beiden Vertragsstaaten auf die Besteuerung ausländischer Einkünfte der in seinem Gebiet ansässigen Person verzichtet (Freistellungsmethode oder Befreiungsmethode), oder darin, dass er die Steuer des anderen Vertragsstaates – des Quellenstaates – auf seine eigene anrechnet (Anrechnungsmethode). Der genannte Art. 18 DBA PT-DE folgt der Freistellungsmethode. Dabei greift die Freistellungsmethode auch dann, wenn die Nichtbesteuerung im anderen Vertragsstaat (hier Portugal) dazu führt, dass die Einkünfte in keinem der beiden Vertragsstaaten besteuert werden. Das DBA verhindert nicht nur eine tatsächliche, sondern bereits eine virtuelle bzw. denkbare Doppelbesteuerung. Ob und wie der portugiesische Staat sein Recht ausnützt, geht Deutschland nichts an. Allein portugiesisches Steuerrecht entscheidet über das Bestehen oder über das Nichtbestehen originärer Steuerpflicht.

Allerdings muss man im Zusammenhang mit Ruhegeldern zwischen deren Art unterscheiden. Im Rahmen der Vorsorge zur Absicherung wegfallenden Erwerbseinkommens wegen Alters, Invalidität oder Tod kann von einem Drei-Säulen-Modell gesprochen werden. Die erste Säule bildet die gesetzliche Vorsorge. Diese besteht aus der gesetzlichen Rentenversicherung, der Beamtenversorgung und der berufsständigen Versorgungswerke. Die zweite Säule betrifft die betriebliche Altersversorgung und die Zusatzversorgung im öffentlichen Dienst. Eine betriebliche Altersversorgung liegt vor, wenn einem Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber aus Anlass seines Arbeitsverhältnisses Leistungen der Alters-, Invaliditäts- oder Hinterbliebenenversorgung zugesagt werden. Die dritte Säule umfasst die individuelle Altersvorsorge ohne Veranlassungszusammenhang zu einem Arbeitsverhältnis (z. B. Riester-Rente). Unter Art. 18 DBA PT-DE fallen grundsätzlich nur die Zahlungen aus der ersten und zweiten Säule. Art. 18 DBA

PT-DE findet nur dann Anwendung, wenn die Ruhegehälter oder ähnliche Vergütung für eine frühere unselbstständige Arbeit gezahlt werden. Dies setzt voraus, dass die Zahlungen eine Gegenleistung für die vom Arbeitnehmer geleistete Arbeit darstellen.

In der Regel findet im Rahmen der ersten und zweiten Säule eine nachgelagerte Besteuerung statt, d. h. Ruhegehälter werden in der Regel erst nach deren Auszahlung im Alter besteuert. Besteuert Portugal das ausländische Ruhegehalt nicht, kommt es zu einer Doppel-Nichtbesteuerung. Dies gilt auch für Einmalzahlungen. Der Begriff der „ähnlichen Vergütungen“ in Art. 18 DBA PT-DE erweitert den Anwendungsbereich nämlich in zwei Richtungen: zum einen werden auch andere Leistungen als wiederkehrende Geldleistungen erfasst. Dementsprechend können ähnliche Vergütungen, insbesondere Einmalzahlungen, anzunehmen sein. Ebenso unterfallen Naturalleistungen dem Begriff der ähnlichen Vergütungen, etwa wenn ein Ruheständler einen Anspruch auf einen Firmenwagen hat.

Die genannte „doppelte Freistellung“ ist abkommensrechtlich weder unbillig noch unangemessen. Die Doppel-Nichtbesteuerung wird u. a. jedoch durch sogenannte „subject-to-tax“-Klauseln, die auch als Rückfallklauseln bezeichnet werden, eingeschränkt bzw. aufgehoben. Im Verhältnis Portugal-Deutschland kommt Art. 22 DBA PT-DE zur Anwendung (außerdem behält sich Portugal vor, freigestellte Einkünfte bei der Bemessung der Höhe der Steuerpflicht zu berücksichtigen, sog. Progressionsvorbehalt).

Art. 22 DBA lautet: „Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die in den vorstehenden Artikeln nicht behandelt wurden, können ohne Rücksicht auf ihre Herkunft nur in diesem Staat besteuert werden. Unterliegen die Einkünfte jedoch in diesem Staat nicht der Steuer, so können Sie im anderen Vertragsstaat besteuert werden.“ Das DBA PT-DE macht die Freistellung im Quellenstaat von der Steuerpflicht im Ansässigkeitsstaat abhängig. Eine Doppel-Nichtbesteuerung wird dadurch vermieden, wenn wie hier, verlangt wird, dass der Ansässigkeitsstaat die Einkünfte tatsächlich besteuert. Der Anwendungsbereich der Vorschrift ist aber sehr eng, da eine Einkommensart vorliegen muss,

die vom DBA PT-DE nicht behandelt wird. So fallen etwa Einkünfte aus der Vermietung beweglicher Gegenstände unter Art. 22, soweit diese nicht von Art. 7 erfasst werden. Von der Auffangsnorm des Art. 22 werden allerdings auch Rentenzahlungen erfasst die auf frühere Beitragsleistungen beruhen, insbesondere Sozialversicherungsrenten. Somit werden Sozialversicherungsrenten aus Deutschland weiterhin in Deutschland besteuert, wenn Portugal diese als Folge des steuerlichen Sonderstatus freistellt. Während Bezieher deutscher Beamtenpensionen und Betriebsrenten weder in Portugal noch in Deutschland Steuern zahlen müssen, müssen Bezieher von Sozialversicherungsrenten demnach weiterhin Steuern in Deutschland zahlen.

Einige Staaten wenden sich politisch gegen die Doppel-Nichtbesteuerung. Aus deutschen Kreisen hört man, dass es ungerecht ist, wenn Beamte besser gestellt werden als klassische Rentner. Als missbräuchlich wird auch angesehen, dass vor allem solche Rentner, die eine Einmalzahlung als Ruhegeld erhalten, nur über einen kurzen Zeitraum in Portugal steuerlich ansässig sein müssen, um von einer Doppel-Nichtbesteuerung zu profitieren. Die meisten Staaten haben daher in neueren Abkommen reagiert und von Art. 18 abweichende Vereinbarungen abgeschlossen. Dies wirft die grundsätzliche einkommenspolitische Frage auf, ob eine Quellenbesteuerung vorzuziehen ist.

Für eine Besteuerungszuständigkeit im früheren Tätigkeitsstaat spricht vor diesem Hintergrund, dass es sich systematisch um Einkünfte aus einer vorausgegangenen Tätigkeit im Quellenstaat handelt. Zudem wahrt eine Quellenbesteuerung im Verhältnis der Staaten untereinander die Balance zwischen der Abzugsfähigkeit der Beiträge und der Besteuerung der Leistungen und verhindert eine doppelte Nichtbesteuerung.

Gegen eine Besteuerung im Quellenstaat spricht neben den Schwierigkeiten bei der Lokalisierung der Quelle (Ansässigkeitsstaat des Pensionsfonds, Staat, in dem die unselbstständige Tätigkeit ausgeübt wurde oder Staat, in dem die Beiträge einkommenssteuerlich als Abzugsposten berücksichtigt wurden) auch, dass der Ansässigkeitsstaat besser zu einer Besteuerung nach der weltweiten Leistungsfähigkeit in der Lage ist als der Quellenstaat. Auch ist im Verhältnis der

Staaten zueinander zu beachten, dass der Steuerpflichtige die Leistungen des Ansässigkeitsstaates in Anspruch nimmt. Sollten letztlich die Argumente für eine Besteuerung im Quellenstaat überwiegen, muss jedoch das Europarecht beachtet werden: Der *EuGH* hat entschieden, dass die Einkommensteuer auf das Ruhegehalt, das von einem Träger des betreffenden Mitgliedstaates einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Person gezahlt wird, die Steuer nicht übersteigen darf, die bei Ansässigkeit im erstgenannten Mitgliedstaat geschuldet würde, wenn das Ruhegehalt die gesamten oder nahezu die gesamten Einkünfte dieser Person ausmacht (Rs. C-520/04 – Pirkko Marjatta Turpeinen). Denkbar ist auch, dass zwar die Besteuerungszuständigkeit dem Quellenstaat zugewiesen wird, jedoch nur für bestimmte Arten von Ruhegehältern, so wie es anscheinend Deutschland beabsichtigt oder nur für Einmalzahlungen. Schließlich kommt eine Wegzugsbesteuerung in Betracht. Letztere dürfte allerdings unionsrechtswidrig sein.

Da Portugal vermeiden möchte, dass der steuerliche Sonderstatus an Attraktivität verliert, überlegt die Regierung, wie man diesen Bestrebungen einzelner Staaten, die sich vor allem gegen die doppelte Nichtbesteuerung wenden, den Wind aus den Segeln nehmen kann. Ein Lösungsweg besteht darin, die Alterseinkünfte zukünftig mit einem niedrigen Steuersatz zu besteuern. Laut portugiesischen Medien gehen die Überlegungen der portugiesischen Regierung dahin, einen Steuersatz in Höhe von 5 bis 10 % auf Ruhegelder zu erheben. Angeblich ist geplant, dass die Änderung sich nur auf zukünftige Neuansässige auswirkt. Ansässige, die den Status bis dahin gewährt bekommen haben, sollen Vertrauensschutz genießen und weiterhin nach der alten Regelung behandelt werden. Für deutsche Rentner, die Leistungen der deutschen staatlichen Rentenversicherung beziehen, wäre eine solche Änderung (je nach Höhe der Rente) sogar von Vorteil. Denn diese müssen ihre Rente derzeit – auf Grund der genannten „subject-to-tax-clause“ im deutsch-portugiesischen Doppelbesteuerungsabkommen bei Nichtbesteuerung in Portugal in Deutschland nachversteuern. Wird die Rente zukünftig in Portugal – niedrig – besteuert, hat Deutschland keinen Anlass mehr, die Rückfallklausel anzuwenden.

Für deutsche Bezieher von Beamtenpensionen und Betriebsrenten dagegen bedeutet die geplante Änderung, sofern sie tatsächlich umgesetzt wird, dass diese Einkünfte zukünftig versteuert werden, wenn auch zu einem niedrigen Satz. Das kürzlich verabschiedete Staatshaushaltsgesetz für das Jahr 2018 lässt die geltenden Regelungen über den Sonderstatus Residente Não Habitual unberührt, so dass davon ausgegangen werden kann, dass es dieses Jahr noch zu keiner Änderung kommen wird.

bb) Einkünfte aus selbstständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung sowie Vermögensmehrungen

Einkünfte aus unternehmerischer Tätigkeit und selbstständiger Arbeit mit besonderer wissenschaftlicher, technischer oder künstlicher Wertschöpfung oder aus geistigem oder gewerblichen Eigentum (Einkommensart B im CIRS), aus Kapitalvermögen (Einkommensart E im CIRS), aus Vermietung und Verpachtung (Einkommensart F im CIRS) und Vermögensmehrungen (Einkommensart G im CIRS), werden in Portugal nicht besteuert (Freistellungsmethode), wenn sie gem. dem DBA im anderen Vertragsstaat besteuert werden können („können“, d. h. sie müssen nicht tatsächlich besteuert werden). (Art. 81 Abs. 5 CIRS)

In der Praxis spielen vor allem Einkünfte aus Dividenden (darunter fallen auch Einkünfte aus Aktien) und Zinsen eine wichtige Rolle. Da nach Art. 10 Abs. 2 und 11 Abs. 2 DBA PT-DE solche Einkünfte in Deutschland besteuert werden können (wenn auch nur mit maximal 15 %), bleibt dieses Einkommen in Portugal ebenso steuerfrei.

cc) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit

Auf Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Einkommensart A im CIRS) kommt die Freistellungsmethode nur dann zur Anwendung, wenn sie gem. dem DBA im anderen Vertragsstaat (Deutschland) tatsächlich besteuert werden (Art. 81 Abs. 4 CIRS). Diese Einkommensart spielt im Rahmen der steuerlichen Sonderstatus so gut wie keine Rolle, da diese Einkünfte nach Art. 15 Abs. 1 DBA PT-DE grundsätzlich nur dann in Deutschland besteuert werden, wenn die Arbeit in Deutschland ausgeübt wird. Dies ist bei Neuansässigen selten der Fall

und die Befreiung in Portugal würde auch nur ausnahmsweise zu einem steuerlichen Vorteil führen.

b) In Portugal erzielte Einkünfte

In Portugal erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Einkommensart A im CIRS) oder unternehmerischer Tätigkeit und selbstständiger Arbeit (Einkommensart B im CIRS) werden nur mit einer Steuerfltrate in Höhe von 20 % besteuert. Voraussetzung ist allerdings, dass die Arbeit bzw. Tätigkeit zu denjenigen zählt, die der Gesetzgeber als mit besonderer wirtschaftlicher, technischer oder künstlicher Wertschöpfung ansieht. Dieser Steuersatz in Höhe von 20 % ist im Vergleich zu den allgemeinen progressiven Steuersätzen in Art. 68 CIRS sehr günstig.

Im Wettbewerb zwischen den einzelnen Ländern wird es in der Tat immer wichtiger, qualifizierte ausländische Arbeitnehmer zu gewinnen. Die Steuerbelastung wird regelmäßig eine Rolle bei der Entscheidung für die Arbeitsaufnahme in einem anderen Staat spielen. Einige Staaten, wie Portugal, gewähren deshalb steuerliche Vergünstigungen zu Gunsten der Arbeitnehmer, die die Aufnahme einer Arbeitstätigkeit in Portugal attraktiv machen sollen. Innerhalb Europas stellt sich die Frage, ob solche Vergünstigungen nicht unerlaubte Beihilfen im Sinne von Art. 107 AEUV darstellen. Die *EU-Kommission* hat in einer Mitteilung vom 23.5.2001 die Auffassung vertreten, dass es sich bei den Steuervergünstigungen nicht um staatliche Beihilfen handelt.

Zu den genannten Berufen mit besonderer Wertschöpfung zählen: Architekten, Ingenieure, Geologen, plastische Künstler, Schauspieler und Musiker, Theater-, Ballett-, Film-, Radio- und Fernsehkünstler, Sänger, Bildhauer, Musiker, Maler, Rechnungsprüfer, Steuerberater, Zahnärzte, Laborärzte, Chirurgen, Bordärzte, Allgemeinmediziner, Zahnheilkundige, Stomatologen, Naturheiler, Gastroenterologen, Augenärzte, Orthopäden, HNO-Ärzte, Kinderärzte, Radiologen, sonstige Fachärzte, Hochschullehrer, Psychologen, Archäologen, Biologen und Biowissenschaftler, Computerprogrammierer, Informationstechnik-Beratung und -Programmierung sowie Tätigkeiten, die mit Informationstechnologie und Informatik in Verbindung stehen, Programmierertätigkeiten, Verwaltung und Betrieb von Hardware, Informationsdienstleis-

tungstätigkeiten, Datenverarbeitungstätigkeiten, Datahosting und damit verbundene Tätigkeiten, Webportale, Datenverarbeitungstätigkeiten, sonstige Informationsdienstleistungen, Tätigkeiten von Nachrichtenagenturen, wissenschaftliche Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten, naturwissenschaftliche Forschung und Entwicklung und Designer. Schließlich auch noch Investoren, Mitglieder von Leitungsorganen und Manager von Unternehmen, die Produktivinvestitionen im Rahmen von förderfähigen Projekten realisieren (sofern eine vertragliche Vereinbarung zur Gewährung von Steuervergünstigungen gemäß dem Gesetz zur Förderung von Investitionen geschlossen wurde) und leitende Angestellte von Unternehmen.

Auf den ersten Blick unauffällig, aber von großer Bedeutung, ist die letztgenannte Kategorie der leitenden Angestellten von Unternehmen. Viele Expatriates, d. h. Fachkräfte, die von international tätigen Unternehmen, bei der sie beschäftigt sind, vorübergehend – meist für ein bis drei Jahre – an die portugiesische Zweigstelle entsandt werden, profitieren von dieser Vergünstigung. Nach Auffassung der portugiesischen Finanzverwaltung sind leitende Angestellte solche Personen, welche eine leitende Stellung im Unternehmen einnehmen und die Gesellschaft, für die sie arbeiten, nach außen vertreten können (Vertretungsbefugnis). Mangels entgegenstehender Vorschriften, ist aber auch denkbar, dass der Neuansässige selbst eine juristische Person in Portugal gründet und deren Geschäftsführer bzw. Vorstand wird. Sein Geschäftsführer- bzw. Vorstandsgehalt müsste dann der Einkommenssteuerfltrate von nur 20 % unterliegen. Ob die portugiesische Finanzverwaltung dem aber folgt, ist fraglich. Hintergrund dafür ist, dass die Finanzverwaltung in einer Informationsbroschüre geäußert hat, dass Gesellschaftsorgane nur dann von dem besonderen Steuersatz von 20 % profitieren können, die Produktivinvestitionen im Rahmen von förderfähigen Projekten realisieren.

6. Zusammenfassung und Ausblick

Es gibt viele Gründe, seinen gewöhnlichen Aufenthalt nach Portugal zu verlegen: Das Klima, die Naturlandschaft, die Sicherheit, der Verzicht auf Atomkraftwerke, das mediterrane Essen und

Vieles mehr. Hervorzuheben sind aber auch die steuerlichen Anreize für Neuansässige. Ruhegehälter bleiben über einen Zeitraum von 10 Jahren von der Steuer befreit. Zinsen und Dividenden aus dem Ausland werden in Portugal ebenso nicht besteuert. Übt der Neuansässige einen Beruf aus, der als „von erhöhtem Wert“ eingestuft wird, beträgt der Einkommensteuersatz nur 20 %. Es ist davon auszugehen, dass die Regelungen über diesen Sonderstatus im Jahr 2018 keine Änderungen erfahren werden.

Dr. Alexander Rathenau

ist deutscher Rechtsanwalt und portugiesischer Advogado in der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Rathenau & Kollegen, Portugal. Der Beitrag beruht auf dem Vortrag, den der Verfasser am 3.11.2017 auf der Tagung des DAV Portugal in Braga gehalten hat.

Andrés Ring/Dr. Constantin Frank-Fahle

VAE | Die Beendigung von Arbeitsverhältnissen

Die Vereinigten Arabischen Emirate (VAE), insbesondere das Emirat Dubai, stellen nach wie vor einen bedeutenden Investitionshub für die arabischen Golfstaaten dar. Viele Investoren setzen sich im Rahmen von Restrukturierungsmaßnahmen damit auseinander, unter welchen Bedingungen Personal in den VAE reduziert werden kann. In diesem Zusammenhang stellt sich insbesondere auf Grund der relativ hohen Abfindungsansprüche, die auf Grundlage des VAE-Arbeitsgesetzes (VAE-ArbG – Föderales Gesetz Nr. 8/1980 vom 20.4.1980) entstehen können, die Frage, wie Arbeitsverhältnisse möglichst kostenschonend beendet werden können. Der vorliegende Beitrag soll einen Überblick über die zur Verfügung stehenden Beendigungstatbestände vermitteln.

1. Einführung

Das Arbeitsrecht ist im VAE-ArbG verankert. Ergänzend gelten weitere Verord-

nungen. In Bezug auf Freihandelszonen greifen mitunter Sonderregelungen. Abweichungen von den arbeitsrechtlichen Mindeststandards zu Ungunsten des Arbeitnehmers sind grundsätzlich rechtlich unwirksam. Selbst ein durch den Arbeitnehmer ausdrücklich schriftlich erklärter Verzicht auf bestimmte Ansprüche ist in der Regel unwirksam.

Die VAE verfügen über eine entwickelte Arbeitsgerichtsbarkeit, die sich durch eine vergleichsweise schnelle und effiziente Verfahrensabwicklung kennzeichnet. Arbeitgeber sollten beachten, dass die Arbeitsgerichte in den VAE dazu neigen, arbeitnehmerfreundlich zu urteilen. Arbeitsrechtliche Ansprüche können effektiv durchgesetzt werden, weshalb die Androhung rechtlicher Schritte ernst genommen werden sollte.

2. Überblick über Ansprüche von Arbeitnehmern im Falle einer Kündigung

Arbeitgeber sollten sich vor Abschluss eines Arbeitsvertrages, einen Überblick über die Konsequenzen einer Kündigung verschaffen.

a) Abfindungsanspruch

Arbeitgeber haben im Rahmen der Anstellung von Personal zu beachten, dass im Falle der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses, d. h. sowohl arbeitgeberseitigen als auch arbeitnehmerseitigen Kündigung, gemäß Art. 132 ff. VAE-ArbG grundsätzlich Abfindungen (End of Service Benefit – EOSB) gestaffelt nach Betriebszugehörigkeit zu zahlen sind:

Rechnerischer Anknüpfungspunkt für den EOSB ist das letzte Grundgehalt innerhalb einer 21- bzw. 30-Tagesperiode, wobei Gehaltskomponenten, wie „Housing Allowance“, Überstundenentgelt, Tragung der Schulgebühren für Kinder etc. in der Regel nicht vom Grundgehalt umfasst sind (Art. 134 VAE-ArbG). Streitig ist in der Rechtsprechung, vom Grundgehalt bspw. auch variable Einkommensbestandteile (z.B. Boni) umfasst sind. Im Falle der arbeitgeberseitigen Kündigung muss der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer gemäß Art. 132 VAE-ArbG

- für die ersten fünf Jahre Betriebszugehörigkeit pro Jahr Betriebszugehörigkeit das Grundgehalt für die 21-Tagesperiode sowie

- zusätzlich ab dem vollendeten sechsten Jahr für jedes zusätzliche Betriebsjahr das Grundgehalt bezogen auf die 30-Tagesperiode zahlen.
- für die ersten drei Jahre Betriebszugehörigkeit pro Jahr Betriebszugehörigkeit jeweils ein Drittel des Grundgehalts für die 21-Tagesperiode sowie
- zusätzlich für das vierte und fünfte Betriebsjahr jeweils zwei Drittel des Grundgehalts für die 21-Tagesperiode zahlen. Ab dem vollendeten sechsten Jahr hat der Arbeitnehmer einen Abfindungsanspruch
- für die ersten fünf Jahre Betriebszugehörigkeit pro Jahr Betriebszugehörigkeit das Grundgehalt für die 21-Tagesperiode sowie
- zusätzlich ab dem vollendeten sechsten Jahr für jedes zusätzliche Betriebsjahr das Grundgehalt bezogen auf die 30-Tagesperiode

Es ergibt sich folgendes Bild:

Betriebszugehörigkeit (vollendete Berufsjahre)	Abfindungszahlung	
	Arbeitgeberkündigung	Arbeitnehmerkündigung
1 Jahr	Faktor 1 bezogen auf 21-Tagesperiode	1/3 der entsprechenden Abfindungszahlung im Falle der Arbeitgeberkündigung, d. h. Faktor 1/3 bezogen auf 21-Tagesperiode
2 Jahre	Faktor 2 bezogen auf 21-Tagesperiode	1/3 der entsprechenden Abfindungszahlung im Falle der Arbeitgeberkündigung, d. h. Faktor 2/3 bezogen auf 21-Tagesperiode
3 Jahre	Faktor 3 bezogen auf 21-Tagesperiode	1/3 der entsprechenden Abfindungszahlung im Falle der Arbeitgeberkündigung, d. h. Faktor 1 bezogen auf 21-Tagesperiode
4 Jahre	Faktor 4 bezogen auf 21-Tagesperiode	2/3 der entsprechenden Abfindungszahlung im Falle der Arbeitgeberkündigung, d. h. Faktor 8/3 bezogen auf 21-Tagesperiode
5 Jahre	Faktor 5 bezogen auf 21-Tagesperiode	2/3 der entsprechenden Abfindungszahlung im Falle der Arbeitgeberkündigung, d. h. Faktor 10/3 bezogen auf 21-Tagesperiode
6 Jahre oder mehr	Faktor 5 bezogen auf 21-Tagesperiode für die ersten fünf Betriebsjahre sowie Faktor 1 bezogen auf 30-Tagesperiode für jedes weitere Betriebsjahr	Faktor 5 bezogen auf 21-Tagesperiode für die ersten fünf Betriebsjahre sowie Faktor 1 bezogen auf 30-Tagesperiode für jedes weitere Betriebsjahr
Übersicht: Abfindungsansprüche des Arbeitnehmers bei arbeitgeberseitiger bzw. arbeitnehmerseitiger Kündigung des Arbeitsverhältnisses		

Ab dem vollendeten sechsten Jahr der Betriebszugehörigkeit laufen die Abfindungsansprüche wegen arbeitgeber- bzw. arbeitnehmerseitiger Kündigung folglich rechnerisch gleich.

Der Gesamtabfindungsanspruch darf den Lohnanspruch von zwei Jahren nicht übersteigen. (Art. 132 VAE-ArbG). Der Abfindungsanspruch wird nach einem vollendeten Jahr Betriebszugehörigkeit pro rata ausgezahlt (Art. 133 VAE-ArbG).

b) Schadensersatz

Im Einzelfall kann der Arbeitnehmer im Falle einer unberechtigten Kündigung auch Schadensersatz wegen unlauterer Kündigung geltend machen. Eine Kündigung wird dann als unlauter bewertet, wenn kein (nachweisbarer) Kündigungsgrund vorlag und die Kündigung willkürlich war. Art. 122 VAE-ArbG regelt, dass eine Kündigung u. a. dann willkürlich ist, wenn der Kündigungsgrund sich nicht auf das Arbeitsverhältnis bezieht oder wenn die Kündigung als Reaktion auf eine berechtigte Beschwerde bzw. auf einen validen Anspruch des Arbeitnehmers hin ausgesprochen wird.

Auch wenn der Kündigungsgrund einen Bezug zu dem Arbeitsverhältnis aufweist, kann im Einzelfall ein Schadensersatzanspruch entstehen, wenn der Arbeitnehmer nachweisen kann, dass der behauptete Kündigungsgrund nicht vorliegt.

Die Höhe des Schadensersatzes steht im Ermessen der Gerichte, ist jedoch auf maximal drei volle Monatsgehälter beschränkt (Art. 123 Nr. 1 VAE-ArbG). Arbeitsgerichte haben im Rahmen der Bewertung des Schadensersatzanspruchs u. a.

- die Art der Arbeit,
- den Umfang des Schadens, den der Arbeitnehmer erlitten hat, sowie
- seine Betriebszugehörigkeitsdauer zu berücksichtigen. Der Schadensersatzanspruch tritt neben den vorgenannten EOSB (Art. 123 Nr. 2 VAE-ArbG).

Ein Schadensersatzanspruch des Arbeitnehmers gegen den Arbeitgeber sieht das VAE-ArbG auch für Fälle vor, in denen der Arbeitgeber ein befristetes Arbeitsverhältnis vor Ablauf der vereinbarten Laufzeit kündigt (Art. 115 VAE-ArbG). Der Schadensersatzanspruch des Arbeitnehmers ist in solchen Fällen auf die vollen Monatsgehälter für die verbleibende Restlaufzeit des Arbeitsvertrages

beschränkt, kann aber auch in dieser Konstellation auf drei volle Monatsgehälter nicht überschreiten.

Dies zu Grunde gelegt können Arbeitgeber bereits nach einem Jahr Betriebszugehörigkeit des Arbeitnehmers nicht nur im Rahmen einer arbeitgeberseitigen Kündigung erheblichen Ansprüchen ausgesetzt sein (ein Monatsgehalt bezogen auf 21-Tagesperiode) sowie ggf. Schadensersatz wegen unlauterer Kündigung (bis zu drei volle Monatsgehälter).

c) Gehaltszahlungen

Hinzu können Gehaltszahlungen treten, die während der Kündigungsfrist entrichtet werden müssen, also während einer Zeit, in der der Arbeitgeber in vielen Fällen kein Interesse mehr an der Arbeitsleistung des Arbeitnehmers haben dürfte.

3. Möglichkeiten der Beendigung von Arbeitsverhältnissen

Vor dem Hintergrund der vorgenannten Ansprüche sollten sich Arbeitgeber in den VAE mit Möglichkeiten auseinandersetzen, wie Arbeitsverhältnisse beendet werden können, ohne dass die vorgenannten Abfindungs- und Schadensersatzansprüche entstehen bzw. diese der Höhe nach begrenzt werden. Die Beendigung von Arbeitsverhältnissen ist grundsätzlich in den folgenden Fällen möglich, Art. 113 VAE-ArbG, wobei zusätzlich der Ministerialerlass 765/2015 zu beachten ist:

- Befristung
- Einvernehmliche Beendigung
- Kündigung

a) Befristung

Arbeitsverhältnisse können in den VAE grundsätzlich auf eine erstmalige Dauer von bis zu vier Jahren befristet werden (Art. 38 Abs. 1 VAE-ArbG), wobei die Behörden im Regelfall eine maximale Dauer von zwei Jahren ansetzen. Im Hinblick auf die Berechnung der Gesamtdauer eines (mehrfach) befristeten Arbeitsverhältnisses gilt, dass alle Befristungszeiträume zu addieren sind (Art. 38 Abs. 2 VAE-ArbG). Für den Fall, dass die Parteien das Arbeitsverhältnis nach Ablauf der Befristung weiterleben, ohne einen schriftlichen Arbeitsvertrag abzuschließen, wandelt sich das befristete Arbeits-

verhältnis in ein unbefristetes Arbeitsverhältnis (Art. 39 Nr. 3 VAE-ArbG). Für die Zwecke der Berechnung des EOSB ist dann auf die Gesamtarbeitszeit abzustellen.

Kündigt der Arbeitnehmer ein befristetes Arbeitsverhältnis vor Ablauf der Befristung, hat er keinen Anspruch auf EOSB, es sei denn die Dauer des Arbeitsverhältnisses übersteigt die Dauer von fünf Jahren (Art. 138 VAE-ArbG). In diesem Fall gilt die allgemeine Berechnungsmatrix zur Arbeitnehmerkündigung (s. bereits unter Ziff. 1. a)). Des Weiteren macht sich der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber gemäß Art. 116 VAE-ArbG schadensersatzpflichtig, es sei denn der Arbeitgeber hat eine der Pflichten gegenüber dem Arbeitnehmer aus dem Arbeitsvertrag verletzt oder den Arbeitnehmer tätlich angegriffen. Die Höhe des Schadensersatzes beträgt maximal ein halbes Monatsgehalt, sofern der Arbeitsvertrag keine abweichende Regelung enthält.

Die Befristung stellt allerdings nur dann ein geeignetes Mittel zur Beendigung eines Arbeitsverhältnisses dar, wenn der Arbeitgeber eine vorzeitige arbeitgeberseitige Kündigung mit großer Wahrscheinlichkeit ausschließen kann. Kündigt der Arbeitgeber gleichwohl ein befristetes Arbeitsverhältnis vor Ablauf der Befristung, kann sich der Arbeitgeber gegenüber dem Arbeitnehmer schadensersatzpflichtig machen (s. bereits unter Ziff. 1. b)).

b) Arbeitnehmerkündigung

Abfindungsansprüche können zwar durch eine Arbeitnehmerkündigung nicht vermieden werden; allerdings werden die Ansprüche zumindest bis vor Vollendung des fünften Arbeitsjahres in geringerem Umfang fällig (s. bereits unter Ziff. 1. a)). Da die Arbeitnehmerkündigung allerdings ausschließlich in der Sphäre des Arbeitnehmers liegt, stellt diese jedoch im Regelfall keine echte Option zur gezielten Verringerung von Abfindungsansprüchen dar.

c) Ordentliche und außerordentliche Arbeitgeberkündigung bei unbefristeten Verträgen

Arbeitgeberseitige ordentliche Kündigungen stellen den Regelfall der Beendigung von Arbeitsverhältnissen in den VAE dar. Sofern die ordentliche Kündigung sich auf einen berechtigten Grund

bezieht, sind zusätzliche Schadensersatzansprüche gemäß Art. 123 VAE-ArbG ausgeschlossen; der EOSB-Anspruch bleibt allerdings unberührt.

Im Falle einer außerordentlichen Arbeitgeberkündigung hat der Arbeitnehmer keinen Anspruch auf EOSB (Art. 139 Nr. 1 i. V. m. Art. 120 VAE-ArbG). Die in Art. 120 VAE-ArbG aufgezählten Kündigungsgründe sind abschließend:

- Der Arbeitnehmer hat bei Vertragsabschluss gefälschte Unterlagen vorgelegt.
- Die Kündigung wird während der Probezeit ausgesprochen.
- Dem Arbeitgeber entsteht auf Grund des Fehlverhaltens seines Mitarbeiters ein erheblicher finanzieller Verlust.
- Der Arbeitnehmer hat fahrlässig oder vorsätzlich Sicherheitsbestimmungen am Arbeitsplatz verletzt.
- Der Arbeitnehmer hat seine vertraglich definierten Aufgaben nicht erfüllt und auch nach einer schriftlichen Abmahnung sein Verhalten nicht geändert.
- Der Arbeitnehmer gibt Unternehmensgeheimnisse weiter.
- Der Arbeitnehmer wird von einem VAE-Gericht wegen eines gravierenden Verstoßes (bspw. gegen die öffentliche Moral) verurteilt.
- Der Arbeitnehmer wird während der Arbeitszeit betrunken oder unter dem Einfluss von Drogen aufgegriffen.
- Dem Arbeitnehmer werden Gewalttätigkeiten gegen Mitarbeiter des Unternehmens nachgewiesen.
- Der Arbeitnehmer erscheint ohne Begründung für mehr als sieben aufeinanderfolgende Tage nicht zur Arbeit.

In der Praxis werden von den Arbeitsgerichten hohe Anforderungen an außerordentliche Kündigungen gemäß Art. 120 VAE-ArbG gestellt. Diese Anforderungen bestehen einerseits hinsichtlich der Schwere der vorgeworfenen Verstöße (insbesondere im Falle von Art. 120 lit. e VAE-ArbG) und andererseits in Bezug auf die Einhaltung von Formerfordernissen, die je nach Kündigungsgrund variieren können. Beispielfhaft sei Art. 120 lit. j VAE-ArbG erwähnt: Hier reicht es nicht aus, dass der Arbeitgeber (z. B. durch Zeugen) nachweist, dass der Arbeitnehmer nicht zur Arbeit erschienen ist. Er muss den Arbeitnehmer vielmehr als „absconding“ melden und hierbei die

entsprechenden Formalien des Arbeitsministeriums bzw. der jeweiligen Freihandelszonenbehörde beachten.

d) Auflösungsvereinbarung

Arbeitgeber und Arbeitnehmer können schließlich von der Möglichkeit Gebrauch machen, das Arbeitsverhältnis einvernehmlich aufzulösen. Die Parteien schließen hierbei einen Auflösungsvertrag, der regelt, dass das Arbeitsverhältnis einvernehmlich und ggf. mit sofortiger Wirkung beendet wird. Vor dem Hintergrund, dass der EOSB-Anspruch nicht abdingbar ist, sollte mitgeregelt werden, dass der EOSB-Anspruch und ggf. weitere Zahlungen durch den Arbeitgeber geleistet werden.

4. Fazit

Wie in anderen Jurisdiktionen der arabischen Golfstaaten auch ist der arbeitsrechtliche Abfindungsanspruch (EOSB) in den VAE Ausdruck fehlender sozialversicherungsrechtlicher Regelungen in Be-

zug auf eine Arbeitslosen- und Rentenversicherung. Zwar können Arbeitgeber Betriebsrenten einführen und hat der Arbeitnehmer in diesem Falle ein Wahlrecht in Bezug auf EOSB oder Rente (Art. 141 VAE-ArbG); der Betriebsrente kommt derzeit jedoch lediglich eine untergeordnete Rolle zu, sodass in der Praxis der EOSB-Anspruch im Mittelpunkt steht. Dies zu Grunde gelegt, sollten sich Arbeitgeber in den VAE damit vertraut machen, wie eine außerordentliche Kündigung rechtswirksam ausgesprochen werden kann. Sofern kein valider Kündigungsgrund vorliegt, sollte möglichst eine einvernehmliche Beendigung des Arbeitsvertrages erreicht werden.

Andrés Ring

ist Rechtsanwalt in der Kanzlei SCHLÜTER GRAF Legal Consultants, Dubai (Vereinigte Arabische Emirate).

Dr. Constantin Frank-Fahle, LL. M.

ist Rechtsanwalt in der Kanzlei SCHLÜTER GRAF Legal Consultants, Dubai (Vereinigte Arabische Emirate).

muster) zu beschreiben, und zwar verstanden als „Schlüsselbegriff“ und auch als „Leitbild“ für eine neue globale Wirtschaftsordnung. Doch diese ist geprägt und gestaltet von einem interdisziplinären, weltweit geführten, deshalb auch interkulturellen, nur prozesshaft zu verstehenden Dialog. Mit Recht sprengt die Verfasserin bei diesen Beschreibungen durchgängig die engen Grenzen der Jurisprudenz und damit auch die des staatlich gesetzten Rechts. Vielmehr öffnet sie Schritt für Schritt das Feld in einer mit mustergültiger Sorgfalt aufbereiteten Argumentationskette für CSR als Ausweis von Regeln, die als „soft law“ zu bezeichnen sind.

Die von ihr aufgestellte und im Einzelnen auf das Nachhaltigste begründete These ist: Die sich aus den Geboten der CSR ergebende unternehmerische Verantwortung – Stichwort: Einhaltung der Menschenrechte als Teilbegriff für das Ganze („protect, respect and remedy“) – bewegt sich zwar außerhalb des strikt Legalen, führt aber – weiteres Stichwort: Demokratie und Rechtsstaat – zu einer (moralisch zu rechtfertigenden und auch durch Governance und Compliance idealiter gerechtfertigten) gleichsam höheren Legitimation unternehmerischen Handelns und unternehmerischer Verantwortung.

Doch diese Fragestellung mündet schließlich nach zahlreichen, beeindruckend dargestellten Zwischenschritten (auch philosophischen Zuschnitts: katholische, protestantische, konfuzianische Ethik bis hin zum „Weltethos“ von Hans Küng) in einer letzten, einer für das Verständnis einer neuen, globalen Wirtschaftsordnung wohl entscheidenden Frage: „Ist CSR Recht?“

Doch sogleich stellen sich sperrig die unterschiedlichsten Definitionen von dem, was eigentlich „Recht“ und der „Rechtsbegriff“ ist oder sein soll, in den Weg: Der etatistische Rechtsbegriff, der wohl kaum noch passt, um das Phänomen einer durch CSR geprägten (verpflichtenden) unternehmerischen Verantwortung zu erfassen, gefolgt von dem pluralistischen, anthropologischen und schließlich dem relativen Rechtsbegriff. Doch all diesen Begrifflichkeiten entzieht sich das sich prozesshaft entwickelnde Konzept der CSR, das sich ja noch nicht – Stichwort wiederum: Beachtung der Menschenrechte – als Völkervertragsrecht oder gar als Völkergewohnheits-

REZENSIONEN

Prof. Dr. Friedrich Graf von Westphalen

Birgit Spießhofer, **Unternehmerische Verantwortung – Zur Entstehung einer globalen Wirtschaftsordnung, Baden-Baden (Nomos Verlag) 2017, ISBN 978-3-8487-2230-3, 98 Euro**

Das ist, wie der Text der Rückseite des Buches mit Recht hervorhebt, ein „Grundlagenwerk“, geschrieben von einer renommierten Anwältin, der jeder Leser uneingeschränkt wird bescheinigen müssen, dass sie – wie nur ganz wenige – über ein herausragendes wissenschaftliches Eros verfügt, gepaart mit einem geradezu stupendem Wissen, das so viele, weithin disparate Gebiete wie Völkerrecht, Völkervertragsrecht, transnationales Privatrecht, Wettbewerbsrecht, aber auch Philosophie, Wirtschaftsethik, Psychologie und Ökonomie umfasst. Alle diese Disziplinen ankern ja mit ihrer je eigenen Denkweise in dem daher durchaus nicht einheitlichen Begriff des Themas dieses Buches: Die „corporate social responsibility“ (CSR). Denn CSR – so wollen es die unterschiedlichen Leitlinien – verpflichtet alle (mehr oder weniger) global agierenden Unterneh-

men zur freiwillig/verbindlich übernommenen Verantwortung für ihre geschäftliche Tätigkeit und damit „für ihre Auswirkungen auf die Gesellschaft“ (EU-Kommission). Es geht bei der gebotenen Bewertung dieses neuen Phänomens der CSR also nicht nur um die Einhaltung der geltenden Rechtsregeln, sondern es gilt – weitergehend, aber freiwillig – die Menschenrechte zu achten, Gesundheit und Wohlergehen der Gesellschaft als Ganzer sowie insbesondere der Angestellten und Arbeitnehmer, und dies mit durchaus verpflichtender Wirkung entlang der ganzen „supply chain“.

Wie der Untertitel dieses Werks nahelegt, geht es der Verfasserin darum, im Zeitalter der Globalisierung CSR als eine umfassend zu verstehende, nicht auf den „shareholder value“ begrenzte unternehmerische Verantwortung im Einzelnen (nach Maßgabe vielfältiger Definitions-

recht oder auch als verpflichtendes (staatlich gesetztes) Privatrecht auf der Ebene des Unternehmensrechts durchgesetzt hat.

CSR ist vielmehr noch immer – und dies wohl noch auf absehbare Zeit – ein sich fortentwickelnder Prozess der Setzung von neuen, als freiwillig (außerhalb der Normen des staatlichen Rechts) übernommen Standards und Handlungsgebote, denen aber gleichwohl ein verpflichtender Charakter – auch und nicht zuletzt auf der Ebene des privaten Vertragsrechts („supply chain“) – beizumessen ist. Mit guten Gründen kann man hier von „governance without government“ sprechen.

Vermutlich hat die Verfasserin in ihrer abschließenden These uneingeschränkt Recht, dass sich nämlich im Rahmen des CSR-Diskurses ein neues Phänomen zeigt oder jedenfalls zeigen lässt: Es findet schrittweise eine Erosion nationalstaatlicher Verfassung und Verfasstheit statt. Abgelöst wird der darin bisher ankernde etatistische Rechtsbegriff durch eine Privatisierung der Rechtssetzung („soft law“), die sich jedoch auf internationaler Ebene vollzieht bei ebenfalls gleichzeitiger Verlagerung der Gesetzgebung – Stichwort am Rande: Euro-Rettung – von der parlamentarisch geprägten Legislative auf die Exekutive. Der Staat – das ist eine der Folgerung, die die Verfasserin brillant aufbereitet – ist eben dann – und dies als Signatur im globalen Maßstab – nur noch einer, nicht aber mehr der Akteur, dem normsetzende Kompetenz zufällt. Die großen – privaten – Wirtschaftsakteure treten in ihr Recht, was sich ja auch im Rahmen der Digitalisierung bei den Internetgiganten überdeutlich belegen lässt.

Eine der vielen Summen, welche die Verfasserin zieht lautet daher: „CSR ist eine Emanation der Internationalisierung und Privatisierung der Normsetzung und –durchsetzung, die zu einer schleichenden Erosion nationaler Verfassungen und Souveränität sowie parlamentarischer Demokratie und Rechtsstaatlichkeit führt.“ Die sich im Katalog der CSR vollziehende, Legitimität beanspruchende Normgebung erreicht das verpflichtete Unternehmen nicht mehr über einen Akt staatlichen Handelns. Das verwischt notwendigerweise in gravierender und einschneidender Weise die Grenzziehung zwischen privat anzustrebendem Unternehmens- und staatlich zu gewährleis-

tendem Gemeinwohl. Die Frage nach einer staatlich zu gewährleistenden Gerechtigkeit verschiebt sich vom Staat in den Bereich des Unternehmens und seiner Verantwortlichkeit. Gleichzeitig erleidet auch die Rechtssicherheit markante Einbußen. Mehr noch: Es findet, so sagt es uns die Verfasserin, „eine „Neuverhandlung“ der angemessenen Allokation der Steuerung im Koordinatensystem national/international und öffentlich/privat statt.“

Zu dem sich damit abzeichnenden, zwingend notwendigen rechtspolitischen und wissenschaftlichen Dialog vieler national und international Kundiger, von Stakeholdern und Wissenschaftlern gleichermaßen leistet dieses „Grundlagenwerk“ einen unschätzbaren Dienst, dem sowohl praktisch als auch wissenschaftlich höchstes Lob und Anerkennung sicher sein kann.

Prof. Dr. Friedrich Graf von Westphalen

VERSCHIEDENES

Corrigendum

In dem Beitrag „Die Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte und des Europäischen Gerichtshofs. Grenzen und Überschneidung“ von *Dean Spielmann*, der in der Ausgabe 4/2017 der Zeitschrift für Internationales Wirtschaftsrecht (147 ff.) erschienen ist, muss die Fußnote Nr. 21, auf Grund einer bedauerlichen Auslassung, wie folgt ergänzt werden: «Vgl.

F. Ferraro et J. Carmona, Fundamental Rights in the European Union, European Parliament, European Parliamentary Research Service, March 2015, p. 5».

Des Weiteren muss auch der letzte Abschnitt auf S. 153 u. 154 mit folgendem Quellenverweis vervollständigt werden: «R.J. Samuelson, We've entered an era of disbelief, The Washington Post, 26.2.2017».

VERANSTALTUNGEN/TERMINE

6-8.6.2018

Deutscher Anwaltstag

Mannheim

Triebel, Moderation: Dr. Jan Curschmann

8.6.2018, 12.45-14.15 Uhr

ARGE IWR

Menschenrechte Luncheon, Thema: Die Wahrung der Menschenrechte vor Internationalen Tribunalen und im strafrechtlichen internationalen Rechtshilfeverkehr, Referent: Prof. Dr. h. c. Wolfgang Schomburg, Richter a. D. (ICTY, ICTR, BGH) und Rechtsanwalt

7.6.2018, 14.45-18.15 Uhr

ARGE IWR

„Fehlerkultur in der Rechtspflege aus internationaler Sicht“, Referenten: Cristina Dein, Irene Laux, Dr. Jutta Laurich, Dr. Luca Alberto Pagnotta, Moderation: Jan Hoppe

8.6.2018, 11.00-12.30 Uhr

ARGE IWR

„Englisch als Vertragssprache: Fallstricke und Fehlerquellen“, Referenten: Prof. Stefan Vogenauer, Dr. Volker

1./2. November 2018

ARGE IWR, DAA

4. Internationaler Wirtschaftsrechtstag

Berlin