DPJV
Deutsch-Polnische
Juristen-Vereinigung e.V.

9. Jahrgang
Nr. 1-2/2016
www.dpjv.de
ISSN 1615-9063
DE 14,90 EUR

DPJZ

Deutsch-Polnische Juristen-Zeitschrift

DAS MAGAZIN DER DEUTSCH-POLNISCHEN JURISTEN-VEREINIGUNG

Weitere Themen dieser Ausgabe Polen – Rechtsstaat in Gefahr ? • Migrationsprozesse in Europa – Postulate gelungener Migrationspolitik • Besteuerung der Einkünfte der Gesellschafter einer Personengesellschaft in Polen und in Deutschland • Zukünftige Herausforderungen für Rechtsanwälte • Schiedsgerichtsbarkeit im Überblick • Systemy kancelaryjne w polskiej administracji publicznej – perspektywa historyczna i współczesna • Schiedsgericht als Alternative zum staatlichen Gericht • Gospodarki odpadami komunalnymi w ustawodawstwie polskim -na przykładzie Urzędu Miasta Jelenia Góra • Disposition of agricultural immovable property (agricultural farm) and the protective function of the land and mortgage register - comparative legal analysis

Migrationsprozesse in Europa – Postulate gelungener Migrationspolitik

» Seite 6

Zukünftige Herausforderungen für Rechtsanwälte

» Seite 37

Polen – Rechtsstaat in Gefahr ?

Das polnische Verfassungstribunal (Trybunał Konstytucyjny) entscheidet wie das Bundesverfassungsgericht in Deutschland aufgrund von Verfassungsbeschwerden und Organklagen über die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen; seine Entscheidungen haben Gesetzeskraft und sind im Gesetzblatt zu veröffentlichen.

» Seite 4

DE Iure PL
Fachverlag und Übersetzungsservice

Inhalt

Nr. 1-2/2016

04 Polen – Rechtsstaat in Gefahr ?
Peter v. Feldmann

09 Migrationsprozesse in Europa – Postulate gelungener Migrationspolitik
Ewa Tuora-Schwierskott, LL.M.
Sascha Tamim Asfandiar, LL.M.

16 Besteuerung der Einkünfte der Gesellschafter einer Personengesellschaft in Polen und in Deutschland
Fritz Lang
Janusz Orłowski

37 Zukünftige Herausforderungen für Rechtsanwälte
Peter Diedrich

43 Schiedsgerichtsbarkeit im Überblick
Oliver Korte
Sven Oswald

47 Systemy kancelaryjne w polskiej administracji publicznej – perspektywa historyczna i współczesna
Radosław Mędrzycki

53 Schiedsgericht als Alternative zum staatlichen Gericht
Przemysław Drapała
Robert Siwik

55 Gospodarki odpadami komunalnymi w ustawodawstwie polskim -na przykładzie Urzędu Miasta Jelenia Góra
Beata Mucha

60 Disposition of agricultural immovable property (agricultural farm) and the protective function of the land and mortgage register - comparative legal analysis
Radosław Pastuszko

✎ Dr. Peter v. Feldmann

Polen – Rechtsstaat in Gefahr ?

Zitat;
„Dem Verfassungstribunal geht es in Polen gut"
(Premierministerin Szydło vor dem EU-Parlament)
Der Streit um das Verfassungstribunal in Polen

Einleitung

Das polnische Verfassungstribunal (Trybunał Konstytucyjny) entscheidet wie das Bundesverfassungsgericht in Deutschland aufgrund von Verfassungsbeschwerden und Organklagen über die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen; seine Entscheidungen haben Gesetzeskraft und sind im Gesetzblatt zu veröffentlichen[1].

Am 25. Oktober 2015 wählte Polen einen neuen Sejm und einen neuen Senat mit dem Ergebnis der absoluten Mehrheit der Partei Recht und Gerechtigkeit (PiS) in beiden Kammern. PiS bemühte sich sogleich, die Kompetenzen des Verfassungstribunals zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen zu schwächen sowie dieses Gericht mit eigenen Anhängern zu besetzen. Der Streit findet wegen seiner Bedeutung für die Zukunft des Rechtsstaats in Polen auch in den deutschen Medien seinen Niederschlag. Jedoch sind seine Umstände im einzelnen so kompliziert, dass es angezeigt ist, die juristischen und politischen Zusammenhänge allgemeinverständlich darzustellen.

1. Der Streit um das Verfassungstribunal begann schon in der vorangegangenen, von der Koalitionsregierung der Bürgerplattform (PO - Plattforma Obywatelska) beherrschten Legislaturperiode des Sejm. Im Juni 2015 war ein neues Gesetz über das Verfassungstrribunal[2] erlassen und damit sogleich die Auseinandersetzung um die Besetzung der im Jahre 2015 freiwerden fünf Richterstellen des Tribunals eröffnet worden. Denn die damalige Regierung versuchte noch kurz vor dem Ende der Legislaturperiode, alle diese Stellen durch die entsprechenden Wahlen im Sejm zu besetzen, auch die beiden im Dezember, also offenkundig erst in der neuen Wahlperiode vakant werdenden. Dieses Vorgreifen in die Kompetenz des neuen Parlaments sollte durch die Übergangsvorschrift des Art. 137 im neuen Gesetz ermöglicht werden.

„ Im Fall von Richtern des Tribunals, deren Wahlperiode im Jahr 2015 abläuft, beträgt die Frist für die Antragstellung... [d.h. für Kandidatenvorschläge durch die dazu Berechtigten, das Sejmpräsidium sowie Gruppen von mindestens 50 Abgeordnete] 30 Tage ab Inkrafttreten des Gesetzes".

Dementsprechend wählte der Sejm mit der Mehrheit der Koalition in einer der letzten Sitzungen der Legislaturperiode am 8. Oktober 2015 fünf neue Verfassungsrichter, und zwar je besonders drei auf die am 6. November[3] in der noch laufenden und zwei am 2. bzw. 8. Dezember erst in der neuen Legislaturperiode freiwerdenden Stellen.

Die dafür erforderliche Anzahl von PiS-Abgeordneten hatte bereits beim Verfassungstribunal die Feststellung der Verfassungdswidrigkeit zahlreicher Bestimmungen des neuen Gesetzes beantragt, darunter des vorgenannten Art. 137.

2. Bereits am 19. November 2015 beschloss der neue Sejm in einem Schnellverfahren (das nur vom 17. bis 19. November dauerte) mit der PiS-Mehrheit eine (erste) Änderung des Gesetzes über das Verfassungstribunal[4]. Ihre Regelungen betreffen die Auswahl des Präsidenten und des Vizepräsidenten des Gerichts durch den Staatspräsidenten aufgrund von Vorschlägen der Allgemeine Richterversammlung, die Antragstellung im Sejm für die Benennung von Kandidaten für das Richteramt und die Vereidigung gewählter Richter. Die Bedeutung dieser Änderungen kann hier nicht im Einzelnen dargestellt werden.

1. Art. 188 ff. der Verfassung der Republik Polen.
2. vom 25. Juni 2015 – Dz.U. poz. 1064.
3. Die Wahlperiode des bisherigen Sejm endete am 8. November 2015, d. h. erst zwei Tage vor der ersten Sitzung des neuen Parlaments, wie das Verfassungstribunal in seinem Urteil vom 3. Dezember 2015 (s. unten Fußnote 8 (Tz 6.16 S. 40) unter Hinweis auf die Fristbestimmung der Verfassung ausführt.
4. Dz.U. poz. 1928.

Ferner wird anstelle des Vorgriffs der PO-Koalition auf die Besetzung der erst in der neuen Wahlperiode freiwerdenden beiden Stellen rückwirkend in die Kompetenz des alten Sejm eingegriffen, indem für alle fünf Stellen das Wahlverfahren neu eröffnet wird.

„Art. 137 a Im Fall von Richtern des Tribunals, deren Wahlperiode im Jahr 2015 abläuft, beträgt die Frist für die Antragstellung… sieben Tage ab dem Inkrafttreten dieser Vorschrift."

Ferner richtet sich das Gesetz direkt gegen den Gerichtspräsidenten Rzepliński: In Art. 2 wird bestimmt, dass die Wahlperiode des gegenwärtigen Präsidenten und des Vizepräsidenten nach Ablauf von drei Monaten ab dem Inkrafttreten des Gesetzes endet.

Abgeordnete der Opposition, der Landesrat der Gerichtsbarkeit [5], der Sachwalter der Bürgerrechte[6] und der Erste Präsident des Obersten Gerichts beantragten daraufhin beim Verfassungstribunal die Feststellung der Verfassungswidrigkeit dieses Gesetzes und bezogen sich dabei auch auf die Art seiner Behandlung im Parlament.

3. Am 25. November stellte der Sejm mit der absoluten Mehrheit von PiS fest, dass die vorgenannten Wahlen von fünf Verfassungsrichtern durch den Vorgängersejm ungültig seien und forderte den Staatspräsidenten Duda auf, diese nicht zu vereidigen, so dass die gesetzlich vorgesehene Vereidigung unterblieb[7].

Am 2. Dezember 2015 wählte die PiS-Mehrheit im Sejm ihrerseits fünf Verfassungsrichter auf die im Jahre 2015 freigewordenen bzw. freiwerdenden Richterstellen[8].

4. Am 3. Dezember 2015 entschied das Verfassungstribunal die Verfassungsklage von PiS gegen das in der vorangegangenen Legislaturperiode erlassene neue Gesetz über das Verfassungstribunal vom 25. Juni 2015. Bei Bejahung der Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes im Übrigen befand das Gericht, dass zwar die Wahl von drei Richtern auf Stellen, die während der vorangegangenen Legislaturperiode freigeworden waren, verfassungsmäßig sei, nicht jedoch die Wahl auf die beiden erst im Dezember freiwerdenden. Die Entscheidung erging entsprechend den Regelungen des Gesetzes für Entscheidungen über die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzen in der Besetzung mit fünf Richtern, also nicht durch die für andere Entscheidungen vorgesehene Plenarbesetzung mit 15 Richtern[9].

In der Begründung[10] führte das Verfassungstribunal u.a. aus, der neue Sejm sei nicht berechtigt gewesen, die vorangehenden Wahlen des alten Sejm für ungültig zu erklären. Daher sei die Entscheidung über die Verfassungsmäßigkeit des Art. 137 nicht durch die neuen Richterwahlen obsolet geworden. Auch die Nichtvereidigung der damals gewählten Richter durch den Staatspräsidenten sei bedeutungslos. Denn dieser habe einschränkunglos die Verpflichtung zur sofortigen Vereidigung einmal vom Sejm gewählter Richter und dürfe nicht in die Kompetenz des Parlaments durch Nichtvereidigung eingreifen. Die Vorschrift des Art. 137 sei jedoch verfassungswidrig, soweit sie die Wahl auf Richterstellen ermöglichte, die erst in der neuen Legilsaturperiode frei werden, weil die Kompetenz des Sejm zur Wahl von Verfassungsrichtern nur für die betreffende Legislaturperiode gelte[11].

5. Präsident Duda vereidigte die fünf vom neuen Sejm gewählten Richter frühmorgens am 9. Dezember rechtzeitig vor der um 10 Uhr beginnenden Verhandlung des Verfassungstribunals zu der nachfolgend beschriebenen Entscheidung[12].

6. Am 9. Dezember 2015 entschied das Verfassungstribunal über die Verfassungsklagen der PO- Fraktion, des Landesrats der Gerichtsbarkeit und des Ersten Präsidenten des Obersten Gerichts über die Verfassungsmäßigkeit der -oben unter 2. dargestellten- ersten PiS-Novellierung des Gesetzes über das Verfassungstribunal vom 19. November 2015.

5. Krajowa Rada Sądownictwa – nach Art. 186 f. der Verfassung geschaffenes Verfassungsorgan zur Wahrung der Unabhängigkeit und Unparteilichkeit der Rechtsprechung, bestehend aus den Präsidenten des Obersten Gerichts und des Oberen Verwaltungsgerichts, dem Justizminister sowie gewählten Personen.
6. Rzecznik Praw Obywatelskich – in Art. 208 ff. der Verfassung bestimmter Ombudsmann
7. s. Monitor Polski 2015 poz. 1135 ff.
8. s. Wortlaut der 5 Wahlbeschlüsse mit den Namen der Gewählten in Monitor Polski 2015 poz. 1186 ff.
9. Die dafür zuständige Leiterin des Büros der Premierministerin, Ministerin Beata Kempa, verhinderte zunächst die nach der Verfassung zwingend vorgeschriebene umgehende Veröffentlichung dieses Urteils und rechtfertigte dies gegenüber der Presse damit, dass das Urteil wegen falscher Besetzung des Gerichts unwirksam sei und unwirksame Urteile nicht veröffentlicht werden müssen.
10. Wiedergegeben auf der Internetseite des Verfassungtribunals http://otk.trybunal.gov.pl/orzeczenia/ezd/sprawa_lista_plikow.asp?syg=K%2034/15; das Gericht stellt in der Begründung zunächst ausführlich die Bedeutung der Verfassungsrechtsprechung im Rechtsstaat dar, sozusagen als Ermahnung an den Gesetzgeber.
11. S. 40 f. aaO.
12. Nach Presseberichten sollen sich die Gewählten sogleich zum Gebäude des Verfassungstribunals begeben haben, um -erfolglos- unter Berufung auf ihre Wahl die Verschiebung der Sitzung des Gerichts zu verlangen.

Nur wenige der angefochtenen Bestimmungen hielten der verfassungsrechtlichen Überprüfung stand. Als verfassungswidrig verworfen wurden insbesondere die oben näher erläuterten Regelungen des PiS-Gesetzes über den Rückgriff in die Kompetenz des alten Sejm zur Richterwahl (Wahl von drei neuen Richtern nach Art. 137a auf Stellen, die der alte Sejm bereits besetzt hatte) sowie über die vorzeitige Beendigung der Wahlperiode des gegenwärtig amtierenden Gerichtspräsidenten sowie des Vizepräsidenten (Art. 2).

In der Begründung[13] führte das Gericht zu den Vorwürfen der Antragsteller zum Verfahren im Sejm aus: „Obwohl das Gesetzgebungsverfahren… sehr schnell durchgeführt worden ist, nimmt diese Schnelligkeit jedoch als solche noch nicht ... die Verfassungswidrigkeit des Gesetzes vorweg, obwohl natürlich auf dieser Ebene die Wahrung der Parlamentskultur und der guten Parlamentssitten negativ beurteilt werden könnte"[14].

Zur Neueröffnung des Wahlverfahrens auch für die bereits vom Vorgängersejm gewählten Richter stellte das Gericht die Verfassungswidrigkeit des Art.137a fest, soweit dieser vorgeschlagene Kandidaten für Richterstellen betrifft, die noch in der bisherigen Wahlperiode des Sejm frei wurden. Zur Begründung verweist das Gericht im wesentlichen auf die Bindungswirkung seiner -oben dargestellten- Entscheidung vom 3. Dezember für alle Staatsorgane, wonach die Wahl von drei Richtern auf die in der vergangenen Wahlperiode freigewordenen Stellen rechtmäßig bleibt; folglich sei die Erhöhung der gesetzlichen Richterzahl auf 18 durch die Wahl zusätzlicher drei Richter auf diese Stellen verfassungswidrig[15].

Die Beendigung der Amtszeit des gegenwärtigen Gerichtspräsidenten sowie des Vizepräsidenten[16] nach Art. 2 des PiS-Gesetzes hielt das Gericht aus mehreren Gründen für verfassungswidrig[17]:

a) Die Einführung einer bisher gesetzlich nicht vorgesehenen zeitlichen Begrenzung der Wahrnehmung dieser Ämter könne nur für die Zukunft erfolgen;
b) in Bezug auf die beiden gegenwärtig als Präsident bzw. Vizepräsident tätigen Personen handele es sich um einen unzulässigen Eingriff in die nach Art. 180 Abs. 1 der Verfassung garantierte richterliche Unabhängigkeit und die Garantie des Rechtsschutzes durch ein unabhängiges Gericht nach Art. 40 der Verfassung;
c) dies verletze auch den Grundsatz der richterlichen Unabhängigkeit nach Art. 6 Abs. 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention sowie Art. 25 c in Verbindung mit Art. 2 und Art. 14 Abs. 1 des Internationalen Pakts über bürgerliche und politische Rechte.

7. In einem weiteren Schnellverfahren (innerhalb einer Woche ohne jegliche Anhörung von Institutionen des Rechtswesens etc.) beschloss die PiS- Mehrheit am 28. Dezember 2015 ein weiteres Gesetz zur Änderung des Gesetzes über das Verfassungstribunal[18]. Dieses enthält die eigentlichen Bestimmungen zur Entmachtung des Gerichts.

Ich übergehe die zahlreichen Bestimmungen, die die Arbeit des Gerichts erschweren sollen. Dazu zählen etwa die Neuregelungen über die dem Staatspräsidenten vorzuschlagenden Kandidaten für die Posten des Präsidenten und des Vizepräsidenten durch die Allgemeine Richterversammlung, die Erhöhung der Zahl der für bestimmte Arten von Entscheidungen erforderlichen Richter, der Zwang, alle Sachen nach der Reihenfolge der Eingänge zu entscheiden und die Auferlegung von Fristen, nach deren Ablauf erst entschieden werden darf. Wichtig ist dabei vor allem, dass über die Verfassungsmäßigkeit von Gesetzes statt bisher von fünf Richtern zukünftig von der Vollbesetzung mit 15 Richtern zu entscheiden ist, wobei mindestens 13 Richter teilnehmen müssen[19].

Den alles entscheidenden Anschlag auf die bisherigen Grundlagen der Verfassungsgerichstbarkeit enthält Art. 99 Abs. 1: *„Entscheidungen des Tribunals in Vollbesetzung fallen mit einer Mehrheit von 2/3 der Stimmen."*

13. wiedergegeben auf der Internetseite des Verfassungstribunals http://otk.trybunal.gov.pl/orzeczenia/ezd/sprawa_lista_plikow.asp?syg=K%2035/15; die über 60 Seiten lange Begründung enthält eine Fülle hochinteressanter grundsätzlicher verfassungsrechtlicher Ausführungen, die hier nicht einmal in Ansätzen wiedergegeben werden können.
14. Tz 3.5.3.2 Rnr. 2141.
15. Tz 7 Rnr. 313 ff..
16. Diese hatten sich selbstverständlich für befangen erklärt und waren deshalb aus dem Verfahren ausgeschlossen; Beschluss des Verfassungstribunals vom 2. Dezember 2015 aaO Fn 9.
17. Tz 8 Rnr 321 ff.
18. Dz.U. Poz. 2217.
19. Es liegt nahe, hierin einen unscheinbaren Trick zur Behinderung des Gerichts zu erkennen, solange der gegenwärtige Streit über die Neuwahl von Richtern andauert. Denn bisher steht nur fest, dass die beiden zum Ersatz der im Dezember ausgeschiedenen Richter von der PiS- Mehrheit im neuen Sejm gewählten Richter keine Zweifel bestehen, so dass mit den dann vorhandenen zwölf Richtern das Quorum nicht erreicht wird.

Folglich soll die Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes ungeklärt bleiben, wenn diese Mehrheit nicht erreicht wird. Die hinter dieser Änderung stehende Absicht ist klar: Einschränkung der verfassungsrechtlichen Kontrolle zukünftiger Gesetzgebung. Das ist offenkundig verfassungswidrig: Die Verfassung bestimmt in Art. 190 Abs. 6, dass Entscheidungen des Tribunals *„mit Mehrheit der Stimmen fallen"*. Damit steht eindeutig fest, dass nach der Verfassung sämtliche Entscheidungen des Gerichts nur der einfachen Mehrheit bedürfen. Es gibt in der Verfassung auch keine Ermächtigung für den Gesetzgber, für bestimmte Arten von Entscheidungen des Verfassungstribunals eine qualifizierte Mehrheit vorzuschreiben.

Auf die Verfassungsklagen von Abgeordnetengruppen der Opposition, des Landesrats der Gerichtsbarkeit, des Sachwalters der Bürgerrechte sowie des Ersten Präsidenten des Obersten Gerichts, die insgesamt die Vorschriften der Novellierung als verfassungswidrig anfechten, wird das Verfassungstribunal voraussichtlich diese Regelung, aber wohl auch noch zahlreiche andere für verfassungswidrig erklären.

8. Mit Beschluss vom 7. Januar 2016[20] stellte das Verfassungstribunal die Verfahren ein, in denen unmittelbar die Feststellung der Verfassungswidrigkeit der Beschlüsse des neuen Sejm vom 25. November über die Ungültigkeit der Beschlüsse des alten Sejm zur Wahl von fünf Richtern sowie der Beschlüsse des neuen Sejm vom 2. Dezember 2015 über die Neuwahl von fünf Richtern beantragt war. Zur Begründung wird ausgeführt, dass es sich hierbei nicht um normative Akte handele, die der verfassungsgerichtlichen Kontrolle unterliegen.

Wegen der verfassungsrechtlichen Bedeutung der aufgeworfenen Fragen führte das Verfassungstribunal aber in einem obiter dictum unmissverständlich aus, dass die Richterwahlen im alten Sejm als solche – unbeschadet der Frage seiner Kompetenz zur Besetzung auch der erst in der neuen Wahlperiode freiwerdenden beiden Stellen – nicht zu beanstanden sind.

„Bei der Analyse der Unterlagen, die mit der am 8. Oktober 2015 durchgeführten Richterwahl verbunden sind, kann das Tribunal nicht feststellen, dass in ihrem Verlauf Anforderungen in verbindlichen Rechtsvorschriften missachtet worden sind… Außergewöhnlich bezeichnend ist der Umstand, dass die Begründungen der Beschlussentwürfe über die mangelnde Rechtswirksamkeit keinerlei Hinweise darauf enthalten, welche konkreten Fehler zur Entscheidung über die Unwirksamkeit der am 8. Oktober 2015 durchgeführten Wahl hätten führen müssen; es wurden lediglich unbestimmte Ungesetzlichkeiten in Verbindung mit der Verletzung von Verfahrensvorschriften erwähnt.

Das Verfassungstribunal weist gleichfalls darauf hin, dass die Wirksamkeit der Beschlüsse über die Neuwahl… ausschließlich davon abhängt, ob am 8. Oktober 2015 rechtswirksam Richterstellen des Tribunals besetzt worden waren sowie ob die Rechtsgrundlage der damaligen Wahl sich in Übereinstimmung mit der Verfassung befand, worüber das Gericht bereits abschließend im Urteil vom 3. Dezember 2015 entschieden hat...",

9. Eine Entscheidung des Verfassungsgtribunals über die Verfassungsmäßigkeit des oben genannten (zweiten) Änderungsgesetzes vom 28. Dezember 2015 steht noch aus. Nach Pressemitteilungen[21] hat das Tribunal am 14. Januar 2016 in der Vollbesetzung mit 12 Richtern beschlossen, hierüber demnächst zu verhandeln und zu entscheiden.

Die Begründung dieses Beschlusses wird von der Presse ausführlich wörtlich wiedergegeben: „ Mit dem Beschluss, die genannte Sache der Verhandlung und Entscheidung zuzuführen, stellt das Verfassungstribunal fest, dass es zur Wahrnehmung seiner verfassungsmäßigen Aufgaben verpflichtet ist... Zur Kompetenz des Tribunals gehört u.a. die Kontrolle der Übereinstimmung aller Gesetze mit der Verfassung. Die Verfassungsgesetzgebung hat hierbei keine Ausnahme gemacht, auch nicht hinsichtlich eines Gesetzes, das die Funktionsweise des Tribunals regelt... In diesem Sinn ist das Verfassungstribunal auch der Garant des Grundsatzes der dreigeteilten Staatsgewalt. Keine Regelungen, die das Gericht betreffen, dürfen zu einer Situation führen, in der es seine Funktionsfähigkeit verlieren würde... Die angefochtene Novelle ist am Tag ihrer Verkündung in Kraft getreten und hat in beträchtlichem Umfang die Organisation und die Verfahrensweise vor dem Tribunal modifiziert, darunter das Richtermandat, die Vorbereitung von Verhandlungen und nichtöffentlichen Sitzungen, die Bestimmung der Spruchkörper, die Reihenfolge der Entscheidung der Sachen sowie die Funktionsweise der Allgemeinen Versammlung...

20. veröffentlicht unter http://trybunal.gov.pl/s/u-815/ .
21. aufgrund einer PAP-Meldung: Gazeta Prawna, www.gazetaprawna.pl/tagi/trybunal-konstytucyjny; Gazeta Wyborcza, Internetowe Wydanie v. 19.1.2016; eine amtliche Veröffentlichung gibt es anscheinend bisher nicht.

Die Rechtsfindung in dieser Sache hat außergewöhnliche Bedeutung, weil das Urteil in dieser Frage darüber entscheidet, ob diese Grundlagen der Organisation und der Arbeitsweise des Verfassungsgerichts nicht eine Gefährdung für die Rechtsprechung in allen anderen ihm übertragenen Sachen begründet. Es geht dabei nicht nur um die verfassungsrechtlichen Garantien von Freiheit und Recht für Personen (z.B. für Pesonen, die sich mit Verfassungsbeschwerden an das Tribunal richten) sowie für Organe, die Freiheit und Recht schützen (insbesondere Gerichte, die Rechtsfragen an das Tribunal richten), sondern auch um die Stabilität und die Berechenbarkeit des Rechtssystems, auf welches sich die Urteile des Tribunals auswirken...".

Die Zahl der Richter, die an dieser Entscheidung teilnahmen, erhöhte sich auf 12 um die beiden Richter, die die PiS-Mehrheit auf die im Dezember freigewordenen Stellen gewählt hatte[22]. Diese gaben zu der Entscheidung abweichende Erklärungen ab: In dieser Sache müssten die neuen Bestimmungen über das Verfahren angewandt werden. Ferner bestehe die Vollbesetzung gegenwärtig wegen der Wahl und Vereidigung von fünf zusätzlichen Richtern durch den Sejm in der laufenden Wahlperiode 15 Richter[23].

Schlussbemerkung:

Da die Regierung und die Parlamentsmehrheit anscheinend weiterhin nicht bereit sind, die Entscheidungen des Verfassungstribunals zu befolgen, ist eine handfesten Verfassungskrise abzusehen. Diese ist vor allem dann zu erwarten, wenn sich die bisherige Auseinandersetzung über die Rolle des Verfassungstribunals zukünftig mit dem Streit um die Verfassungsmäßigkeit der bisherigen Eingriffe in die Organisation des öffentlich-rechtlichen Rundfunks durch das sogenannte kleine Mediengesetz[24] sowie durch die mit dem für das Frühjahr geplanten umfassenden Eingriffen in die Freiheit der Medien

verbindet[25], nämlich dann, wenn das Verfassungstribunal auch diese Gesetzgebungsakte – wie zu erwarten ist – für verfassungswidrig erklärt.

Die Europäische Union kann und darf eine solche Entwicklung in Polen nicht hinnehmen. Es gilt daher, durch deutlich darauf hinzuwirken, dass Polen Państwo Prawa, ein Rechtsstaat, bleibt.

Keywords: **Verfassungstribunal, Gericht, Polen, Demokratie, Rechtsstaat.**

Dr. Peter v. Feldmann
Vorsitzender Richter am Oberverwaltungsgericht Berlin a.D., feldhaasen@t-online.de

22. Auf der Intenetseite des Tribunals (www.trybunal.gov.pl/sedziowie-trybunalu/) wird die aktuelle Zusammensetzung des Tribunals ausgeführt. Sie umfasst 12 „entscheidende Richter" (sędziowie orzekający) sowie „Richter, deren Status sich aus dem Urteil des Verfassungstribunals vom 3. Dezember 2015...ergibt", darunter drei, die „auf die Aufnahme richterlicher Verpflichtungen" sowie drei „die auf ihre Vereidigung warten". Für den Streit um die angebliche Parteilickkeit der bisher gewählten Richter ist interessant, dass alle Professoren sind, mit Ausnahme eines früher gewählten und der beiden von der PiS-Mehrheit neu gewählten.
23. Gazeta Wyborcza a.a.O.
24. Gesetz vom 7. Januar 2016 über die Änderung des Gesetzes über Rundfunk und Fernsehen (Ustawa o zmianie ustawy o radiofonii i telewizji), Dz.U. poz. 25.
25. Nach Presseberichten wird erwogen, alle maßgeblichen Radio- und Fernsehjournalisten zu entlassen und gegebenfalls nach einer „Evaluierung" wieder einzustellen.

✎ Dr. Ewa Tuora-Schwierskott, LL.M.
Sascha Tamim Asfandiar, LL.M.

Migrationsprozesse in Europa – Postulate gelungener Migrationspolitik

1. Einführung

Alle Statistiken zeigen eindeutig, dass die Zahl der in den Ländern der Europäischen Union lebenden Bevölkerung systematisch sinkt. Im Jahr 1900 stellte die Bevölkerung Europas 15% der gesamten Weltbevölkerung dar – im Jahr 2050 werden es nach neusten Prognosen lediglich 5 % sein[1]. Das Durchschnittsalter in den EU-Ländern beträgt heute 39 Jahre – im Jahre 2050 wird das Durchschnittsalter eines EU-Bürgers 50 betragen[2]. Dies wird eine bedeutende Einschränkung von Arbeitskräften zur Folge haben. Diese Tatsache verursacht zahlreiche Probleme vor allem wirtschaftlichen Natur – bereits jetzt leiden bestimme Zweige unseres wirtschaftlichen und sozialen Lebens unter ständigen Mangel an Mitarbeitern; es sind medizinische Berufe, Handwerker, Ingenieure etc.

Laut wissenschaftlichen Untersuchungen der Europäischen Union in Europa werden im Jahr 2050 ca. 130 Millionen Menschen auf dem Arbeitsmarkt fehlen; in Deutschland werden lediglich 75 Millionen Menschen leben (aktuell sind es 80,8 Millionen)[3]. Vor allem neue Mitgliedstaten der EU sind vom Bevölkerungsschwund betroffen - beispielsweise werden in Polen im Jahr 2050 nur 34 Millionen Menschen anstatt von jetzigen 38 Millionen leben (im Jahr 2080 lediglich 29 Millionen)[4].

2. Definition der Migration

Laut Duden bedeutet Migration im soziologischem Sinne Abwanderung in ein anderes Land, in eine andere Gegend, in einen anderen Ort[5]. Das Oxfort Wörterbuch definiert Migrationen als Bewegung von Menschen in neue Gebiete oder Länder mit dem Zweck Arbeit zu finden oder die Lebensumstände aufzubessern[6]. Eine umfangreiche Definition, die in der Lehre als die vollständigste gilt, ist die sog. *push-pull-theory*[7], die sich auf die Faktoren konzentriert, die ein Individuum im Migrationsprozess berücksichtigt. Diese Faktoren sind:

- Ausgangsfaktoren (*push factors*) – Faktoren, die mit dem bisherigen Aufenthaltsort zusammenhängen,
- Anziehende Faktoren (*pull factors*) – Faktoren, die mit dem neuen Aufenthaltsort verbunden sind,
- unmittelbare Hindernisse (*intervening obstacles*) – Faktoren, die mit den Hindernissen administrativer, wirtschaftlicher oder sonstiger Natur verbunden sind und mit der geplanten Migration zusammenhängen,
- persönliche Faktoren – subjektive Bewertung des Individuums bezüglich seiner Entscheidung bezüglich der Migration[8].

Die Entscheidung des Individuums über Migration wird aufgrund einer Aufrechnung von Vor- und Nachteilen getroffen, in dem das Individuum seine Umgebung mit dem geplanten Zielort vergleicht. Die Beurteilung des Individuum ist von subjektiven Charakter und wird aufgrund von unvollständigen, zum Teil von verzerrten Informationen und Überzeugungen, getroffen[9], die oft das Ergebnis einer individuellen Perzeption sind[10]. Die Entscheidung über Migration wird unter einem starken Druck eines Auslöseimpulses (Ausgangsfaktors) getroffen.

1. http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+IM-PRESS+20080414FCS26499+0+DOC+XML+V0//PL vom 05.01.2016.
2. Ibidem.
3. http://de.statista.com/statistik/daten/studie/164004/umfrage/prognostizierte-bevoelkerungsentwicklung-in-den-laendern-der-eu/ vom 05.01.2016.
4. http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do vom 05.01.2016.
5. Duden, http://www.duden.de/rechtschreibung/Migration vom 28.12.2015.
6. „Movement of people to a new area or country in order to find work or better living conditions: the extensive rural-to-urban migration has created a severe housing shortage" http:// www.oxforddictionaries.com/definition/english/migration vom 02.01.2016.
7. Eisenstadt, S.N., Analysis of Patterns of Immigration and Absorption of Immigrants, Population Studies 2, A Journal of Demography, Volume 7, Issue 2, 1953, S. 167.
8. Everet Lee, A theory of migration, Demography 3, 1966, vol. 3, issue 1, pages 47-57. 1966, cytat za Agata Górny, Paweł Kaczmarczyk, Uwarunkowania i mechanizmy migracji zarobkowych w świetle wybranych koncepcji teoretycznych, Instytut Studiów Społecznych, Uniwersytet Warszawski, Studia Migracyjne, NR. 49, Warszawa, 2003, S. 40.
9. Ibidem.
10. Paweł Kaczmarek, Migracje zarobkowe Polaków w dobie przemian, Wydawnictwa Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa, 2005, S. 29.

Niemand wird freiwillig zum Migranten - im Individuum erfolgt ein Prozess der„Überwindung einer natürlichen Trägheit[11]. Auch unmittelbare Hindernisse können die Migrationen beeinflussen bzw. diese erschweren oder sogar unmöglich machen oder den Migranten in eine andere Migrationsrichtung zwingen – Migrationsströme sind von unmittelbareren Hindernissen abhängig[12]. Dennoch wachsen Migrationsströme mit der wirtschaftlichen Entwicklung zusammen und können wirtschaftliche Entwicklung in dem Aufnahmeland bedeutend positiv beeinflussen[13].

3. Migrationsgesetze

Erste wissenschaftliche Untersuchungen der Migrationen wurden in den Jahren 1885-1889 unternommen - Ernst Ravenstein formulierte die ersten sog. Migrationsgesetze, die durch Everet Lee seit 1965 zusammengetragen, geordnet und vervollständig wurden. Diese Gesetze bilden bestimmte mit den Migrationen zusammenhängende Prozesse ab:

- die Breite des Migrationsstroms ist umgekehrt proportional zu der Entfernung welche Migranten bewältigen – Migrationen erfolgen häufiger auf kürzeren Distanzen, je größer die Entfernung desto kleiner die Migrationsströme. In Fall von weiteren Entfernung werden vor allem große Industriezentren gewählt,
- Migrationen erfolgen zu den Zentren mit höherem Entwicklungsniveau – es können Migrationen von Landgebieten in die Städte als auch Migrationen von ärmeren in die wirtschaftlich höher entwickelte Regionen sein[14].
- Migrationen erfolgen zu Orten, die bereits erkundet wurden (durch beispielsweise Personen aus Bekannten- oder Familienkreis) und die Möglichkeit anbieten, mit eigenen sozialen oder ethnischen Gruppe sich zu verbinden und andererseits versprechen, einfacher institutionelle, sprachliche und rechtliche Barrieren zu bewältigen[15].

Diese Tendenzen scheinen sich in Migrationen, die momentan nach Europa fließen, zu verwirklichen. Zu bemerken ist, dass zwar die Länder in unmittelbarer Nachbarschaft von Krisengebieten bedeutend stärker von Migrationsstrom betroffen sind, als beispielsweise Deutschland, jedoch die Entwicklung der Technik und die anziehenden Faktoren eine bedeutende Rolle bei der Entscheidung über Ziel der Migration spielen.

4. Tendenzen in Migrationsstromen

Anhand der statistischen Analyse der Migrationsprozesse, die in den letzten Jahren zu beobachten sind, haben sich vier Grundlinien herauskristallisiert, die die Migrationen in den nächsten Jahren gestalten werden1[6]:

- Verstärkung – Migrationen werden stärker als je zuvor (auch aufgrund der Möglichkeit, große Entfernungen in einer kurzen Zeit zu bewältigen);
- Differenzierung – Migranten werden zu unterschiedlichen sozialen und ethnischen Gruppen gehören und es wird schwieriger werden konkrete Wellen der Migration auseinander zu halten;
- Globalisierung – Migrationen werden stufenweise die ganze Welt umfassen – manche Länder werden gleichzeitig Quelle als auch Ziel der Migrationsbewegung werden;
- Feminisierung – immer mehr Migranten werden Frauen darstellen[17].

Obwohl die letzte These sich nicht zu verwirklichen scheint, war das Jahr 2015 stark durch Migrationen bestimmt; laut UNHCR waren ca. 59,9 Millionen Menschen auf der Flucht. Betroffen davon war nicht nur Deutschland bzw. die Europäische Union. – Nach Pakistan reisten ca. 1.505 Mio. Migranten, in die Türkei ca. 1.58 Mio. Libanon ca. 1.54 Mio., Iran ca. 0.9 Mio. sowie Äthiopien und Jordan jeweils mehr als 600.000 Migranten ein[18].

Hindernisse in Form von Barrieren wie ungünstige Gesetzgebung, Bürokratie, kaltes Klima oder feindliche Gesinnung in der Aufnahmegesellschaft sind keine Faktoren, die Migrationsströme abschwächen könnten[19]. In der Politologie und Soziologie wird oft die These wiederholt, dass niemand freiwillig Migrant wird, jedoch ist es ein Urinstinkt des Menschen seine Lebenslage zu verbessern bzw. zu überleben. Diese Feststellung spielt eine Schlüsselrolle in der Migrationspolitik.

5. Ursachen der Migration

Migrationen werden durch mehrere Faktoren verursacht:

– Kriege und Waffenkonflikte sind die häufigsten Ursachen von Migrationen. Besonders seit 2014. Die Massenmigrationsbewegung, mit der Europa konfrontiert wird, wird durch beispielsweise Waffenkonflikte in Syrien, Irak und Afghanistan verursacht. Hierfür sind indirekt auch die weltgrößten Waffenexporteure USA, Russland, China wie auch Deutschland verantwortlich[20].

– Ungleichheit der wirtschaftlichen Entwicklung in der Welt. Es ist nicht nur eine der wichtigsten Migrationsursachen, sondern auch ein Umstand, der sich ständig vertieft. Laut *Human Development Report* lebten 1996 ca. 1.6 Milliarden Menschen schlechter als 15 Jahre zuvor. In 70 Staaten sinkt das BIP pro Kopf jedes Einwohners kontinuierlich. Dieses Prozess wird durch das sog. *brain drain*, verstärkt[21].

– Mangel an Perspektiven der beruflichen und sozialen Entwicklung einzelner Personen.

– Umweltzerstörung – laut Statistikzahlen aus 2001 lebten ca. 1.6 Milliarden Menschen in einer umweltvergifteten und aus gesundheitlichen Gründen kritischen Umgebung. Allein in den Gebieten, die durch Verwüstung bedroht sind, leben laut der UN 140 Millionen Menschen[22]. Die Bedrohung der Umwelt ist die Ursache für Auswanderung zwecks Absicherung grundlegender Lebensbedürfnisse. Eine BAMF-Studie sieht im Jahr 2015 ca. 150 Mio. Umweltflüchtlinge vor[23].

– Migrationen aufgrund politischen Verfolgung – in die Länder der Europäischen Union migrieren Menschen aus dem Iran bzw. China, die politisch verfolgt wurden (zuvor waren es Migranten aus Osteuropa und Kurden).

– ethnische Konflikte in ehemaligen Kolonien aufgrund der postkolonialen Entwicklung. Quelle der politischen Konflikte sind häufige soziale und religiöse Unruhen[24].

In den letzten Jahren stellen die ersten vier Faktoren die wichtigsten Ursachen für die Migration dar. Ein Teil der Lehre betont auch, dass zu den Faktoren, die Einfluss auf die Entscheidung über Migration haben, die Diskrepanz zwischen Vorsätzen des Individuum bezüglich seiner Lebensplanung (scale of living) und den tatsächlichen Lebensumständen dieses Individuums (*standard of living*) ist[25]. Jede Entscheidung über Migration wird durch das Gefühl der Unsicherheit oder der Gefahr am Aufenthaltsort hervorgerufen, die durch soziale, politische oder wirtschaftliche Faktoren bestimmt wird[26].

Die Länge des Unsicherheitsgefühls und Mangels an Perspektiven auf Veränderungen, da es z.B. an institutionellen Lösungen seitens des zuständigen jeweiligen Staates fehlt, sind die Faktoren die zur Entscheidung über Migration beitragen.

6. Geschichte der Migration

Im 19. Jahrhundert war Europa der Kontinent von welchem die meisten Menschen auf den Nordamerikanischen Kontinent emigrierten. In den Jahren 1820-1915 sind mehr als 50 Millionen Menschen aus Europa ausgewandert davon 32-35 Mio. in die USA[27] - die Deutschen stellten 22% der Immigranten in den USA dar[28]. Migrationen in den Jahren 1860-1914 wurden dominiert durch Migranten aus Irland, Italien, Spanien und Ländern Osteuropas[29]. Hauptursache der Migrationen waren wirtschaftliche Gründe (beispielweise Hunger aufgrund von Wetterkatastrophen in Irland)[30]. Während des Zweiten Weltkrieges emigrierten weitere 15 Mio. Menschen[31]. Nach dem Zweiten Weltkrieg waren 30% aller deutschen Staatsangehörigen Flüchtlinge aus Polen und Tschechien[32]. Noch in den Sechzigern Jahren des letzten Jahrhunderts emigrierten aus Europa mehr Menschen als nach Europa einreisten[33]. Erst die wirtschaftliche Entwicklung Europas in den Nachkriegsjahren führte zu den ersten Migrationen nach Europa. In den Jahren 1989-1998 haben in Europa insgesamt 4 Mio. Menschen einen Asylantrag gestellt[34]. Diese Zahl betrug in den Jahren 1993-1997 jeweils jährlich 700.000 Menschen[35].

11. Everet Lee, A theory of migration, Demography 3, (1966), cytat za Paweł Kaczmarek, Migracje zarobkowe Polaków w dobie przemian, Wydawnictwa Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa, 2005, S. 30.
12. Ibidem, S. 30-31.
13. Everet Lee, A theory of migration, Demography 3, (1966), cytat za Agata Górny, Paweł Kaczmarczyk, Uwarunkowania i mechanizmy migracji zarobkowych w świetle wybranych koncepcji teoretycznych, Instytut Studiów Społecznych, Uniwersytet Warszawski, Studia Migracyjne, Nr. 49, Warszawa, 2003, S. 41.
14. Stephen Castels, Mark J. Miller, The Age of Migration, International Population Movements in the Modern World, Bibliotheque, Institut de Hautes Etudes, Internationales et du developpement, Geneve, Palgrave Macmillan, Fouth Edition, S. 4-8, Paweł Kaczmarek, Migracje zarobkowe Polaków w dobie przemian, Wydawnictwa Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa, 2005, S. 23-24.
15. Eisenstadt, S.N., Analysis of Patterns of Immigration and Absorption of Immigrants, Population Studies 2, A Journal of Demography, Volume 7, Issue 2, 1953, S. 168 ff.
16. Stephen Castels, Mark J. Miller, The Age of Migration, International Population Movements in the Modern World, Bibliotheque, Institut de Hautes Etudes, Internationales et du developpement, Geneve, Palgrave Macmillan, Fouth Edition, S. 4-8.
17. Stephen Castels, Mark J. Miller, The Age of Migration, International Population Movements in the Modern World, Bibliotheque, Institu de Hautes Etudes, Internationales et du developpement, Geneve, Palgrave Macmillan, Fouth Edition, S. 4-8.
18. Migrationsbericht UNHCR http://unhcr.org/556725e69.html vom 01.01.2016.
19. Paweł Kaczmarek, Migracje zarobkowe Polaków w dobie przemian, Wydawnictwa Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa, 2005, S. 24.
20. Bericht des Stockholm International Peace Research Institute (SIPRI), abrufbar unter: http://books.sipri.org/files/FS/SIPRIFS1503.pdf
21. Ibidem, S. 26-27.
22. Ibidem, S. 26.
23. https://www.bamf.de/SharedDocs/Anlagen/DE/Publikationen/WorkingPapers/wp45-klimamigration.pdf?__blob=publicationFile vom 10.01.2016.
24. Klaus J. Bade, Einwanderungskontinent Europa: Migration und Integration am Beginn des 21. Jahrhundert, herausgegeben von Klaus J. Bade, Beiträge der Akademie für Migration und Integration, Heft 4, Universitätsverlag Rasch Osnabrück, 2001, S. 27.
25. H. Sauders, Human Migration and Social Equilibrium, [w:] J.J. Spengler, OD. Duncan (red.), Population Theory and Policy, Free Press, Glencoe, 1956.
26. Eisenstadt, S.N., Analysis of Patterns of Immigration and Absorption of Immigrants, Population Studies 2, A Journal of Demography, Volume 7, Issue 2, 1953, S. 168 ff.
27. Klaus J. Bade, Einwanderungskontinent Europa: Migrations und Integration am Beginn des 21. Jahrhundert, herausgegeben von Klaus J. Bade, Beiträge der Akademie für Migration und Integration, Heft 4, Universitätsverlag Rasch Osnabrück, 2001, S. 17.
28. Stephen Castels, Mark J. Miller, The Age of Migration, International Population Movements in the Modern World, Bibliotheque, Institu de Hautes Etudes, Internationales et du developpement, Geneve, Palgrave Macmillan, Fouth Edition, S. 72.
29. Ibidem, S. 72-73.
30. Ibidem, S. 76.
31. Sophia Gregou, Einwanderung als Bewährungsprobe für lokale und regionale Gebietskörperschaften, Europäische Union, Ausschuß der Regionen, AdR Studien, E-2/2004, Brüssel, Dezember 2004, S. 11.
32. Ibidem.
33. Klaus J. Bade, Einwanderungskontinent Europa: Migrations und Integration am Beginn des 21. Jahrhundert, herausgegeben von Klaus J. Bade, Beiträge der Akademie für Migration und Integration, Heft 4, Universitätsverlag Rasch Osnabrück, 2001, S. 17.
34. Ibidem, S. 12 ff.
35. Ibidem, S. 12-13.

Die nächste Stufe wurde im Jahr 2004 erreicht, in dem die EU von 2.8 Mio. Neuankömmlingen aufgesucht wurde[36], davon Großbritannien (494.000), Spanien (645.800) und Italien (319.000)[37]. Laut Eurostat kamen in die EU-Ländern 2012 ca. 3.4 Mio. Migranten, davon wurden jedoch ca. 2.7 Mio. abgewiesen[38].

7. Postulate der modernen Migrationspolitik

Migranten fließen in bedeutendem Ausmaß erst seit der 50-gern des letzten Jahrhunderts nach Europa. Die Länder Europas sammeln seitdem ihre Erfahrungen in der Migrationspolitik auch eine Analyse der in der Migrationspolitik am häufigsten gemachten Fehlern erlauben. Eine Schlüsselrolle spielt hier die Integration der Migranten. In ihren Dokumenten und Untersuchungen betont die Europäische Union, dass die Integration als ein Prozess, der in zwei Richtungen verlaufen soll, zu betrachten ist: es soll zu einem ständigen und vertieften Kontakt zwischen kulturell und ethnisch differenzzierten Gruppen kommen und es soll die soziale Akzeptanz von beiden Gruppen erfolgen – sowohl von der Gruppe der Migranten als auch der Aufnahmegesellschaft[39].

Eine der wichtigsten Definitionen der gelungen Integration lautet „Integration bedeutet für das Individuum, dass es sich am Aufenthaltsort entwickeln, seine berufliche und persönliche Ziele verwirklichen und sein Potential ohne Hindernisse nutzen kann. Es sind nicht nur Pflichten, sondern auch Rechte, die anerkannt werden"[40].

Integrationsprozesse sollen auf folgenden zwei Ebenen ablaufen:

1. Zugang der Migranten und ihrer Abkömmlinge zu den rechtlichen, sozialen und politischen Institutionen des Staates, welche es ihnen erlauben an dem demokratischen Staat aktiv teilzunehmen,
2. Bildung von positiven Veränderungen in der Gesellschaft, politischen Kultur und politischen Struktur des demokratischen Staates[41].

In der Literatur wird zudem für einen Prozess der Assimilierung postuliert. Dieser setzt sich aus drei Ebenen zusammen:

- Akkulturierung –der Migrant, der zur Minderheit gehört, nimmt Verhaltensmuster der Aufnahmegesellschaft auf,
- strukturelle Assimilierung –der Migrant schließt sich Gruppen und Institutionen der Aufnahmegesellschaft an, sowie
- Identifikations-Assimilierung –der Migrant entwickelt ein Gefühl der Zugehörigkeit zur Aufnahmegesellschaft.

Zu betonen ist, dass die Integration und Assimilierung auf der psychischen Ebene sowohl des Migranten als auch der Aufnahmegesellschaft ablaufen[42]. Dies postuliert den Zugang von Migranten zu allen Aspekten des sozialen und beruflichen Lebens des Aufnahmelandes, wobei die Pflichten als auch Rechte gleich bedeutend sind.

Zielweisend ist hier die schwedische Integrationspolitik; angestrebt wird eine positive Migrationspolitik, die angesetzten Maßnahmen sollen humanitär, klar und konsequent sein. Migrations- und Integrationspolitik sind von einander abhängig und streng miteinander verbunden – deswegen können sie nicht gesondert betrachtet werden (dies scheint ein Fehler in der deutschen Migrationspolitik zu sein, die beide getrennt von einander zu sehen vermag). In der Migrationspolitik müssen individuelle Menschenrechte, internationale Solidarität respektiert und wirtschaftliche Faktoren (auch diese des Arbeits- und Wohnmarktes) berücksichtigt werden[43].

Migrationspolitik soll so gestaltet werden, dass beide Parteien – Migrant einerseits und Aufnahmegesellschaft andererseits – mit dem Prozess der Integration zufrieden gestellt werden.

36. Stephen Castels, Mark J. Miller, The Age of Migration, International Population Movements in the Modern World, Bibliotheque, Institu de Hautes Etudes, Internationales et du developpement, Geneve, Palgrave Macmillan, Fouth Edition, s. 116.
37. Ibidem.
38. Daten Eurostat http://epp.eurostat.ec.europa.eu/statistics_explained/index.php/Migration_and_migrant_population_statistics/pl vom 27.07.2014.
39. Łukasz Łotocki, Integracja i dyskryminacja – krajobraz 2009, Instytut Spraw Publicznych, Badania, Ekspertyzy, Rekomendacje, Warszawa 2009, S. 5-6.
40. Marion Nock, Selbstorganizationen und europäische Integrationspolitik, [in:] Uwe Hunger, Roswita Pioch, Stefan Rother (Hrsg.), Migration- und Integrationspolitik in Vergleich, Jahrbuch Migration 2012-2013, Lit Verlag, Münster, 2014, S. 306.
41. Ursula Birstl, Bettina Westle, Bürgerschaft und Demokratie in der Migrationsgesellschaft, [in:] Uwe Hunger, Roswita Pioch, Stefan Rother (Hrsg.), Migration- und Integrationspolitik in Vergleich, Jahrbuch Migration 2012-2013, Lit Verlag, Münster, 2014, S. 321.
42. Katarzyna Winiecka, Nabywanie kompetencji międzykulturowych a możliwość integracj migrantów – wymiar kulturowy i międzypokoleniowy,Wydział Pedagogiki i Psychologii, Uniwersytet w Białymstoku, S. 270-271. cejsh.icm.edu.pl/cejsh/element/.../c/winiecka.pdf vom 12.04.2015.
43. Ibidem, S. 76.

Erfolgreiche Migrationspolitik setzt daher sich aus folgenden Elementen zusammen:

A. Regierungspolitik

1. Analyse der Daten zur Auswirkung der Migrationsflüsse auf die Entwicklung des Aufnahmelandes,
2. Bekämpfung von Rassismus, Ksenofobie sowie Einzäunungstendenzen und damit verbundenen Problemen,
3. Bekämpfung sämtlichen Problemen der illegalen Migration.

B. In Bereich der Sozialpolitik

1. Maßnahmen nach Ankommen im Land – hier Sprach- und Orientierungskurse im Bereich der Kultur und Organisation des Aufnahmelandes.

   Es sollen nicht nur Sprachkurse sondern auch es soll ständig die Möglichkeit angeboten werden, die Sprachfertigkeiten weiter zu bilden. Ferner postuliert wird die Institution eines Migrationsbegleiters oder Integrationshelfer. Migranten wollen nicht nur die Sprache lernen, sondern benötigen auch Hilfe bei Umgang mit der Verwaltung, Organisation und Kultur des Lebens im Aufnahmestaat, die ihnen oft unverständlich vorkommen.
2. Zugang zum Wohnungsmarkt
   Migranten sollen Zugang zum freien Wohnungsmarkt haben und sollen nicht in Gruppen angesiedelt werden. Die Erfahrungen zeigen; Ansiedlung in Gruppen in bestimmten Stadtteilen führt zu mangelnden Integration, Stärkung der Kriminalität, Stärkung illegalen Migration und Marginalisierung von Migranten in der Gesellschaft. Migranten sollen möglichst verstreut werden – so wie in Aufnahmeland als auch in einzelnen Stadtgebieten.
3. Zugang zu Gesundheitssystem.
   Migranten benötigen Hilfe um das Gesundheitssystem in Aufnahmeland zu verstehen. Laut Statistik sind Migranten schlechter versorgt als die Aufnahmegesellschaft und sie nehmen seltener medizinische Dienstleistungen in Anspruch – lediglich 7% der Migranten haben im Jahr 2012 einen Arzt aufgesucht und 20% haben es seit 2009 unterlassen[44].
4. Ermöglichung von Integration in Bildungsstätte (Schule), Arbeitsplatz und Wohngebiet.

C. Politik im Bereich des Berufslebens

Das Berufsleben spielt eine Schlüsselrolle bei der Integration. Wie bereits oben erwähnt, hängt die Entscheidung aus dem eigenem Land zu emigrieren mit der Entscheidung zusammen, sein Leben zu verbessern und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Lebensbedingungen im eigenen Land nicht mehr hinnehmbar sind. Migranten sind bereit Risiken und Unbequemlichkeiten sämtlichen Natur auf sich zu nehmen, um ihr Leben zu ändern. Sie sind auch äußerst motiviert alles zu tun, um einen Beruf wieder aufzunehmen bzw. zu erlernen und zu arbeiten. Deswegen sind die Postulate der Politik auf diesem Gebiet folgend:

1. Analyse von Bedürfnissen des Arbeitsmarktes durch die Regierung und Ermöglichung des Zugangs zu dem Arbeitsmarkt, unter Berücksichtigung der Einkommenslage der eigenen Bevölkerung,
2. Berücksichtigung der Ausbildungsniveau der Migranten und Anerkennung der beruflichen Qualifikationen
3. Schaffung des freien Zugangs zu dem Arbeitsmarkt.

Diese Ziele werden insbesondere in folgenden Stufen verwirklicht:

1. Zugang zu Sprachkursen und Sprachausbildung,
2. Zugang zu allen Ausbildungsebenen,
3. Berufliches Training,
4. Anerkennung ausländischen Berufsqualifikation und Berufszeugnissen,
5. Berufliche Beratung (*job counseling*),
6. Zugang zu Informationen über den Arbeitsmarkt (*access to labor market information*),
7. Hilfen bei Entwicklung eigener Unternehmen (*promotion of enterpreneurship*),
8. Maßnahmen gegen die Diskriminierung im Arbeitsplatz[45].

Migranten bringen ein immenses berufliches Potential mit sich. Es nicht zu nutzten ist vollkommen unverständlich und schädlich – sowie aus der Sicht der Integrationspolitik als auch der Wirtschaftspolitik des Aufnahmelandes.

44. OECD,„Integration von Zuwanderern: Indikatoren 2015", Immigrants health status, http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/social-issues-migration-health/indicators-of-immigrant-integration-2015/immigrants-health-status-and-their-health-care_9789264234024-13-en#page1, vom 10.04.2015.
45. Magdalena Ziółek-Skrzypczak, The Role of Local Initiatives in Labor Market Integration of Young Immigrants on Both Sides of the Atlantic, [in:] Uwe Hunger, Roswitha Pioch, Stefan Rother (Hrsg.) Migrations- und Integrationspolitik im europäischen Vergleich, Jahrbuch Migration, 2012/2013, LIT Verlag, Berlin 2014, S. 261.

Es ist zu berücksichtigen, dass es nicht nur um die Schaffung des freien Zugangs zum Berufsleben von Neuankömmlingen geht. Migranten in zweiter und dritter Generation haben oft bedeutend höhere Hürden zu bewältigen, als die native Bevölkerung und werden oft bereits in der Schule zum Teil stark diskriminiert. Solche Diskriminierungen und Schaffung von Hürden aufgrund von Herkunft sind die Ursache für die spätere Integrationsmängel und starke soziale Missstände.

Ein Sonderproblem stellen die Religionen der Migranten dar. Religionen führen zu Konflikten beispielsweise in Bereich der religiösen Kleidung, der rituellen Schlachtung, religiösen Unterrichts, Bau von Gotteshäusern, religiösen Feierlichkeiten, allen hier erwähnten Problemen in Verbindung mit dem Arbeitsplatz oder Recht auf Schweigen bezüglich der eigenen Religion. Vorbild sollte das amerikanische und kanadische Rechts- und Gesellschaftssystem sein, welche diese Probleme erfolgreich gelöst haben. Diese Lösung ist – dargestellt in einer sehr verkürzter Form – religiöse Neutralität des Staates und seiner Institutionen bei Beachtung der Überzeugung des Individuums und Aufklärung über einzelne Religionen. Erfahrungen aus Frankreich zeigen, dass das Verbot religiöse Kleidung in der Schule durch die Schüler tragen zu dürfen zu Verschärfung von Konflikten führt[46].

Dies bedeutet: der Staat und seine Institutionen zeigen im öffentlichen Raum religiöse Neutralität. In den USA wird in der Schule kein Religionsunterricht angeboten – da in den Ländern Europas solcher Unterricht angeboten wird, ist zu erwägen, in die Richtung des Ethikunterrichts oder Unterricht von Religionswissenschaften zu tendieren, wie es in Deutschland verwirklicht wird. Religionen dürfen vom Staat nicht privilegiert oder benachteiligt werden. Das amerikanische Muster sieht verkürzt gesagt auch das Recht auf religiöse Feierlichkeiten vor, sofern es die Tätigkeit der eigenen Arbeitsstätte nicht einschränkt. Die Zurschaustellung von religiösen Symbolen im öffentlichen Raum ist nur dann möglich, wenn alle Symbole gleichzeitig zum Vorschein kommen.

8. Zusammenfassung

Der Migrationsstrom nach Europa hält weiterhin an. Maßnahmen wie die Schließung der Grenzen zeigen erwartungsgemäß kaum Wirkung. So lange die Migranten mit Problemen in ihren Ländern zu kämpfen haben und so lange sie sich in anderen Ländern ein besseres Leben versprechen, werden die Menschen weiterhin nach Europa flüchten. Unter diesen Umständen ist es notwendig eine rationale Migrationspolitik einzuleiten, bei der die Erfahrungen der Vergangenheit berücksichtigt werden müssen. Postulate der modernen Migrationspolitik konzentrieren sich aktuell auf dem Zugang der Geflüchteten zum öffentlichen Leben in dem Aufnahmeland und der vollen Integration. Oft wird aber übersehen, dass für eine gelungene Integration auch die Öffnung der Aufnahmegesellschaft notwendig ist. Neben dem Zugang zur Sprach- und Orientierungskursen ist der Zugang zum Arbeitsmarkt und die Anerkennung der beruflichen Qualifikationen unerlässlich. Die deutsche Migrationspolitik wurde bisher teilweise zu vorsichtig geführt ohne in der Person des Migranten als Individuum wahrzunehmen und seine Bedürfnisse zu sehen. Von besonderer Bedeutung ist die Beachtung der in Punkt 7 genannten Maßnahmen. Die Migrationspolitik bedarf wichtiger Pilotprojekte, die in Deutschland zurzeit entwickelt werden. Zu solchen Projekten gehören beispielsweise „*Early Invention*"[47], „Jeder Mensch hat Potential" oder „Migrationslotsen". Ziel dieser Projekte ist die sofortige sprachliche und berufliche Integration von Migranten in die Aufnahmegesellschaft, Aufnahme junger Migranten in Ausbildungsprozesse (Lehrstellen oder Schule). Denn Hilfe bei der sozialen Integration in Aufnahmegesellschaft ist unabdingbar.

Es sollen auch die Vorteile der Migration beachtet werden. Die kulturelle Bereicherung des Landes sollte akzeptiert werden. In Deutschland ist es nicht nur die Küche sondern auch die Anwesenheit der Migranten in Musik, Kino oder Kunst. Der Migrantenanteil im Fußball beläuft sich folgend: 50 % der deutschen Nationalmannschaft[48], 54% bei Bayern München, 55% bei Juventus Turin, sowie jeweils 58% in FC Barcelona und Real Madrid[49]. Die Migranten sind ein wichtiger Faktor des Wirtschaftswachstums - 21% neuen Firmengründungen in Deutschland 2013 und sogar 40% im Jahr 2014[50].

Als Wirtschaftsfaktor zählt auch die illegale Beschäftigung der Migranten: es gibt keine offiziellen Daten hierzu, dennoch wurden Schätzungen zufolge 1/3 französischen Autobahnen von Migranten gebaut, was ca. 1/3 des Umsatzes in französischen Automobilindustrie ausmacht. In Italien sind es 20-30% des Bruttoinlandsprodukts[51]. Migranten haben ihren erheblichen Anteil bei Fertigstellung des La Manche Tunnels sowie Fertigstellung des Potsdamer Platz in Berlin[52]. Nicht zu vergessen ist der Anteil der Migranten in der Altenpflege oder Reinigungsdiensten[53]. 2004 zahlten in Großbritannien in der Zeit zwischen Mai bis September Migranten ca. 120 Mio. Pfund zugunsten des BIP und ca. 20 Mio. an Steuern und sozialen Abgaben[54].

46. Sebastian Ennigkeit, Die französiche Integrationspolitik und der Umgang mit kulturell-religiöser Vielfalt, Ein Beitrag zur Debatte um die Konvergenz nationaler Integrationspolitiken in Europa, [in:] Uwe Hunger, Roswitha Pioch, Stefan Rother (Hrsg.) Migrations- und Integrationspolitik im europäischen Vergleich, Jahrbuch Migration, 2012/2013, LIT Verlag, Berlin 2014, S. 236.
47. https://www.bamf.de/SharedDocs/Meldungen/DE/2014/20140403-mensch-potenzial.html vom 6.11.2015.
48. http://www.dfb.de/die-nationalmannschaft/team/?no_cache=1 vom 12.06.2014; Zusammenspiel der Kulturen http://www.berliner-zeitung.de/archiv/migranten-im-fussball---der-deutsche-fussball-hat-sein-gesicht-veraendert--die-soehne-von-einwanderern-oder-aussiedlern-spielen-tragende-rollen-und-schiessen-entscheidende-tore--der-integration-kann-das-helfen--zusammenspiel-der-kulturen,10810590,10725614.html vom 25.06.2010 und http://www.zeit.de/2010/26/Integration-Migranten-Fussball vom 25.06.2010.
49. http://de.statista.com/statistik/daten/studie/163546/umfrage/fussballteams-auslaenderanteil-europa/ vom12.04.2015.
50. http://www.bundesregierung.de/Webs/Breg/DE/Bundesregierung/BeauftragtefuerIntegration/arbeitsmarkt/selbstaendigkeit/_node.html, vom 12.04.2015.
51. Klaus J. Bade, Einwanderungskontinent Europa: Migration und Integration am Beginn des 21. Jahrhundert, herausgegeben von Klaus J. Bade, Beiträge der Akademie für Migration und Integration, Heft 4, Universitätsverlag Rasch Osnabrück, 2001, S. 38-39.

Zusammenfassung:

Das Oxfort Wörterbuch definiert Migrationen als Bewegung von Menschen in neue Gebiete oder Länder mit dem Zweck Arbeit zu finden oder die Lebensumstände aufzubessern. So lange die Migranten mit Problemen in ihren Ländern zu kämpfen haben und so lange sie sich in anderen Ländern ein besseres Leben versprechen, werden die Menschen weiterhin nach Europa flüchten. Unter diesen Umständen ist es notwendig eine rationale Migrationspolitik einzuleiten, bei der die Erfahrungen der Vergangenheit berücksichtigt werden müssen. Alle Statistiken zeigen eindeutig, dass die Zahl der in den Ländern der Europäischen Union lebenden Bevölkerung systematisch sinkt. Im Jahr 1900 stellte die Bevölkerung Europas 15% der gesamten Weltbevölkerung dar – im Jahr 2050 werden es nach neusten Prognosen lediglich 5% sein. Dies wird eine bedeutende Einschränkung von Arbeitskräften zur Folge haben. Diese Tatsache verursacht zahlreiche Probleme vor allem wirtschaftlichen Natur – bereits jetzt leiden bestimme Zweige unseres wirtschaftlichen und sozialen Lebens unter ständigen Mangel an Mitarbeitern; es sind medizinische Berufe, Handwerker, Ingenieure etc. Integrationsprozesse sollen auf folgenden zwei Ebenen ablaufen: 1. Zugang der Migranten und ihrer Abkömmlinge zu den rechtlichen, sozialen und politischen Institutionen des Staates, welche es ihnen erlauben an dem demokratischen Staat aktiv teilzunehmen, 2. Bildung von positiven Veränderungen in der Gesellschaft, politischen Kultur und politischen Struktur des demokratischen Staates.

Keywords: **Migrationen, Integration, Entwicklung der demokratischen Gesellschaft.**

Summary:

The Oxford dictionary defines migration as the movement of people to find new areas or countries with the purpose of labor or to make improvements in living conditions. As long as the migrants who are struggling with problems in their own countries and as long as they promise a better life in other countries, people will continue to flee to Europe. Under these circumstances, it is necessary to initiate a rational immigration policy, in which the experiences of the past have to be considered. All statistics clearly show that the number of people living in the countries of the European Union population systematically decreases. In 1900 the population of Europe represented 15% of the total world population - in 2050 there will be only 5%. This fact caused numerous problems, especially economic nature. - constant lack of staff; there are medical professions, craftsmen, engineers etc. Integration processes should run at two levels: 1. access of migrants and their descendants to the legal, social and political institutions of the state, which allow them to participate actively in the democratic state. 2 formation of positive changes in society, political culture and political structure of the democratic state.

Keywords: **migration, integration, development of democratic society.**

Autoren:

Dr. Ewa Tuora-Schwierskott, LL.M., Vorstandsmitglied der DPJV, Geschäftsführerin des juristischen Verlages de-iure-pl. Autorin des Buches; „Migracje a polityki migracyjne. Prawo Unii Europejskiej na tle wybranych doświadczeń krajowych ". schwierskott@dpjv.de.

Sascha Tamim Asfandiar, LL.M. Vorstandsmitglied der DPJV, asfandiar@dpjv.de.

52. Ibidem.
53. Ibidem, s. 38-39.
54. K. Markowski, Ekonomiczne aspekty migracji, [in:] Migracja – wyzwanie XXI wieku, (Hrsg.) M.S. Zięba, wydawnictwo KUL, Lublin, 2008, S. 44.

Dipl. Finanzwirt (FH) Fritz Lang
Dr. Janusz Orłowski

Besteuerung der Einkünfte der Gesellschafter einer Personengesellschaft in Polen und in Deutschland

I. Einführung

Einen großen Anteil am gegenwärtigen wirtschaftlichen Umsatz in Polen haben Personengesellschaften. Dies ist auf die einfachen Grundsätze für ihre Gründung und ihre Funktionsweise zurückzuführen. Bei der Besteuerung der Einkünfte aus dem Gewerbe solcher Gesellschaften muss der steuerrechtliche Status ihrer Gesellschafter berücksichtigt werden.

Auch in Deutschland sind Personengesellschaften im Wirtschaftsleben verbreitet, wenn auch die Kapitalgesellschaft – klassisch in der Rechtsform der Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) – zahlenmäßig die Personengesellschaft weit überflügelt. Zudem ist, oder gilt allerdings das Recht der Personengesellschaften, insbesondere der Besteuerung der Personengesellschaften, als äußerst kompliziert und wenig anwenderfreundlich.

Gegenstand dieser rechtsvergleichenden Abhandlung ist der Vergleich der Personengesellschaft nach deutschem und polnischen Recht. Dabei werden sowohl Fragen des Handels- als auch des Steuerrechts dargestellt und in eine gegenseitige Beziehung gesetzt.

II. Organisations- und Rechtsformen der Personengesellschaften

A. Die Regelungen zu den Gesellschaftsformen in Polen

1. Allgemeines

In Polen werden die Grundsätze bezüglich der Gründung und Führung von Handelsgesellschaften durch das Gesetzbuch über die Handelsgesellschaften (Kodeks spółek handlowych) aus dem Jahre 2000[1] geregelt (im Folgenden: HGGB). Gemäß Art. 3 des HGGB verpflichten sich die Gesellschafter oder Aktionäre durch den Vertrag über eine Handelsgesellschaft dazu, nach einem gemeinsamen Ziel zu streben, indem sie einen Beitrag leisten und, sofern der Vertrag oder die Satzung der Gesellschaft dies beinhaltet, auf andere festgelegte Weise. Im HGGB werden Kapitalgesellschaften, die juristische Personen darstellen, von Personengesellschaften unterschieden, die diese Eigenschaft nicht besitzen. Zu der ersten Gruppe gehören Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Aktiengesellschaften, zu der zweiten hingegen: Offene Handelsgesellschaften, Partnerschaftsgesellschaften, Kommanditgesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien. Über Gesellschaften bürgerlichen Rechts, die keine Handelsgesellschaften darstellen, bestimmen die Vorschriften der Art. 860 – 875 des Zivilgesetzbuchs[2] (im Folgenden: ZGB).

Gemäß Art. 8 HGGB kann eine Personengesellschaft in eigenem Namen Rechte erwerben, darunter fallen das Eigentum an Immobilien und andere Sachrechte, finanzielle Verpflichtungen eingehen, klagen und verklagt werden. Sie führt ihr Unternehmen unter eigenem Namen. Alle Gesellschaften dieser Art entstehen im Moment des Eintrags ins Register[3].

Um die Aspekte der Einkommensbesteuerung für Personengesellschaften vorzustellen, bedarf es einer kurzen Charakteristik der Grundsätze ihrer Organisation und Führung.

2. Die Handelsgesellschaften

2.1 Die Offene Gesellschaft

Die Verpflichtungen einer Offenen Gesellschaft verantwortet jeder der Gesellschafter ohne Beschränkung, mit seinem gesamten Vermögen, solidarisch mit den anderen Gesellschaftern und der Gesellschaft (Art. 22 HGGB). Ein Gläubiger der Gesellschaft kann eine Vollstreckung in das Vermögen des Gesellschafters durchführen, falls die Vollstreckung in das Gesellschaftsvermögens sich als erfolglos erweist. Der Vertrag über die Offene Gesellschaft soll Kraft des HGGB schriftlich geschlossen werden; eine mündliche Form genügt nicht. Falls ein Beitrag in Form einer Immobilie in die Gesellschaft eingebracht wird, muss der Vertrag in Form einer notariellen Urkunde abgeschlossen werden. Ein als Einlage eingebrachtes oder durch die Gesellschaft erworbenes Gut stellt ihr Vermögen dar. Jeder der Gesellschafter hat das Recht zur Geschäftsführung und zur Vertretung der Gesellschaft im Außenverhältnis, es sei denn, ein Vertrag schränkt dieses Recht ein und weist lediglich einem oder einigen Gesellschaftern diese Aufgaben zu, oder aber es wird einem Gesellschafter durch ein gerichtliches Urteil entzogen.

In Angelegenheiten, die den Umfang der für die Gesellschaft üblichen Tätigkeiten überschreiten, ist ein Einverständnis aller Teilhaber nötig, auch jener, die aus der Führung ihrer Angelegenheiten ausgeschaltet sind.

Gemäß Art. 46 des HGGB erhält ein Gesellschafter für die Führung der Angelegenheiten einer Gesellschaft keine Vergütung. Im Zweifelsfalle geht man davon aus, dass die Einlagen der Gesellschafter gleich hoch sind (Art. 47 und 49 HGGB).

Die Einlage eines Gesellschafters kann auf der Übertragung oder Belastung von Sacheigentum oder anderen Rechten beruhen, ebenso auf der Ausführung anderer Leistungen zu Gunsten der Gesellschaft. Die Rechte, die der Gesellschafter sich auf die Gesellschaft zu übertragen verpflichtet, werden als auf die Gesellschaft übertragen angesehen.

Die Beteiligung des Gesellschafters entspricht dem Wert der tatsächlich eingebrachten Einlage. Der Teilhaber ist nicht dazu berechtigt oder verpflichtet, den vertraglich festgelegten Beitrag zu erhöhen (Art. 50 – 53 HGGB).

Jeder Gesellschafter hat das Recht zu einer gleichen Beteiligung am Gewinn und beteiligt sich in dem gleichen Maße an Verlusten, wobei die Art und der Wert der Beteiligung keine Rolle spielen. Die im Gesellschaftsvertrag festgelegte Beteiligung des Gesellschafters am Gewinn bezieht sich im Zweifelsfalle ebenfalls auf seine Beteiligung an Verlusten. Der Gesellschaftsvertrag kann den Gesellschafter von der Beteiligung an Verlusten befreien.

Ein Gesellschafter kann mit dem Ende jedes Geschäftsjahres die Aufteilung und Auszahlung des gesamten Ertrags fordern. Sollte die Kapitaleinlage des Gesellschafters auf Grund von Verlusten geschmälert worden sein, so wird der Gewinn in erster Linie zur Ergänzung seiner Einlage genutzt. Ein Gesellschafter hat ebenso das Recht, jedes Jahr die Auszahlung von Zinsen in Höhe von 5% seines Einlagekapitals zu fordern, selbst dann, wenn die Gesellschaft Verluste erwirtschaftet hat.

Grundlage zur Auflösung einer Offenen Gesellschaft kann insbesondere der einstimmige Beschluss aller Teilhaber sein, ebenso das Anmelden der Insolvenz oder der Tod eines Gesellschafters (Art. 58 HGGB).

2.2 Die Partnerschaftsgesellschaft

Mit dem Inkrafttreten der Vorschriften des HGGB, wurde ab dem 01.01.2001 die Partnerschaftsgesellschaft in die polnische Gesetzgebung eingeführt. Eine Partnerschaftsgesellschaft wird zwecks Ausführung eines freien Berufs gegründet, um ein Unternehmen unter eigenem Namen zu führen (Art. 86 HGGB). Partner können ausschließlich natürliche Personen sein, die zur Ausführung folgender Berufe berechtigt sind: Anwalt, Apotheker, Architekt, Bauingenieur, Wirtschaftsprüfer, Versicherungsmakler, Steuerberater, Wertpapiermakler, Anlageberater, Buchhalter, Arzt, Zahnarzt, Tierarzt, Notar, Krankenschwester, Hebamme, Rechtsbeistand, Patentanwalt, Vermögensexperte und staatlich geprüfte Dolmetscher und Übersetzer. Bezüglich der Organisation und Tätigkeit der Gesellschaft werden die entsprechenden Vorschriften über Offene Gesellschaften angewendet (Art. 86 – 89 HGGB). Der Gesellschaftsvertrag muss (unter Androhung der Nichtigkeit) schriftlich verfasst werden.

2.3 Die Kommanditgesellschaft

Gemäß Art. 102 HGGB ist eine Kommanditgesellschaft eine Personengesellschaft mit dem Ziel, ein Unternehmen unter eigenem Namen zu führen, in der gegenüber Gläubigern zumindest ein Teilhaber ohne Beschränkung haftet (Komplementär), und die Haftung zumindest eines Teilhabers beschränkt ist (Kommanditist). Auf eine solche Gesellschaft werden die entsprechenden Vorschriften über Offene Gesellschaften angewendet. Der Vertrag über eine Kommanditgesellschaft muss in Form einer notariellen Urkunde abgeschlossen werden.

Gemäß Art. 111 – 112 HGGB haftet der Kommanditist für die Verbindlichkeiten gegenüber Gläubigern nur bis zur Höhe des Kommanditeinlage und ist von der Haftung in der Höhe der eingebrachten Einlage befreit. Gemäß Art. 117 HGGB hingegen wird die Gesellschaft von den Komplementären vertreten. Der Kommanditist hat lediglich in Fällen der Vollmachtserteilung das Recht, im Namen der Gesellschaft zu handeln (Art. 118 § 1 HGGB), jedoch – sofern der Gesellschaftsvertrag nicht anderes festlegt – kein Recht und keine Pflicht zur Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft (Art. 121 §§ 1 – 3 HGGB).

Auf der Grundlage des Art. 123 HGGB nimmt der Kommanditist proportional zur tatsächlich eingebrachten Einlage am Gewinn der Gesellschaft teil, sofern der Gesellschaftsvertrag nichts anderes festlegt. Der ihm für das entsprechende Geschäftsjahr zustehende Gewinn ist in erster Linie für die Ergänzung seiner Einlage bis zur vertraglich festgelegten Höhe vorgesehen. Im Zweifelsfall beteiligt sich der Kommanditist nur bis zur vertraglich festgelegten Höhe der Einlage an Verlusten.

2.4 Die Kommanditgesellschaft auf Aktien

In einer Kommanditgesellschaft auf Aktien haftet zumindest einer der Gesellschafter ohne Beschränkung gegenüber Gläubigern (Komplementär), und zumindest einer der Gesellschafter ist Aktionär (Art. 125 HGGB). Auf im Detail nicht geklärten Angelegenheiten finden die entsprechenden Vorschriften über Offene Gesellschaften und Aktiengesellschaften Anwendung. Das Gründungskapital einer solchen Gesellschaft muss mindestens 50.000 PLN betragen. Der Komplementär und der Aktionär können sowohl natürliche als auch juristische Personen sein. Die Satzung einer Kommanditgesellschaft auf Aktien muss (obligatorisch, Art. 131 HGGB) in Form einer notariellen Urkunde erstellt werden.

Gemäß Art. 132 HGGB kann der Komplementär eine Einlage in die Kommanditgesellschaft auf Aktien einbringen, die für das Gründungskapital oder andere Fonds vorgesehen ist, was ihn nicht von seiner uneingeschränkten Haftung für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft ausschließt. Gemäß Art. 135 HGGB hingegen haftet der Aktionär nicht für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft.

1. Gesetz vom 15.09.2000 – Gesetzbuch über die Handelsgesellschaften (Dz.U. [Gesetzblatt] aus dem Jahre 2013, Pos. 1030, Richtigstellung: Dz.U. aus dem Jahre 2014, Pos. 265). Eine europäische Gesellschaft wird durch die Bestimmung des Rats (WE) Nr. 2157/2001 vom 08.10.2001 in der Frage des Status einer europäischen Gesellschaft genormt (SE), (Dz. Urz. WE L 294 vom 10.11.2001, S. 1 mit späteren Änderungen).
2. Gesetz vom 23.04.1964 – Zivilgesetzbuch (Dz.U. 2014, Pos. 121).
3. Gesetz vom 20.08.1997 über das Landesgerichtsregister (Dz.U. aus dem Jahre 2013, Pos. 1203 mit späteren Änderungen).

Jeder Komplementär hat das Recht und die Pflicht, die Angelegenheiten der Gesellschaft zu führen. In einer solchen Gesellschaft kann ein Aufsichtsrat eingesetzt werden (Art. 142 HGGB), zu dessen Mitgliedern aber weder der Komplementär noch einer seiner Mitarbeiter gehören darf.

Gemäß Art. 147 HGGB beteiligen sich der Komplementär und der Aktionär proportional zur eingebrachten Einlage am Gewinn der Gesellschaft, sofern die Satzung nichts anderes festlegt. Sofern diese es nicht anders festlegt, steht einem Komplementär, der für die Führung der Angelegenheiten der Gesellschaft (Geschäftsführung) eine Vergütung erhält (eine besondere Vergütungsweise für persönliche Tätigkeiten die nicht mit dem Arbeits- oder Dienstleistungsvertrag verbunden sind), keine Gewinnbeteiligung für den Teil, der seiner Arbeit für die Gesellschaft entspricht, zu. Ursachen für die Auflösung der Gesellschaft sind u.a. in der Satzung vorgesehene, also das Anmelden von Konkurs durch die Gesellschaft, der Beschluss der Hauptversammlung über die Auflösung der Gesellschaft (Art. 148 HGGB).

3. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Gemäß Art. 860 ZGB verpflichten sich die Gesellschafter durch den Gesellschaftsvertrag dazu, durch festgelegte Tätigkeiten nach einem gemeinsamen wirtschaftlichen Ziel zu streben, besonders durch das Einbringen einer Einlage. Das wirtschaftliche Ziel beruht darauf, wirtschaftlichen Nutzen zu erzielen, was nicht gleichbedeutend mit dem Ziel des Erwerbs ist[4]. In der Praxis streben die Gesellschafter in der Regel natürlich danach, Einnahmen aus ihrer Wirtschaftstätigkeit zu erzielen. Der Beitrag eines Gesellschafters kann auf dem Einbringen von Eigentum oder anderen Rechten in die Gesellschaft beruhen oder auf der Erbringung von Dienstleistungen; man geht davon aus, dass die Einlagen den gleichen Wert haben (Art. 861 ZGB).

Für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft haften die Gesellschafter solidarisch (Art. 864 ZGB). Jeder Gesellschafter hat das Recht und die Pflicht, die Angelegenheiten der Gesellschaft gemeinschaftlich zu führen; in den Art. 865 – 866 ZGB sind die Ansprüche an die Beschlussfassung durch die Gesellschafter im Rahmen einiger Angelegenheiten festgelegt (es sind Angelegenheiten, die nicht die üblichen Tätigkeiten (d. h. Handlungen im Rahmen der üblichen Geschäftsbesorgung) der Gesellschaft überschreiten; sollte aber vor der Beendung dieser Angelegenheit einer der Gesellschafter sich ihrer Ausübung wiedersetzen, benötigt man einen Beschluss der Gesellschafter. Außerdem ist jeder Gesellschafter dazu befugt, ohne die Einwilligung der anderen Gesellschafter dringende Tätigkeiten selbständig auszuführen, falls durch ihre Unterlassung der Gesellschaft Schaden entstünde).

Jeder Gesellschafter hat das Recht zu einer gleichen Beteiligung am Gewinn und beteiligt sich in demselben Verhältnis an den Verlusten, ohne Rücksicht auf die Art und den Wert der Einlage. Im Gesellschaftsvertrag kann das Beteiligungsverhältnis an Gewinnen und Verlusten durch die Gesellschafter anders festgelegt werden, einige der Gesellschafter können sogar von der Beteiligung an Verlusten befreit werden. Ein Gesellschafter kann jedoch nicht von der Beteiligung am Gewinn ausgeschlossen werden. Jeder Gesellschafter kann die Aufteilung und die Auszahlung des Gewinns erst nach Auflösung der Gesellschaft fordern, und, wenn sie für längere Zeit gegründet wurde, so können die Gesellschafter die Aufteilung und Auszahlung des Gewinns mit dem Ende jedes Rechnungsjahres fordern (Art. 867 – 868 ZGB).

Ein Gesellschafter, der aus der Gesellschaft austritt, erhält Dinge, die er zur Nutzung in die Gesellschaft eingebracht hat zurück, in Geldform wird ihm der Wert seiner Einlage ausgezahlt, der im Gesellschaftsvertrag festgehalten ist, und im Falle, da dieser nicht festgehalten ist, der Wert, den seine Einlage zum Zeitpunkt des Einbringens hatte. Für erbrachte Leistungen oder für die Nutzung von Vermögensgegenständen, die dem Gesellschafter gehören, durch die Gesellschaft, ist keine Erstattung vorgesehen. Dem austretenden Gesellschafter wird in Geldform der Teil des gemeinsamen Vermögens ausgezahlt, welches nach Abzug des Einlagenwerts der Gesellschafter verbleibt, welcher dem Verhältnis entspricht, in dem er am Gewinn der Gesellschaft beteiligt war (Art. 871 ZGB).

In der Lehre sowie der Rechtsprechung wurden Ansichten über den besonderen Charakter der Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die Wirtschaftstätigkeiten ausübt, diskutiert. In den Vorschriften des Zivilen Gesetzbuchs gibt es dazu keine Grundlagen[5]. Dieses Problem ist charakteristisch für das polnische Zivilrecht, in dem die Gesellschaft des bürgerlichen Rechts nicht für die Realisierung der langfristiger Wirtschaftsziele vorgesehen worden ist. Mangels des zur Führung der gewerblichen Tätigkeit notwendigen Kapitals auf dem polnischem Markt in den 90er Jahren des 20. Jahrhunderts, war die Gesellschaft des bürgerlichen Rechts die Hauptform zur Ausführung gewerblicher Tätigkeiten. In der Gesetzgebung vor dem Jahr 2001 verpflichteten Vorschriften des HGB, eine Gesellschaft des Bürgerlichen Rechts, die ein Unternehmen „im weitem Ausmaß führte", in eine offene Handelsgesellschaft umzugestalten. Trotz dessen spielt die Gesellschaft des bürgerlichen Rechts noch heute eine wichtige Rolle als Gesellschaftsform zur Ausführung gewerblicher Tätigkeiten, obwohl – wie bereits angedeutet – diese Gesellschaftsform gemäß des polnischen Bürgerlichen Gesetzbuches nicht zur Ausführung gewerblicher Tätigkeiten vorgesehen worden ist. In das Zentralregister für die Gewerbetätigkeit natürlicher Personen werden die einzelnen Gesellschafter eingetragen, als Träger, die eine Gewerbetätigkeit führen[6], obwohl sie sich dazu verpflichten, im Rahmen eines Gesellschaftsvertrags innerhalb einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammenzuarbeiten.

B. Die Regelungen zu den Gesellschaftsformen in Deutschland

1. Allgemeines

In Deutschland sind die Gesellschaftsformen in unterschiedlichen (Einzel-) Gesetzen geregelt. Dabei bildet die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR, §§ 705 – 740 des Bürgerlichen Gesetzbuches[7] [BGB]) die Grundform der (teil-)rechtsfähigen Personengesellschaften/Personenhandelsgesellschaften, während der Verein (§§ 21 – 79 BGB) die Grundform der (voll-)rechtsfähigen juristischen Personen und damit der im Wirtschaftsleben weit verbreiteten Kapitalgesellschaften ist.

4. Vgl. W. Czachórski (A. Brzozowski, M. Safjan, E. Skowrońska-Bocian), Zobowiązania. Zarys wykładu, Warszawa 2007, Ausg. 10, S. 567.
5. Vgl. W. Czachórski, op. cit., S. 574-575 und dort zit. Literatur.
6. Art. 23 ff. Gesetz vom 02.07.2004 über die Gewerbefreiheit (Dz.U. 2013, Pos. 672 mit späteren Änderungen).
7. Gesetz vom 02.01.2002, BGBl I 2002, 42, zuletzt geändert durch Gesetz zur Änderung des Unterhaltsrechts und des Unterhaltsverfahrensrechts sowie zur Änderung der Zivilprozessordnung und kostenrechtlicher Vorschriften vom 20.11.2015, BGBl I 2015, 2018.
8. Gesetz vom 10.05.1897, RGBl 1897, 219, zuletzt geändert durch Gesetz zur Änderung des Aktiengesetzes (Aktienrechtsnovelle 2016) vom 22.12.2015, BGBl I 2015, 2565.

In der Gruppe der Personengesellschaften sind die wichtigsten Gesellschaftsformen die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), die Offene Handelsgesellschaft (OHG, §§ 105 – 160 Handelsgesetzbuch[8] [HGB]), die Kommanditgesellschaft (KG, §§ 161 – 177a HGB) sowie die Partnerschaftsgesellschaft (PartG, §§ 1 – 11 Partnerschaftsgesellschaftsgesetz[9] [PartG]).

In der Gruppe der Kapitalgesellschaften sind die wichtigsten Gesellschaftsformen die der Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH, geregelt im Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung[10] [GmbHG]) sowie die Aktiengesellschaft (AG, geregelt im Aktiengesetz[11] [AktG]). Die Regelungen zur Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) finden sich in den §§ 278 – 290 AktG.

2. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) stellt zwar die Grundform der Personengesellschaften dar, war vom ursprünglichen Gesetzgeber des BGB jedoch nicht als „die" Rechtsform für wirtschaftliche Zwecke gedacht. Da die GbR im Laufe der Zeit jedoch auch im Wirtschaftsleben in Form sog. Außengesellschaften immer häufiger in Erscheinung trat, stellte sich die Frage nach der Rechtsfähigkeit der GbR auch immer drängender. Mit Grundsatzurteil vom 29.01.2001[12] behandelt der Bundesgerichtshof (BGH) die GbR als Rechtssubjekt und erkennt damit – zumindest – die GbR in Form der Außengesellschaft als grundsätzlich (teil-)rechtsfähig an.

Im Wirtschaftsleben spielt die GbR insbesondere als die klassische Rechtsform für freiberufliche Sozietäten eine große Rolle, ist jedoch auch im gewerblichen Bereich, bspw. in Form kleinerer Handwerksbetriebe anzutreffen. Daneben sind vermögensverwaltende Gesellschaften auch in Form der GbR organisiert.

Das gesetzliche Regelstatut beinhaltet für die GbR die nachfolgend dargestellten grundsätzlichen Regelungen, die im Einzelfall vertraglich abbedungen werden können. Nach § 705 BGB verpflichten sich die Gesellschafter zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks, wozu die vereinbarten Beiträge zu leisten sind. Die Beiträge können nach § 706 Abs. 2 BGB sowohl in Sachen/Forderungen/Rechten/Geld als nach § 706 Abs. 3 BGB in der Leistung von Diensten bestehen. Die Beiträge haben im Zweifel gleich zu sein (§ 706 Abs. 1 BGB). Alle in die Gesellschaft durch die Gesellschafter übertragenen Sachen sowie das später durch die Gesellschaft erworbene Vermögen bilden nach § 718 Abs. 1 BGB das Gesellschaftsvermögen, über das der Einzelne nach § 719 BGB nicht verfügen kann (= Gesamthandsvermögen). Für Verbindlichkeiten der Gesellschaft haften die Gesellschafter einer Außengesellschaft in Anlehnung an § 128 HGB als Gesamtschuldner und grundsätzlich unbeschränkt.

Die Geschäftsführung steht den Gesellschaftern nach § 709 Abs. 1 BGB gemeinschaftlich zu, kann nach § 710 BGB aber auch einem oder mehreren (in Abgrenzung zu „allen") Gesellschaftern übertragen werden. Die Vertretungsmacht ist nach § 714 BGB an der Geschäftsführungsbefugnis orientiert. Es gilt demnach der Grundsatz der gemeinschaftlichen Vertretung, der jedoch abweichend geregelt werden kann.

An Gewinn und Verlust der Gesellschaft sind die Gesellschafter in Ermangelung abweichender Regelungen zu gleichen Teilen beteiligt (§§ 721, 722 BGB).

Die §§ 723 – 728 BGB normieren eine Reihe von Gründen, durch deren Eintritt die Gesellschaft aufgelöst wird. Neben der Kündigung durch einen Gesellschafter (§ 723 BGB) gehört dazu bspw. auch der Tod eines Gesellschafters (§ 727 BGB). Nach Auflösung der Gesellschaft erfolgt die Auseinandersetzung über das Vermögen, geregelt in den §§ 730 – 735 BGB. Von der gesetzlichen Grundregelung der Auflösung und damit letztlich Beendigung der Gesellschaft kann vertraglich mittels einer sog. Fortsetzungsklausel abgewichen werden (§ 736 BGB). Für diesen Fall wird der ausscheidende Gesellschafter nach Maßgabe des § 738 BGB abgefunden.

3. Die Offene Handelsgesellschaft

Nach § 105 Abs. 1 HGB liegt eine Offene Handelsgesellschaft (OHG) vor, wenn die Gesellschaft auf den Betrieb eines Handelsgewerbes (vgl. § 1 Abs. 2 HGB) unter gemeinschaftlicher Firma (vgl. zur Firma § 17 ff. HGB; nach § 19 Abs. 1 Nr. 2 HGB ist zwingend die Art der Gesellschaft anzugeben, z.B. durch einen Zusatz „OHG" oder „oHG") gerichtet ist und bei keinem der Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern beschränkt ist. Zentrales Element ist demnach der Betrieb eines Handelsgewerbes; allerdings können nach § 105 Abs. 2 HGB auch vermögensverwaltende Gesellschaften in das Handelsregister eingetragen werden. In Ermangelung gesetzlicher Regelungen des HGB gelten die Vorschriften zur GbR (vgl. § 105 Abs. 3 HGB). Die Gesellschaft ist nach § 106 Abs. 1 HGB zur Eintragung in das Handelsregister anzumelden. Nach § 124 Abs. 1 HGB ist die OHG rechtsfähig.

Die Geschäftsführungsbefugnis steht den Gesellschaftern grundsätzlich jeweils einzeln zu (vgl. § 114 Abs. 1 HGB; § 115 Abs. 1 HGB), ebenso die Vertretungsbefugnis (vgl. § 125 Abs. 1 HGB; zu Umfang und Entzug vgl. §§ 126, 127 HGB). Den Gläubigern der Gesellschaft gegenüber haften die Gesellschafter als Gesamtschuldner persönlich (vgl. § 128 HGB).

Als Kaufmann (vgl. § 6 Abs. 1 HGB) ist die OHG nach § 238 ff. HGB verpflichtet, Bücher zu führen und regelmäßige Abschlüsse zu machen. Am Schluss jedes Geschäftsjahres wird auf Grund der Bilanz der Gewinnanteil des Gesellschafters bestimmt (vgl. § 120 Abs. 1 HGB). Dabei erfolgt zunächst eine Verzinsung des Kapitalanteils mit 4 % (vgl. § 121 Abs. 1 HGB), der übersteigende Gewinn (und ein Verlust) wird nach Köpfen verteilt (vgl. § 121Abs. 3 HGB). Die Entnahmerechte der Gesellschafter regelt § 122 HGB.

Regelungen zur Auflösung der Gesellschaft finden sich in § 131 Abs.1 und 2 HGB. So wird die Gesellschaft u.a. durch Ablauf der Zeit, für welche sie eingegangen ist, durch Beschluss der Gesellschafter oder durch Gerichtsbeschluss aufgelöst. Demgegenüber führt der Tod (zur Fortsetzung mit den Erben vgl. § 139 HGB) oder die Kündigung eines Gesellschafters lediglich zum Ausscheiden des Betroffenen (vgl. § 131 Abs. 3 HGB). Nach Auflösung der Gesellschaft findet in Ermangelung einer anderen vereinbarten Art der Auseinandersetzung (vgl. § 158 HGB) die Liquidation statt (vgl. §§ 145 ff. HGB).

9. Gesetz vom 25.07.1994, BGBl I 1994, 1744, zuletzt geändert durch Gesetz zur Änderung des Aktiengesetzes (Aktienrechtsnovelle 2016) vom 22.12.2015, BGBl I 2015, 2565.
10. Gesetz vom 20.04.1892, zuletzt geändert durch Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates über den Jahresabschluss […] vom 17.07.2015, BGBl I 2015, 1245.
11. Gesetz vom 06.09.1965, BGBl I 1965, 1089, zuletzt geändert durch gesetz zur Änderung des Aktiengesetzes (Aktienrechtsnovelle 2016) vom 22.12.2015, BGBl I 2015, 2565.
12. BGH, Urteil v. 29.01.2001, II ZR 331/00, NJW 2001, 1056.

4. Die Kommanditgesellschaft

Nach § 161 Abs. 1 HGB liegt eine Kommanditgesellschaft (KG) vor, wenn eine Gesellschaft auf den Betrieb eines Handelsgewerbes (vgl. § 1 Abs. 2 HGB) unter gemeinschaftlicher Firma (vgl. zur Firma § 17 ff. HGB; nach § 19 Abs. 1 Nr. 3 HGB ist zwingend die Art der Gesellschaft anzugeben, z.B. durch den Zusatz „KG") gerichtet und mindestens bei einem Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern auf den Betrag einer bestimmten Vermögenseinlage beschränkt ist (vgl. §§ 171, 172 HGB). Die haftungsbeschränkten Gesellschafter werden als Kommanditisten, die persönlich haftenden (vollhaftenden) Gesellschafter als Komplementäre (bezeichnet. Die Anmeldung zum Handelsregister muss die Bezeichnung der Kommanditisten sowie den Betrag der Einlage eines jeden Kommanditisten enthalten (vgl. § 162 Abs. 1 HGB). In Ermangelung spezieller gesetzlicher Bestimmungen gelten die Regelungen zur OHG (vgl. § 161 Abs. 2 HGB) und damit auch derjenigen zur GbR. Die KG ist rechtsfähig (vgl. § 161 Abs. 2 HGB i.V.m. § 124 Abs. 1 HGB).

Von der Geschäftsführung sind die Kommanditisten nach § 164 HGB ausgeschlossen, ebenso von der Vertretung der Gesellschaft (vgl. § 170 HGB). Für die Komplementäre gelten die Regelungen zur OHG, diese haben demnach Einzelgeschäftsführungsbefugnis und Einzelvertretungsbefugnis (vgl. § 161 Abs. 2 HGB). Den Kommanditisten kommen nach § 166 HGB Kontrollrechte zu.

Als Kaufmann (vgl. § 6 Abs. 1 HGB) ist die KG nach § 238 ff. HGB verpflichtet, Bücher zu führen und regelmäßige Abschlüsse zu machen. Am Schluss jedes Geschäftsjahres wird auf Grund der Bilanz der Gewinnanteil des Gesellschafters bestimmt (vgl. § 167 Abs. 1 HGB i.V.m. § 120 Abs. 1 HGB). Auch bei der KG erfolgt zunächst eine Verzinsung der Kapitalanteile mit 4 % (vgl. § 168 Abs. 1 HGB). Ein übersteigender Gewinn wird nach einem den Umständen angemessenen Verhältnis verteilt (vgl. § 168 Abs. 2 HGB), so auch ein Verlust. Allerdings nimmt der Kommanditist nach § 167 Abs. 3 HGB an einem Verlust nur bis zum Betrag seines Kapitalanteils und seiner noch rückständigen Einlage teil. Die Entnahmerechte eines Kommanditisten werden durch § 169 HGB beschränkt.

Über § 161 Abs. 2 HGB gelten für die Auflösung und Liquidation der Gesellschaft grundsätzlich die Regelungen zur OHG. In Abweichung von § 131 Abs. 3 S. 1 Nr. 1 HGB führt allerdings der Tod eines Kommanditisten nicht zu dessen Ausscheiden, sondern wird die Gesellschaft mit den Erben des Kommanditisten fortgesetzt.

5. Die GmbH & Co. KG

Bei der GmbH & Co. KG handelt es sich nicht um eine eigenständige Gesellschaftsform, sondern um eine besondere Form der KG. Nach § 19 Abs. 2 HGB müssen eine OHG oder eine KG, bei denen keine natürliche Person persönlich haftet, in ihrer Firma auf diese Haftungsbeschränkung hinweisen. Bei einer klassischen GmbH & Co. KG handelt es sich folglich um eine Kommanditgesellschaft, deren Komplementär eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist. Der Geschäftspartner einer solchen Gesellschaft wird bereits durch die Firma der Gesellschaft darauf hingewiesen, dass letztlich niemand persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft haftet. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von einer kapitalistischen Personenhandelsgesellschaft.

Aus der Konstruktion als kapitalistische Personenhandelsgesellschaft ergeben sich über § 177a HGB zusätzliche Verpflichtungen, so z.B. hinsichtlich der Angaben auf Geschäftsbriefen (i.V.m. § 125a HGB) oder der Pflichten bei Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung (i.V.m. § 130a HGB). Weiterhin erklärt § 264a HGB für derartige Gesellschaften die Regelungen des Ersten bis Fünften Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buches des HGB für anwendbar, mithin die Regelungen bezüglich der Kapitalgesellschaften betreffend den Jahresabschluss, den Konzernabschluss und der Prüfung sowie Offenlegung von Abschlüssen.

Neben der tatsächlichen Ausübung eines Handelsgewerbes erfreut sich die GmbH und Co. KG großer Beliebtheit als vermögensverwaltende Gesellschaft, nicht zuletzt wegen der steuerlichen Behandlung in § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG und der damit einhergehenden Gestaltungsmöglichkeiten.

6. Die Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA)

Die gesetzlichen Regelungen zur KGaA finden sich in den §§ 278 – 290 AktG. Nach § 278 Abs. 1 AktG handelt es sich um eine Gesellschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit (= juristische Person), bei der jedoch mindestens ein Gesellschafter den Gesellschaftsgläubigern gegenüber persönlich und unbeschränkt haftet. Dabei bestimmen sich Rechtsverhältnisse der persönlich haftenden Gesellschafter untereinander, deren Rechtsverhältnisse gegenüber den Kommanditaktionären sowie gegenüber Dritten, nach den Vorschriften des HGB über die KG (vgl. § 278 Abs. 2 AktG). Im Übrigen gelten im Zweifel die Regelungen über die Aktiengesellschaft (vgl. § 278 Abs. 3 AktG). Es handelt sich bei der KGaA folglich nicht um eine Personengesellschaft, sie erlangt jedoch wegen der Regelungen zu den persönlich haftenden Gesellschaftern eine Art Zwitterstellung.

Da die Vorschriften des HGB über die KG (vgl. §§ 161 – 177a HGB) zu den Rechtsverhältnissen der Komplementäre (= persönliche haftende Gesellschafter) keine weiteren Regelungen beinhalten, gelten über § 161 Abs. 2 HGB insoweit die Regelungen zur OHG entsprechend (Geschäftsführung § 114 ff. HGB; Vertretungsmacht § 125 ff. HGB).

7. Die Partnerschaftsgesellschaft

Die Partnerschaftsgesellschaft wird umgangssprachlich auch oft als OHG für Freiberufler bezeichnet. Nach § 1 Abs. 1 S. 1 PartGG ist die Partnerschaft eine Gesellschaft, in der sich Angehörige der Freien Berufe zur Ausübung ihrer Berufe zusammenschließen, wobei Angehörige einer Partnerschaft nur natürliche Personen sein können (vgl. § 1 Abs. 1 S. 3 PartGG). § 1 Abs. 2 S. 2 PartGG enthält einen Katalog der durch das PartGG betroffenen Freien Berufe (vgl. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG). In Ermangelung einer Regelung des PartGG finden die Vorschriften des BGB über die Gesellschaft Anwendung. Das PartGG verweist jedoch häufig auf die entsprechenden Vorschriften des HGB bezüglich der OHG.

Die Partnerschaftsgesellschaft wird im Namen durch den Zusatz „und Partner" oder „Partnerschaft" kenntlich gemacht (vgl. § 2 Abs. 1 PartGG). Ansonsten geltend diverse Vorschriften des HGB zur Firma entsprechend (vgl. § 2 Abs. 2 PartGG). Nach § 4 Abs. 1 PartGG ist die Partnerschaftsgesellschaft in das Partnerschaftsregister einzutragen (zum Inhalt der Eintragung vgl. § 5 PartGG). Die Partnerschaftsgesellschaft ist nach § 7 Abs. 2 PartGG i.V.m. § 124 HGB rechtsfähig.

Die Geschäftsführungsbefugnis regelt § 6 Abs. 3 S. 2 PartGG unter Verweisung auf § 114 HGB, berechtigt und verpflichtet sind demnach grundsätzlich sämtliche Partner jeweils einzeln. Hinsichtlich der Vertretungsmacht verweist § 7 Abs. 3 PartGG auf § 125 Abs. 1 und 2 HGB, folglich sind sämtliche Partner grundsätzlich einzelvertretungsbefugt.

Gegenüber den Gläubigern haften die Partner grundsätzlich persönlich und gesamtschuldnerisch (vgl. § 8 Abs. 1 S. 1 PartGG; ggf. Beschränkung auf einzelne Partner nach § 8 Abs. 2 PartGG). Durch das Gesetz zur Einführung einer Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Haftung und zur Änderung des Berufsrechts der Rechtsanwälte, Patentanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (Gesetz v. 15.07.2013, BGBl. I 2013, 2386) wurde in § 8 Abs. 4 PartGG die Möglichkeit geschaffen, die Haftung wegen fehlerhafter Berufsausübung auf das Gesellschaftsvermögen zu beschränken. Für diesen Fall muss der Name der Partnerschaft einen Zusatz enthalten, üblicherweise PartG mbB.

Mangels Reglung im PartGG gelten hinsichtlich der Gewinnermittlung und Gewinnverteilung über § 1 Abs. 4 PartGG die Vorschriften des BGB (§§ 721, 722 BGB).

Auf das Ausscheiden und die Auflösung der Partnerschaft sind die §§ 131 bis 144 HGB entsprechend anzuwenden (vgl. § 9 Abs. 1 PartGG). Verliert ein Partner die erforderliche Zulassung, scheidet er aus der Partnerschaft nach § 9 Abs. 3 PartGG aus. Die Liquidation richtet sich nach den Vorschriften über die Liquidation der OHG (vgl. § 10 Abs. 1 PartGG).

C. Rechtsvergleich

In den Rechtssystemen Polens und Deutschlands ähneln sich die Rechtsformen der Personengesellschaften stark. Beide Staaten kennen die Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die Offene Handelsgesellschaft sowie die Kommanditgesellschaft, die sich hinsichtlich ihrer rechtlichen Konstruktion weitgehend entsprechen. Unterschiedlich eingestuft wird demgegenüber die Kommanditgesellschaft auf Aktien, die nach polnischen Recht zivilrechtlich zu den Personengesellschaften zu zählen, nach deutschem Recht jedoch als juristische Person einzuordnen ist. Diese grundsätzliche Ähnlichkeit ist dem Umstand geschuldet, dass das polnische Gesetzbuch über die Handelsgesellschaften (HGGB) aus dem Jahr 2001 (zuvor das Handelsgesetzbuch aus dem Jahr 1934) viele Rechtsmechanismen und Rechtsinstitutionen aus dem deutschem Handelsrecht adoptiert hat.

Die Ähnlichkeit reicht bis zu der in beiden Staaten geführten Diskussion hinsichtlich der Rechtsfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts in Form der Außengesellschaft, da beide Gesetzgeber diese Gesellschaftsform ursprünglich nicht für diesen Zweck vorgesehen hatten. Während die Bedeutung der GbR im Wirtschaftsleben Polens zurückgeht, erfreut sie sich in Deutschland weiterhin großer Beliebtheit im Bereich der Freien Berufe und kleinerer Gewerbebetriebe.

III. Grundsätze der Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen aus einem Gewerbe

A. Die Besteuerung in Polen

1. Allgemeine Anmerkungen

Die Besteuerung des Einkommens, das von natürlichen Personen im Rahmen eines Gewerbes erzielt wird, ist in Polen im Einkommenssteuergesetz vom 26.07.1991[13] (im Folgenden: EStG) und im Gesetz über die pauschalisierte Steuer auf bestimmte Einkünfte natürlicher Personen vom 20.11.1998[14] (im Folgenden: PStG) geregelt. Der Besteuerungszeitraum ist für die natürlichen Personen das Kalenderjahr.

Der Besteuerung auf allgemeinen Grundlagen unterliegt das sog. „reine Einkommen". Darunter wird das Einkommen verstanden, das entsteht, wenn von den Einnahmen die Ausgaben abgezogen werden, die getätigt wurden, um die Einnahmen zu erzielen (Nettoprinzip)[15]. Bei der pauschalisierten Steuer bilden die Einnahmen die Grundlage der Besteuerung (Bruttoprinzip). Gemäß Art. 3 Abs. 1 EStG unterliegen natürliche Personen, sofern ihr Wohnort sich auf dem Gebiet der Republik Polen befindet, der Steuerpflicht bezüglich ihres gesamten Einkommens (ihrer Einnahmen), unabhängig vom Ort, an dem die Einnahmequellen belegen sind. Zu diesen Personen zählt, wer den Mittelpunkt seiner privaten und wirtschaftlichen Interessen in Polen hat (Lebensmittelpunkt) oder wer sich im jeweiligen Steuerjahr länger als 183 Tage in Polen aufhält. Haben natürliche Personen keinen Wohnsitz oder Lebensmittelpunkt auf dem Gebiet der Republik Polen, unterliegen sie nur der Steuerpflicht hinsichtlich des Einkommens (der Einnahmen), die auf polnischem Staatsgebiet erzielt wurden. Es werden internationale Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung berücksichtigt.

Gemäß Art. 2 EStG unterliegen folgende Einkünfte nicht der Einkommensbesteuerung:

1) aus landwirtschaftlicher Tätigkeit (außer sog. besonderen Abteilungen landwirtschaftlicher Produktion),
2) aus der Forstwirtschaft[16],
3) aus Tätigkeiten, die nicht Gegenstand eines rechtswirksamen Vertrags sein können,
4) mit Tonnagesteuer besteuertes Einkommen[17],
5) Einnahmen die der Erbschaft- und Schenkungssteuer unterliegen,
6) Einnahmen aus der Teilung des Ehegemeineigentums.

13. Dz.U. 2012, Pos. 361 mit späteren Änderungen.
14. Dz.U. aus dem Jahre 1998, Nr. 144, Pos. 930 mit späteren Änderungen.
15. Vgl. H. Litwińczuk, Podatki dochodowe, [in:] System prawa finansowego, Bd. III, Hrsg. L. Etel, Warszawa 2010, S. 182–183.
16. Im Sinne des Gesetzes vom 28.09.1991 über Wälder (Dz.U. 2011, Nr. 12, Pos. 59 mit späteren Änderungen).
17. Gesetz vom 24.08.2006 über Tonnagesteuer (Dz.U. Nr. 183 aus dem Jahre 2006, Pos. 1353 mit späteren Än-derungen). Anmerkung: in Polen werden seit 01.01.2012 Amtsblätter in elektronischer Form veröffentlicht, mit der Erhaltung der Reihenfolge der Positionen in dem Kalenderjahr; deshalb werden die Nummern solcher Amtsblätter nicht angegeben, nur das Ausgabedatum und die folgende Nummer (Position) des veröffentlichenden Gesetzaktes.

2. Der Begriff des Einkommens, der Einkunftsarten, Werbungskosten und Betriebsausgaben

Entsprechend der Grundsätze, die in Art. 9 EStG geregelt sind, werden alle Arten von Einkommen besteuert, mit Ausnahme der nach Art. 21 EStG befreiten (Art. 21 EStG sieht zahlreiche sachliche Steuerbefreiungen vor) und bei denen von der Einziehung von Steuern abgesehen wurde (solche Fälle regelt der Finanzminister in Rahmen von Verordnungen).

Erzielt der Steuerpflichtige sein Einkommen aus mehr als einer Quelle (z. B. gleichzeitig Einnahmen aus einem Arbeitsvertrag, aus gewerblicher Tätigkeit – auch als Gesellschafter einer Personengesellschaft, aus Mietvertrag, Kapitaleinkünfte, Vermögensrechten wie Urheberrecht, Veräußerung von Sachen usw. – vgl. Art. 10 EStG), unterliegt der Besteuerung, vorbehaltlich der Art. 29 – 30c, 30e, 30f und Art. 44 Abs. 7e und 7f EStG, die Summe der Einkünfte aus allen Einnahmequellen. Die Einkünfte sind, soweit dies nicht anders festgelegt wird (in Art. 24 – 25 und Art. 30f EStG), der Überschuss der Summe der Einnahmen aus der jeweiligen Quelle über die Werbungskosten, welcher in diesem Steuerjahr erzielt wurde.

Übersteigen die Werbungskosten die Summe der Einnahmen, stellt die Differenz einen Verlust dar. Das aus dieser Quelle erzielte Einkommen kann im Laufe der nächsten fünf Steuerjahre um die Summe dieses Verlustes herabgesetzt werden (Art. 9 Abs. 3 EStG: maximale Verrechnung in den Folgejahren 50 % des Verlustes; der Verlust wird von den Einnahmen der jeweiligen Einnahmequelle abgesetzt wie die Werbungskosten). Bei Einkünften aus einem Arbeitsverhältnis kann ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen nicht auftreten, da die Werbungskosten hier kraft Gesetz als Pauschbetrag festgelegt werden (vgl. Art. 22 Abs. 2 EStG). Bei bestimmten anderen Einkünften werden die Werbungskosten gesetzlich als Quote festgelegt (vgl. Art. 22 Abs. 9 EStG).

In Art. 10 EStG werden folgende Einnahmearten (im EStG sog. „Einnahmequellen") aufgezählt:

1) Dienstverhältnis, Arbeitsverhältnis, Mitgliedschaft in einer landwirtschaftlichen Genossenschaft, Heimarbeit oder Rente/Pension;
2) Selbstständig ausgeführte Tätigkeit;
3) außerlandwirtschaftliche Gewerbetätigkeit;
4) Spezialbereiche landwirtschaftlicher Produktion;
5) Miete, Untermiete, Pacht, Unterpacht, darunter Landwirtschaft mit außerlandwirt-schaftlichen Zielen;
6) Geldkapital und Vermögensrechte, wie auch entgeltliche Veräußerung der nicht Immobilien und Wohnungen betreffenden Vermögensrechten;
7) entgeltliche Veräußerung von Immobilien, genossenschaftliche Lokalnutzungsrechte, dauerhafte Nutzungsrechte bezüglich Grundstücken oder anderen Gegenständen;
8) andere Quellen (z.B. Stipendien, Beihilfen);
9) Gewerbetätigkeit der kontrollierten ausländischen Gesellschaft (seit dem 01.01.2015).

Unter Werbungskosten, detailliert geregelt im Art. 22 EStG, werden Kosten verstanden, die mit dem Ziel getragen werden, Einnahmen zu erzielen oder Einnahmequellen zu erhalten oder zu sichern. Ausgenommen sind die in Art. 23 EStG aufgelisteten Aufwendungen. Der Begriff der Werbungskosten und der Kausalzusammenhang zur Erzielung von Einnahmen ist allgemein und universal für das polnische Einkommensteuerrecht.

3. Der Steuertarif

Gemäß der Steuerskala aus Art. 27 EStG wird die Einkommenssteuer auf der Erhebungsgrundlage ermittelt (d. h. dem Einkommen, welches um Erleichterungen verkleinert werden kann – abgezogen von der Summe des Einkommens – Art. 26).

Der Steuersatz beträgt gegenwärtig (2015): Einkommen bis zu einer Summe von 85.528 Zlotys (Złoty, „Zl" o. „PLN"): 18% minus Steuerabzugsbetrag von 556,02 Zl, und von einem Einkommen in Höhe von über 85.528 Zl – die Summe von 14.839,02 Zl + 32% des Überschusses über 85.528 Zloty[18]. Steuerfreistellung des Existenzminimums im polnischen Einkommensteuer: 3.091 Zloty.

Wenn eine natürliche Person ein Einkommen aus einer Beteiligung an einer Gesellschaft bezieht, die keine juristische Person ist und Einkommenssteuer auf der Grundlage der oben dargestellten Skala zahlt, so wird dieses zu der Summe des Einkommens aus anderen Einnahmequellen gemäß Art. 10 EStG dazugerechnet. Dies betrifft ebenfalls gleichzeitig erzieltes Einkommen aus einer selbstständigen Gewerbetätigkeit (Art. 14 EStG).

Ehegatten und Alleinerziehende Eltern können in der Steuererklärung (die bis zum 30 April übermittelt werden muss) ihre Einkommenssteuer gemäß des „splitting" Mechanismus besteuern (die Steuer wird von der Hälfte der Einkommen der Ehegatten oder des Alleinerziehenden mit der Zurechnung der Einkommen des Kindes berechnet und anschließend verdoppelt). Dieser Mechanismus führt zu einer realen Senkung der Steuerbelastung, weil es die Steuergrundlage (Bemessungsgrundlage) in die niedrigere Besteuerungsskala verlegt (dies lohnt sich aber nur, falls einer der Ehegatten oder der Alleinerziehende ein Einkommen erreicht, das in der zweiten 32% Skala besteuert wird).

Besonderheiten der Gewerbetätigkeitsbesteuerung (19% linearer Steuersatz und Pauschalsteuern) werden im weiteren Fortgang dieses Beitrags erläutert.

4. Die Gewerbetätigkeit als Einnahmequelle

In Art. 5a Ziff. 6 EStG wird die („außerlandwirtschaftliche") Gewerbetätigkeit definiert. Dabei handelt es sich um eine Erwerbstätigkeit in den Bereichen: a) Produktion, Bau, Handel, Dienstleistungen, b) Suche, Erkennung und Förderung von Rohstoffablagerungen, c) Nutzung von Gegenständen oder nichtmateriellen und rechtlichen Werten. Diese Tätigkeit soll im eigenen Namen geführt werden, ohne Rücksicht auf ihre Resultate, auf organisierte und fortdauernde Weise; die daraus erzielten Einnahmen können nicht zu den Einnahmen aus anderen Quellen gezählt werden[19]. Gemäß Art. 5b Abs. 1 – 2 EStG hingegen werden Tätigkeiten nicht als außerlandwirtschaftliche Gewerbetätigkeiten anerkannt, wenn insgesamt folgende Bedingungen erfüllt sind:

1) Die Haftung gegenüber dritten Personen für die Resultate der Tätigkeiten sowie ihre Ausführung, unter Ausschaltung der Haftung für das Begehen von verbotenen Handlungen, trägt der Auftraggeber dieser Handlungen;
2) diese werden unter der Leitung sowie in der vom Auftraggeber festgelegten Zeit und am durch ihn festgelegten Ort ausgeführt;
3) der Auftragnehmer dieser Tätigkeiten trägt nicht das wirtschaftliche Risiko, welches mit dem ausgeführten Gewerbe einhergeht.

Wenn eine Gesellschaft, die keine juristische Person ist, eine außerlandwirtschaftliche Gewerbetätigkeit ausübt, werden die Einnahmen eines Gesellschafters aus der Beteiligung an einer solchen Gesellschaft, definiert in Art. 8 Abs. 1 EStG, als Einnahmen aus eben einer solchen Quelle anerkannt[20] (Transparenzprinzip der Besteuerung). Den Ausschluss aus Art. 5b EStG kann man im Grunde nicht auf Personengesellschaften beziehen, da es deren Ziel ist, eine wirtschaftliche Zielsetzung zu erreichen. Über das Vorliegen einer Gewerbetätigkeit entscheiden objektive und äußerliche Anzeichen, nicht die Einschätzung/Beurteilung des Steuerpflichtigen[21]. Darunter soll die ständige Ausführungsstruktur dieser Tätigkeit verstanden werden[22], wobei gemäß Art. 10 EStG keine Einnahmen aus anderen Quellen generiert werden dürfen; es geht hier um die – nach den Vorschriften des Art. 14–14b EStG – Unterscheidung der jeweiligen Einnahmen als Einnahmen aus der Gewerbetätigkeit und nicht aus anderen Einnahmequellen – weil in solchen Fällen für die jeweilige Einkunftsart einschlägige Werbungskosten (Betriebsausgaben) oder Steuersätze berücksichtigt werden müssen (hat z.B. eine Personengesellschaft Anteile an einer Kapitalgesellschaft, werden die erzielten Einnahmen als Einnahmen aus Geldkapital qualifiziert, jedoch sind Zinsen aus einem Bankkonto mit der Ausführung der Gewerbetätigkeit verbunden und werden als Einnahmen aus dieser Einkunftsart identifiziert).

In einer Gewerbetätigkeit können u.a. Einnahmen aus der entgeltlichen Veräußerung von Vermögensrechten oder Vermögensbestandteilen entstehen, die für dieses Gewerbe genutzt werden (Art. 14 Abs. 2 Pkt. 1 EStG)[23]. Darüber, ob der jeweilige Vermögensbestandteil mit der Gewerbetätigkeit in Zusammenhang steht oder ob er darin genutzt wird, entscheiden die Umstände seiner tatsächlichen Nutzung für die Ziele dieser Tätigkeit[24]. Ausschlaggebend ist der tatsächliche Zusammenhang der Vermögensgegenstände mit der Erzielung der Einnahmen, nicht der formelle Aspekt[25].

Mit der Gewerbetätigkeit geht der Begriff der „zustehenden Einnahmen" einher (Art. 14 Abs. 1 EStG), also der zustehenden und nicht erhaltenen Summen[26], die der Steuerpflichtige geltend machen kann. Sie gehen aus den Gläubigerforderungen hervor, die aus Sicht des Zivilrechts geltend gemacht werden können[27].

Eine Einnahme aus einer Gewerbetätigkeit ist auch eine unentgeltlich erhaltene Sachleistung oder eine andere unentgeltliche Leistung.

Der Verkauf eines Unternehmens (Art. 55-1 und Art. 75-1 ZGB) ist keine separate Einnahmequelle. Einnahmen dieser Art werden gemäß Art. 14 Abs. 2 Ziff. 1 EStG besteuert: der Verkauf von Vermögensteilen, die im Rahmen der Gewerbetätigkeit genutzt werden – ist auch eine Gewerbetätigkeit. Eine spezielle einkommensteuerliche Begünstigung für diese Veräußerungsvorgänge besteht nicht.

In Art. 14 Abs. 3 EStG werden Einnahmen aufgeführt, die nicht zu den Einnahmen einer außerlandwirtschaftlichen Gewerbetätigkeit zählen und nicht steuerpflichtig sind. Das sind z. B. Vorschüsse, erstattete Steuern, erlassene Schulden und Geldmittel, die ein Gesellschafter einer Gesellschaft, welche keine juristische Person ist, erhalten hat und zwar im Rahmen ihrer Auflösung oder des Austritts des Gesellschafters (zum Teil entspricht dies dem vom Gesellschafter vor seinem Austritt erhaltenen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, von denen in Art. 8 EStG die Rede ist, verringert um die Auszahlung, die auf Grund der Beteiligung an der Gesellschaft getätigt wurde). Zu dieser Kategorie gehören auch Einnahmen aus der entgeltlichen Veräußerung von Vermögensteilen, die im Zusammenhang mit der Auflösung einer Gesellschaft, die keine juristische Person ist oder dem Austritt eines Gesellschafters aus einer solchen Gesellschaft erhalten wurden – wenn vom ersten Tag des darauffolgenden Monats, in dem die Auflösung der Gesellschaft, die keine juristische Person darstellt oder dem Austritt des Gesellschafters aus einer solchen Gesellschaft, zum Tag ihrer entgeltlichen Veräußerung sechs Jahre vergangen sind und die entgeltliche Veräußerung nicht im Rahmen der Ausführung einer Gewerbetätigkeit erfolgt.

5. Spezialbereiche landwirtschaftlicher Produktion

Generell unterliegen die Einnahmen aus landwirtschaftlicher Produktion nicht der Einkommensteuer. In Polen besteht seit vielen Jahren ein besonderes Besteuerungsregime, nach welchem die Besteuerung der Landwirtschaft auf der Besteuerung von Landeigentum (auch Besitz) und nicht auf der Besteuerung der Einnahmen aus der Landwirtschaft beruht. Die Steuerbemessungsgrundlage bei der Landwirtschaftssteuer ist die Zahl der „Umgerechneten Hektar"[28].

Das EStG bezeichnet in Art. 2 Abs. 3 die „Spezialbereiche landwirtschaftlicher Produktion" u.a. als den Anbau in Gewächshäusern, den Anbau von Pilzen, den Anbau von Pflanzen „in vitro", die Zucht und Aufzucht von Schlacht- und Legegeflügel in Farmen, Brutplätze für Geflügel, die Zucht von Insekten und Seidenraupen, die Bienenzucht sowie die Zucht und Aufzucht anderer Tiere außerhalb eines landwirtschaftlichen Betriebes, wenn sie nicht den in der Anlage 2 zum EStG angegebenen Umfang überschreitet.

18. Zum Vergleich: am 26.06.2015 betrug der durchschnittliche, offizielle Kurs der polnischen Zentralbank EUR zu PLN 1: 4,1764 (Kurstabelle Nr 122/A/NBP/2015 vom 26.06.2015).

19. Vgl. Urteil des Wojewódzki Sąd Administracyjny [WSA, Wojewodschaftsverwaltungsgericht] in Poznań vom 25.10.2007, I SA/Po 833/07, SIP LEX Nr. 466115 und Urteil des WSA in Bydgoszcz vom 11.08.2009, I SA/Bd 135/09, SIP LEX Nr. 519470; J. Orłowski, Podatek dochodowy od osób fizycznych, [in:] Instytucje prawa cywilnego w konstrukcji prawnej podatków, Hrsg. M. Goettel, M. Lemonnier, Warszawa 2011, S. 92.

20. Vgl. Urteil des WSA in Kraków vom 02.07.2009, I SA/Kr 219/09, SIP LEX Nr. 511441.

21. Urteil des WSA in Olsztyn vom 28.05.2008, I SA/Ol 148/08, SIP LEX Nr. 482045; Urteil des Naczelny Sąd Administracyjny in Warszawa [NSA, Hauptverwaltungsgericht] vom 16.04.2009, II FSK 28/08, SIP LEX Nr. 487202

22. Urteil des WSA in Białystok vom 18.11.2008, I SA/Bk 387/08, SIP LEX Nr. 518930 sowie Urteil des WSA in Wrocław vom 9.06.2007, I SA/Wr 200/07, SIP LEX Nr. 465072; Urteil des NSA vom 18.08.2009, II FSK 1303/08, SIP LEX Nr. 51945 und vom 18.05.2010, II FSK 47/09, SIP LEX Nr. 580082.

23. Vgl. Urteil des WSA in Poznań vom 06.12.2007, I SA/Po 978/07, SIP LEX Nr. 468837.

24. Vgl. Urteil des WSA in Białystok vom 23.03.2009, I SA/Bk 66/09, SIP LEX Nr. 493630; Urteil des NSA vom 23.08.2007, II FSK 935/06, SIP LEX Nr. 413789.

25. Der Steuerzahler bestimmt mit der Berücksichtigung der Anschaffungs- und Benutzungskosten, welche Vermögensgegenstände innerhalb der gewerblichen Tätigkeit erworben worden sind und benutzt werden, (z. B. Abschreibungen (vgl. den wichtigen Beschluss des NSA vom 17.02.2014, II FPS 8/13, CBOSA, wo die Einnahmen aus dem Verkauf einer in der gewerblichen Tätigkeit benutzten Immobilie, die nicht in die Sachanlagenevidenz eingebracht worden ist, nicht in dem aktuellen Rechtsstand als Einnahme aus der gewerblichen Tätigkeit betrachtet wird (man kann also von der Immobilienverkaufs Einkommenssteuer befreit werden, wenn der Verkauf nach Ablauf von 6 Jahren seit dem ersten Tag, der nach dem Monat folgt, in dem die Vermögenskomponente (Anlagegut) aus der Gewerbetätigkeit zurückgenommen worden ist).

26. Vgl. Urteil des NSA vom 06.06.2003, III SA 2791/01, SIP LEX Nr. 90124.

27. Vgl. Urteil des NSA vom 31.01.2006, II FSK 198/05, SIP LEX Nr. 172147.

28. Gesetz vom 15.11.1984 r. über Landwirtschaftsteuer (Ustawa o podatku rolnym; Dz.U. 2013, Pos. 1381).

Die Einnahmen aus dieser Einkunftsart werden gemäß des Art. 14 und Art. 15 EStG festgelegt (also wie Einnahmen aus der Gewerbetätigkeit), falls der Steuerpflichtige Bücher führt, muss er die Einnahmen nachweisen. Werden keine Bücher geführt (es wird dem Organ der Finanzverwaltung diese Absicht nicht übermittelt), werden die Einnahmen in einer vereinfachten Weise ermittelt, gemäß sogenannter Schätznormen aus Anlage 2 zum EStG.

Es ist hervorzuheben, dass nicht nur eine natürliche Person, sondern auch eine Personengesellschaft Einnahmen aus den Spezialbereichen der landwirtschaftlicher Produktion erzielen kann (neben den Einnahmen aus Gewerbetätigkeit). Wenn man Einnahmen aus diesen zwei Einnahmequellen erzielt, wird die Höhe der erreichten Einkommens anhand des geführten Handelsbuches nachgewiesen.

6. Das Wirtschaftsjahr

Für jede Einnahmequelle deckt sich das Steuerjahr mit dem Kalenderjahr. Nur Kommanditgesellschaften auf Aktien, die seit 01.01.2014 der Körperschaftssteuer unterliegen, können dem Steuerorgan einen anderen Zeitraum von 12 Monaten als Steuerjahr mitteilen. Jedoch werden auch hier Einkommen aus Gewinn und Dividenden bei den natürlichen Personen (Komplementär und Aktionär) in dem Jahr besteuert, in dem sie erzielt worden sind.

7. Der Zeitpunkt der Entstehung einer Einnahme aus der Gewerbetätigkeit

Gemäß des Art. 11 Abs. 1 – 1i des EStG sind als Einnahmen zustehende Beträge zu berücksichtigen, auch wenn sie tatsächlich nicht vereinnahmt worden sind, nach Abzug des Wertes von Rücklieferungen, gewährter Rabatte und Skonti. Die Einnahmen aus Gewerbetätigkeit bei einem Umsatzsteuerpflichtigen werden um die Umsatzsteuer vermindert. Als Tag des Entstehens der Einnahmen gilt generell der Tag der Herausgabe der Sache, der Veräußerung des Vermögensrechts oder der Erbringung der Dienstleistung, jedoch spätestens der Tag an dem die Rechnung ausgestellt wurde oder die Verbindlichkeit beglichen wurde. Wird von den Parteien vereinbart, dass die Dienstleistung in den Abrechnungszeiträumen abzurechnen ist, gilt als Zeitraum der Einnahme der letzte Tag des im Vertrag oder auf der ausgestellten Rechnung bestimmten Abrechnungszeitraums, mindestens jedoch einmal im Jahr. In manchen Fällen wird als Tag der Entstehung der Einnahme der Tag der Bezahlung anerkannt.

8. Prinzipien der Einkommensfestlegung

Gemäß Art. 24 EStG wird bei Steuerzahlern die Bücher führen als Einkommen (Gewinn) aus der Gewerbetätigkeit der auf Grund ordnungsgemäß geführter Bücher ausgewiesene Gewinn, vermindert um steuerfreie Einkommen und erhöht um Aufwendungen, die nicht Werbungskosten sind, die aber zuvor den Werbungskosten zugerechnet worden sind, angesehen.

Bei Steuerzahlern die Einnahmen aus Gewerbetätigkeit erzielen und ein Einnahmen- und Ausgabenbuch führen, ist das Einkommen der Unterschied zwischen den Einnahmen aus Gewerbetätigkeit gemäß Art. 14 EStG und den Werbungskosten, erhöht oder vermindert um den Unterschied zwischen Abschluss- und Anfangsinventar von Handelswaren, Materialien, Fertigerzeugnissen, Ausschuss und Abfällen.

Einkommen aus der entgeltlichen Veräußerung von den in Art. 14 Abs. 2 Pkt. 1 EStG bezeichneten Wirtschaftsgütern (Anlagegütern), die in der Gewerbetätigkeit oder den Spezialbereichen der Landwirtschaftsproduktion benutzt worden sind, ist die Einnahme aus ihrer entgeltlichen Veräußerung (falls es sich um Sachanlagen oder immaterielle Wirtschaftsgütern handelt: Einnahme ist der Unterschied zwischen Einnahme aus ihrer entgeltlicher Veräußerung und dem Anfangswert – aufgezeichnet im Verzeichnis der Sachanlagen und immateriellen Wirtschaftsgütern – erhöht um die Summe der Abschreibungen / der Absetzungen für Abnutzung).

Im Falle einer Liquidation der Gewerbetätigkeit, wie auch einer Personengesellschaft oder bei Austritt eines Gesellschafters aus der Personengesellschaft, wird ein Verzeichnis der Sachanlagen (ein Zwischenbilanz) auf den Liquidationstag der Gewerbetätigkeit oder Austrittstag des Gesellschafters erstellt. Solch eine Verzeichnis sollte Sachanlagen bezeichnen, Erwerbsdatum, die Quote der Ausgaben für den Erwerb (Anschaffungskosten), die Quote die zu den Werbungskosten (Abschreibungen) angerechnet (berücksichtigt) worden ist, Anfangswert, Abschreibungsmethode, die Summe der Abschreibungen (Absetzungen für Abnutzung) und die Höhe der ausgezahlten Geldmittel (Vorauszahlungen auf den vermutlichen Jahresgewinn) zustehend den Gesellschaftern als Gewinnanteil in der Personengesellschaft für den Tag des Austritts oder Liquidation.

Erhält ein Gesellschafter bei Austritt aus einer Personalgesellschaft eine Entschädigung in Geld, ist nach Art. 14 EStG der Unterschied zwischen der Entschädigung und den Ausgaben für den Erwerb des Anteilgewinnrechts oder den Eintritt in diese Gesellschaft als Einkommen zu versteuern.

Erhält der Gesellschafter einer Personengesellschaft anlässlich seines Austritts oder der Liquidation der Gesellschaft von dieser Sachanlagen und veräußert diese anschließend, stellt der Unterschied zwischen dem Veräußerungserlös und den Ausgaben für den Erwerb oder die Herstellung, die noch nicht bei der Gesellschaft oder den Gesellschaftern als Werbungskosten berücksichtigt worden sind, steuerpflichtige Einnahmen dar.

B. Grundsätze der Besteuerung natürlicher Personen in Deutschland

1. Die persönliche Steuerpflicht

Natürliche Personen (vgl. § 1 Bürgerliches Gesetzbuch [BGB]) unterliegen in der Bundesrepublik Deutschland mit ihrem Einkommen der Besteuerung nach dem Einkommensteuergesetz[29] (EStG). Dabei unterscheidet das EStG grundlegend zwischen zwei Formen der persönlichen Steuerpflicht, der unbeschränkten Steuerpflicht (vgl. § 1 Abs. 1 EStG) und der beschränkten Steuerpflicht (vgl. § 1 Abs. 4 EStG).

Unbeschränkt steuerpflichtig sind nach § 1 Abs. 1 S. 1 EStG natürliche Personen, die im Inland (= Hoheitsgebiet der BRD) einen Wohnsitz (vgl. § 8 AO) oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt (vgl. § 9 AO) haben. Unter Wohnsitz versteht die AO dabei das Innehaben und Nutzen einer Wohnung, eine eher technische Definition, nicht zu verwechseln mit dem Lebensmittelpunkt. Der gewöhnliche Aufenthalt entspricht in den meisten Fällen einer zusammenhängenden Aufenthaltsdauer von mehr als sechs Monaten (183-Tage-Regelung).

Die Art der persönlichen Steuerpflicht bestimmt auch den Umfang der sachlichen Steuerpflicht. Bei unbeschränkter Steuerpflicht folgt die Besteuerung dem Universalitäts- bzw. Welteinkommensprinzip. Der Steuerpflichtige unterliegt mit sämtlichen Einkünften i.S.d. § 2 Abs. 1 EStG der Besteuerung, unabhängig davon, wo auf der Welt diese Einkünfte erzielt werden. Dadurch entstehende Besteuerungskonflikte werden mittels unilateraler Maßnahmen, z.B. der Steueranrechnung nach § 34c EStG, oder bilateraler Maßnahmen (Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung[30] [DBA]) gelöst. Liegt hingegen beschränkte Steuerpflicht vor, folgt die Besteuerung dem Territorialprinzip, d.h., die sachliche Steuerpflicht erstreckt sich lediglich auf die in § 49 EStG näher bezeichneten Einkünfte, die durchweg einen territorialen Bezug zur Bundesrepublik Deutschland aufweisen.

2. Die sachliche Steuerpflicht

Den Umfang der sachlichen Steuerpflicht regelt § 2 EStG. Die in § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 – 7 EStG aufgeführten sieben Einkunftsarten unterteilen sich weiter in Gewinneinkunftsarten (vgl. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 – 3 EStG[31]) und Überschusseinkunftsarten (vgl. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG i.V.m. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 – 7 EStG[32]). Gemeinsam ist allen Einkunftsarten, dass sich die Besteuerungsgröße „Gewinn" oder „Überschuss" jeweils nach dem Nettoprinzip ermittelt. Besteuert werden nicht die Einnahmen (brutto), sondern die Einkünfte (netto), die sich nach der Verrechnung der Einnahmen mit den zur Einkünfteerzielung aufgewendeten Ausgaben ergeben. Bei Gewinneinkunftsarten werden die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Betriebsausgaben bezeichnet (vgl. § 4 Abs. 4 EStG), bei den Überschusseinkunftsarten als Werbungskosten (vgl. §§ 9, 9a EStG [Pauschbeträge]). Es gilt der Grundsatz der Kausalität. Eine Ausnahme vom Grundsatz der Berücksichtigung tatsächlicher Aufwendungen bei der Ermittlung der Einkünfte gilt durch die Einführung der Abgeltungsbesteuerung für Kapitaleinkünfte ab Veranlagungszeitraum 2009[33], da nach § 20 Abs. 9 EStG die mit den Einnahmen zusammenhängenden tatsächlichen Werbungskosten nicht mehr abzugsfähig sind, sondern lediglich der Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 EStG. Dafür unterliegen diese Einkünfte nicht dem Regeltarif, sondern dem gesonderten Steuertarif nach § 32d Abs. 1 EStG. Die Möglichkeit pauschalierender Gewinnermittlung besteht für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft (vgl. § 13a EStG) sowie für die Handelsschifffahrt in Form der Tonnagebesteuerung (vgl. § 5a EStG).

Die Einkünfte sind für jede Einkunftsquelle getrennt zu ermitteln. Ergibt sich dabei ein Verlust, erfolgt nach § 2 Abs. 3 EStG zunächst der horizontale Verlustausgleich innerhalb der jeweiligen Einkunftsart (bei Vorliegen mehrere Einkunftsquellen), danach der vertikale Verlustausgleich zwischen den verschiedenen Einkunftsarten. Sollte sich ein negativer Gesamtbetrag der Einkünfte (vgl. nachstehend) ergeben, wird der Gesamtverlust zunächst betragsmäßig begrenzt[34] in das vorangehende Veranlagungsjahr zurückgetragen (vgl. § 10d Abs. 1 EStG), verbleibende Verluste werden zeitlich unbegrenzt auf zukünftige Veranlagungsjahre vorgetragen (vgl. § 10d Abs. 2 EStG), unterliegen in den zukünftigen Veranlagungsjahren jedoch jeweils einer betragsmäßigen Abzugsbegrenzung.

Die der Tarifbesteuerung (vgl. § 32a Abs. 1 EStG) unterliegende Größe ist nach § 2 Abs. 5 S. 1 EStG das zu versteuernde Einkommen, welches sich in mehreren Stufen ermittelt.

Zunächst wird aus den einzelnen Einkunftsarten durch Verrechnung die Summe der Einkünfte/der Gesamtbetrag der Einkünfte errechnet (vgl. § 2 Abs. 3 EStG). Nach Abzug von Sonderausgabe und außergewöhnlichen Belastungen ergibt sich daraus das Einkommen (vgl. § 2 Abs. 4 EStG). Gekürzt um Kinderfreibeträge verbleibt das zu versteuernde Einkommen. Nach § 2 Abs. 7 S. 1 und 2 EStG ist die Einkommensteuer eine Jahressteuer, deren Grundlagen für jeweils ein Kalenderjahr zu ermitteln sind.

Das EStG kennt eine Vielzahl von Steuerbefreiungen, die in § 3 EStG zusammengefasst sind. Steuerfrei gestellt werden jedoch keine bestimmten Einkunftsarten, sondern die enumerativ aufgelisteten Sachverhalte, bei denen es sich z.B. um soziale Transferleistungen (vgl. z.B. § 3 Nr. 2 EStG Arbeitslosengeld/ Arbeitslosenhilfe) oder Altersvorsorgeaufwendungen (vgl. z.B. § 3 Nr. 62 EStG Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung) handelt.

3. Der Steuertarif

Das deutsche Einkommensteuerrecht kennt dem Grunde nach nur einen einheitlichen Steuertarif, der in § 32a Abs. 1 EStG geregelt und linear-progressiv aufgebaut ist. Bis zu einem Betrag von 8.354 € (= Grundfreibetrag[35]) erfolgt keine Besteuerung. Über einen Einstiegssteuersatz von 14 % wächst die Steuerbelastung mit steigendem Einkommen bis zum Spitzensteuersatz von 42 % an. Für ein zu versteuerndes Einkommen über 250.730 €[36] gilt der „Reichen"-Steuersatz von 45 %. Für Ehegatten besteht eine steuerliche Begünstigung über den sog. Splittingtarif (vgl. § 32a Abs. 5 EStG). Eine Ausnahme vom Regeltarif ist lediglich für Einkünfte aus Kapitalvermögen vorgesehen. Hier gilt seit 2009 die sog. Abgeltungssteuer mit einem festen Steuersatz von 25 %, die als Quellensteuerabzug mit abgeltender Wirkung erhoben wird (vgl. § 43 Abs. 5 EStG und § 32d Abs. 1 EStG).

4. Die gewerbliche Einkünfte

Der Begriff der gewerblichen Einkünfte (vgl. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i.V.m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG) wird durch das EStG inhaltlich nicht belegt. Was als gewerbliche Einkünfte gilt, ergibt sich aus der Negativabgrenzung zu den anderen Einkunftsarten. § 15 Abs. 2 S. 1 EStG fordert für das Vorliegen einer Gewinneinkunftsart, dass eine solche selbständig (insoweit bereits Abgrenzung zu den Lohneinkünften nach § 19 EStG), nachhaltig (also grundsätzlich nicht nur einmalig), mit der Absicht Gewinn zu erzielen (sog. Totalgewinnprognose von Beginn bis Ende der Tätigkeit unter Berücksichtigung von Vermögenszuwächsen) und unter Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ausgeübt werden muss. Eine Tätigkeit, die diese vier allgemeinen Kriterien erfüllt und nicht zugleich als Tätigkeit der Land- und Forstwirtschaft (vgl. § 13 EStG) oder der selbständigen Arbeit (vgl. § 18 EStG) einzustufen ist, ist eine gewerbliche Tätigkeit[37]. Hintergrund dieser Handhabung ist der Umstand, dass die Vorschriften der §§ 13 und 18 EStG die dort genannten Einkunftsarten inhaltlich genau beschreiben, sodass im Umkehrschluss alle anderen Tätigkeiten gewerbliche sind (= Auffangtatbestand). Andere Einkunftsarten sind zum Teil gegenüber den gewerblichen Einkünften subsidiarisch (vgl. z.B. § 20 Abs. 8 EStG [Kapitaleinkünfte] und § 21 Abs. 3 EStG [Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung]).

29. Einkommensteuergesetz i.d.F. der Bekanntmachung vom 08.10.2009, BGBl I 2009, 3366, zuletzt geändert durch Steueränderungsgesetz 2015 vom 02.11.2015, BGBl I 2015, 1834.

30. Vgl. z.B. das DBA zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Polen vom 14.05.2003 (BGBl. II 2004, 1305), anzuwenden ab 01.01.2005.

31. Darunter versteht das EStG die Einkünfte nach § 13 EStG (Land- und Forstwirtschaft), nach § 15 EStG (Gewerbebetrieb) und nach § 18 EStG (Selbständige Arbeit/Freie Berufe).

32. Darunter versteht das EStG Einkünfte nach § 19 EStG (Unselbständige Arbeit/Lohn), nach § 20 EStG (Kapitaleinkünfte), nach § 21 EStG (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) sowie nach § 22 EStG (Sonstige Einkünfte).

33. Eingeführt durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14.08.2007, BGBl. I 2007, 1912.

34. Geändert durch das Gesetz zum Abbau der kalten Progression vom 20.02.2013, BGBl. I 2013, 283. Bis zum 31.12.2012 rücktragsfähig 511.500 € (bei Zusammenveranlagung 1.023.000 €); ab 01.01.2013 rücktragsfähig 1.000.000 € (bei Zusammenveranlagung 2.000.000 €).

35. Steuerfreistellung des Existenzminimums. Angehoben auf 8.472 € für Dezember 2015 und auf 8.652 € ab 01.01.2016 durch das Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrags. des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags vom 16.07.2015, BGBl. I 2015, 1202.

36. Anhebung der Grenze ab 01.01.2016 durch Gesetz vom 16.07.2015, a. a. O., auf 254.446 €.

37. Beispielhafte Aufzählung vgl. H 15.6 Einkommensteuerhinweise 2014 (EStH 2014).

Vermietet der Steuerpflichtige bspw. ein dem Betriebsvermögen zugeordnetes Grundstück, liegen gewerbliche Einkünfte vor, auch wenn der Tatbestand als solcher § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG verwirklicht.

Die Besteuerungsgröße gewerblicher Einkünfte ist nach § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG der Gewinn. Für die Ermittlung des Gewinns sieht das EStG grundsätzlich zwei verschiedene Methoden vor, die Gewinnermittlung nach den Grundsätzen der Einnahmen Überschussrechnung (vgl. § 4 Abs. 3 EStG) oder nach den Grundsätzen des Betriebsvermögensvergleichs (= Bilanzierung; vgl. §§ 4 i.V.m. § 5 Abs. 1 EStG). Eine Pflicht zur Bilanzierung kann sich aus § 140 AO (= abgeleitete Buchführungspflicht) ergeben, wenn eine solche bereits auf außersteuerlichen Gesetzen beruht (= im Wesentlichen §§ 238 ff. Handelsgesetzbuch [HGB]; Kaufmannseigenschaft) oder wenn die Grenzen des § 141 AO überschritten werden (z.B. Gewinn von mehr als 50.000 €). Besteht keine Pflicht zur Bilanzierung, kann eine solche freiwillig erfolgen oder die Gewinnermittlung nach den Grundsätze der Einnahmen-Überschussrechnung gestaltet werden. Die Gewinnermittlungsmethoden unterscheiden sich grundlegend dadurch, dass bei der Einnahmen-Überschussrechnung nicht der Grundsatz der periodengerechten Gewinnermittlung (mit all den sich daraus ergebenden Abgrenzungsfragen) gilt, sondern die wirtschaftlichen Sachverhalte im Wesentlichen nach dem Zufluss-/Abflussprinzip erfasst werden (vgl. § 11 EStG).

Da die Einkommensteuer eine Kalenderjahressteuer ist, sind die Besteuerungsgrundlagen jeweils für ein Kalenderjahr zu ermitteln (vgl. § 2 Abs. 7 S. 2 EStG). Demzufolge ist auch die Besteuerungsgröße „Gewinn" grundsätzlich für das Kalenderjahr/Wirtschaftsjahr (vgl. § 4a Abs. 1 S. 1 EStG) zu ermitteln. Das Wirtschaftsjahr entspricht dabei in der Masse der Fälle dem Kalenderjahr (vgl. § 4a Abs. 1 S. 2 Nr. 3 EStG), kann jedoch auch davon abweichen (= abweichendes Wirtschaftsjahr; vgl. § 4a Abs. 1 S. 2 Nr. 2 EStG), wenn die Firma im Handelsregister eingetragen ist.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb umfassen neben den laufenden Einkünften auch die Einkünfte aus der Veräußerung von Betriebsvermögen (Steuerverstrickung oder Steuerverhaftung der stillen Reserven). Zum steuerlichen Betriebsvermögen zählen alle Wirtschaftsgüter, die im Eigentum des Steuerpflichtigen stehen und dem Betrieb unmittelbar dienen (= notwendiges Betriebsvermögen). Daneben kann der Steuerpflichtige Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb zumindest keinen Schaden zufügen, freiwillig als Betriebsvermögen behandeln (= gewillkürtes Betriebsvermögen). Für diesen Fall unterliegen Wertzuwächse in diesen Wirtschaftsgütern ebenfalls unbeschränkt der Besteuerung. Veräußert der Steuerpflichtige den ganzen Betrieb, einen Teilbetrieb oder einen Mitunternehmeranteil, unterliegen die dadurch aufgedeckten stillen Reserven einer nach § 16 Abs. 4 EStG (= Freibetrag) und § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG (= außerordentliche, tarifbegünstigte Einkünfte) begünstigten Besteuerung.

C. Rechtsvergleich

1. Besteuerungsgrundsätze

Sowohl in Deutschland als auch in Polen unterscheidet das Einkommensteuerrecht zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht natürlicher Personen, wobei sich die unbeschränkte Steuerpflicht im polnischen Steuerrecht neben der 183 Tage-Regelung des gewöhnlichen Aufenthalts am Lebensmittelpunkt orientiert, während insoweit in Deutschland rein auf das technische Merkmal des Wohnsitzes abgehoben wird. In beiden Staaten gilt bei unbeschränkter Steuerpflicht das Universalitätsprinzip der Besteuerung, bei beschränkter Steuerpflicht hingegen das Territorialprinzip. Die steuerlichen Beziehungen zu anderen Staaten werden jeweils durch eine Vielzahl von Doppelbesteuerungsabkommen geregelt.

2. Nettoprinzip der Einkünfteermittlung

Besteuerungsgrundlagen werden sowohl in Deutschland als auch in Polen grundsätzlich als Nettobetrag (Einnahmen abzgl. Werbungskosten/Betriebsausgaben) ermittelt, wobei in beiden Staaten Beschränkungen gelten, die speziell in Polen zu einem in Art. 23 des polnischen EStG enthaltenen umfangreichen Katalog nicht abzugsfähiger Aufwendungen geführt haben. Der Grundsatz der Nettoermittlung gilt in Polen jedoch nicht uneingeschränkt. So unterliegen beispielsweise in Fällen der Pauschalbesteuerung die Einnahmen der Besteuerung und können Werbungskosten bei Lohneinkünften nur pauschaliert geltend gemacht werden.

Ein auffälliger Unterschied gilt auch für die Verlustausgleichsfähigkeit. In Polen können Verluste nur innerhalb der Einkunftsart und nur innerhalb der folgenden fünf Jahre ausgeglichen werden.

3. Steuerjahr und Vorauszahlungen

Die Einkommensteuer ist in beiden Staaten eine Kalenderjahressteuer. Abgabetermin der Steuererklärung in Polen ist der 30. April, in Deutschland der 31. Mai des Folgejahres. Bei Wahl der pauschalen Besteuerung ist Abgabetermin der Steuererklärung in Polen der 31. Januar.

Üblich sind in beiden Staaten Steuervorauszahlungen, die in Deutschland quartalsweise zu leistend sind, während man in Polen sowohl die monatliche (als Regel) als auch die quartalsweise Zahlungsweise kennt. In Deutschland werden Vorauszahlungen durch die Finanzverwaltung festgesetzt; in Polen hingegen kann auch eine Gesellschaft zur Ermittlung der Vorauszahlung ihrer Gesellschafter verpflichtet sein, die dann von dem Gesellschafter an das Steuerorgan geleistet werden.

4. Steuertarif

Ein ebenfalls signifikanter Unterschied besteht beim Steuertarif. Deutschland kennt insofern tradiert lediglich einen einheitlichen linear-progressiven Steuertarif, der bei 14 % beginnt und bei 45 % endet. Erst durch die Abgeltungsbesteuerung für Kapitalerträge i.H.v. 25 % wurde ab 2009 ein Art von „Flatrate" -Besteuerung eingeführt. Polen hingegen geht hier weitaus differenzierter vor. Ein grundsätzlicher Staffeltarif (18 % / 32 %) wird ergänzt durch die Möglichkeiten eines linearen Steuersatzes (19 %) sowie einer Pauschalbesteuerung.

IV. Die Besteuerung der Einkünfte der Gesellschafter einer Personengesellschaft

A. Die Besteuerung in Polen

1. Der Gesellschafter, nicht die Personengesellschaft als Steuersubjekt

Im polnischen Steuerrecht wird die Personengesellschaft nicht als Steuerpflichtiger angesehen[38]; Steuerpflichtige sind deren Gesellschafter[39]. Die Personengesellschaft wird als transparent betrachtet. Ist eine juristische Person Gesellschafter einer Personengesellschaft, wird ihr Einkommen gemäß der Vorschriften des Gesetzes vom 15.02.1992 über die Körperschaftssteuer ermessen[40]. Besondere Grundsätze gelten für Kommanditgesellschaften auf Aktien (vgl. dazu nachstehend).

2. Die Höhe des Einkommen und der Einnahmen aus der Beteiligung

Nach Art. 8 EStG werden die Einnahmen aus der Beteiligung an einer Gesellschaft, die keine juristische Person ist[41], bei den Gesellschaftern proportional zu ihrem Recht auf Gewinnbeteiligung (Beteiligung) bemessen und mit den Einnahmen aus anderen Quellen zusammengerechnet, die der Besteuerung mit dem Steuersatz nach Art. 27 EStG unterliegen. Enthält insbesondere der Gesellschaftsvertrag keine abweichende Regelung, wird angenommen, dass die Gewinnbeteiligungsrechte gleich hoch sind. Hat der Steuerpflichtige den linearen Steuersatz gewählt (vgl. Art. 30c EStG, aktuell 19% der Einkommen), wird dieses Einkommen nicht mit Einnahmen aus anderen Quellen (vgl. Art. 11 – 13 sowie 15 – 20 EStG), deren Einkommen der Besteuerung nach Steuersatz unterliegt (vgl. Art. 8 Abs. 1 – 2 EStG), zusammengefasst. Dem Grunde nach erfolgt die „Besteuerung nach allgemeinen Regeln", was eine Veranlagung mit dem Steuersatz des Art. 27 EStG, angewandt auf die Summe der Einkommen aus allen Einnahmenquellen bedeutet (sogenanntes preußisches Veranlagungsmodell). Seit dem Jahr 2006 ist es jedoch auch möglich die Einkommen aus der Einnahmequelle der Gewerblichen Tätigkeit mit einem linearen Steuersatz zu versteuern – was im weiteren Fortgang dieses Beitrags noch erläutert wird.

Die Höhe der Einnahmen des Gesellschafters wird also in der Regel proportional zu seinem Recht auf Gewinnbeteiligung ermittelt (es sei denn, der Gesellschaftsvertrag regelt dies anders), unter Berücksichtigung der Werbungskosten der Einnahmen wie auch der Aufwendungen die nicht Werbungskosten sind sowie der Ausgaben, die nicht zu dieser Form von Kosten gehören, aber auch keine Verluste sind, sowie Steuervergünstigungen – die Tätigkeit einer Gesellschaft betreffen, die keine juristische Person ist. Ähnliche Normen treten bei der pauschalierten Steuer auf (vgl. Art. 12 Abs. 5 – 9 Gesetz vom 20.11.1998).

Vorstehend wurden bereits die Grundlagen zur Ermittlung der Gewinnbeteiligung durch den Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts sowie im Falle von Personenhandelsgesellschaften auf der Grundlage des Zivilen Gesetzbuches (Art. 867 §1) sowie dem HGGB vorgestellt (Art. 51 – 53, 89, 103 und 123, Art. 146 §§ 2 – 3 und Art. 147).

Entsprechend Art. 24a Abs. 1 EStG sind u.a. Gesellschaften bürgerlichen Rechts natürlicher Personen, Offene Gesellschaften natürlicher Personen sowie Partnerschaftsgesellschaften, die eine Gewerbetätigkeit ausüben, dazu verpflichtet, ein steuerliches Einnahmen- und Ausgabenbuch oder Handelsbücher zu führen, welche die Ermittlung des Einkommens (Verlusts), der Grundlagen der Besteuerung und der Steuerhöhe für das Steuerjahr ermöglichen (einschließlich der Grundlagen für die Ermittlung der Abschreibung auf Anlagen). Die Verpflichtung zum Führen von Rechnungsbüchern lastet derweil auf Kommanditgesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien und ebenso auf den verbleibenden Gesellschaften, die keine juristische Person darstellen, falls ihre Einnahmen für das vorherige Geschäftsjahr den Gegenwert von mindestens 1.200.000 EUR in polnischer Währung erreichten[42].

Für die Ausübung der Buchhaltungstätigkeiten (Handelsbücher) zeichnet der „Leiter der Gesellschaftseinheit" verantwortlich. Gemäß des Art. 3 Abs. 1 und Art. 4 Abs. 5 des Gesetzes über Rechnungswesen, sind dies bei einer offenen Gesellschaft und einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts die Gesellschafter, die für die Geschäftsführung der Gesellschaft verantwortlich sind. Bei einer Partnerschaftsgesellschaft die Gesellschafter, die für die Geschäftsführung der Gesellschaft verantwortlich sind oder der Vorstand; in der Kommanditgesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien die Gesellschafter, die für die Geschäftsführung der Gesellschaft verantwortlich sind.

3. Die Einkommenssteuersätze

Werden die Voraussetzungen des Art. 9a EStG erfüllt, kann die natürliche Person als Steuerpflichtiger mittels einer schriftlicher Erklärung über die Wahl dieses Steuerregimes, das Einkommen aus einer Gewerbetätigkeit oder aus Spezialbereichen landwirtschaftlicher Produktion mit einem linearen Steuersatz von 19 % versteuern. Dieses Einkommen wird nicht mit dem restlichen Einkommen dieser Person zusammengerechnet, was auch die Möglichkeit ausschließt, dieses Einkommen gemeinsam mit dem Ehepartner oder durch eine Alleinerziehende zu versteuern.

Unternehmer haben die Möglichkeit, statt der Progressivsteuer oder der Linearsteuer, die pauschalierte Besteuerung zu wählen.

38. Vgl. B. Brzeziński, Glosa do wyroku NSA z 30 listopada 1999 r., I SA/Wr 2445/97, SIP LEX Nr. 29632/1. Vgl. auch Urteile des WSA in Gliwice vom 25.11.2008, I SA/Gl 227/08, SIP LEX Nr. 525713 und vom 03.09.2008, I SA/Gl 317/08, SIP LEX Nr. 488110; Urteil des WSA in Warszawa vom 05.03.2010, III SA/Wa 1626/09, orzeczenia.nsa.gov.pl sowie Urteil des Obersten Gerichts [Sąd Najwyższy] vom 08.03.2001, III RN 81/00, SIP LEX Nr. 45945.
39. Vgl. genauer: W. Wollgarten, Opodatkowanie spółek osobowych. Problemy podatkowe i bilansowe na przykładzie spółki komandytowej, Lex-WoltersKluwer, Warszawa 2013.
40. Gesetz über die Einkommenssteuer (Dz.U. aus dem Jahre 2011, Nr. 74, Pos.. 397 mit späteren Änderungen). Vgl. W. Wollgarten, op. cit., S. 45. Es muss angemerkt werden, dass beim Einkommen von juristischen Personen die Linearsteuer mit einem Satz von 19 % angewendet wird.
41. Vgl. H. Litwińczuk, Wpływ formy prawnej prowadzenia działalności gospodarczej na opodatkowanie dochodów i możliwości jego ograniczenia (in:) Regulacje prawnopodatkowe i rozwiązania finansowe. Pro publico bono. Księga jubileuszowa Profesora Jana Głuchowskiego, Toruń 2002, S. 135 – 144 sowie M.Grzywacz, S. Walenta, Opodatkowanie dochodów wspólników spółki komandytowo-akcyjnej, Przegląd Podatkowy 2009, Nr. 6, S. 30–35.
42. Art. 2 Abs. 1 Ziff. 1,2 und 5 sowie Abs. 2 des Gesetzes vom 29.09.1994 über Rechnungswesen (Dz.U. 2013, Pos. 330 mit späteren Änderungen).

Gemäß des oben genannten Gesetzes vom 20.11.1998 (PStG) können natürliche Personen, die Einnahmen aus einer außerlandwirtschaftlichen Gewerbetätigkeit beziehen, darunter fällt auch die Ausübung in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder einer Offenen Gesellschaft durch natürliche Personen, ihre Einkommenssteuer in pauschalierter Form, also als sog. „Pauschalsteuer" bezahlen. Diese Besteuerungsform wählen wegen der damit verbundenen Vereinfachungen auch für die Führung der Steuerbücher häufig kleinere Unternehmen. Bei der Pauschalbesteuerung ermittelt sich die Steuerlast auf der Grundlage der erzielten Einnahmen, wobei keine Werbungskosten (Art. 12 Abs. 2 PStG) berücksichtigt werden (mit Ausnahme der Sozialversicherungsbeiträge und abgezogener Verluste). Einnahmen aus einigen Bereichen können jedoch nicht auf diese Weise versteuert werden, was z.B. viele freie Berufe betrifft (vgl. Art. 8 PStG). Die Pauschalierung setzt voraus, dass im vorherigen Steuerjahr (außer bei Beginn der Gewerbetätigkeit) die Einnahmen nicht die Grenze von 150.000 EUR überschritten haben. Die pauschalisierten Sätze für die festgelegten Einnahmen betragen von 3 bis 20 % (sog. Evidenz Pauschalsteuer). Wenn der Unternehmer selbstständig ein Gewerbe betreibt und gleichzeitig über eine Gesellschaft, wird für jede dieser Aktivitäten die Besteuerungsform separat bestimmt[43]. Eine andere Pauschalbesteuerungsform, anzuwenden auf Antrag des Steuerzahlers (auch für Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts), ist die sog. „Steuerkarte", in der die Höhe der Steuer in einem Bescheid des Finanzamtes[44] für jedes Steuerjahr festgelegt wird. Wenn die gewerbliche Tätigkeit innerhalb einer Gesellschaft ausgeübt wird, werden in solch einem Bescheid alle Gesellschafter berücksichtigt. Die Möglichkeit diese er Besteuerungsform zu nutzen haben bestimmte Branchen wie Handwerker, Taxifahrer, Unterhaltung, Dienstleistungen oder Gesundheitsschutz.

In Abhängigkeit von der Form der Besteuerung ist es also möglich, dass z.B. in einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder einer Offenen Gesellschaft einer der Gesellschafter seine Einkommenssteuer gemäß der Steuerskala abführt (vgl. Art. 27 EStG; 18 bis 32% des Einkommens), ein anderer Gesellschafter hingegen die Linearsteuer (vgl. Art. 30c EStG; also 19% des Einkommens) nutzt. Wenn die Gesellschafter bei der entsprechenden Steuerbehörde die Wahl einer pauschalierten Besteuerung deklariert haben, wird das Einkommen eines jeden Gesellschafters mit Beteiligung an der Gesellschaft danach besteuert. In einer Partnerschaftsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien, ist eine pauschalierte Besteuerung nicht zulässig.

Die Verpflichtung zur Zahlung von Vorauszahlungen auf die Einkommenssteuer nach der Steuerskala, der Linearsteuer oder der pauschalierten Steuersumme, (monatlich oder pro Quartal) lastet auf jedem der Gesellschafter individuell.

4. Der besondere steuerrechtliche Status der Kommanditgesellschaften auf Aktien

In der Rechtsprechung wurde in den letzten Jahren bestätigt[45], dass der Kommanditaktionär in dem Moment Einnahmen erzielt, in dem ihm sein Anteil am Gewinn der Kommanditgesellschaft auf Aktien ausgezahlt wird (aufgrund eines Ausschüttungsbeschlusses), nicht in dem Moment, in dem die Gesellschaft Einnahmen erzielt. Darauf reagierte der Gesetzgeber mit einer Änderung der bisherigen Besteuerungsgrundsätze für solchen Einnahmen[46], die mit dem 01.01.2014 wirksam wurde[47]. Das Einkommen einer Kommanditgesellschaft auf Aktien, als separates Steuersubjekt, wird nun der Körperschaftssteuer unterworfen. Gemäß Art. 5a Ziff. 28 – 33 EStG werden unter Gewinnbeteiligung an juristischen Personen die allgemeinen Rechte und Pflichten des Gesellschafters und des Aktionärs auch einer Kommanditgesellschaft auf Aktien mit Sitz oder Vorstand auf dem Gebiet der Polnischen Republik verstanden. Ähnlich werden auch die Rechte und Pflichten einer Gesellschaft ohne juristische Körperschaft (=eine Personengesellschaft) eingeordnet, welche ihren Sitz oder Vorstand in einem anderen Land hat, wenn sie gemäß den steuerrechtlichen Vorschriften dieses Staates als juristische Person behandelt wird und ohne Rücksicht auf den Ort des erzielten Einkommens dort ihr gesamtes Einkommen versteuern muss.

Die Folge dieser Veränderung bei der Besteuerung des Einkommens aus der Tätigkeit einer Kommanditgesellschaft auf Aktien ist hauptsächlich die, dass sowohl die Einnahmen des Komplementärs als auch die des Aktionärs nicht mehr als Einnahmen aus einer Gewerbetätigkeit betrachtet werden können, sondern als Einnahmen aus Geldkapital. Gemäß Art. 17 Abs. 1 Ziff. 4 EStG hingegen werden als Einnahmen aus Geldkapital, u.a. Dividenden und andere Einnahmen aus der Beteiligung am Gewinn betrachtet, deren Grundlage Aktien sind, und gemäß Art. 24 Abs. 5 EStG ebenso Einkommen aus der entgeltlichen Einziehung von Aktien, der Verkleinerung der Kapitaleinlage des Gesellschafters, Einkommen aus dem Austritt des Gesellschafters aus der Gesellschaft, Vermögenswerte, die im Zusammenhang mit der Auflösung der Gesellschaft erhalten wurden, Einkommen, welches zur Erhöhung des Gründungskapitals vorgesehen wurde, der Wert unaufgeteilter Gewinne oder auch Zinsen vom Einlagekapital.

Das oben aufgeführte Einkommen des Kommanditaktionärs wird mit dem besonderen Steuersatz von 19 % (vgl. Art. 30b Abs. 1 – 2 EStG) der Einnahmen (des Einkommens) besteuert. Die Gesellschaft ist verpflichtet, diese Steuern einzuziehen und an die Steuerbehörde zu zahlen.

Wenn der Komplementär eine natürliche Person ist, wird der pauschalierte Einkommenssteuersatz gemäß Art. 30a Abs. 6a – 6e EStG um das entsprechende Produkt seiner prozentualen Beteiligung am Gewinn der Kommanditgesellschaft auf Aktien verringert und die zustehenden Steuern dieser Gesellschaft werden gemäß Art. 19 des Körperschaftssteuergesetzes für das Steuerjahr berechnet, in dem die Einnahmen aus der Gewinnbeteiligung erzielt wurden. Auf diese Weise wird bei der Besteuerung des Einkommens des Komplementärs die Körperschaftssteuer berücksichtigt. Im Falle des Kommanditaktionärs ist die Situation insofern einfacher, als hier das Einkommen aus den Dividenden besteuert wird, nicht aus dem reinen Gewinn der Gesellschaft (bereits nach der Besteuerung ihres Einkommens durch die Körperschaftssteuer).

43. Urteil des NSA vom 21.08.2013, Az. II FSK 2453/11, SIP Lex Nr. 1356225.
44. In Polen sind für die Einkommensbesteuerung zuständig: Leiter des Finanzamt (im Fall einer Finanzkontrolle: Direktor des Finanzkontrollamt) – als Organ im I Instanz und Direktor der Finanzkammer – als II Instanz.
45. Beschluss des NSA: vom 16.01.2012, II FPS 1/11 und vom 20.05.2013, II FPS 6/12.
46. Gesetz vom 08.11.2013 r. über die Veränderung des Körperschaftssteuergesetzes, des Einkommenssteuergesetzes sowie des Gesetzes über die Tonnagesteuer (Dz.U.2013, Pos. 1387).
47. Bis 2013 waren die Einnahmen des Komplementärs wie auch des Kommanditaktionärs mit der Einkommensteuer bei den Gesellschaftern besteuert. Dies führte zu vielen praktischen Problemen, bspw. hinsichtlich des Moments der Erzielung des Einkommen durch den Kommanditaktionär. In der Rechtsprechung wurde angenommen, dass das Einkommen im Moment der Auszahlung entsteht.

Im thematischen Bereich dieser Arbeit muss der besondere Charakter der oben dargestellten Besteuerungsgrundsätze für das Einkommen aus einer Kommanditgesellschaft auf Aktien betont werden.

5. Gewerbetätigkeit einer kontrollierten ausländischen Gesellschaft (ab 01.01.2015)

Durch Änderung vom 29.08.2014 des Gesetzes über die Einkommenssteuer, Körperschaftssteuer und anderer Gesetze[48] wurde mit Wirkung ab 01.01.2015 die Besteuerung mit einem 19%`tigen Steuersatz, der durch den Steuerpflichtigen kontrollierten ausländischen Gesellschaften eingeführt. Zu solchen Gesellschaften zählen: Körperschaften, Kapitalgesellschaften, Kapitalgesellschaften in Gründung, andere als Partnergesellschaften – Organisationseinheiten ohne Rechtsfähigkeit, Gesellschaften ohne Rechtsfähigkeit – die keinen Sitz oder Geschäftsführung in Polen haben, an denen der Steuerpflichtige Kapitalanteile besitzt (Art. 5a Ziff. 28 u. Art. 25a EStG). Die Sitzstaaten der kontrollierten Gesellschaften (Steuerparadiesländer) werden durch den Finanzminister in einer Verordnung aufgelistet. Es handelt sich dabei hauptsächlich um Staaten, mit denen Polen kein Doppelbesteuerungsabkommen hat oder mit denen die Europäische Union kein Internationales Abkommen über Steuerinformation abgeschlossen hat. Die Anwendung der Neuregelung setzt eine Beteiligung von mehr als 5% voraus. Grundlage der Steuer ist hier in der Regel das Einkommen der ausländischen kontrollierten Gesellschaft nach Abzug der erhaltenen Dividende und des Betrages der entgeltlichen Veräußerung des Gesellschaftsanteils an solch einer Gesellschaft. Die Einzelheiten der Besteuerung dieser Einkunftsart sind in den Art. 24, Art. 25a u. Art. 30f EStG geregelt.

B. Die Besteuerung in Deutschland

1. Das Transparenzprinzip der Besteuerung

Die ertragsteuerliche Behandlung von Personengesellschaften unterscheidet sich wesentlich von derjenigen der juristischen Personen/Kapitalgesellschaften, die vollumfänglich steuerrechtsfähig sind und als Steuersubjekte der Körperschaftsteuer unterliegen. Nach § 8 Abs. 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG) sind die meisten juristischen Personen/Kapitalgesellschaften als Gewerbebetrieb kraft Rechtsform zu behandeln. Auf die konkret von der Kapitalgesellschaft ausgeübte Tätigkeit kommt es somit für die steuerliche Beurteilung nicht weiter an. Zudem folgt die Besteuerung der Gesellschaft und ihrer Gesellschafter dem Trennungsprinzip.

Personengesellschaften hingegen unterliegen selbst nicht der Ertragsbesteuerung, da sie weder unter das KStG fallen noch in § 1 EStG aufgeführt werden. Für Personengesellschaften gilt das Transparenzprinzip. Die Personengesellschaft stellt damit im deutschen Einkommensteuerrecht ein lediglich partielles Steuerrechtssubjekt dar. Art und Umfang der Einkünfte werden auf der Ebene der Personengesellschaft ermittelt, die eigentliche Besteuerung erfolgt auf der Ebene der Gesellschafter. Handelt es sich bei den Gesellschaftern um natürliche Personen, wird deren Anteil am Ergebnis der Personengesellschaft der Besteuerung nach dem EStG unterworfen. Sind an der Personengesellschaft auch Kapitalgesellschaften beteiligt, erfolgt die Besteuerung deren Ergebnisanteils nach den Vorschriften des KStG.

Formalrechtlich werden die über eine Personengesellschaft bezogenen Einkünfte i.d.R. einheitlich und gesondert festgestellt (vgl. §§ 179, 180 Abgabenordnung [AO]).

2. Der Begriff der Mitunternehmerschaft

Nach deutschem Einkommensteuerrecht können durch eine Personengesellschaft grundsätzlich sämtliche Einkunftsarten verwirklicht werden. Als Folge können auf der Ebene der Personengesellschaft sowohl Gewinneinkunftsarten als auch Überschusseinkunftsarten anfallen. Erzielt eine Personengesellschaft ausschließlich Überschusseinkunftsarten, liegt eine vermögensverwaltende Personengesellschaft vor. Bei Ausübung einer Gewinneinkunftsart ist grundsätzlich eine Mitunternehmerschaft anzunehmen.

Zunächst muss daher geprüft werden, welche Art von Tätigkeit in der gemeinschaftlichen Verbundenheit der Gesellschafter ausgeübt wird. Dafür gelten die allgemeinen Grundsätze der Abgrenzung der Einkunftsarten untereinander, für den Bereich der Gewinneinkunftsarten folglich § 15 Abs. 2 EStG. Wird mittels der Personengesellschaft eine Tätigkeit selbständig, nachhaltig, mit Gewinnerzielungsabsicht und unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ausgeübt, liegt eine Gewinneinkunftsart vor. Die Beurteilung, welche Gewinneinkunftsart vorliegt, orientiert sich inhaltlich vorrangig an den §§ 13 (Land- und Forstwirtschaft) und 18 (Selbständige Arbeit) EStG. Sind die Voraussetzungen dieser Normen nicht erfüllt, liegt eine gewerbliche Tätigkeit nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG vor.

Der einzelne Gesellschafter wird als Mitunternehmer bezeichnet, wenn er an einer Personengesellschaft, die eine Gewinneinkunftsart verwirklicht, zivilrechtlich beteiligt ist, Mitunternehmerrisiko[50] trägt und Mitunternehmerinitiative[51] entfalten kann. Für die Besteuerung einer solchen Personengesellschaft/Mitunternehmerschaft regelt § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG, dass der Anteil des Gesellschafters am Gewinn der Gesellschaft bei diesem als gewerbliche Einkünfte zu versteuern ist (die Regelung gilt bei sämtlichen Gewinneinkunftsarten entsprechend, vgl. § 13 Abs. 7 EStG und § 18 Abs. 4 S. 2 EStG).

3. Gewinnermittlung, Gewinnermittlungszeitraum und Wirtschaftsjahr

Mitunternehmerschaften erzielen Gewinneinkünfte nach § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG. Die Pflicht zur Ermittlung der Besteuerungsgröße „Gewinn" trifft für die über die Personengesellschaft erzielten Einkünfte die Gesellschaft als solche. Auf ihrer Ebene entscheidet sich auch die Art der Einkünfte. Handelt es sich um eine Personenhandelsgesellschaft (OHG, KG), leitet sich die Buchführungs- und Bilanzierungspflicht regelmäßig bereits über § 140 AO aus dem HGB ab. Personenhandelsgesellschaften sind nach § 6 Abs. 1 HGB Kaufleute kraft Rechtsform, sodass sie der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht nach §§ 238 ff. HGB unterfallen.

48. Dz.U. 2014, Pos. 1328.
49. Vgl. H 15.8 Abs. 1 "Gesellschafter" EStH 2014; grundlegend BFH, Beschluss vom 25.06.1984, GrS 4/82, BStBl II 1984, 751 – i.d.R. zivilrechtliche Beteiligung erforderlich.
50. Vgl. H 15.8 Abs. 1 „Mitunternehmerrisiko" EStH 2014; darunter wird die Beteiligung an Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven einschließlich an einem etwaigen Geschäftswert der Gesellschaft verstanden.

Bei Gesellschaften des bürgerlichen Rechts (GbR) kann sich die Pflicht zur Buchführung und Bilanzierung aus § 141 AO ergeben, sofern die dort genannten Umsatz- und/oder Gewinngrenzen überschritten werden. Ansonsten kann eine GbR ihren Gewinn auch nach den Grundsätzen der Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln (häufig anzutreffen bei Freiberuflersozietäten mit Einkünften i.S.d. § 18 EStG).

Für Mitunternehmerschaften mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (vgl. § 13 EStG) und aus Gewerbebetrieb (vgl. § 15 EStG) ist der Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln (vgl. § 4a Abs. 1 S. 1 EStG). Dabei gilt für die Land- und Forstwirtschaft grundsätzlich ein abweichendes Wirtschaftsjahr vom 01.07. des Jahres bis zum 30.06. des Folgejahres (vgl. § 4a Abs. 1 S. 2 Nr. 1 EStG). Für Personenhandelsgesellschaften besteht nach § 4a Abs. 1 S. 2 Nr. 2 EStG die Möglichkeit des abweichenden Wirtschaftsjahres, welches frei bestimmbar ist, allerdings nach den Grundsätzen des § 8b S. 1 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) grundsätzlich 12 Monate umfassen muss. Eine GbR mit gewerblichen Einkünften ermittelt ihren Gewinn nach § 4a Abs. 1 S. 2 Nr. 3 EStG für das Kalenderjahr = Wirtschaftsjahr. Da die GbR die typische Betriebsform für Freiberuflersozietäten mit ist, liegen bei dieser Gesellschaftsform häufig Einkünfte nach § 18 EStG vor. In diesen Fällen ist der Gewinnermittlungszeitraum nach § 2 Abs. 7 S. 2 EStG das Kalenderjahr.

Bei abweichendem Wirtschaftsjahr regelt § 4a Abs. 2 EStG, in welchem Veranlagungszeitraum die aus der Personengesellschaft zuzurechnenden Gewinne (vgl. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG) zu berücksichtigen sind. Bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft erfolgt eine zeitanteilige Aufteilung (vgl. § 4a Abs. 2 Nr. 1 S. 1 EStG), bei gewerblicher Tätigkeit gilt der Gewinn als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem das abweichende Wirtschaftsjahr endet (vgl. § 4a Abs. 2 Nr. 2 EStG).

4. Der Gewinnanteil

Der Gewinnanteil des Gesellschafters ist im Rahmen dispositiven Rechts zunächst gesetzlich geregelt. Für die GbR regelt § 722 Abs. 1 BGB, dass, in Ermangelung einer abweichenden Regelung, die Gesellschafter zu gleichen Teilen an Gewinn und Verlust teilnehmen. Bei der OHG erfolgt nach § 121 Abs. 1 HGB zunächst eine Verzinsung des Kapitalanteils i.H.v. 4 %. Übersteigende Gewinne werden gem. § 121 Abs. 3 HGB nach Köpfen auf die Gesellschafter verteilt. Die KG gewährt den Gesellschaftern ebenfalls zunächst eine Kapitalverzinsung von 4 % (vgl. § 168 Abs. 1 HGB), während übersteigende Gewinne allerdings nicht wie bei der OHG nach Köpfen, sondern nach einem angemessenen Verhältnis verteilt werden (vgl. § 168 Abs. 2 HGB).

Da eine dem Grunde nach unabhängig von den Beiträgen der Gesellschafter erfolgende Gewinnverteilung den Bedürfnissen der Wirtschaft regelmäßig nicht entspricht, werden die sensiblen Fragen der Ausgestaltung von Beteiligungsrechten in der Praxis regelmäßig gesellschaftsvertraglich geregelt. Dabei orientiert sich die Höhe des Gewinnanteils normalerweise am prozentualen Beteiligungsumfang und werden bestimmte Leistungen des Gesellschafters, bspw. die Übernahme der Geschäftsführung, gesondert vergütet.

Das Steuerrecht folgt den unter fremden Dritten geschlossenen Vereinbarungen im Normalfall. In bestimmten Fällen, z.B. bei Familienpersonengesellschaften[52], unterliegt die Gewinnverteilung[53] jedoch einer besonderen steuerlichen Überprüfung der Angemessenheit.

5. Der Steuertarif

Die Besteuerung der aus einer Mitunternehmerschaft auf den einzelnen Gesellschafter entfallenden Gewinnanteile erfolgt bei natürlichen Personen, die mit ihrem steuerpflichtigen Einkommen unter die Regelungen des EStG fallen (vgl. § 1 Abs. 1 EStG), nach Maßgabe des § 32a EStG (vgl. § 32a Abs. 1 EStG – linear progressiver Steuertarif mit Steuersatz zwischen 14 % und 45 %). Unterschiedliche tarifliche Besteuerungen sind grundsätzlich nicht vorgesehen. Eine Besonderheit in diesem Zusammenhang stellt die sog. Gewinnthesaurierung nach § 34a EStG dar. Die Norm wurde erstmals durch das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008[54] in das Einkommensteuergesetz eingefügt. Nicht aus dem Unternehmen entnommene Gewinne können nach dieser Norm zunächst mit einem reduzierten Steuersatz von 28,25 % besteuert werden. Spätere Entnahmen unterliegen jedoch einer erneuten Besteuerung, sodass im Einzelfall zu prüfen ist, ob die Anwendung der Norm sinnvoll erscheint[55].

Handelt es sich bei dem Gesellschafter um eine juristische Person/Kapitalgesellschaft, werden die Gewinnanteile bei der Ermittlung des körperschaftsteuerrechtlichen Einkommens berücksichtigt (vgl. § 23 Abs. 1 KStG – linearer Steuersatz 15 %; mit späterer Ausschüttungsbesteuerung beim Gesellschafter). Befinden sich im Betriebsvermögen einer Personengesellschaft Kapitalanlagen i.S.d. § 20 EStG, werden aufgrund der in § 20 Abs. 8 EStG geregelten Subsidiarität die Einkünfte daraus der jeweiligen Einkunftsart der Personengesellschaft untergeordnet. Unabhängig davon unterliegen die Erträge aus den Kapitalanlagen nach den §§ 43, 43a EStG der Quellenbesteuerung mit Kapitalertragsteuer (KapESt; vgl. § 43a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG – regelmäßig 25 %). Die KapESt mindert nach § 12 Nr. 3 EStG zwar nicht den Gewinn der Personengesellschaft, wird jedoch wie eine Steuervorauszahlung auf die Einkommensteuer der Gesellschafter angerechnet (vgl. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

Sofern die Personengesellschaft der Gewerbesteuer unterliegt, regelt § 35 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG eine anteilige Steuerermäßigung für den einzelnen Gesellschafter. Dabei wird die Einkommensteuer des Gesellschafters maximal um das 3,8-fache des auf ihn anteilig entfallenden Gewerbesteuer-Messbetrags der Gesellschaft, höchstens jedoch um den Ermäßigungshöchstbetrag nach § 35 Abs. 1 S. 2 EStG sowie beschränkt auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer (vgl. § 35 Abs. 1 S. 5 EStG) ermäßigt[56].

6. Besonderheit: Verlustberücksichtigung

Erwirtschaftet die Mitunternehmerschaft Verluste, werden diese nach Maßgabe des Gewinnverteilungsschlüssels den Mitunternehmern zur Berücksichtigung steuerlich zugewiesen. Grundsätzlich mindern die Verluste mittels des horizontalen und des vertikalen Verlustausgleichs (vgl. § 2 Abs. 3 EStG) die Besteuerungsgrundlagen des jeweiligen Mitunternehmers. Muss der Mitunternehmer Verluste wirtschaftlich nicht tragen, ist insoweit ein Verlustausgleich mit anderen Einkünften nicht zulässig.

51. Vgl. H 15.8 Abs. 1 „Mitunternehmerinitiative" EStH 2014; darunter wird die Teilhabe an unternehmerischen Entscheidungen verstanden. Als Minimalmodell gilt hier der in seinen Rechten gesetzlich beschränkte Kommanditist.
52. Vgl. R/H 15.9„Steuerliche Anerkennung von Familiengesellschaften" EStR/EStH. Hier sind zunächst die Grundsätze der Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen zu beachten (zivilrechtliche Wirksamkeit/tatsächlich gewollt/tatsächlich durchgeführt).
53. Vgl. R/H 15.9 Abs. 3„Gewinnverteilung bei Familiengesellschaften" EStR/EStH.
54. Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 (UntStRefG 2008), Gesetz vom 14.08.2007, BGBl. I 2007, 1912; ergänzt durch das Jahressteuergesetz 2009 (JStG 2009) vom 19.12.2008, BGBl. I 2008, 2794.
55. Zu Einzelheiten vgl. das Anwendungsschreiben des BMF vom 11.08.2008, IV C 6 – S 2290-a/07/10001, BStBl I 2008, 838.
56. Zu Einzelheiten vgl. das Anwendungsschreiben des BMF vom 24.02.2009, IV C 6 – S 2296a/08/10002, BStBl I 2009, 440; geändert durch BMF, Schreiben vom 25.11.2010, IV C 6 – S 2296a/09/10001, BStBl I 2010, 1312.

§ 15a Abs. 1 EStG regelt daher für den Kommanditisten, dass Verluste grundsätzlich nur bis zur Höhe des positiven Kapitalkontos steuerlich unmittelbare wirksam werden, ansonsten lediglich als sog. verrechenbare Verluste festgestellt werden (vgl. § 15a Abs. 4 EStG). Nach § 15a Abs. 2 EStG kann in den zukünftigen Jahren ein Ausgleich verrechenbarer Verluste mit Gewinnen aus dieser Beteiligung erfolgen. Die Regelung gilt nach § 15a Abs. 5 EStG auch für andere Gesellschaftsformen, bei denen das Risiko des Gesellschafters, für Verbindlichkeiten der Gesellschaft in Anspruch genommen zu werden beschränkt ist. Auch in Fällen sog. „Steuerstundungsmodelle" besteht eine Verlustausgleichsbeschränkung (vgl. § 15b EStG[57]).

7. Besonderheit: Abfärbetheorie

Hinsichtlich der Bestimmung der Einkunftsarten bei Personengesellschaften enthält § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG eine besondere Regelung, nach der bei Personengesellschaften einheitlich gewerbliche Einkünfte vorliegen, wenn die Personengesellschaft auch eine gewerbliche Tätigkeit i.S.v. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG ausübt. Man spricht i.d.Z. davon, dass die gewerblichen Einkünfte auf die anderen Einkünfte der Personengesellschaft „abfärben" (=Abfärbetheorie) bzw. diese gewerblich„infizieren" (= Infektionstheorie). Die Regelung dient der Vereinfachung der Gewinnermittlung (keine Aufteilung auf verschiedene Einkunftsarten erforderlich) und soll Missbrauch verhindern. Gleiches gilt bei Beteiligung einer Personengesellschaft an einer gewerblichen Mitunternehmerschaft (= doppelstöckige Personengesellschaften). Hauptanwendungsfall dürften dem Grunde nach freiberuflich tätige Personengesellschaften (Sozietäten) sein, die auch eine gewerbliche Tätigkeit ausüben (z.B. Treuhandtätigkeit eines Rechtsanwalts). Lange Zeit umstritten war insoweit die Anwendung einer Geringfügigkeitsgrenze. In drei aktuellen Entscheidungen vom 27.08.2014[58] hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Geringfügigkeitsgrenze präzisiert. Demnach kommt es durch eine (auch) gewerbliche Tätigkeit zur Abfärbung, wenn diese die Grenze von 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse und/oder den Betrag 24.500 € übersteigt.

8. Besonderheit: Gewerbliche Prägung

Übt eine Personengesellschaft keine originär gewerbliche Tätigkeit aus, sind jedoch alle persönlich haftenden Gesellschafter Kapitalgesellschaften und nur diese oder Nichtgesellschafter zur Geschäftsführung befugt (= kapitalistische Personengesellschaft), gilt die Tätigkeit vollumfänglich als Gewerbebetrieb (= gewerbliche Prägung; vgl. § 15 Abs. 3 Nr. 2 S. 1 EStG), unabhängig von der tatsächlich ausgeübten Tätigkeit. Klassischer Anwendungsfall ist regelmäßig die GmbH & Co. KG. Somit liegt auch bei eigentlich vermögensverwaltender Tätigkeit eine Mitunternehmerschaft vor, die gewerbliche Einkünfte i.S. d. § 15 EStG erzielt und sämtliche Regelungen zum Betriebsvermögen anwenden kann, beispielsweise die Regelungen zur erfolgsneutralen Übertragung von Wirtschaftsgütern nach § 6 Abs. 5 EStG.

9. Die Kommanditgesellschaft auf Aktien

Die KGaA nimmt im deutschen Ertragsteuerrecht eine Zwitterstellung ein. Einerseits wird die KGaA in § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG als körperschaftsteuerliche Gesellschaftsform aufgeführt, andererseits werden die Einkünfte des persönlich haftenden Gesellschafters nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG wie mitunternehmerische Einkünfte behandelt, was sich bis hin zur Bildung von Sonderbetriebsvermögen erstrecken soll. Die steuerliche Behandlung der KGaA ist im Detail nicht vollständig geklärt[59]. Die diesbezüglichen steuerlichen Regelungen sind eher dürftig ausgestaltet und lassen Interpretationen großen Spielraum (vgl. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 1 KStG, §§ 8 Nr. 4 und 9 Nr. 2b GewStG). Dem Grunde nach mindern die Gewinnanteile des Komplementärs nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 KStG den körperschaftsteuerlichen Gewinn der KGaA und werden bei einem Komplementär als natürliche Person oder einer Personengesellschaft über § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG als gewerbliche Einkünfte erfasst. Um eine Mitunternehmerschaft soll es sich bei einer KGaA dennoch nicht handeln. Die Frage nach einer einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte ist offen. Uneinheitlich beurteilt wird zudem die Ermittlung des Gewinnanteils des Komplementärs, wobei bereits der differierende Wortlaut in § 9 Abs. 1 Nr. 1 KStG zu § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG auffällt. Ist der Komplementär auch als Kommanditaktionär am Grundkapital der KGaA beteiligt, liegen insoweit steuerlich grundsätzlich Einkünfte aus Kapitalvermögen vor.

C. Rechtsvergleich

1. Das Transparenzprinzip

Das wesentliche Element der Besteuerung von Unternehmensgewinnen aus Personengesellschaften ist sowohl in Polen als auch in Deutschland das sog. Transparenzprinzip. Danach werden die mittels der Gesellschaft erzielten Gewinne nicht auf ihrer Ebene der Besteuerung zugeführt, sondern auf der Ebene der beteiligten Gesellschafter und unterliegen dort, je nach Rechtsnatur des Gesellschafters, der Einkommen- oder Körperschaftsteuer. Besonderheiten gelten in beiden Staaten bei der Besteuerung der KG a.A.

2. Wahlmöglichkeiten der Gesellschafter bei der Besteuerung

Während das deutsche Einkommensteuerrecht für die Einkünfte aus einer Mitunternehmerschaft lediglich den einheitlichen linearprogressiven Steuertarif des § 32a EStG vorsieht, stellt sich die Situation in Polen anders dar. Grundsätzlich unterliegen die Gewinne aus einer Mitunternehmerschaft beim Gesellschafter der Besteuerung mit dem normalen Staffeltarif nach Art. 27 des polnischen EStG. Bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen kann jedoch auch die Besteuerung mit einem linearen Steuersatz i.H.v. 19 % nach Art. 9a i.V.m. Art 30c des polnischen EStG gewählt werden. Eine Zusammenrechnung mit anderen Einkünften scheidet insofern aus. Weitere Möglichkeiten bestehen bei Vorliegen der entsprechende Voraussetzungen in der Wahl einer Pauschalbesteuerung, die jedoch nur einheitlich für alle Gesellschafter erfolgen kann und mit Steuersätzen zwischen 3 % und 20 % verbunden ist (Offene Gesellschaft und Gesellschaft bürgerlichen Rechts) oder in einer anderen Form der pauschalierten Steuer – der sog. Steuerkarte (Gesellschaft bürgerlichen Rechts).

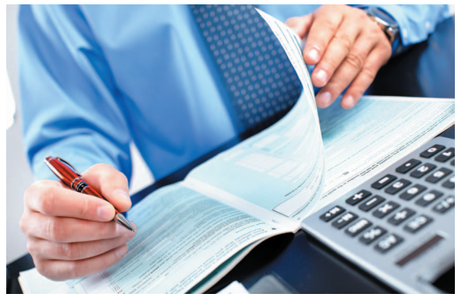
57. Zu Einzelheiten vgl. das Anwendungsschreiben des BMF vom 17.07.2007, IV B 2 – S 2241-b/07/10001, BStBl I 2007, 542.
58. Vgl. BFH, Urteile vom 27.08.2014, VIII R 6/12 (DStR 2015, 345), VIII R 41/11 (BFH/NV 2015, 595) und VIII R 16/11 (BFH/NV 2015, 592).
59. Weiterführend vgl. Kollruss in BB 2012, 3178 ff. „Besteuerung der KGaA: Klärung der Besteuerungssystematik in fünf Stufen"; vgl. Drüen/Heck in DStR 2012, 541 ff. „Die Kommanditgesellschaft auf Aktien zwischen Trennungs- und Transparenzprinzip – Eine steuersystematische Bestandsaufnahme".

V. Ausgewählte Fragen der Besteuerung von Personengesellschaften

A. Die steuerliche Behandlung in Polen

1. Die Unterscheidung von Einnahmen der Personengesellschaft und dem Einkommen ihres Gesellschafters

Nach Art. 8 Abs. 1 EStG werden die von den Gesellschaftern erzielten Einnahmen aus der Beteiligung an einer Gesellschaft, die keine juristische Person darstellt, besteuert. Dies betrifft ebenso die Situation, dass die Gesellschaft Verbindlichkeiten eingeht und Rechte aus gemeinsamem Eigentum, einer gemeinsamen Unternehmung oder eines Besitzes sowie der Nutzung eines Gegenstandes oder von Eigentumsrechten bestehen. Die Besteuerungsgrundlage wird proportional zur Gewinnbeteiligung eines jeden Gesellschafters ermittelt (Beteiligung an der Gesellschaft). Mit Hinblick auf die Teilnahme der Gesellschaft am Rechtsverkehr[60] und der Bilanzanforderung werden die „Einnahmen" der Personengesellschaft ermittelt und auf dieser Grundlage das zu besteuernde Einkommen, welches jedem der Gesellschafter zukommt[61].



2. Die Führung der Angelegenheiten einer Gesellschaft und die Einnahmen ihres Gesellschafters

Nach Art. 46 HGGB erhält ein Gesellschafter für die Führung der Angelegenheiten einer Personenhandelsgesellschaft keine Vergütung. Darüber hinaus wird, entsprechend Art. 23 Abs. 1 Ziff. 10 EStG, der Wert der eigenen Arbeit eines Steuerpflichtigen nicht als Werbungskosten anerkannt, und für den Fall, dass eine Gewerbetätigkeit in Form einer Gesellschaft ohne juristische Körperschaft betrieben wird, auch nicht jene von Ehepartnern oder den minderjährigen Kindern von Gesellschaftern der Gesellschaft. Werbungskosten aus der Beteiligung an einer solchen Gesellschaft sind hingegen die Pflichtbeiträge für die Sozialversicherung.

Die Gesellschafter haben monatliche oder vierteljährliche Vorauszahlungen auf die Jahressteuerschuld zu leisten, die später bei der Festsetzung der Jahressteuer angerechnet werden (Art. 44 Abs. 3 – 6i und Art. 45 EStG). Die Zahlungsfrist der Vorauszahlungen ist der 20. Tag des nachfolgenden Monats oder das Vierteljahr. Die Steuererklärung des Gesellschafters muss bis zum 30. April des Folgejahres für das vorherige Steuerjahr eingereicht werden. Die Steuererklärung für die pauschalierte Steuer [sog. Evidenz Pauschalsteuer] muss bis zum 31 Januar des nachfolgenden Jahres einreichen werden.

3. Die Differenzierung der Beteiligung an den Einnahmen der Gesellschaft und den Werbungskosten

Nach Art. 8 Abs. 2 Ziff. 1 EStG werden die Werbungskosten, Kosten anderer Art und Verluste proportional zur Beteiligung eines jeden Steuerpflichtigen am Gewinn ermittelt. Daher wird in der Rechtsprechung durch die Verwaltungsgerichte angenommen, dass, wenn das Steuerrecht solche Grundsätze zur Ermittlung der Einnahmen und ihrer Werbungskosten vorsieht, die Gesellschafter die Proportionen der Gewinnbeteiligung in jeder durch die Vorschriften des HGGB vorgesehenen Weise festlegen können. Aber in eben dieser Proportion sollten die Werbungskosten zu Steuerzwecken konsequent abgerechnet werden[62].

4. Die Bedeutung des Charakters der von der Gesellschaft erbrachten Leistungen

Personenhandelsgesellschaften nehmen auf besonderen Grundlagen am Rechtsverkehr teil. Sie können Verbindlichkeiten eingehen und Rechte erwerben. Die von ihnen erbrachten Leistungen sind häufig das Ergebnis der persönlichen Arbeit ihrer Gesellschafter. Als strittig erwies sich in der Praxis die Frage, ob diese Leistungen, als im Grunde von den Gesellschaftern erbracht, als ihre Einnahme aus einer Gewerbetätigkeit (in Form einer Gesellschaft) betrachtet werden sollten oder als Einnahme aus einer sog. „persönlich ausgeführten Tätigkeit", die in Art. 13 EStG separat normiert wird. Diese Frage stellt sich gewöhnlich im Falle von Partnerschaftsgesellschaften oder Offenen Gesellschaften. Wenn nämlich die Gesellschaft Partei eines Vertrags über eine Leistung ist, so kann man für die Besteuerung der im Zusammenhang mit der Ausführung des Vertrags erzielten Einnahmen nicht feststellen, dass der Gesellschafter einer Offenen Gesellschaft eine Partei darstellt. Nichtsdestotrotz können die in Art. 13 EStG herausgehobenen Tätigkeiten, die als ausschließlich aus dieser Quelle stammend beschrieben werden, keine Einnahmen aus einer außerlandwirtschaftlichen Gewerbetätigkeit darstellen (z.B. Dienstleistungen im Rahmen der Verwaltung eines Unternehmens oder im Bereich des Managements)[63]. Es unterliegt jedoch keinem Zweifel, dass z.B. ein Rechtsbeistand, der im Rahmen einer Personengesellschaft Leistungen ausführt, auf diese Weise Einnahmen aus einer Gewerbetätigkeit in Form dieser Gesellschaft erzielt, und nicht etwa aus einer persönlich ausgeführten Leistung[64].

5. Die Konsequenzen eines Darlehens des Gesellschafters an die Personengesellschaft

Eine Personenhandelsgesellschaft kann mit einem Gesellschafter einen Darlehensvertrag abschließen. Es muss betont werden, dass eine solche Gesellschaft Wirtschaftssubjekt (Unternehmer) ist, und bei ihren Gesellschafter zählen diese, obwohl sie nicht den Status eines Unternehmers haben, so doch im Falle, dass sie Einnahmen aus dieser Gesellschaft erzielen, zu den Einnahmequellen, die in Art. 14 EStG definiert werden („außerlandwirtschaftliche Gewerbetätigkeit"). Wenn jener Gesellschafter darüber hinaus eine separate (eigenständige) Gewerbetätigkeit unterhält, stellt sich natürlich die Frage, ob das Einräumen eines Darlehens sich in seinen eigenständigen Tätigkeitsbereich einfügt. Wenn dies der Fall ist, so erzielt er im Rahmen seiner eigenständigen Tätigkeit Einnahmen aus den durch die Gesellschaft bezahlten Zinsen. Wenn er jedoch keine solche Tätigkeit führt, so werden die Zinsen als Einnahmequelle gemäß Art. 17 EStG („Geldkapital") behandelt; in der Konsequenz werden diese Einnahmen mit einem besonderen Steuersatz von 19% des erzielten Einkommens besteuert (der Einnahmen; Art. 30a, Abs. 1 Ziff. 1des genannten Art. 17 Abs. 1 Ziff. 1 EStG; es ist der Steuersatz für Einnahmen aus „Kapitalien" (Kapitalerträge) und nicht ein fakultativer Steuersatz für die Gewerbliche Tätigkeit anzuwenden).

Im Falle eines unentgeltlichen Darlehens entsteht der Gesellschaft eine Einnahme aus sog. „unentgeltlichen Leistungen" (Art. 11 EStG), in der Höhe des Marktwertes der dem Darlehensgeber fälligen und nicht bezahlten (z.B. erlassenen, verjährten) Zinsen[65], wie auch des Darlehens selbst, von dessen Rückzahlung er die Gesellschaft entbinden würde.

B. Die steuerliche Behandlung in Deutschland

1. Die additive Gewinnermittlung

Der durch einen Gesellschafter zu versteuernde Gewinnanteil wird nach dem Modell der additiven Gewinnermittlung festgestellt. Auf der ersten Stufe werden nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1, 1. HS EStG der handelsrechtliche/gesellschaftsrechtliche Gewinnanteil, korrigiert um eventuelle positive oder negative Ergebnisse aus Ergänzungsbilanzen / Ergänzungsrechnungen herangezogen. Der sich danach ergebende Gewinnanteil wird nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 2. HS EStG in der zweiten Stufe um Vergütungen im Dienste der Gesellschaft (= Sonderbetriebseinnahmen) erhöht. Die Summe aus den beiden Stufen der additiven Gewinnermittlung stellt den steuerlichen Gewinnanteil des Gesellschafters dar.

2. Vergütungen im Dienste der Gesellschaft

Es steht den Gesellschaftern frei, Leistungen gegenüber der Personengesellschaft ohne speziell hierfür vereinbarte Vergütung auf Grundlage des Gesellschaftsvertrags zu erbringen. Auswirkungen auf den Gewinn der Personengesellschaft ergeben sich in einem solchen Fall nicht, da eventuelle Zahlungen an den Gesellschafter, z.B. zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes, als Privatentnahmen den Gewinn der Gesellschaft nicht beeinflussen.

Ebenso möglich ist es, dass die Gesellschafter ihre Leistungsbeziehungen zur Personengesellschaft in entsprechenden Verträgen regeln und sich ihre Leistungen zusätzlich vergüten lassen. Auf der Ebene der Personengesellschaft führt dies regelmäßig zu Betriebsausgaben, die den Gesellschaftsgewinn mindern. Nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1, 2. HS EStG sind jedoch auch solche Vergütungen in den Gewinnanteil des Gesellschafters einzubeziehen und zählen somit steuerlich zu der Einkunftsart, die die Gesellschaft insgesamt erzielt. Eine Umqualifizierung der Einkünfte auf der Ebene des Gesellschafters findet nicht statt. Den Betriebsausgaben auf der Ebene der Gesellschaft stehen betragsgleiche „Sonder"-Betriebseinnahmen des Gesellschafters gegenüber, sodass der steuerliche Gesamtgewinn der Mitunternehmerschaft durch den Vorgang nicht beeinflusst wird.

Einen typischen Fall der Sondervergütung/Sonderbetriebseinnahme stellen Gehaltszahlungen der Personengesellschaft an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer dar. Auf der E-bene des Gesellschafters liegen keine Lohneinkünfte i.S.d. § 19 EStG vor, sondern Sonderbetriebseinnahmen, die im Rahmen der jeweiligen Gewinneinkunftsart der Besteuerung unterliegen[66].

Gleiches gilt für die Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern durch den Gesellschafter an die Personengesellschaft. Häufig anzutreffen ist hier insbesondere die Vermietung des im Eigentum des Gesellschafters stehenden Betriebsgrundstücks an die Gesellschaft. Der Sachverhalt fällt an sich unter § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG, es liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor. Allerdings regelt § 21 Abs. 3 EStG, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gegenüber anderen Einkunftsarten subsidiarisch sind und weist § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 2. HS EStG diese Einkünfte der Einkunftsart der Mitunternehmerschaft zu. Für den Fall gewerblicher Einkünfte bedeutet dies, dass der der Gewerbesteuer unterliegende Gewinn durch die Mietzahlungen nicht vermindert wird.

Stellt eine Gesellschafter der Personengesellschaft Geldmittel als Darlehen zur Verfügung, fallen die Zinsen daraus letztlich nicht unter § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG (= sonstige Kapitalforderung), sondern über § 20 Abs. 8 EStG (= Subsidiaritätsklausel) und § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 2. HS EStG in die durch die Gesellschaft verwirklichte Gewinneinkunftsart. Als Folge davon greift für dies „Kapitalerträge" die Abgeltungsbesteuerung nicht (vgl. § 32d Abs. 1 S. 1 EStG), sie unterliegen als Teil der Gewinneinkünfte dem normalen Steuertarif nach § 32a EStG.

3. Das steuerliche Betriebsvermögen

Das steuerliche Betriebsvermögen einer Personengesellschaft umfasst zunächst das Betriebsvermögen der Gesellschaft als solcher. Darunter zu verstehen sind die Wirtschaftsgüter des Gesamthandsvermögens der Gesellschaft. Dabei handelt es sich um Wirtschaftsgüter, die entweder bei Gründung der Gesellschaft als Gründungsbeitrag durch die Gesellschafter in das Gesamthandsvermögen der Gesellschaft übertragen (eingebracht) wurden, oder Wirtschaftsgüter, die nach Gründung der Gesellschaft durch diese erworben wurden. In vielen Fällen deckt sich das Betriebsvermögen (der Bilanzinhalt; für Personenhandelsgesellschaften vgl. §§ 238 – 240, 246 HGB) mit dem zivilrechtlichen Eigentum der Gesellschaft. Es besteht jedoch auch die Möglichkeit der Zurechnung von Wirtschaftsgütern abweichend vom zivilrechtlichen Eigentum als sog. wirtschaftliches Eigentum, bspw. in Leasing-Fällen (vgl. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO).

Ergänzung findet dieses „Gesellschaftsvermögen" steuerlich durch das sog. Sonderbetriebsvermögen[67]. Darunter wird das Vermögen verstanden, das zwar im Alleineigentum eines Gesellschafters oder ggf. auch dem Eigentum mehrerer Gesellschafter steht, das aber durch seine Nutzung oder Bestimmung der unternehmerischen Betätigung zuzurechnen ist. Weiter gehend differenziert wird zwischen Sonderbetriebsvermögen I, darunter sind Wirtschaftsgüter zu verstehen, die unmittelbar der Gesellschaft zur Nutzung überlassen werden (bspw. das sich im Eigentum eines Gesellschafters befindliche und an die Gesellschaft zur Nutzung überlassene Betriebsgrundstück), und Sonderbetriebsvermögen II, worunter Wirtschaftsgüter verstanden werden, die der Stellung des Gesellschafters dienen (bspw. die Beteiligung an der Komplementär-GmbH bei einer GmbH & Co. KG[68]). Ebenfalls unterschieden wird zwischen Wirtschaftsgütern, die zwingend Betriebsvermögen darstellen, dem sog.

60. Der Art. 33-1 des ZGB besagt: „Im Falle von Organisationseinheiten, die keine juristische Person darstellen, denen das Gesetz Rechtsfähigkeit sichert, werden die entsprechenden Vorschriften über juristische Personen angewendet". Eine solche Rechtsfähigkeit besitzen Personenhandelsgesellschaften.
61. Vgl. Urteil des NSA vom 08.01.2013, Az. II FSK 1347/11, SIP Lex Nr. 1269924.
62. Vgl. Urteil des NSA vom 06.10.2011, Az. II FSK 740/10, CBOSA und dort zitierte Urteile.
63. Vgl. Urteil des NSA vom 14.04.2011, II FSK 2137/09, CBOSA.
64. Vgl. Urteil des NSA vom 29.05.2012, II FSK 2300/10, CBOSA.
65. Vgl. genauer: A. Mariański, D. Strzelec, Podatkowe konsekwencje zawarcia umowy pożyczki, Przegląd Podatkowy 2007, Nr. 8, S. 20-25.
66. Vgl. H 15.8 Abs. 3 „Gewinnverteilung" 1. Anstrich EStH 2014 m.w.N.
67. Vgl. hierzu R/H 4.2 Abs. 2 „Betriebsvermögen bei Personengesellschaften" EStR/EStH 2014.
68. Vgl. BFH, Urteil vom 16.04.2015, IV R 1/12, BStBl II 2015, 705 – Kleinbeteiligungen bis 10 % grundsätzlich kein notwendiges Sonderbetriebsvermögen.

notwendigen Betriebsvermögen, und Wirtschaftsgütern, die dem Betriebsvermögen freiwillig zugeordnet werden, dem sog. gewillkürten Betriebsvermögen.

Die Erfassung von Wirtschaftsgütern der Gesellschafter als Sonderbetriebsvermögen dient im Ergebnis der steuerlichen Gleichbehandlung eines Mitunternehmers mit dem Einzelunternehmer. Nutzt ein Einzelunternehmer ein in seinem Eigentum stehendes Grundstück betrieblich, liegt aufgrund der betrieblichen Nutzung notwendiges Betriebsvermögen vor. Als Folge davon unterliegen z.B. Wertzuwächse in vollem Umfang und zeitlich unbegrenzt der Besteuerung (= steuerliche Verstrickung der stillen Reserven im Betriebsvermögen). Grundstücke des steuerlichen Privatvermögen unterliegen hingegen nur eingeschränkt nach § 23 Abs. 1 S. 1 EStG (10-Jahres-Frist) der Besteuerung. Da auch das Betriebsgrundstück im Eigentum des Mitunternehmers betrieblich genutzt wird, muss es folglich aus Gleichbehandlungsgründen als Betriebsvermögen in Form des Sonderbetriebsvermögens behandelt werden.

C. Vergleichendes Beispiel

1. Sachverhaltsdarstellung

Nachfolgend sollen die Unterschiede in der steuerlichen Behandlung einer Personengesellschaft an einem Beispielsfall dargestellt werden.

Sachverhalt

An der gewerblich tätigen A&B OHG sind die Gesellschafter A und B zu jeweils 50 % beteiligt. Als Angestellter der OHG erhält A ein monatliches Gehalt i.H.v. 5.000 €. Daneben vermietet A ein Betriebsgrundstück für monatlich 4.000 € an die OHG. In diesem Zusammenhang entstehen ihm monatliche Aufwendungen (einschließlich Absetzung für Abnutzung) i.H.v. 2.500 €. Für ein der OHG gewährtes Darlehen i.H.v. 100.000 € erhält A einen marktüblichen Zinssatz von 3,5 %. Sämtliche Zahlungen an A werden seitens der OHG als Betriebsausgaben erfasst. Der den Gesellschaftern von der OHG zugewiesene Gewinnanteil des aktuellen Jahres aus der Handelsbilanz beträgt jeweils 75.000 €.

2. Die steuerliche Behandlung in Deutschland

2.1 Allgemeines

Es liegt eine steuerliche Mitunternehmerschaft in Form einer OHG vor. A trägt als Gesellschafter der OHG Mitunternehmerrisiko und kann Mitunternehmerinitiative entfalten. Die gewerblichen Einkünfte der OHG (vgl. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG) werden nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG auf der Ebene der Gesellschafter/Mitunternehmer der Besteuerung unterworfen (= Transparenzprinzip). Aus dem Gewinn der Gesamthand entfallen nach dem Sachverhalt 75.000 € auf A.

2.2 Angestelltentätigkeit

Der Art nach liegen Einkünfte nach § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG (Nichtselbständige Arbeit) vor, da A auf der Grundlage eines Arbeitsvertrages für die OHG tätig wird. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 2. HS EStG erfasst jedoch auch die Vergütungen für die Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft als Bestandteil der mitunternehmerischen – hier gewerblichen – Einkünfte. Die Gehaltszahlungen führen zu Sonderbetriebseinnahmen, die die gewerblichen Einkünfte des A erhöhen (+ 60.000 €).

2.3 Vermietung eines Grundstücks an die OHG

Der Art nach liegen Einkünfte nach § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG vor, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Da jedoch die Überlassung von Wirtschaftsgütern durch einen Gesellschafter an die Personengesellschaft nicht anders behandelt werden kann als die Nutzung eigener Grundstücke in einem Einzelunternehmen, ist das vermietete Grundstück als Sonderbetriebsvermögen des A zu behandeln. Nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 2. HS i.V.m. § 21 Abs. 3 EStG (Subsidiarität des § 21 EStG) liegen Sonderbetriebseinnahmen des A vor, die die gewerblichen Einkünfte des A erhöhen. Die in diesem Zusammenhang anfallenden Kosten i.H.v. monatlich 2.500 € stellen Sonderbetriebsausgaben dar, die das Gesamtergebnis belasten (4.000 € abzgl. 2.500 € = 1.500 € monatlich x 12 = 18.000 €). Hinweis: Für den Fall der Veräußerung des Grundstücks durch A lägen ebenfalls gewerbliche Einkünfte des A vor, da Betriebsvermögen (auch Sonderbetriebsvermögen) vollumfänglich steuerverstrickt ist.

2.4 Darlehensgewährung an die OHG

Der Art nach liegen Zinseinkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG vor. Auch in diesem Fall gebietet die Gleichbehandlung mit einem Einzelunternehmen, dass Darlehen als Sonderbetriebsvermögen des A zu behandeln. Nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 2. HS i.V.m. § 20 Abs. 8 EStG (= Subsidiarität des § 20 EStG) liegen Sonderbetriebseinnahmen des A vor, die die gewerblichen Einkünfte des A erhöhen (+ 3.500 €).

2.5 Gesamtgewinnanteil des A und Besteuerung

Im Rahmen der sogenannten additiven Gewinnermittlung setzt sich der Gesamtgewinnanteil des A wie folgt zusammen:

1. Stufe		
Anteil am Gewinn der OHG		75.000 €
2. Stufe		
Sonderbetriebseinnahme Gehalt	+	60.000 €
Sonderbetriebsergebnis Vermietung	+	18.000 €
Sonderbetriebseinnahme Zinsen	+	3.500 €
Summe		81.500 €
Gesamtgewinnanteil		
1. Stufe		75.000 €
2. Stufe		81.500 €
Gesamtgewinnanteil		156.500 €

Der Gewinnanteil des A wird zunächst auf der Ebene der Gesellschaft einheitlich und gesondert festgestellt und anschließend über die Einkommensteuerveranlagung des A der Besteuerung zugeführt. Das zu versteuernde Einkommen des A, einschließlich des Gewinnanteils aus der OHG, unterliegt der tariflichen Besteuerung nach § 32a Abs. 1 EStG.

3. Die steuerliche Behandlung in Polen

3.1. Allgemeines

Die Gesellschafter einer OHG sind verpflichtet, die Erreichung eines gemeinsamen Zwecks zu fördern (Art. 3 des HGGB). Sie tragen das wirtschaftliche Risiko der Gesellschaftstätigkeit, haben das Recht auf einen Anteil am Gewinn und sind an den Verlusten beteiligt (Art. 51 §§ 1 – 3 HGGB).

Einkünfte aus der Gewerbetätigkeit werden gemäß Art. 8 Abs. 1 – 2 und Art. 14 des polnischen EStG auf der Ebene der Gesellschafter der Besteuerung unterworfen (Transparenzprinzip). In Beispielsfall müssen beide Gesellschafter nach polnischem Steuerrecht jeweils eine Anteil am Gewinn der Gesellschaft in Höhe von 75.000 Euro versteuern (= ca. 300.000 PLN). Bei Gesellschafter A sind jedoch aufgrund der vertraglichen Verflechtungen mit der Gesellschaft weitere Einkunftstatbestände zu prüfen.

3.2. Geschäftsführertätigkeit

Gemäß Art. 46 des polnischen HGGB steht dem Gesellschafter für die Geschäftsführung der Gesellschaft keine Vergütung zu (die Verpflichtung zur Arbeitsleistung kann jedoch als Sacheinlage in die OHG anerkannt werden – Art. 48 § 2 HGGB[69]). Gegenstand eines Arbeitsvertrages zwischen Gesellschaft und Gesellschafter können daher nur andere Tätigkeiten als die Geschäftsführung der Gesellschaft sein. Falls ein Geschäftsführungs-Arbeitsvertrag abgeschlossen wird, soll der Geschäftsführer die Vergütungen für die Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft an die Gesellschaft als eine nicht zustehende Leistung erstatten (Art. 410 § 2 ZGB; diese Meinung ist aber in der polnischen Steuerrechtsliteratur umstritten). Das Gehalt aus dem Arbeitsvertrag (andere Tätigkeiten) des Gesellschafters wird als Einkünfte aus Art. 12 des polnischen EStG betrachtet (Einkünfte aus Arbeitsverhältnis). Für den Gesellschafter B wird das Gehalt des Gesellschafters A zur Hälfte (= Beteiligungsverhältnis) als Betriebsausgabe berücksichtigt. Für den Gesellschafter A liegen insoweit keine Betriebsausgaben vor (vgl. Art. 23 Abs. 1 Pkt. 10 des polnischen EStG; Ausnahme: Zahlungen für die Sozialversicherungen aus dem Arbeitsverhältnis, diese stellen Betriebsausgaben der Gesellschaft dar). Das Einkommen aus dem Arbeitsverhältnis (60.000 Euro = ca. 240.000 PLN) wird bei Gesellschafter A mit einem Steuersatz von 32% besteuert (d.h. 14.839,02 PLN + 32% vom 154.472 PLN). Die Steuervorauszahlungen (monatlich) bezahlt in diesem Fall die Gesellschaft als Arbeitgeber.

3.3. Vermietung eines Grundstücks an die OHG

Vermietung und Verpachtung stellt im polnischem Steuerrecht eine selbständige Einkunftsart dar (vgl. Art. 16a EStG), es sei denn, die Vermietung ist Gegenstand einer Gewerbetätigkeit (vgl. Art. 14 EStG). Falls ein Grundstück nicht als Sacheinlage in die Gesellschaft eingebracht worden ist (vgl. Art. 49 des HGGB), kann der Gesellschafter aus einer Nutzungsüberlassung an die Gesellschaft Vergütung (Mieten) von dieser erhalten. Für den Gesellschafter A liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor, keine solchen aus einer Gewerbetätigkeit. Die Besteuerung erfolgt nach dem Staffeltarif zwischen 18 – 32%. Für den Gesellschafter B stellt die Miete anteilig eine Betriebsausgabe dar, die seinen Gewinnanteil schmälert. Falls ein Grundstück als Sacheinlage in die Gesellschaft eingebracht worden ist, kann der Gesellschafter Zinsen in Höhe von 5% seines Kapitalanteils verlangen (vgl. Art. 53 des HGGB). Falls der Gesellschafter keine Miete von der Gesellschaft verlangt (vgl. Art. 49 HGGB), entsteht bei den anderen Gesellschaftern eine nicht im Geld bestehende Einnahme, die das Einkommen aus den zu besteuernden Gewinnanteilen erhöht. Deshalb ist es zweckmäßig, die Miete in einer marktüblichen Höhe festzusetzen. Wird die Miete z.B. in Höhe von 4.000 Euro monatlich festgesetzt, wird sie als Betriebsausgabe bei dem anderen Gesellschafter betrachtet (im ½ Verhältnis). Der Vermieter / Verpächter kann bei den Vermietungseinkünften seine eigenen Betriebsausgaben berücksichtigen (sie müssen aber zweckmäßig und mit der Einkunftsart verbunden sein). Sein Einkommen (18.000 Euro = ca. 72.000 PLN) aus der Vermietung wird mit einem 32% Steuersatz besteuert (weil das Einkommen aus dem Arbeitsverhältnis zzgl. des Einkommens aus Vermietung/Verpachtung = ca. 312.000 PLN beträgt [14.839,02 PLN + 32% ab Einkommen i.H. 85.528 PLN]).

3.4. Darlehensgewährung an die OHG

Die Zinsen aus dem Darlehen werden als eine selbständige Einkunftsart gemäß Art. 17 Abs. 1 des polnischen EStG betrachtet. Grundsätzlich sind Zinsen mit einem 19% Steuersatz der

Einnahmequote besteuert (vgl. Art. 30a Abs. 1 Pkt. 1 des EStG). Die Zinsen aus dem der Gesellschaft gewährten Darlehen werden bei dem anderen Gesellschafter als Betriebsausgabe aus dem Gesellschaftsgewinn betrachtet (im ½ Verhältnis). Dagegen bei dem Gesellschafter A (Darlehensgeber), genau wie bei dem Arbeitsverhältnis oder dem Vermieter des Grundstückes, stellen sie keine Betriebsausgaben dar. In dem angegebenen Beispiel, da das Darlehen aus dem privaten Vermögen des Gesellschafters gegeben wurde, werden die Zinseinkünfte mit einer 19% Steuer als Kapitaleinkünfte besteuert (vgl. Art. 17 Abs. 1 des EStG).

3.5 Gesamtgewinnanteil des A und Besteuerung

Nach polnischem Einkommensteuerrecht muss Gesellschafter A die folgenden Einkünfte versteuern:

Einkunftsart	Betrag	Steuersatz
Gehalt	60.000 € / 240.000 PLN	14.830,02 PLN + 32 % vom 154.472 PLN
Vermietung	18.000 € / 72.000 PLN	32 % (einschl. die o.g. Quote des Gehalts)
Kapitaleinkünfte	3.500 € / 14.000 PLN	19 % (linearer Steuersatz, getrennte Besteuerung)
Gewinnanteil OHG	75.000 € / 300.000 PLN	32 % (allg. Steuersatz, einschl. die o.g. Quoten) oder 19 % linearer Steuersatz (getrennte Besteuerung)

Das zu versteuernde Einkommen des A, einschließlich des Gewinnanteils aus der OHG, unterliegt der Besteuerung nach Art. 27 Abs. 1, Art. 30a (und evtl. Art. 30c – im Falle 19% linearer Steuersatz) des polnischen EStG. Eine Einkommensteuererklärung muss der Gesellschafter A bis zum 30. April nachfolgenden Jahres abgeben. Man muss auch betonen, dass der Gewinnanteil die erzielten Erträge im Geschäftsjahr aus der Gewerbetätigkeit der OHG spiegelt, die fortlaufend von jedem Gesellschafter besteuert wurden (Steuervorauszahlungen).

69. Vgl. S. Sołtysiński, [in:] S. Sołtysiński, A. Szajkowski, A. Szumański, J. Szwaja, Kodeks spółek handlowych. Tom. I, C.H. Beck, Warszawa 2001, S. 315.

VI. Zusammenfassung

Die Rechtssysteme sowohl Polens als auch Deutschlands kennen die Rechtsfigur der Personengesellschaft. Die klassischen Gesellschaftsformen der Gesellschaft bürgerlichen Rechts, der Offenen Handelsgesellschaft, der Kommanditgesellschaft sowie der Partnerschaftsgesellschaft ähnlich sich dabei im jeweiligen Rechtsstatut, was nicht zuletzt gemeinsamen historischen Wurzeln geschuldet ist. Auch die Einkommensbesteuerung der natürlichen Personen in ihrer grundlegenden Struktur ist in beiden Staaten vergleichbar. Differenziert wird zwischen unbeschränkter und beschränkter persönlicher Steuerpflicht, woran sich der Besteuerungsumfang im Sinne des Universalitäts- bzw. des Territorialitätsprinzips orientiert. Einkünfte werden nach dem Nettoprinzip ermittelt. Das polnische Einkommensteuerrecht lässt von diesem Grundsatz jedoch auch Ausnahmen zu. Unterschiedlich ausgestaltet sind insbesondere die Steuertarife. Während Deutschland hier dem Grunde nach nur einen linear-progressiven Regeltarif kennt, ist der Steuertarif in Polen als Staffeltarif ausgestaltet.

Darüber hinaus kennt das polnische Einkommensteuerrecht verschiedene Pauschalbesteuerungen. Auch die Besteuerung der Gesellschafter von Personengesellschaften ähnelt sich in beiden Staaten. Sowohl das deutsche als auch das polnische Einkommensteuerrecht folgen in diesem Bereich dem sog. Transparenzprinzip. Einkünfte werden nicht auf der Ebene der Gesellschaft, sondern auf der Ebene der hinter der Gesellschaft stehenden Gesellschafter besteuert. Im Ergebnis dieser einführenden Untersuchung steht daher, dass die Behandlung der Personengesellschaften sowohl in zivilrechtlicher als ertragsteuerrechtlicher Hinsicht in Deutschland und Polen grundsätzlich vergleichbar ist. Unterschiedlich Ansätze in Detailfragen aufzuzeigen bleibt jedoch weiteren Untersuchungen vorbehalten.

Keywords: **Steuerrecht, Einkommensbesteuerung, Steuerrecht, Besteuerung der Gesellschafter von Personengesellschaften, Polen, Deutschland.**

Summary

The legal systems in both Poland and Germany know the legal concept of business partnership. The classic forms of society the civillaw partnership, the general partnership, the limited partnership shank similar thereby in the relevant statute, what is owed not least common historic rule roots. The income taxation of natural persons in their basic structure is similar in both countries. As a result of this introductory study is therefore that the treatment of the partnerships is so wellbasic addition comparable to civil or tax legal terms in Germany and Poland. Different approaches to show detailed questions but further systems are reserved.

Keywords**: tax law, income taxation, tax law, taxation of partnerships, Poland, Germany.**

Autorenbeschreibungen

Dr Janusz Orłowski – promovierter Hochschullehrer am Lehrstuhl für Finanzrecht der Jura- und Verwaltungs - Fakultät an der Ermländisch-Masurischen Universität in Olsztyn (Polen), spezialisiert im Steuerrecht – Autor von mehreren Aufsätzen u. Kommentaren; tätig als Rechtsberater.

Dr Janusz Orłowski – adiunkt w Katedrze Prawa Finansowego na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie, specjalizuje się w prawie podatkowym – autor wielu artykułów i komentarzy; jest radcą prawnym.

Dipl. Finanzwirt (FH) Fritz Lang – mehr als zwanzigjährige Tätigkeit als hauptamtlicher Dozent an der Fachhochschule der Sächsischen Verwaltung Meißen (FHSV); in dieser Zeit Tätigkeit als Studienbereichsleiter Ertragsteuern, Fachbereichsleiter, kommissarischer Rektor der Hochschule, Stellvertreter des Rektors. Autor mehrerer Aufsätze; Co-Autor mehrerer Fachbücher; Mitherausgeber und Autor eines Umsatzsteuerkommentars.

✎ Dr. Peter Diedrich

Zukünftige Herausforderungen für Rechtsanwälte[1]

1. Aktuelle Zusammensetzung des Anwaltsmarktes (Statistik)

Der Wettbewerb in der deutschen und polnischen Anwaltschaft hat sich innerhalb des letzten Jahrzehnts deutlich verschärft.

Deutschland

Mittlerweile existieren über 54.000 Anwaltskanzleien in Deutschland. Vor allem in Ballungsgebieten ist die Anwaltschaft gemessen an den Zulassungen pro Rechtsanwaltskammer stark angewachsen. Zum 1.1.2015 gab es in Deutschland: 163.513 zugelassene Rechtsanwälte (davon 54.912 Frauen bzw. 33,6 %).

Im Jahre 2000 waren es insgesamt nur 104.067 Rechtsanwälte (davon 25.589 Frauen bzw. 24.59 %).

Der Anstieg der Gesamtzahl hat sich in den letzten Jahren jedoch etwas verlangsamt, während der Frauenanteil stetig zunahm. Von den zugelassenen Rechtsanwälten waren am 1.1.2015: 5.660 Anwaltsnotare (davon 720 Frauen), 819 ausländische Rechtsanwälte, 41.172 Rechtsanwälte mit einem oder mehreren (max. 3) Fachanwaltstiteln (davon 12.407 Frauen).

Neben Einzelkanzleien, Sozietäten (GbR) und ausländischen Gesellschaften (z.B. LLP) gab es am 1.1.2015 folgende Rechtsformen: 694 RA-GmbH, 3 RA-UG, 26 RA-AG und 3.716 PartG (hiervon 843 PartGmbH)

Polen

In Polen gab es zum 28.02.2014 insgesamt 15.048 zugelassene Rechtsanwälte (davon 5.759 Frauen bzw. 38,3 %). Ende 2013 gab es in Polen 34.576 Rechtsberater (davon 18.126 Frauen bzw. 52,4 %). Im Jahre 2006 waren es nur 8.488 Rechtsanwälte (davon 2.524 Frauen) und 22.545 Rechtsberater.

2. Künftige Herausforderungen für Rechtsanwälte

Zunehmender Wettbewerbsdruck

Einem moderaten Umsatzwachstum wird eine immer höhere Anzahl von Kanzleien am Markt gegenüberstehen.

In Feldern mit Überkapazitäten kommt es daher zu sinkender Vergütung, zum Beispiel im Verbrauchersegment, in Rechtsfragen mit geringer fachlicher Tiefe und Möglichkeit zur Standardisierung.

Auch das angesichts des zunehmenden globalen Wettbewerbs steigende Kosten- und Preisbewusstsein sowie der Ausbau von Rechtsabteilungen in Unternehmen werden den Wettbewerbs- und Kostendruck für Kanzleien weiter erhöhen. Qualität, Service, Nachhaltigkeit und andere Aspekte unternehmerischen Handelns werden insbesondere in Zeiten geringen wirtschaftlichen Wachstums Kosten-Nutzen-Erwägungen unterworfen. Die Anwaltsauswahl wird vielfältiger und Kanzleibindungen nehmen ab.

Gerade die Rechtsabteilungen in Deutschland arbeiten mit zunehmendem Geschick daran, Aufgaben durch Aufbau bzw. Erweiterung von unternehmenseigenen Kapazitäten selbst zu übernehmen, die sie früher an externe Rechtsberater vergeben haben (Insourcing von Beratungsleistungen). Sie experimentieren immer erfolgreicher damit, auch Koordinationsaufgaben bei komplexen Projekten zu übernehmen (Gegenmodell zum „One-Stop-Shop-Denken" bei der Mandatierung von großen Kanzleien). Bei rein deutschen Deals kann zunehmend beobachtet werden, wie Unternehmen gezielt mehrere kleinere Kanzleien einsetzen – jede mit einem klar umgrenzten Aufgabengebiet. Einige Chef-Syndizi sind davon überzeugt, dass der höhere Koordinierungsaufwand durch das gute Preis-Leistungsverhältnis kompensiert wird.

Eigene globale Netzwerke und die zunehmende Erfahrung mit Ad-hoc-Kooperationen von Kanzleien werden es Rechtsabteilungen mittelfristig ermöglichen, auch grenzüberschreitendes Transaktionsgeschäft differenzierter zu vergeben.

Flankiert wird diese Tendenz durch eine für die Kanzleien wohl nachteilige Entwicklung der Rechtsabteilungsbudgets. Zwar haben viele Rechtsabteilungen heute mehr Geld zur Verfügung als früher. Jedoch ist dies sehr häufig bedingt durch den Anstieg der rein internen Kosten.

Kanzleien spezialisieren sich stärker

Die bereits bestehende Vielfalt wird erweitert durch zunehmende Spezialisierung auf der einen Seite und die Ausbildung weiterer Kanzleiformen auf der anderen Seite.

Einzelanwälte und -anwältinnen werden sich flexibel und mandatsbezogen zu größeren Einheiten zusammenschließen und aufgrund ihrer günstigeren Kostenstruktur eine ernstzunehmende Konkurrenz für große Anwaltsfirmen und internationale Law Firms bilden. Die gerichtliche Vertretung und die spezialisierte Beratung werden Anwälten mit einem juristischen Universitätsabschluss und den Fachanwälten vorbehalten bleiben. Unter Anwälten dürften vermehrt Spezialisten gefragt sein. Diese werden sich in Form von flexiblen Netzwerken und Kooperationen je nach Mandat zusammenfinden und gehen anschließend wieder getrennte Wege. Hochspezialisierte „Boutiquen" werden insbesondere im Mittelstand weiter gefragt sein und werden dort die Nachfrage decken.

1 Vortrag vom 20-22. November 2015 in Breslau, XI. Deutsch-Polnisches Anwaltsforum.

Relevanz von standardisiertem Wissen nimmt ab

Virtuelle Geschäftsmodelle, Rechtsschutzversicherungen und öffentliche Akteure erweisen sich als Treiber zur Bereitstellung kostenlosen Know-hows im Internet. Zunehmende „Internetvorbildung" der Mandanten durch kostenlosen Zugriff auf juristische Online-Wissensbestände.

Der Stellenwert standardisierten anwaltlichen Wissens sinkt, da die steigende Transparenz und Verfügbarkeit von Rechtswissen die Standardisierung erhöht und die Preise sinken lässt. Das Wissensmonopol von Anwälten wird weiter sinken. Diese Geschäftsmodelle erfordern hohe Qualität der rechtlichen Beratung zu reduzierten Preisen.

Technologischer Wandel wird die Arbeitsprozesse und die Marktsituation für die Anwaltschaft stark verändern

Technische Entwicklungen werden die Arbeitsteilung, die Organisationsstrukturen und die Prozesse der Arbeitsteilung in der Rechtsberatung weiter verändern. Die Schnittstellen zu den relevanten Zielgruppen, den Mandanten sowie den Behörden und Gerichten verschieben sich zunehmend in den digitalen Bereich. Das wirft sowohl Fragen der Effizienzsteigerung als auch der Datensicherheit auf.

Gleichzeitig nimmt die Verfügbarkeit und Schnelllebigkeit von frei zugänglichem Wissen im Internet zu. Bleibt das Monopol der Rechtsberatung auch unangetastet, die Exklusivität des Anwaltswissens schwindet. Parallel dazu steigen durch die Digitalisierung der Arbeitsbeziehungen die Anforderungen an die Erreichbarkeit. Das Tätigkeitsbild des Rechtsanwalts erfährt durch den technologischen Wandel eine spürbare Modernisierung. Auch die Anwaltschaft wird in den kommenden Jahrzehnten durch die Generation der Digital Natives gestellt werden, für die der umfassende Einsatz von Informations- und Kommunikationstechnologien selbstverständlich sein wird. Zahlreiche Marktchancen werden im Bereich virtueller Geschäftsmodelle entstehen.

Neue Online-Anbieter verlagern standardisierbare Leistungen der Beratung und der Vermittlung von Anwälten ins Internet. Dadurch werden traditionelle Marktsegmente erodieren und sich die Rolle des Anwalts hin zu mehr Beratungstätigkeit verändern.

Elektronischer Rechtsverkehr wird wesentlicher Treiber

Wesentliche Treiber des technologischen Wandels im Rechtsdienstleistungsmarkt werden die Entwicklungen im elektronischen Rechtsverkehr sein. Der damit zusammenhängende Medienwechsel vom Papier zur Datei wird sowohl auf Seiten der Kanzleien als auch der Justizbehörden deutliche Veränderungen der Arbeitsprozesse auslösen.

Bereits ab 01.01.2016 wird jeder Rechtsanwalt in Deutschland über ein besonderes elektronisches Anwaltspostfach verfügen („beA"), welches im Rahmen des zukünftigen elektronischen Rechtsverkehrs einen sicheren Übermittlungsweg für die Einreichung von elektronischen Schriftsätzen garantieren soll. Dies wird frühestens zum 1.1.2018 der Fall sein. Eine Nutzungspflicht des elektronischen Rechtsverkehrs für Rechtsanwälte wird spätestens zum 1.1.2022 eintreten. Die Länder haben die Möglichkeit die Nutzungspflicht auf einen früheren Zeitpunkt ab Januar 2020 vorzuverlegen.

Der Ausbau und die steigende Datensicherheit bei IT und EDV (z.B. E-Aktenführung) ersetzen zunehmend das nicht anwaltliche Personal und verändern so die Personalstruktur bzw. erhöhen die Anforderungen an die diesbezügliche Kompetenz des verbleibenden nicht anwaltlichen Personals.

Technische Geräte ermöglichen immer mehr Mobilität und Datenaustausch. In der Folge werden Anforderungen an die Erreichbarkeit, Verfügbarkeit und das Kommunikationsverhalten steigen.

Rechtswissen im Internet verändert die Nachfrage und eröffnet neue Marktchancen

Die Möglichkeiten zur selbstständigen Informationsbeschaffung im Internet reduzieren die Nachfrage nach kostenpflichtiger Rechtsberatung in einfachen Fragen. Anwälte treffen zudem vermehrt auf Mandanten mit umfangreichem – im Internet generierten - Vorwissen. Die Rolle des Anwalts entwickelt sich zunehmend zum sachverständigen Wegweiser in der teils widersprüchlichen Informationsflut des Internet. Kostengünstige Onlineangebote zur Rechtsberatung sowie Tools, welche dem Endverbraucher selbstständige juristische Recherchen und Aktivitäten ermöglichen, werden an Attraktivität gewinnen und sich weiter verbreiten. Mit Hilfe intelligenter Algorithmen werden Verbraucher im Internet zur gewünschten Rechtsauskunft geführt werden.

Beispiele für kostenpflichtige Rechtsauskünfte im Internet gibt es bereits in Deutschland, wie etwa das Portal „Frag-einen-Anwalt". Hier können Mandanten ihre Rechtsprobleme als Fragen in einem Forum einstellen, verbunden mit einem Preis, den sie für eine fachlich qualifizierte Antwort eines Anwalts zahlen. Vor dem Hintergrund des Risikos unzuverlässiger Internetinformationen ist davon auszugehen, dass die Qualität der Angebote und die Integrität der Anbieter zum zentralen Wettbewerbsfaktor in der Internetberatung werden. Die Zugangsschwellen zum Rechtsdienstleistungsmarkt sinken somit. Neue Zielgruppen, für die der Weg zum Anwalt bislang keine Option war, können gewonnen werden. In der Folge werden die Nachfrage, die Preise, aber auch die Zahlungsbereitschaft für Rechtsdienstleistungen im Internet steigen.

Die bereits bestehenden technischen Möglichkeiten der mobilen Kommunikation verkürzen die Reaktionszeiten und verändern die Erwartungshaltung der Mandanten. Vor allem im gewerblichen und im internationalen Bereich zählt eine uneingeschränkte Erreichbarkeit zu den zentralen Wettbewerbsvorteilen und wird von den Mandanten erwartet.

Digital Natives verändern das Kommunikationsverhalten zwischen Anwalt und Mandant

Mit Blick in die Zukunft wird sich die Kommunikation zwischen Anwalt und Mandant grundsätzlich und für alle Kanzleigrößen weiter verändern. Mit den Digital Natives wird zunehmend eine Generation anwaltliche Leistungen nachfragen, für die heute bereits Onlinekommunikation und Videotelefonie (z.B. via Skype oder Facetime) selbstverständlich sind.

Die Nutzung von spezifischer Anwalts- und Kanzleisoftware wird eine weitere spürbare Aufwertung erfahren sowie unterschiedliche Aspekte des Kanzleimanagements betreffen.

Betriebswirtschaftliche Aspekte werden zukünftig komplett durch EDV-Anwendungen übernommen. Gleiches gilt für die Aktenführung („E-Akte"). Die heute gängige Praxis einer „doppelten Aktenführung" – sowohl auf Papier als auch auf einem elektronischen Speichermedium wird in einigen Jahren wohl weitgehend der Vergangenheit angehören. Dies führt zu weitreichenden Konsequenzen für die interne Struktur der Kanzleien, da wesentliche Aufgaben der Rechtsanwaltsfachangestellten von Softwareanwendungen übernommen werden, was erhebliche Effizienzsteigerungen bedeuten wird.

Moderne Softwarelösungen verändern die Kanzleiorganisation

Die Recherche und Literaturarbeit zur Bearbeitung der Mandate wird sich noch stärker in den IT-basierten Bereich verschieben. Bereits heute vorhandene Datenbanken (in Deutschland z. B. Beck-Online, Jurion, Juris-Online) werden zu Standardplattformen zur Recherche in Büchern, Fachzeitschriften, Rechtsprechung, Kommentaren und Musterformulartexten. Die Integration aller notwendigen Informationen in einer oder wenigen Datenbanken sowie die Möglichkeit der computergestützten Recherche erleichtert und beschleunigt die juristische Arbeit immens und führt aufgrund der größeren und stets aktuell gehaltenen Recherchemöglichkeiten zu qualitativ belastbareren Ergebnissen.

Die beschriebenen Entwicklungen werden die interne Organisation und den Personalbedarf in den Kanzleien nachhaltig verändern. Insbesondere das Berufsbild der Rechtsanwalts- und Notarfachangestellten wird um die erforderlichen IT-Kompetenzen erweitert werden müssen. Die Relevanz persönlicher Vor-Ort-Kontakte wird vor dem Hintergrund der zu antizipierenden Weiterentwicklungen in diesem Bereich spürbar abnehmen. Online-Beratung wird weiter an Bedeutung gewinnen.

Kanzleien werden zunehmend zu großen Teilen virtuell arbeiten und so die Entlokalisierung der Anwälte vorantreiben. Zugleich sinken die Kosten der Kanzleigründung und erleichtern den Markteinstieg für junge Anwältinnen und Anwälte.

Der Zugang zum Recht verändert sich

Zwar wird durch den weiteren Abbau von Justizinfrastruktur der Zugang zum Recht geografisch deutlich eingeschränkt. Auch werden Möglichkeiten zur Nachfrage anwaltlicher Leistungen aufgrund real sinkender Einkommen zurückgehen. Jedoch werden diese Entwicklungen größtenteils kompensiert durch zunehmende Pro-bono-Tätigkeiten der Anwaltschaft und die Zunahme alternativer Finanzierungsformen (z.B. Prozesskostenfinanzierung).

Internationalisierung birgt hohe Anforderungen

Zunehmende Internationalisierung drückt sich einerseits in einer Vielfalt an zu berücksichtigen nationalen und internationalen Rechtsordnungen aus. Es bringt aber ebenso eine rechtliche Harmonisierung, insbesondere im europäischen Raum, mit sich. Der Beratungsbedarf zu grenzüberschreitenden Fragestellungen wird wachsen. Internationale Kooperationen von Kanzleien werden an Bedeutung gewinnen.

Der Anteil von Migranten in der Anwaltschaft und im Mandantenspektrum wird insbesondere in Deutschland steigen und letztlich steigert die wachsende Relevanz supra- und internationaler Einheiten (bspw. EU, WTO) die Komplexität der Rechtsberatung. Eine Herausforderung für den Eintritt in internationale Beratungsaktivitäten stellen laut Experten häufig hohe Markteintrittskosten und kostenintensive (technische) Infrastruktur für die Kanzleien dar. Für internationale Mandate der deutschen Wirtschaft kommen Kanzleien in Deutschland wiederum häufig nicht in Frage, weil Fach-/Landeskenntnisse des Ziellandes fehlen bzw. der Einarbeitungsaufwand zu hoch und damit zu teuer wäre. Stattdessen wird die Zusammenarbeit mit Kanzleien vor Ort bevorzugt. Insgesamt sind die Hürden für eine weitere Internationalisierung also hoch.

Die Anforderungen zur Entwicklung kanzleispezifischer Internationalisierungsstrategien steigen. Kanzleien, die international tätige Mandanten beraten wollen, werden hoch spezialisierte, internationale Netzwerke (z.B. International Referral Group) und Strukturen benötigen, um kurzfristig auf Beratungsanfragen reagieren zu können. Es entstehen neue Anforderungen an das Ausbildungsprofil des anwaltlichen und nicht anwaltlichen Personals. Fremdsprachliche Kompetenzen von Rechtsanwälten und Kanzleimitarbeitern werden noch bedeutsamer werden.

Strukturelle Veränderungen erfordern neue Lösungen für Arbeitsorganisation und –kultur der Anwaltschaft

Zunehmend wird die Anwaltschaft durch Anwältinnen geprägt werden. Mindestens die Hälfte der Studienanfänger und Absolventen mit 2. Staatsexamen in Deutschland sind weiblich. Die Anwaltschaft und ihr Personal werden heterogener. Anwälte mit Migrationshintergrund, Juristen aus dem Ausland, Absolventen mit den unterschiedlichsten Abschlüssen (Wirtschaftsjuristen, nationale und internationale Bachelor- und Masterabschlüsse) werden in den Kanzleien tätig sein und in Bereiche vordringen, die klassischerweise von Rechtsanwalts- und Notarfachangestellten besetzt sind. Standardleistungen werden an das Personal abgegeben, die Anwälte fokussieren sich auf spezialisierte Beratung und die Prozesstätigkeit.

Die steigende Erwerbsbeteiligung von Frauen, fehlende Kapazitäten für die Pflege von Familienangehörigen und ein wandelndes Selbstverständnis der Väter erfordern neue Lösungen zur Arbeitsorganisation und -kultur in Kanzleien. Die kommende Generation von Anwälten strebt eine stärkere Ausgewogenheit von Arbeit und anderen Lebensbereichen an.

Größere Konkurrenz durch neue Akteure

Das deutsche Mediationsgesetz wurde im Juli 2012 beschlossen. Unter dieser Regelung sind Verfahren der außergerichtlichen Mediation und der außergerichtlichen Konfliktbeilegung, z.B. Schlichtungs-, Schieds- und Gütestellenverfahren, neuere Schiedsverfahren wie die Adjudikation sowie die Verfahren des sog. Mini Trial und der sog. Early Neutral erfasst und können von anwaltlichen und nicht anwaltlichen Akteuren moderiert bzw. begleitet werden. Voraussetzung zur Ausübung der Tätigkeit als Mediator ist bislang eine Mediatorenausbildung), sind nicht ausschließlich der Anwaltschaft vorbehalten.

Für Verbraucher werden für Fall von geringen Streitwerten vermehrt Schlichtungsstellen eingerichtet. Diese Stellen werden mit steigender Tendenz aufgesucht und könnten weiter an Bedeutung gewinnen (z.B. Ombudsmann-Verfahren der Banken, Versicherungen und Bausparkassen).

Auch kostenlose Mediationsangebote durch Gerichte, kostengünstige Rechtsdienstleistungsangebote von Verbraucherzentralen, Non-Profit-Organisationen (z.B. Mietervereine) finden bei Verbrauchern immer Beachtung. Rechtsschutzversicherungen forcieren ebenfalls die außergerichtliche Streitbeilegung. Die Anwaltschaft muss sich daher im außergerichtlichen Bereich und bei standardisierbaren Rechtsdienstleistungen zukünftig häufiger gegen diese berufsfremde Konkurrenz durchsetzen.

Sollte in Zukunft eine Zulassung von sog. Alternative Business Structures (ABS) im deutschen Rechtsdienstleistungsmarkt und damit zumindest teilweise eine Abschaffung des Anwaltsmonopols erfolgen, wäre davon auszugehen, dass zahlreiche neue (finanzkräftige) Akteure in den Rechtsdienstleistungsmarkt eintreten werden. Klassische Finanzinvestoren wie Versicherungen und Banken könnten sich dann an Anwaltsgesellschaften beteiligen. Sogar Börsengänge von Anwalts-Aktiengesellschaften (wie z.B. in UK) wären dann möglich.

Bislang müssen die Gesellschafter von Anwaltsgesellschaften in Deutschland ausschließlich Rechtsanwälte oder Angehörige eines sozietätsfähigen Berufes (Patentanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und die niedergelassenen europäischen Rechtsanwälte) sein.

Kostenbewusstsein und Preis-Leistungs--Bewertungen treten bei Mandanten stärker in den Vordergrund

Dem Preis-Leistungs-Verhältnis wird auf Mandantenseite immer mehr Aufmerksamkeit gewidmet. Gepaart mit zunehmenden Möglichkeiten, sich Informationen zum Produkt bzw. zur Dienstleistung zu beschaffen (bspw. durch Social-Media- und Vergleichsportale im Internet oder durch andere Medien, die Empfehlungen, Bewertungen, Leistungs- und Kompetenzvergleiche veröffentlichen), wird Verbrauchern mehr Transparenz im Markt ermöglicht. Damit einhergehend nimmt der Spielraum, hohe Stundensätze am Rechtsdienstleistungsmarkt durchzusetzen, ab. Auch die Wechselbereitschaft von Mandanten nimmt zu – nicht nur aus Kostengründen, sondern auch aufgrund der (fachlichen) Mandatsausrichtung und der wachsenden Spezialisierungen in der Anwaltschaft.

3. Konsequenzen für die Anwaltschaft und das Kanzleimanagement

Wettbewerbsstrategie

Durch den steigenden Wettbewerbsdruck wird die strategische Profilbildung aller Kanzleien mit Blick auf Regionen, Schwerpunkte und Mandanten entscheidend. Spezialisierung und Alleinstellungsmerkmale entscheiden über den Erfolg.

Ohne Spezialisierung wird ein erfolgreiches Fortbestehen am Rechtsdienstleistungsmarkt für Kanzleien schwieriger. Kanzleien ohne Spezialisierung können im ländlichen Raum bestehen bleiben, wenn das Einzugsgebiet ausreichend groß ist, um Wirtschaftlichkeit sicherzustellen. Strategische Spezialisierung ist bedeutsamer als der Standort der Kanzlei. Die Bildung und Pflege internationaler Netzwerke ist die Voraussetzung für einen Marktzugang auf ausländischen Zielmärkten. Gleiches gilt für die Beratung ausländischer Kunden auf dem deutschen und europäischen Markt.

Internationalisierungsstrategien müssen kanzleispezifisch entwickelt werden. Auch kleinere Kanzleien mit einem hohen Spezialisierungsgrad können wichtige Leistungen für internationale Kunden erbringen.

Deutsche und polnische Anwaltskanzleien sind bei Unternehmensansiedlungen aus dem internationalen Raum wertvolle Partner. Vor allem im Netzwerk mit weiteren erforderlichen Beratungsangeboten (Unternehmensberatung, Steuerberatung etc.) entstehen hier Wettbewerbsmöglichkeiten. Im Segment der Einzelanwälte und Kleinstkanzleien werden Marktpotenziale neben der fachlichen Spezialisierung häufiger durch Fusionen und (inter-) nationale Netzwerke erschlossen. Alternative Business Structures (ABS) werden sich kurzfristig nicht am Markt etablieren können, da das Berufsrecht in absehbarer Zeit nicht angepasst werden wird. Stattdessen expandieren zunehmend Online-Geschäftsmodelle im Rechtsdienstleistungsmarkt.

Die Entwicklung neuer Produkte, wie standardisierte und kostenpflichtige Angebote zur Rechtsberatung im Internet bieten neue Wettbewerbsmöglichkeiten vor allem für kleine Kanzleien. Der Onlinebereich erweitert die „Wertschöpfungskette" von Kanzleien durch Mandantengewinnung über standardisierte Angebote hin zur Bindung für anspruchsvolle Streitfragen. Eine Profilierung im Wettbewerb gelingt vor allem kleinen Kanzleien durch ein ausgewogenes Portfolio von Onlineangeboten und klassischer Rechtsberatung. Gemischtgeschlechtliche Teams versprechen eine größere Vielfalt an Know-how sowie Problemlösungskompetenz. „Diversity" als Unternehmenskultur wird für alle Managementbereiche bedeutsam (Personal, Rekrutierung, Marketing etc.). Frauen-Netzwerke in der Anwaltschaft wachsen und gewinnen an Bedeutung. Kanzleien, die entsprechende Aktivitäten unterstützen, können langfristig profitieren.

Kanzleiführung und Personal

Abnehmende Bedeutung von nicht anwaltlichem Personal (Kompensation durch IT-Lösungen). Die Rolle der Rechtsanwalts- und Notarfachangestellten in den Kanzleien wird zunehmend von Bachelorjuristen und angestellten Anwälten als dritter Ebene übernommen.

Unternehmerisches Denken tritt mehr in den Vordergrund. Wirtschaftlicher Erfolg in der Rechtsberatung erfordert unternehmerisches Agieren bei Preisgestaltung und Kanzleimanagement, zum Beispiel Nutzung externer Dienstleistungen (Stichwort „Legal Outsourcing") sowie eine klare Mandantenorientierung. Qualität und Personal bleiben auch in Zukunft die zentralen Wettbewerbsfaktoren für Rechtsanwaltskanzleien. Professionelle Personalrekrutierung sowie Personalentwicklung und -bindung sind für Rechtsanwaltskanzleien weiterhin von wesentlicher Bedeutung.

Die Marktentwicklungen machen aber eine Reduzierung und Flexibilisierung der Kostenquote in Kanzleien erforderlich. Unter dem Motto „Lawyers on demand" erfahren atypische Beschäftigungsformen wie freie bzw. projektbezogene Mitarbeit, Leih-, Zeit- und Teilzeitarbeit erhöhten Zuspruch. Auch sogenannte Paralegals, das heißt Wirtschaftsjuristen und Personen mit einem 1. Staatsexamen, werden in Kanzleien gefragter. Effizienzsteigerungen im Kanzleimanagement werden ganz wesentlich durch die Übernahme klassischer Controlling- und Betriebsführungsaufgaben durch moderne EDV-Lösungen möglich. Einen Wettbewerbsvorteil können sich vor allem kleine und mittlere Kanzleien erarbeiten, welche frühzeitig EDV-basierte Systeme implementieren und somit die Effizienz ihrer Arbeitsorganisation steigern können. Etablierung neuer Arbeitstechniken und effizienten Wissensmanagements durch weiterentwickelte Datenbanken. Gründungen von Kanzleien werden günstiger, da sie örtlich unabhängig und mobil arbeiten können.

Das Qualifikationsprofil des Fachangestellten wird sich jedoch weiterentwickeln müssen und jene neuen Aufgaben, die durch die Integration von EDV-Systemen und Onlinegeschäftsfelder entstehen, beinhalten. Es wird zu einer stärkeren Zusammenarbeit vor allem von Einzelanwälten und kleinen Kanzleien in flexiblen, onlinebasierten Netzwerken kommen. Auch Spitzen-Absolventen und Absolventinnen mit hoher Leistungsbereitschaft werden in Zukunft schlüssige Konzepte für eine verbesserte Work-Life-Balance einfordern.

Die Verteilung der Haushalts- und Betreuungsarbeit wird in Zukunft Männer spürbar mehr betreffen. Angebote zur Vereinbarkeit von Familie und Beruf müssen sowohl auf weibliche als auch auf männliche Bedürfnisse ausgerichtet werden.

Marketing und Akquise

Zunehmende Bedeutung von Social Media und Onlinekommunikation bei der Gewinnung neuer Mandanten aus der Generation der Digital Natives. Zunehmende Vernetzung mit anderen Fachanwälten und anderen spezialisierten Dienstleistern, um ganzheitliche Services anbieten zu können.

Mit einer Abnahme langfristiger Mandantenbeziehungen sinkt die Planungssicherheit und die Notwendigkeit eines systematischen Marketing- und Akquisemanagements (Planung, Steuerung, Wirkungsmessung) kommt auf. Gerade in Feldern mit Überkapazitäten und sinkender Vergütung für Rechtsdienstleistungen entscheiden das Schaffen und Aufzeigen eines zusätzlichen Mandantennutzens, die Entwicklung neuer (Online-) Geschäftsmodelle und Produktideen über einen nachhaltigen Markterfolg.

Zusammenfassung:

Durch den steigenden Wettbewerbsdruck wird die strategische Profilbildung aller Kanzleien mit Blick auf Regionen, Schwerpunkte und Mandanten entscheidend. Spezialisierung und Alleinstellungsmerkmale entscheiden über den Erfolg. Der Wettbewerb in der deutschen und polnischen Anwaltschaft hat sich innerhalb des letzten Jahrzehnts deutlich verschärft. Technische Entwicklungen werden die Arbeitsteilung, die Organisationsstrukturen und die Prozesse der Arbeitsteilung in der Rechtsberatung weiter verändern. Die Schnittstellen zu den relevanten Zielgruppen, den Mandanten sowie den Behörden und Gerichten verschieben sich zunehmend in den digitalen Bereich.

Keywords: **Wettbewerb in der deutschen und polnischen Anwaltschaft, Internationalisierung, Marketing, Kanzleiführung, technischer Wandel.**

Summary:

Due to the increasing competitive pressure the strategic profiling of all firms with regard to regions, priorities and clients is crucial. Specialization and unique features determine the success. The competition in the German and Polish advocacy intensified significantly over the last decade. Technical developments are the division of labor, changing the organizational structures and processes of the division of labor in providing legal advice on. The interfaces to the relevant target groups, the clients and the authorities and courts move increasingly into the digital domain.

Keywords: **competition in the German and Polish advocacy, internationalization, marketing, law firm management, technical change.**

Dr. Peter Diedrich ist Gründungspartner von DSC Legal und auf die Beratung von nationalen und internationalen Mandanten in Bezug auf Immobilieninvestitionen in Deutschland spezialisiert. Dr. Peter Diedrich ist Vorstandsvorsitzender der International Association of Jewish Lawyers and Jurists German Section e. V., Berlin und Board-Mitglied der Mutterorganisation (IAJLJ) in Tel Aviv. Außerdem ist er Vorstandsvorsitzender der Deutsch-Polnischen Juristenvereinigung (www.dpjv.de). Seit April 2013 ist Dr. Peter Diedrich Vorsitzender der Arbeitsgruppe Immobilien des weltweiten Firmennetzwerks IR Global (800 Mitgliedsfirmen). Seit über 20 Jahren berät er Mandanten bei Immobilientransaktionen, -investitionen und -finanzierungen. Darüber hinaus praktiziert Herr Dr. Diedrich als Notar und verfügt über Erfahrung und Expertise im Gesellschaftsrecht (Mergers & Acquisitions), sowie im Bereich der internationalen Schiedsgerichtsbarkeit

Kontakt
Dr. Peter Diedrich

Rechtsanwalt & Notar
Adwokat (Polen)

+49 30 889 29 44-0
diedrich@dsc-legal.com

Am 06.06.2013 fand in Danzig eine Veranstaltung zur Schiedsgerichtsbarkeit im Deutsch-Polnischen-Geschäftsverkehr statt. Veranstalter waren die Deutsch-Polnische-Juristenvereinigung, die Deutsch-Polnische Außenhandelskammer, die Handelskammer Hamburg und der Hamburg Arbitration Circle. Referenten aus Deutschland und Polen hielten Vorträge und diskutierten mit den Teilnehmern über die Rolle der Schiedsgerichtsbarkeit im Geschäftsverkehr zwischen beiden Ländern. Einer dieser Vorträge behandelte die Schiedsgerichtsbarkeit im Überblick. Referenten waren die Rechtsanwälte Oliver Korte und Dr. Sven Oswald, beide Hamburg. Der nachfolgende Beitrag enthält eine Zusammenfassung dieses Vortrags.

✎ Oliver Korte
Dr. Sven Oswald

Schiedsgerichtsbarkeit im Überblick

Rechtsprechung ist eine originär staatliche Aufgabe. Vertragspartner können sich aber darauf verständigen, dass ein privater Dritter anstelle des staatlichen Gerichts verbindlich über einen etwaigen Streit zwischen ihnen entscheidet. Man spricht dann von privater Schiedsgerichtsbarkeit. Diese ist in Deutschland wie in Polen gesetzlich verankert. In beiden Ländern ist zu beobachten, dass die Bedeutung der Schiedsgerichtsbarkeit zunimmt. Immer häufiger legen Unternehmen in ihren Verträgen fest, dass über etwaige Streitigkeiten ein Schiedsgericht entscheiden soll. Dies ist insbesondere eine Folge der voranschreitenden Internationalisierung der Wirtschaft. Diese ist ein Treiber der Entwicklung, da Schiedssprüche (als Pendants zu den Urteilen der staatlichen Gerichte) nahezu weltweit vollstreckbar sind, während dies bei staatlichen Urteilen oft anders aussieht. Daher werden Schiedsvereinbarungen in internationalen Verträgen häufig als alternativlos angesehen. Aber auch im rein nationalen Geschäftsverkehr spielt die Schiedsgerichtsbarkeit eine zunehmend wichtige Rolle.

Ob es im Einzelfall richtig ist, sich für ein Schiedsverfahren oder ein staatliches Gerichtsverfahren zu entscheiden, ist gut zu prüfen.

1. Vor- und Nachteile der Schiedsgerichtsbarkeit

Unseres Erachtens sind vor allem die folgenden fünf Kriterien für die Auswahl des richtigen Streitbeilegungsinstruments maßgeblich. Dabei sind Verfahren vor staatlichen Gerichten mit solchen vor Schiedsgerichten zu vergleichen.

a) Kosten

Allgemein wird es als möglicher Vorteil eines Schiedsverfahrens angesehen, dass es kostengünstiger als ein staatliches Gerichtsverfahren sein kann. Grund für den möglichen Kostenvorteil eines Schiedsverfahrens ist vor allem der fehlende Instanzenzug. Ein Schiedsspruch ist im Grundsatz nicht anfechtbar[1]. Wenn der Rechtsstreit nur über eine Instanz und nicht über mehrere Instanzen geführt wird, verringern sich typischerweise nicht nur die externen, sondern auch die internen Kosten.

Die Kostenvorteile eines Schiedsverfahrens bestehen aber beileibe nicht immer. Ein Schiedsverfahren ist bei geringen Streitwerten im Verhältnis zum Verfahren vor einem staatlichen Gericht überproportional teuer. Generell ist im Übrigen ein Schiedsverfahren kostspieliger als ein Verfahren vor dem staatlichen Gericht, das nur über eine einzige Instanz geführt wird. Die Kosten der Schiedsverfahren, die von den verschiedenen

Schiedsgerichtsinstitutionen administriert werden, unterscheiden sich zum Teil recht deutlich voneinander. So löst ein Schiedsverfahren mit einem Streitwert von EUR 1 Mio. beispielsweise Verfahrenskosten bei der Deutschen Institution für Schiedsgerichtsbarkeit (DIS) in Höhe von knapp EUR 77.000, bei der Deutsch-Polnischen Außenhandelskammer in Höhe von rund EUR 32.000 und bei der Internationalen Handelskammer (ICC) in Höhe von rund EUR 120.000 aus. Die Gerichtskosten bei einem deutschen staatlichen Gericht würden sich bei diesem Streitwert über zwei Instanzen auf gut EUR 37.000 belaufen. Hinzu kämen in allen Fällen die eigenen Anwaltskosten, soweit sie nicht von der Gegenseite zu erstatten sind, und ggf. die der Gegenseite zu erstattenden Kosten.

In internationalen Schiedsverfahren kann die Kostenerstattung für die obsiegende Partei höher ausfallen als im Verfahren vor deutschen staatlichen Gerichten. Oftmals werden die Anwaltskosten in internationalen Schiedsverfahren nach angemessenem Aufwand erstattet. Anders verhält es sich in den Prozessen vor deutschen staatlichen Gerichten, in denen die Kostenerstattung nach den - in den meisten Fällen deutlich niedrigeren - Sätzen des Rechtsanwaltsvergütungsgesetzes erfolgt.

1. Siehe für das deutsche Recht § 1055 ZPO.

b) Qualität und Vorhersehbarkeit der Entscheidung

Urteile staatlicher Gerichte in Deutschland haben typischerweise eine gute Qualität. Dafür gibt es Gründe. Deutsche Richter sind gut ausgebildet. Korruption ist innerhalb der Justiz in Deutschland kein Problem. Auch funktionieren die staatlichen Verfahren meist reibungslos. Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs hat großes Gewicht, sodass die Parteien ihre Argumente anbringen können, ohne über Gebühr in ihrem Vortrag beschnitten zu werden. Aufgrund einer weitreichenden richterlichen Hinweispflicht sind Überraschungsentscheidungen selten. Urteile sind in der Regel zu begründen, was qualitätsfördernd wirkt. Als Folge der vorstehenden Umstände erhalten die Parteien in der Regel eine nachvollziehbare, oft qualitativ hochwertige Entscheidung. Natürlich gibt es Ausnahmen, die aber an diesem generellen Befund nichts ändern.

Aus der regelmäßig guten Qualität folgt auch eine Vorhersehbarkeit. Deren Bedeutung besteht darin, dass sie hilft, unnötige Rechtstreitigkeiten zu vermeiden. Wer vorhersehen kann, dass die Richter ein ordnungsgemäßes Verfahren durchführen und sich an Gesetz und einschlägige höchstrichterliche Entscheidungen halten werden, kann realistisch einschätzen, wie seine Erfolgsaussichten sind. Von vornherein aussichtslose Verfahren werden vermieden.

In speziellen Situationen allerdings ist die Gefahr von qualitativ nicht überzeugenden Urteilen staatlicher Richter größer. Das gilt etwa dann, wenn ein Fall ganz spezifisches Know-how erfordert, etwa im technischen Bereich oder im Hinblick auf Sondermaterien des Rechts (z.B. wenn Kartellrecht oder Steuerrecht in den Fall hineinspielen). Staatliche Richter werden in Deutschland einem Fall nicht aufgrund ihres spezifischen Know-how zugeordnet, sondern aufgrund der abstrakten Festlegungen eines Geschäftsverteilungsplans. Bei Schiedsverfahren haben die Parteien häufig die Möglichkeit, die Schiedsrichter selbst auszuwählen. Sie haben es also in der Hand, solche Personen in das Schiedsgericht zu entsenden, die über das für den Fall erforderliche Spezial-Know-how und Schiedserfahrung verfügen. Das müssen nicht immer Juristen sein. Als Schiedsrichter können beispielsweise auch Techniker, Naturwissenschaftler oder Kaufleute fungieren, die dann das spezifische technische oder wirtschaftliche Fachwissen mitbringen, das eine sachgerechte Entscheidung erleichtert. Ist ein potenzieller Streit durch solche Spezifika gekennzeichnet, kann die Schiedsgerichtsbarkeit daher unter qualitativen Aspekten der staatlichen Gerichtsbarkeit überlegen sein.

Auch im Übrigen ist davon auszugehen, dass Schiedssprüche qualitativ und im Hinblick auf die Vorhersehbarkeit mit den Urteilen staatlicher Richter in Deutschland vergleichbar sind.

c) Zeit

Schiedsverfahren können durchaus viel Zeit in Anspruch nehmen. In vielen Fällen, nach unserer persönlichen Erfahrung sogar in den meisten Fällen, sind Schiedsverfahren zum Teil deutlich schneller erledigt als Verfahren vor staatlichen Gerichten. Dies hängt natürlich damit zusammen, dass Schiedsverfahren nur eine Instanz kennen. Es mag aber auch eine Rolle spielen, dass staatliche Gerichte häufig überlastet sind und Schiedsrichter sich in höherem Maße als Dienstleister verstehen dürften als die staatlichen Richter. Im Hinblick auf den Zeitfaktor sollten die Beteiligten bei der Schiedsrichterauswahl im Kopf haben, dass vielbeschäftigte Schiedsrichter aufgrund ihrer hohen zeitlichen Belastung die Ursache für eine längere Dauer des Schiedsverfahrens sein können.

d) Vollstreckbarkeit

Wenn die unterlegene Partei ein staatliches Urteil nicht freiwillig akzeptieren will, kann die obsiegende Partei die Zwangsvollstreckung einleiten. Nicht anders ist es bei Schiedsverfahren. Schiedssprüche, die am Ende eines Schiedsverfahrens stehen, sind grundsätzlich verbindlich und – allerdings nach einem Zwischenschritt – vollstreckbar.

Ein besonderer Vorteil der Schiedsgerichtsbarkeit gegenüber der staatlichen Gerichtsbarkeit besteht in der weltweiten Vollstreckbarkeit. Staatliche Urteile sind in dem Staat vollstreckbar, in dem sie ergangen sind und im Übrigen nur noch in Staaten, mit denen entsprechende Abkommen bestehen oder bei denen die Gegenseitigkeit als verbürgt anzusehen ist. Deutsche oder polnische Urteile sind im gesamten europäischen Wirtschaftsraum vollstreckbar[2]. In Russland aber beispielsweise ist ein deutsches Urteil nicht das Papier wert, auf dem es gedruckt ist, da es dort nicht als vollstreckbar anerkannt ist. Auch in vielen Staaten der USA ist die Vollstreckbarkeit von deutschen Urteilen zumindest problematisch. Aufgrund eines internationalen Übereinkommens (Übereinkommen vom 10. 6. 1958 über die Anerkennung und Vollstreckung ausländischer Schiedssprüche, UNÜ) ist dagegen die Vollstreckung von Schiedssprüchen in über 140 Staaten gesichert. Das macht die Schiedsgerichtsbarkeit im internationalen Geschäftsverkehr zu einem wichtigen und unverzichtbaren Instrument zur Streitbeilegung. In Fällen, bei denen eine Vollstreckung eines Urteils im Staat des Vertragspartners nicht möglich wäre, gibt es vielfach keine sinnvolle Alternative zur Schiedsgerichtsbarkeit.

e) Vertraulichkeit

Schiedsverfahren sind nicht öffentlich. Im Grundsatz sind nur die Parteien, deren Anwälte und die Schiedsrichter zu den Verhandlungen zugelassen. Dies ist vor den staatlichen Gerichten anders. Dort sind die Verfahren im Grundsatz öffentlich.

Darüber hinaus werden Schiedssprüche ohne die Zustimmung der Parteien nicht veröffentlicht. Auch dies ist bei staatlichen Gerichtsurteilen anders, wenngleich die Urteile deutscher Gerichte lediglich anonymisiert veröffentlicht werden. Dennoch lassen sich in vielen Fällen Rückschlüsse auf die Identität der Beteiligten ziehen.

Ein Schiedsverfahren hat daher gegenüber einem staatlichen Gerichtsverfahren den Vorteil, dass die Reputation der Parteien besser geschützt bleibt und Dritten nicht durch das Verfahren Geschäftsgeheimnisse offenbart werden.

2. Dies folgt aus der Verordnung (EG) Nr. 44/2001 des Rates vom 22.12.2000 über die Vollstreckung und die Anerkennung und Vollstreckung von Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen „Brüssel I"

2. Schiedsvereinbarung

Für das Schiedsverfahren ist die zwischen den Parteien getroffene Schiedsvereinbarung die wichtigste Rechtsgrundlage. Sie stellt die Weichen in Richtung Schiedsverfahren. Haben die Parteien keine (wirksame) Schiedsvereinbarung getroffen, bleibt es bei der originären Zuständigkeit der staatlichen Gerichte.

Die Schiedsvereinbarung führt dazu, dass ein auftretender Streit vor dem Schiedsgericht zu führen ist. Die Parteien sind aufgrund der Schiedsvereinbarung dazu verpflichtet, alles zu tun, um die Durchführung des Schiedsverfahrens zu fördern. Erhebt gleichwohl eine der Parteien eine Klage vor einem staatlichen Gericht, so steht der anderen Partei das Recht zu, in dem staatlichen Verfahren die prozesshemmende Einrede der Schiedsvereinbarung zur erheben. Vergleichbare Regelungen enthalten alle nationalen Zivilprozessordnungen der Vertragsstaaten des UNÜ.

Nach deutschem Recht muss die Schiedsvereinbarung in einem von den Parteien unterzeichneten Schriftstück oder in zwischen den Parteien gewechselter Korrespondenz enthalten sein[3]. Auch in Allgemeinen Geschäftsbedingungen können Schiedsklauseln vereinbart werden. Besonderheiten gelten bei Verträgen mit Verbrauchern[4], auf die hier nicht eingegangen werden kann. Wenn die Parteien sich dafür entscheiden, dass eine Institution, die ein Schiedsgericht unterhält, das Verfahren administrieren soll, ist es besonders wichtig, dass dieses Schiedsgericht richtig bezeichnet wird. In der Praxis kommt es sehr häufig vor, dass hierbei Fehler gemacht werden, die große Probleme nach sich ziehen können[5]. Dringend zu empfehlen ist daher, die Mustervereinbarung der Schiedsinstitution als Vorlage zu nehmen und von dieser nur wohlüberlegt abzuweichen. Die Musterschiedsklausel der DIS (Deutsche Institution für Schiedsgerichtsbarkeit e.V.) etwa lautet:

„Alle Streitigkeiten, die sich im Zusammenhang mit diesem Vertrag (... Bezeichnung des Vertrages ...) oder über seine Gültigkeit ergeben, werden nach der Schiedsgerichtsordnung der Deutschen Institution für Schiedsgerichtsbarkeit e.V. (DIS) unter Ausschluss des ordentlichen Rechtsweges endgültig entschieden."

Die englische Fassung lautet:

„All disputes arising in connection with this contract (... description of the contract …) or its validity shall be finally settled in accordance with the Arbitration Rules of the German Institution of Arbitration e.V. (DIS) without recourse to the ordinary courts of law."

Sinnvoll ist es, noch zu ergänzen, wo der Schiedsort liegt[6], weiter, welches materielle Recht das Schiedsgericht anzuwenden hat und welche Verfahrenssprache verwendet werden soll.

3. Der Ablauf des Schiedsverfahrens

a) Schiedsklage

Der Inhalt einer Schiedsklage entspricht im Grundsatz dem Inhalt einer Klage vor einem staatlichen Gericht. Es sind die Parteien des Rechtsstreits zu benennen, der geltend gemachte Anspruch ist darzulegen und die Tatsachen, auf die sich der Anspruch stützt, sind vorzutragen[7]. Zusätzlich ist in der Schiedsklage auf die Schiedsvereinbarung Bezug zu nehmen. Gegebenenfalls hat der Kläger bereits in der Schiedsklage einen Schiedsrichter zu benennen.

Die Erhebung der Schiedsklage hat die gleiche Wirkung wie die Erhebung einer Klage vor einem staatlichen Gericht. Insbesondere bedeutet dies, dass die Verjährung gehemmt wird und Prozesszinsen anfallen.

Mit Erhebung der Schiedsklage ist in der Regel ein Kostenvorschuss an die betreffende Schiedsgerichtsinstitution zu zahlen. Die Schiedsgerichtsinstitution stellt die Schiedsklage an den Beklagten zu. Die Deutsch-Polnische Außenhandelskammer stellt die Schiedsklage dem Beklagten erst zu, wenn die Gerichtsgebühr beglichen ist[8]. In den Schiedsregeln der DIS ist vorgesehen, dass die Übersendung an den Beklagten von der Zahlung der Bearbeitungsgebühr und eines vorläufigen Vorschusses abhängig gemacht werden kann[9].

b) Schiedsrichterbestellung und weiteres Verfahren

Wenn dies nicht schon mit der Klage geschehen ist, hat die klägerische Partei dann typischerweise ihren Schiedsrichter zu bestellen. Entsprechendes gilt für die beklagte Partei. Regelmäßig, aber nicht immer, ist es bei mit drei Schiedsrichtern besetzten Schiedsgerichten dann so, dass die beiden von den Parteien benannten Schiedsrichter den Obmann bestellen, der das Verfahren leitet. Bei kleineren Streitwerten entscheidet häufig aber auch ein Ein-Mann-Schiedsgericht, wobei dann diese Person nicht von einer der Parteien selbst bestimmt wird. Die Schiedsrichter sind zur Unabhängigkeit und Unparteilichkeit verpflichtet. Erfahrene Schiedsrichter nehmen dies sehr ernst. Entsteht der Eindruck, ein Schiedsrichter sei befangen, kann er abgelehnt werden[10].

Das weitere Verfahren ist dem vor einem staatlichen Gericht sehr ähnlich. Die Parteien habe Gelegenheit, Tatsachen und rechtliche Argumente schriftsätzlich zu äußern. Typischerweise gibt es eine mündliche Verhandlung. Möglicherweise kommt es auch zu einer Beweisaufnahme, bei denen das Schiedsgericht ggf. Unterstützung durch die staatlichen Gerichte erhält, etwa wenn ein Zeuge sich weigert zu erscheinen. Ist die Meinungsbildung der Schiedsrichter abgeschlossen, fällen diese schließlich den Schiedsspruch.

c) Schiedsspruch

Das Gericht ist bei der Entscheidung über den Rechtsstreit an die Anträge der Parteien gebunden, so wie dies auch im staatlichen Zivilprozess der Fall ist. Für den Schiedsspruch ist in der Regel eine mehrheitliche Entscheidung der Schiedsrichter ausreichend.

Es ist auch möglich, dass das Schiedsgericht einen Zwischen-Schiedsspruch (z.B. nur über den Grund eines Anspruchs, nicht jedoch über dessen Höhe)[11] oder einen Teil-Schiedsspruch (von mehreren Ansprüchen ist nur ein Teil zur Endentscheidung reif)[12] erlässt, so wie vor einem staatlichen Gericht auch Zwischen- oder Teilurteile ergehen können.

3. Siehe für das deutsche Recht § 1031 ZPO.
4. Siehe § 1031 Abs. 5 ZPO.
5. Vergl. Breßler/Korte/Kröger/Rollin/von Bodenhausen, Pathologische Schiedsklauseln, IHR 2008, 89.
6. Die Verfasser legen dem geneigten Leser insofern gern Hamburg ans Herz.
7. Siehe § 1046 Abs. 1 ZPO und die Schiedsordnungen der Schiedsgerichtsinstitutionen.
8. Art. 8 Abs. 1 der Gerichtsordnung des Ständigen Schiedsgerichts bei der Deutsch-Polnischen Industrie- und Handelskammer.
9. § 8 der DIS-Schiedsgerichtsordnung.
10. Nach deutschem Recht siehe § 1036 ZPO sowie Art. 18 UNCITRAL-Modellgesetz.
11. Schwab/Walter, Schiedsgerichtsbarkeit, 7. Aufl. 2005, Kap. 18, Rn. 10 ff.
12. Schwab/Walter, a.a.O., Rn. 6.

Ein "Versäumnis-Schiedsspruch" ist hingegen nicht möglich[13]. Das Gericht kann in der betreffenden Verfahrenssituation nur eine Entscheidung nach den vorliegenden Erkenntnissen treffen.

Der Schiedsspruch enthält eine Kostenentscheidung. Er ist zu begründen. Zum Teil ist der Schiedsspruchentwurf vorab durch die administrierende Schiedsgerichtsinstitution zu prüfen. Die Schiedsregeln der Deutsch-Polnischen Außenhandelskammer und der DIS sehen dies nicht vor, bei der Internationalen Handelskammer (ICC) ist dies hingegen der Fall. Dort kann die Schiedsgerichtsinstitution die Form des Schiedsspruchs modifizieren, ohne jedoch die Entscheidungsfreiheit des Schiedsgerichts zu beeinträchtigen[14].

Der Schiedsspruch ist endgültig und bindend. Er unterliegt nicht der Berufung und hat die Wirkung eines rechtskräftigen gerichtlichen Urteils[15].

d) Vollstreckung

Erfüllt die unterlegene Partei den Schiedsspruch nicht freiwillig, kann die obsiegende Partei Vollstreckungsmaßnahmen ergreifen.

Wie schon angedeutet, bedarf es dabei allerdings eines Zwischenschrittes: Schiedssprüche müssen vor Vollstreckung von einem staatlichen Gericht für vollstreckbar erklärt werden. Soll in Deutschland vollstreckt werden, so muss ein entsprechender Antrag beim Oberlandesgericht gestellt werden[16]. Wichtig ist dabei, dass keine sachliche Nachprüfung des Schiedsspruchs erfolgt. Das Gericht muss – dies ist durch das UNÜ in über 140 Staaten vorgeschrieben – dem Antrag entsprechen, wenn nicht ein fundamentaler Fehler vorliegt. Solche fundamentalen Fehler können insbesondere sein:

- Die Schiedsvereinbarung ist ungültig,
- der Grundsatz des rechtlichen Gehörs wurde verletzt (etwa wenn der Beklagten keine Gelegenheit gegeben wurde, auf die Klage angemessen zu reagieren),
- die Streitigkeit unterfällt nicht der Schiedsvereinbarung,
- es liegt ein Verstoß gegen den Ordre Public vor.

Eine Verletzung des Ordre Public kommt nur in krassen Fällen in Betracht. Zu in Deutschland ergangenen Schiedssprüchen hat der BGH den Ordre Public wie folgt definiert:

„Ein Verstoß gegen wesentliche Grundsätze des deutschen Rechts (den Ordre Public) liegt nämlich erst dann vor, wenn der Schiedsspruch eine Norm verletzt, der die Grundlagen des staatlichen oder wirtschaftlichen Lebens regelt, oder wenn er zu deutschen Gerechtigkeitsvorstellungen in einem untragbaren Widerspruch steht. Eine bloße Verletzung des materiellen Rechts oder des Verfahrensrechts, nach dem das Schiedsgericht entscheiden sollte, reicht für einen solchen Verstoß nicht aus."

Bei ausländischen Schiedssprüchen ist die Rechtsprechung etwas großzügiger. Aber auch dort geht es um krasse Fälle.

e) Aufhebung eines Schiedsspruchs

Die Aufhebung eines Schiedsspruchs durch ein staatliches Gericht ist nur unter sehr engen Voraussetzungen möglich. Die Aufhebungsgründe entsprechen grundsätzlich den Gründen zur Verweigerung der Vollstreckbarkeit. Insbesondere sind hier die ungültige Schiedsvereinbarung und die Verletzung rechtlichen Gehörs zu nennen. Bei der Aufhebung ist zu beachten, dass der Aufhebungsantrag fristgebunden sein kann. In Deutschland beträgt die Frist drei Monate ab dem Empfang des Schiedsspruchs, wenn nichts anderes vereinbart worden ist.

4. Fazit

Schiedsverfahren sind eine gute, bei internationalen Sachverhalten oft unverzichtbare, Alternative zu Prozessen vor staatlichen Gerichten. Größter Vorteil ist dabei die internationale Vollstreckbarkeit. Im Einzelfall kritisch zu prüfen ist insbesondere die Kostenfrage. Dabei spielt v.a. auch die Auswahl der Schiedsinstitution eine Rolle. Wichtig ist Sorgfalt bei der Abfassung der Schiedsvereinbarung und später bei der Auswahl der Schiedsrichter. Wer dies beherzigt und die im Beitrag genannten Vor- und Nachteile abwägt, sollte keinen Anlass haben, seine Entscheidung für ein Schiedsverfahren zu bereuen.

Zusammenfassung

Schiedsverfahren sind eine gute, bei internationalen Sachverhalten oft unverzichtbare, Alternative zu Prozessen vor staatlichen Gerichten. Größter Vorteil ist dabei die internationale Vollstreckbarkeit. Im Einzelfall kritisch zu prüfen ist insbesondere die Kostenfrage. Dabei spielt v.a. auch die Auswahl der Schiedsinstitution eine Rolle. Wichtig ist Sorgfalt bei der Abfassung der Schiedsvereinbarung und später bei der Auswahl der Schiedsrichter. Wer dies beherzigt und die im Beitrag genannten Vor- und Nachteile abwägt, sollte keinen Anlass haben, seine Entscheidung für ein Schiedsverfahren zu bereuen.

Keywords: **Schiedsverfahren, Schiedsgericht, Polen, Deutschland.**

Summary

Arbitration is a good, in international cases often indispensable, alternative to litigation before state courts. The biggest advantage is the international enforceability. In individual cases, to critically examine in particular the question of costs. Important care is in the drafting of the arbitration agreement and later in the choice of referee. Who heeded this and said the post weighs pros and cons, you should have no reason to regret his decision to go to arbitration.

Keywords: **arbitration, court, Poland, Germany.**

Oliver Korte Rechtsanwalt, Partner, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, SKW Schwarz Rechtsanwälte, Hamburg
Dr. Sven Oswald Rechtsanwalt, Partner, Advokat (Sverige), HAPP LUTHER Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Hamburg

13. Schwab/Walter, a.a.O., Rn. 16.
14. Art. 33 der ICC-Schiedsgerichtsordnung.
15. Siehe für das deutsche Recht § 1055 ZPO.
16. §§ 1060 ff. ZPO.
17. Siehe für das deutsche Recht § 1059 Abs. 2 ZPO.
18. § 1059 Abs. 3 ZPO.

Radosław Mędrzycki

Systemy kancelaryjne w polskiej administracji publicznej – perspektywa historyczna i współczesna

Przedstawiciele polskiej doktryny prawa administracyjnego posługują się różnorodnymi definicjami administracji publicznej[1]. W naszych rozważaniach przyjmujemy, iż administracja publiczna to „system złożony z ludzi zorganizowanych w celu stałej, systematycznej, skierowanej ku przyszłości realizacji dobra wspólnego jako misji publicznej polegającej głównie (choć nie wyłącznie) na bieżącym wykonywaniu ustaw, wyposażonych w tym celu we władztwo państwowe oraz środki materialno-techniczne"[2]. Wartość tej definicji polega na tym, iż obejmuje ona swoim zakresem administrację jako celowy system personalny wskazując jednocześnie na wagę realizowanych zadań oraz główne sposoby i środki ich realizacji. Dodatkowo nie pomija się w niej, a nawet stawia na pierwszym miejscu ludzi, którzy tę misję pełnią.

Pełnienie misji publicznej przez dążenie do realizacji dobra wspólnego nakazuje uwzględnić w pracy urzędniczej nie tylko normy prawne będące podstawą relacji zewnętrznych z jednostką lecz również być świadomym potrzeby prawidłowego stosowania prawnych procedur wewnętrznych w administracji publicznej. W sferze wewnętrznej niezbędnym jest stosowanie zasady związania administracji prawem, przy jednoczesnym uwzględnieniu specyfiki urzędu i dopuszczeniu heterogeniczności rozwiązań prawnych w poszczególnych jednostkach – byle by rozwiązania te respektowały powszechnie obowiązujący porządek prawny.

Przedmiotem tego artykułu jest charakterystyka systemów kancelaryjnych stosowanych w polskiej administracji publicznej z uwzględnieniem aspektu historycznego i w odniesieniu do dopuszczalności różnicowania rozwiązań kancelaryjnych w sferze wewnętrznej współczesnej administracji publicznej. Należy zgodzić się z twierdzeniem, że „zagadnienie obiegu pism jest bodaj naczelnym zagadnieniem w całokształcie spraw racjonalizacji pracy biurowej"[3] i również współcześnie w istotny, chociaż pośredni sposób wpływa na stosunki między administracją publiczną a jednostką. Rozważania podjęte w niniejszym tekście mają prowadzić do odpowiedzi na pytanie czy polska administracja publiczna musi stosować jednolity system kancelaryjny?

Pod pojęciem systemu kancelaryjnego można rozumieć „sposób rejestracji, obiegu i układu akt powstających w toku bieżącej działalności twórcy zespołu"[4]. Definicja ta ujmuje system kancelaryjny jako „sposób" postępowania (pracy) z dokumentacją aktotwórcy na etapie rejestracji dokumentacji, jej obiegu i układu w urzędzie (podmiocie). Współcześnie wskazać należy na potrzebę rozumienia tak ujętego systemu kancelaryjnego jako zespołu cech charakteryzujących określone postępowanie z aktami. Pewną trudnością może być niuansowanie sposobów postępowania rozumianych jako „cechy" i „procedury" – jednak wysiłek taki należy podjąć ze względu na coraz powszechniejsze stosowanie w polskiej administracji publicznej teleinformatycznego sposobu wykonywania czynności kancelaryjnych (zwanego często Elektronicznym Zarządzeniem Dokumentacją). W ramach systemu (rozumianego właśnie jako zespół pewnych cech) mogą funkcjonować obok siebie, również w jednym urzędzie, dwa sposoby – rozumiane jako zespół procedur – wykonywania czynności kancelaryjnych[5], tj. zespół podstawowych procedur np. elektronicznych i wprowadzonych na zasadzie wyjątku procedur „tradycyjnych" (papierowych).

Przyjmując zatem rozumienie systemu kancelaryjnego jako zespołu cech należy stwierdzić, iż wyjściowo wyróżnia się dwa takie systemy: system dziennikowy i bezdziennikowy. Historycznie jako pierwszy ukształtował się – a potem ewoluował – system dziennikowy.

1. Por. Z. Niewiadomski, Pojęcie administracji publicznej w: System prawa administracyjnego, t. 1, Instytucje prawa administracyjnego, R. Hauser (red.), Z. Niewiadomski (red.), A. Wróbel (red.), C.H. Beck, Warszawa 2010, s. 4-17.
2. I. Lipowicz, Istota administracji w: Prawo administracyjne, Z. Niewiadomski (red.), LexisNexis, Warszawa 2009, s. 28.
3. M. Chudała, Dziennik podawczy – czy system bezdziennikowy. Artykuł dyskusyjny, „Śląsko-Dąbrowski Przegląd Administracyjny" 1946, nr 4-5, s. 38.
4. W. Maciejewska (red.), Polski Słownik Archiwalny, Państwowe Wydawnictwa Naukowe, Warszawa 1974, (dostępny na: www.archiwa.gov.pl; dostęp: 7.07.2015 r.).
5. Możliwość taką dopuszcza par1 ust. 3 w zw. z ust. 6 załącznika nr 1 Instrukcja kancelaryjna do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych (Dz. U. Nr 14, poz. 67 ze zm.); dalej: rozporządzenie z 2011.

Po odzyskaniu przez Polskę niepodległości w 1918 r. rozpoczęto próby reorganizacji pracy biurowości w polskich urzędach. Początkowo były one zorganizowane według trzech różnych procedur byłych państw zaborczych[6], jednak wszystkie one winny być zaliczone do systemu dziennikowego. Jak pisał Tadeusz Manteufell: *„Cała administracja przechodzi w ręce polskie z dnia na dzień. Oczywiście w tej sytuacji nie może być mowy o jakiejś planowości, o narzucaniu przejmowanym urzędom nowej organizacji, tem bardziej zaś o przygotowaniu jakiejś instrukcji biurowej […]. Przejmuje się władze lokalne w takim stanie, w jakim je zastano, a urzęduje tak, jak kto umie, lub jak mu okoliczności pozwalają"*[7].

Pewien kres proceduralnych różnorodności rozwiązań kancelaryjnych polskiej administracji przyniosła unifikacja przepisów kancelaryjnych dokonana rozporządzeniem Rady Ministrów z 28 października 1920 r. w sprawie biurowości Ministerstw[8]. Przepisy te wprowadziły nie tylko jednolitość proceduralną w centralnej administracji rządowej, lecz także petryfikowały stosowanie dotychczasowego systemu dziennikowego. W art. 3 tego aktu stwierdzano jednoznacznie: „Kontrolę pism wchodzących i wychodzących prowadzi się w wydziałach w dzienniku […]", przy czym cechą charakterystyczną systemu dziennikowego jest oparcie procedury rejestracyjnej pism w urzędzie o dziennik (podawczy, rejestrowy)[9].

W systemie dziennikowym, zwanym również dziennikowo-numerowym[10] każde pismo wpływające do urzędu jest rejestrowane w dzienniku podawczym, przy czym swoimi dziennikami posługuje się kancelaria urzędu, jak i mogą posługiwać się nimi odrębne komórki organizacyjne Każde pismo rejestrowane jest zatem zgodnie z kolejnością wpływu otrzymując kolejny numer w oparciu o dziennik. Nadanie numeru wraz z rejestracją pisma w dzienniku jest dominującą cechą rejestracji w tym systemie. Rejestracja nie występuje poza dziennikami. Natomiast w celu sprawniejszego łączenia i wyszukiwania akt spraw, które mogą składać się z wielu pism zarejestrowanych w różnych terminach i pod różnymi numerami tworzy się pomocnicze układy w formie alfabetycznej, rzeczowej, miejscowej itp. W systemie tym może istnieć wykaz akt (o którym niżej), który może służyć do konstruowania znaku akt i gromadzenia dokumentacji w sposób rzeczowy (system kancelaryjny dziennikowo-rzeczowy). Poza wskazaną cechą *sine qua non* systemu pozostałe nie wydają się być kluczowe dla niego, natomiast historycznie są wiązane z tym systemem.

Przede wszystkim należy wspomnieć o scentralizowanym sposobie przechowywania akt spraw. Centralnym miejscem gromadzenia akt jest kancelaria lub inna komórka organizacyjna, np. składnica akt. Odpowiedzialność za przechowywanie akt nie spoczywa zatem na referencie (prowadzącym sprawę). Kwestia narzucenia odpowiedzialności za akta była przyczyną oporów środowiska urzędniczego przy wprowadzaniu systemu bezdziennikowego do polskiej administracji[11].

Kolejną cechą historycznie związaną z systemem dziennikowym jest konieczność dokonywania ciągłych pokwitowań towarzyszących obiegowi akt wewnątrz urzędu. Przekonuje o tym opis procedury obiegu akt wewnątrz starostwa z lat 20 XX w.: „[…] z «księgi wpływu» przesyłano korespondencję do dziennika podawczego za pokwitowaniem, z dziennika podawczego trafiała ona do urzędnika prowadzącego skorowidz za pokwitowaniem, urzędnik prowadzący skorowidz przekazywał ją urzędnikowi, prowadzącemu terminatkę i składnicę akt, również za pokwitowaniem. Po dołączeniu poprzednich akt sprawę oddawano referentowi za pokwitowaniem. Referent po załatwieniu sprawy, t. zw. brudnopisu przekazywał prowadzącemu dziennik za pokwitowaniem, ten zaś oddawał korespondencję do przepisania na maszynie maszynistce za pokwitowaniem, maszynistka po przepisaniu zwracała korespondencję temuż urzędnikowi za pokwitowaniem.

Czystopisy oddawano ekspedycji za pokwitowaniem. Dodać należy, że biura Starostwa mieściły się w jednym lokal, a urzędnicy prowadzący dziennik, skorowidz, terminatkę i składnicę akt, a najczęściej urzędnik ekspedycyjny i maszynistka pracowali w jednym pokoju"[12]. Zatem w najbardziej zwulgaryzowanej formie wymagano aż ośmiu pokwitowań przy jednej sprawie (o ile była załatwiana od razu) pomiędzy urzędnikami pracującymi często w tym samym miejscu. ak prowadzony obieg dokumentów ze względu na konieczność prowadzenia ciągłych zapisków był bardzo pracochłonny i stał się jedną z przyczyn odejścia do systemu dziennikowego. Inną przyczyną zmian w biurowości polskich urzędów było niedostosowanie systemu dziennikowego do postępującego wzrost spraw przez nie załatwianych[13]. W tym miejscu należy stwierdzić, iż system kancelaryjny dziennikowy jest systemem zasadniczo nieadekwatnym w organizacjach zobowiązanych do realizowania dużej ilości zadań (spraw) czemu naturalnie towarzyszy gromadzenie i obieg dużej ilości dokumentacji.

6. St. Tomaszewicz, Zarys zasad naukowej organizacji pracy oraz ich zastosowanie w biurowości, Wydawnictwo Biblioteki Województwa Warszawskiego, Warszawa 1930, s. 106-107. T. Serafin, O służbie kancelaryjnej w Ministerstwie Wyznań Religijnych i Oświecenia Publicznego I i II instancji, „Gazeta Administracji i Policji Państwowej" 1931, nr 7, s. 249.
7. T. Manteuffel, Początki współczesnej państwowej biurowości polskiej, „Archeion" 1929, t. 5, s. 52.
8. M.P. z 1920 r. Nr 251.
9. Dziennik podawczy jest wykorzystywany również w odmianie systemu bezdziennikowego (system mieszany, bezdziennikowy rejestrowy).
10. W. Maciejewska (red.), Polski Słownik…, op. cit., (dostępny na: www.archiwa.gov.pl; dostęp: 7.07.2015 r.).
11. St. Tomaszewicz, Zarys zasad…, op. cit., s. 137.
12. Ibidem, s. 108-109.
13. S. Podwiński, P. Typiak, Instrukcje kancelaryjne dla zarządów gminnych, Gospodarcze Zrzeszenie Samorządu Terytorialnego, Warszawa 1948, s. 10. G. Szpor (red.), Dokumentacja elektroniczna w podmiotach publicznych, LEX/el.

Jak pisał Jerzy Stefan Langrod w latach 40 XX w. *„W oczy współczesnego pokolenia bije na każdym kroku z ogromną wyrazistością niebywały rozrost administracji, jej zasięgu organizacyjnego i sfery jej aktywności"*[14]. Wydaje się, że to właśnie ten rozrost zadań towarzyszący odbudowie państwowości polskiej ostatecznie spowodował zmiany systemu kancelaryjnego.

Przejście z systemu kancelaryjnego dziennikowego do bezdziennikowego odbywało się raczej w drodze niejednolitej w skali kraju ewolucji niż rewolucji, co skutkowało istnieniem wielkiej różnorodności procedur[15]. W urzędach upraszczano druki, rezygnowano z pokwitowań, starano się kłaść nacisk na szybki obieg dokumentacji urzędowej poprzez ograniczenie punktów zatrzymań a zwłaszcza w kancelarii[16], aktywnie dyskutowano na temat usprawnienia pracy w administracji publicznej. Na łamach Gazety Administracji i Policji Państwowej, która położyła niemałe zasługi na polu pluralistycznej wymiany poglądów o organizacji polskiej administracji publicznej, pisano przykładowo „[…] musimy skoncentrować cały wysiłek przede wszystkim na skróceniu procedury załatwienia spraw i obiegu akt w urzędach przez skasowanie zbędnych etapów pośredniczących i przez wykorzenienie jałowej formalistycznej pisaniny"[17]. Należy podkreślić i docenić znaczący wysiłek przedstawicieli doktryny polskiego prawa administracyjnego doby dwudziestolecia międzywojennego w reformowaniu polskiej administracji publicznej.

Po raz pierwszy w wyniku reform kancelaryjnych, chociaż na początku punktowo i testowo, wprowadzono system bezdziennikowy w województwie poleskim w 1924 r.[18], następnie zaś w warszawskim (1928 r.) z bardzo dobrymi rezultatami[19]. W administracji rządowej system bezdziennikowy wprowadzono na mocy uchwały Rady Ministrów z dnia 24 sierpnia 1931 r. o przepisach kancelaryjnych w administracji publicznej[20]. Chociaż przepisy tego aktu nie stwierdzały *expressis verbis* wprowadzenia systemu bezdziennikowego wynikało to bez wątpliwości z rozwiązań przyjętych w tym akcie. Z dniem 1 stycznia 1934 r. wprowadzono instrukcję kancelaryjną opartą na systemie bezdziennikowym do wszystkich zarządów gmin miejskich"[21]. Po wojnie, na mocy okólnika Prezesa Rady Ministrów z dnia 4 lutego 1948 r. utrzymano system bezdziennikowy w polskiej administracji, stosowano go również w późniejszych instrukcjach kancelaryjnych jednolitej władzy państwowej[22]. System bezdziennikowy utrzymały również funkcjonujące po przełomie ustrojowym instrukcje kancelaryjne dla samorządu terytorialnego, w tym funkcjonująca obecnie instrukcja kancelaryjna.

System bezdziennikowy charakteryzuje się przede wszystkim rezygnacją z dziennika jako podstawowego elementu systemu służącego rejestracji pism. Nie oznacza to, iż dziennik (rejestr) taki nie może występować (system mieszany, bezdziennikowy rejestrowy). Jego istnienie i stosowanie ma jednak funkcję pomocniczą. Podstawowa rejestracja akt odbywa się w spisach spraw w oparciu o tworzony dla danego urzędu wykaz akt (jednolity wykaz akt). Wykaz ten jest rzeczową, niezależną od struktury danego urzędu (jednolitą) klasyfikacją i kwalifikacją akt powstających w toku działalności tego urzędu. Współcześnie w wykazie tym ustala się symbole klasyfikacyjne, hasła klasyfikacyjne (rzeczowe), kwalifikację archiwalną (kategorię archiwalną) oraz uwagi (uszczegółowienie hasła klasyfikacyjnego).

Budowa wykazów akt opiera się na kryterium rzeczowym. Oznacza to, iż całość spraw, którymi zajmuje się dana jednostka organizacyjna jest dzielona według kryterium przedmiotowego. Wydzielenie kilku dość ogólnych kategorii rzeczowych pozwala na ich kilkakrotne uszczegóławianie poprzez tworzenie haseł niższego rzędu. Czynność uszczegółowienia prowadzi się do momentu, w którym nie jest celowe dalsze uszczegóławianie haseł klasyfikacyjnych[23]. Hasła bardziej szczegółowe składają się na zagadnienie ogólniejsze. Inną zasadą budowy wykazu akt jest jego jednolitość. Określenie to uzyskuje konwencjonalne znaczenie i musi być interpretowane jako stan odrębności

14. J. S. Langrod, Instytucje prawa administracyjnego. Zarys części ogólnej. Reprint, Zakamycze, Kraków 2003, s. 33.
15. S. Podwiński, P. Typiak, Instrukcje kancelaryjne…, op. cit., s. 15
16. T. Serafin, O służbie kancelaryjnej…, op. cit., s. 251.
17. S. Stosyk, Stosunek urzędów do interesantów,„Gazeta Administracji i Policji Państwowej" 1931, nr 15, s. 546.
18. A. Robaczewski, Biurowość w Polsce, „Gazeta Administracji i Policji Państwowej" 1930, nr 19, s. 691.
19. St. Tomaszewicz, Zarys zasad…, op. cit., s. 136-137. Halina Robótka wskazuje jednak, że już w 1924 r. w kancelarii Komisariatu Rządu m.st. Warszawy stosowano system bezdziennikowy. H. Robótka, Archiwa państwowe i reforma biurowości w Polsce międzywojennej, „Archeion" 1994, nr 93, s. 83-95.
20. M. P. Nr 196, poz. 273.
21. S. Podwiński, P. Typiak, Instrukcje kancelaryjne…, op. cit., s. 16.
22. G. Szpor (red.), Dokumentacja elektroniczna w podmiotach publicznych, LEX/el.
23. Przykładowo w wykazie akt dla gmin i związków międzygminnych oraz urzędów obsługujących te organy i związki całość materii, którą zajmuje się gmina lub związek międzygminny podzielono na dziewięć kategorii pierwszego rzędu: Zarządzenie gminą i jej reprezentacja; Zarządzenie urzędami obsługującymi organy gmin i związki międzygminne; sprawy kadrowe i administracyjne prowadzone przez gminę i jej jednostki organizacyjne; finanse gminy oraz obsługa finansowo-księgowa urzędów i jednostek organizacyjnych gminy; kultura, ochrona zabytków, kultura fizyczna, turystyka i wypoczynek oraz system oświaty; Wybory, referenda, spisy powszechne, sprawy społeczne i obywatelskie, stan cywilny, obsługa ludności i jej bezpieczeństwo; Kształtowanie i ochrona środowiska, gospodarowanie zasobami przyrody i ziemi, geodezja i kartografia oraz planowanie przestrzenne, budownictwo i gospodarowanie nieruchomościami; Gospodarka komunalna, drogownictwo, system komunikacyjny, wspieranie gospodarki, rynku pracy oraz ochrona praw konsumenckich; Ochrona zdrowia i pomoc społeczna. Dalej hasło główne (pierwszego rzędu) Zarządzenie gminą i jej organizacja, podzielono na organy kolegialne i jednoosobowe; podział terytorialny, organizacja, zarządzenie jakością, herby, flagi emblematy, insygnia, lub inne symbole; udział gminy w tworzeniu i działalności innych jednostek organizacyjnych oraz nadzór właścicielski gminy; współdziałanie gminy z innymi jednostkami organizacyjnymi w kraju i za granicą; programy i projekty współfinansowane ze środków zewnętrznych, w tym Unii Europejskiej; Reprezentacja i promowanie gminy; Strategie, programy, planowanie, sprawozdawczość i analizy dotyczące działalności gminy oraz jej jednostek organizacyjnych, legislacja, obsługa prawna gminy i jej jednostek organizacyjnych. Każde z przedstawionych haseł zostaje podzielone zgodnie z kryteriami rzeczowymi.

zagadnień opisanych w wykazie akt od struktury danego urzędu czy podziału kompetencji wewnątrz tego urzędu. Istnienie tej zasady jest szczególnie dostrzegalne w samorządzie terytorialnym, w którym na każdym jego stopniu istnieje kilkanaście (województwo), kilkaset (powiat) lub kilka tysięcy (gmina) jednostek dysponujących samodzielnością ustrojowo-organizacyjną w ramach ustaw. Samodzielność ta pozwala na dostosowanie struktury urzędu do potrzeb lokalnych. Tymczasem istnieje jeden i ten sam wykaz akt oddzielny dla każdego stopnia samorządu terytorialnego.

Do każdego z elementów wykazu akt przyporządkowany jest symbol klasyfikacyjny. Symbole te przyporządkowuje się zgodnie z systemem dziesiętnym. Jak stanowi § 4 ust. 6 i 8 rozporządzenia z 2011 r.: „Oparcie budowy wykazu akt na systemie klasyfikacji dziesiętnej, […] polega na dokonaniu podziału wszystkich zagadnień, którymi zajmuje się dany podmiot, a tym samym całości wytwarzanej i gromadzonej w związku z tym dokumentacji, na maksymalnie dziesięć klas pierwszego rzędu, zwanych dalej «klasami głównymi». W ramach każdej klasy głównej dokonuje się podziału na klasy drugiego rzędu (minimum - dwie, maksimum - dziesięć). Dalszy podział klas na klasy kolejnych rzędów jest dokonywany analogicznie, aż do stworzenia klasy końcowej, czyli klasy oznaczonej kategorią archiwalną, dla której prowadzi się spis spraw lub w ramach której grupuje się dokumentację bez wymogu rejestracji w ramach spraw. Każda klasa otrzymuje symbol klasyfikacyjny stanowiący kombinację cyfr:

1) dla klas pierwszego rzędu to symbole jednocyfrowe od «0» do «9»;
2) dla klas drugiego rzędu to symbole dwucyfrowe od «00» do «99»;
3) dla klas trzeciego rzędu to symbole trzycyfrowe od «000» do «999»;
4) dla klas czwartego rzędu to symbole czterocyfrowe od «0000» do «9999»".

W definicji wykazu akt użyto słów klasyfikacja i kwalifikacja. O ile klasyfikacja związana jest z klasyfikowaniem czyli podziałem całości zagadnień, którymi zajmuje się urząd i nadaniem im odpowiednich symboli o tyle kwalifikacja wiąże się z pojęciem kategorii archiwalnej.

Dokumentacja podzielona według kryterium rzeczowego musi zostać zakwalifikowana w wykazie akt do jednej z dwóch kategorii, tj. dokumentacji niearchiwalnej (oznaczanej symbolem B) lub materiałów archiwalnych (A)[24]. Podział ten wskazuje na czas przechowywania dokumentacji w urzędzie lub poza nim i jest jednocześnie informacją o ważności danej dokumentacji ze względu na kryterium źródła informacji o wartości historycznej dla Państwa Polskiego. Kwalifikacja archiwalna powinna być przypisywana do symbolu i hasła rzeczowego, które nie podlegają dalszemu podziałowi.

Podana tutaj charakterystyka wykazu akt odnosi się do czasów współczesnych, niemniej wykaz akt jest zawsze elementem podstawowym dla systemu bezdziennikowego.

Innymi cechami tego sytemu jest rejestracja spraw – a nie jak było to w systemie dziennikowym, pism. Rejestracji podlega bowiem zasadniczo pierwsza przesyłka w danej sprawie, każda kolejna dotycząca tej sprawy otrzymuje znak sprawy nadany dla pierwszego, zarejestrowanego wcześniej pisma. Sprawy otrzymują zatem znak a nie numer jak pisma w systemie dziennikowym.

Przechowywanie akt jest zdekoncentrowane; w systemie tym to referenci są odpowiedzialni za przechowywanie i gromadzenie akt aż do czasu załatwienia sprawy oraz przekazania akt do archiwum zakładowego.

Pod koniec lat czterdziestych XX w. Stanisław Podwiński i Piotr Typiak wskazali zalety i wady systemu bezdziennikowego. Autorzy wyodrębnili w ramach zalet, że system bezdziennikowy zmusza do dokładnego podziału pracy; przyspiesza obieg akt w urzędzie a przez to powoduje zwiększenie szybkości załatwiania sprawy; ogranicza rejestrację akt do minimum a zatem oszczędza czas i pracę; powoduje brak unifikacji postępowania uzależniając je od rodzaju sprawy; zmusza do zmiany stosunku referenta do sprawy, który musi być bardziej rzeczowy a mniej formalistyczny. Z kolei do wad zaliczono: obarczenie referentów pracą manipulacyjną (rejestrowanie spraw, gromadzenie akt itp.), brak kontroli nad aktami oraz brak oszczędności budżetowych[25].

24. Dalsze uszczegółowienie kategorii B patrz: Sposób oznaczania kategoriami archiwalnymi dokumentacji w rozporządzeniu Ministra Kultury z dnia 16 września 2002 r. w sprawie postępowania z dokumentacją, zasad jej klasyfikowania i kwalifikowania oraz zasad i trybu przekazywania materiałów archiwalnych do archiwów państwowych (Dz. U. nr 167, poz. 1375).

25. S. Podwiński, P. Typiak, Instrukcje kancelaryjne…, op. cit., s. 13.

Do wymienionych wad dołączyć można również konieczność wcześniejszego przemyślanego i pracochłonnego przygotowania wykazu akt. Kategorie w wykazie akt nie mogą być za ogólne lub zbyt szczegółowe. Jednocześnie wykaz musi odznaczać się zupełnością to znaczy poza wykazem nie może znaleźć się żadna kategoria zagadnień, którymi zajmuje się urząd.

Perspektywa historyczna wskazuje, iż dostrzegalną wadą systemu bezdziennikowego przeciwstawianą zalecie systemu dziennikowego była kontrola nad aktami na każdym etapie postępowania. Kontrola ta jak wskazano pociągała jednak za sobą wydłużenie załatwiania spraw. W systemie dziennikowym kontrola ta miała zatem charakter formalny natomiast w systemie bezdziennikowym – jak określała to instrukcja z 1931 r. – miała przybrać formę kontroli rzeczywistej.

Wydaje się, iż wprowadzenie do polskiej administracji publicznej informatycznych procedur postepowania z aktami spraw spowodowało, iż główna zaleta systemu dziennikowego stała się udziałem systemu bezdziennikowego z wyeliminowaniem negatywnych konsekwencji w postaci wydłużenia załatwiania spraw.

Wśród systemów kancelaryjnych wyróżnia się czasami system mieszany będący zasadniczo „czystym" systemem kancelaryjnym bezdziennikowym z elementem systemu dziennikowego w postaci dziennika podawczego (kancelaryjnego, rejestru). Celem takiego rejestru jest wyłącznie ewidencja pism wpływających. Rejestr taki może mieć charakter dowodowy (kontrolny) na okoliczność przyjęcia danego pisma do urzędu lub statystyczny. Główna rejestracja dokonywana jest w spisach spraw w oparciu o wykaz akt, dlatego wydaje się, iż system ten jest jednak systemem bezdziennikowym[26].

W zdecydowanej większości polskich urzędów funkcjonują instrukcje kancelaryjne oparte na systemie bezdziennikowym. Wynika to z kilku podstaw prawnych. Jeżeli chodzi o organy samorządu terytorialnego, w tym ich związki oraz urzędy każdego z organów samorządowych a także organy zespolonej administracji rządowej w województwie oraz ich urzędy wynika to wprost z § 3 instrukcji kancelaryjnej będącej załącznikiem do rozporządzenia z 2011 r. Przepis ten stanowi: „W podmiocie obowiązuje bezdziennikowy system kancelaryjny, oparty na wykazie akt". Z lektury przepisów wynika jednak wyraźnie, iż system ten przyjmuje charakter mieszany, tj. z rejestrem pism. W praktyce oznacza to, że w ponad 2800[27] urzędów w Polsce wykorzystuje się system bezdziennikowy. System ten wykorzystują również urzędy organów zespolonych, które nie są obsługiwane przez urząd wojewódzki (np. inspekcja nadzoru budowlanego, wojewódzki inspektorat farmaceutyczny), gdyż również one zostały objęte postanowieniami cytowanego powyżej aktu prawnego.

W przypadku pozostałych organów państwowych i państwowych jednostek organizacyjnych oraz jednostek organizacyjnych samorządu terytorialnego klasyfikacje i kwalifikacje akt powinny zawierać jednolite rzeczowe wykazy akt. Wykazy te powinny stanowić podstawę rejestracji i gromadzenia dokumentacji w akta spraw[28]. Jak już wspomniano istnieć może system kancelaryjny dziennikowo-rzeczowy, jednakże przepisy wyraźnie wskazują, iż celem istnienia wykazu akt nie jest tylko gromadzenie dokumentacji, ale również jej rejestracja. Tym bardziej dziwić mogą przykłady funkcjonowania jednostek samorządowych, które deklarują używanie systemu dziennikowego (czasami nawet bez wprowadzenia wykazu akt). Kwestię tę ilustrują dostatecznie Instrukcja Kancelaryjna w Szkole Podstawowej nr 3 w Ząbkach (pow. Wołomiński), w której określono wprost, że w placówce obowiązuje dziennikowy system kancelaryjny (§ 8)[29]. Z kolei w instrukcji kancelaryjnej w Publicznym Gimnazjum Nr 5 im. Aleksandra Kamińskiego w Opolu zastosowano system dziennikowo-rzeczowy[30]. Stosowanie systemu dziennikowego można dostrzec również w innych jednostkach organizacyjnych samorządu terytorialnego[31].

W przypadku ministerstw, czyli urzędów centralnej administracji rządowej, jak również w innych organach państwowych i państwowych jednostkach organizacyjnych ich instrukcje kancelaryjne wymagają zatwierdzenia przez Naczelnego Dyrektora Archiwów Państwowych lub działających z jego upoważnienia

26. A. Drakoniewicz, Przepisy kancelaryjne w samorządowych jednostkach organizacyjnych – teoria i praktyka, s. 6, adacta.archiwa.net/file/adrako.pdf (dostęp: 4.06.2015 r.).
27. W Polsce jest 16 województw, 314 powiatów, 2478 gmin (dane na 1 stycznia 2015 r.). Do liczby tej dodać należy jeszcze 16 urzędów wojewódzkich.
28. § 3 ust. 1 i 2 i 6 rozporządzenia Ministra Kultury z dnia 16 września 2002 r. w sprawie postępowania z dokumentacją, zasad jej klasyfikowania i kwalifikowania oraz zasad i trybu przekazywania materiałów archiwalnych do archiwów państwowych (Dz. U. Nr 167, poz. 1375) oraz § 5 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z dnia 30 października 2006 r. w sprawie szczegółowego sposobu postępowania z dokumentami elektronicznymi (Dz. U. Nr 206, poz. 1518) w związku z art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 14 lipca 1983 r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach (tekst jedn. Dz. U. z 2011 r. Nr 123, poz. 698 ze zm.).
29. http://sp3zabki.bipszkola.pl/files/sites/46313/wiadomosci/137606/files/zalacznik_nr_1_do_zarzadzenia_nr_192011.pdf (dostęp: 7.07. 2015 r.).
30. http://www.bip.um.opole.pl/?id=387&rejestr=1&idr=5254 (dostęp: 7.07.2015 r.).
31. Na przykład: Zakład gospodarki komunalnej w Cieszynie www.bip-zgkcieszyn.lo.pl/bip_download.php?id=590 (dostęp: 7.07.2015 r.).

właściwych miejscowo dyrektorów archiwów państwowych[32]. Oznacza to, że każde ministerstwo posługuje się odrębną instrukcją kancelaryjną zaś ich przegląd wskazuje zasadniczo na realizację prawa poprzez wprowadzenie systemu bezdziennikowego opartego na wykazie akt[33].

Podane przykłady utwierdzają nas zatem w przekonaniu, że zręb polskiej administracji publicznej opiera swoją biurowość na systemie bezdziennikowym. Przechodząc na pole praktyki mylnym było by jednak poczucie, iż cała polska administracja musi opierać swoje funkcjonowanie na tym systemie, zwłaszcza jeżeli weźmie się pod uwagę znaczące zróżnicowanie podmiotów wchodzących w skład pojęcia „administracja publiczna". Administracja publiczna to nie tylko jednostki państwowe i samorządowe, ale również organy wykonujące funkcje i zadania administracji publicznej[34]. Tak rozumiana administracja publiczna obejmuje swoim zakresem również fundacje, stowarzyszenia, i inne jednostki realizujące dobro wspólne. Bogactwo form organizacyjnych sprawia, iż rozciąganie systemu bezdziennikowego na całą administrację publiczną byłoby nieporozumieniem i dla niektórych, zwłaszcza mniejszych aktotwórców, mogłoby stanowić znaczące obciążenie. Nie ma zatem formalnych przeszkód, aby np. w szkole niepublicznej prowadzonej przez fundację czy stowarzyszenie wprowadzono system dziennikowy.

Dobór odpowiednich rozwiązań kancelaryjnych stanowi istotne zagadnienie codziennego funkcjonowania danego aktotwórcy. Jak wskazują doświadczenia lat dwudziestych XX w. wybór nieodpowiedniego sytemu może prowadzić do przeciążenia urzędników pracą formalną, zaś zbyt skomplikowane procedury, często prowadzące do multiplikacji tych samych czynności powodują znaczące wydłużenie czasu załatwiania poszczególnych spraw. W tym kontekście pozytywnie należy ocenić umożliwienie decydowania o kształcie rozwiązań kancelaryjnych zarówno organom centralnej administracji rządowej jak i dyrektorom jednostek organizacyjnych samorządu terytorialnego. Nie było celem artykułu wykazanie ilościowej przewagi jednego systemu kancelaryjnego nad drugim, przytoczone przykłady wskazują jednak, iż rozwiązania kancelaryjne w polskiej administracji publicznej nie muszą być homogeniczne, *ex lege* ma jednak przeważać system bezdziennikowy.

Streszczenie:

Przedmiotem artykułu jest prezentacja systemów kancelaryjnych stosowanych historycznie i współcześnie w polskiej administracji publicznej w tym próba odpowiedzi na pytanie o konieczność stosowania jednolitego systemu kancelaryjnego przez tę administrację. Waga zagadnienia wynika z faktu, iż systemy kancelaryjne stanowią jedną z podstaw postępowania z dokumentacją wytwarzaną i napływającą do urzędu administracji publicznej wpływając w znacznej mierze na szybkość załatwiania spraw. W badaniach posłużono się kluczowymi dla rozwoju systemów kancelaryjnych w Polsce instrukcjami kancelaryjnymi oraz wypowiedziami przedstawicieli doktryny. W związku z tym wykorzystano głównie metodę historycznoprawną i teoretycznoprawną. W wyniku badań stwierdzono, iż w urzędach polskiej administracji publicznej korzysta się głównie z bezdziennikowego systemu kancelaryjnego, chociaż nie oznacza to homogeniczności poszczególnych rozwiązań kancelaryjnych jak i braku możliwości zastosowania systemu dziennikowego – chociaż jest on znacząco limitowany.

Słowa kluczowe: **system kancelaryjny, administracja publiczna, urząd.**

Summary:

The aim of the article is to present the past and present Polish record systems of public administration in order to answer the question of the necessity of the use of a unified record system in public administration. The importance of this matter is motivated by the fact that Polish record systems are one of the fundaments of case management of documents generated or received by the public administration. Namely, the discussed systems have a major impact on the rate at which official matters are conducted. The analysis is based both on the official instructions, crucial for the record system development, and on the opinions of the representatives in the area of the discussed matter. Due to the choice of research material, the theoretical-law and historical-law methods have been used for the means of the analysis. During the course of the analysis it has been proved that the fact of the nationwide use of the non-register record system does not imply the use of homogeneous solutions in the area of record system management. Moreover, the use of a register based system, however a vastly limited one, is not impossible.

Keywords: **chancellery system, public administration, bureau.**

Autor:
Radosław Mędrzycki
Katedra Prawa Administracyjnego i Samorządu Terytorialnego
Wydział Prawa i Administracji Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego w Warszawie
Adres poczty elektronicznej: r.medrzycki@uksw.edu.pl r. medrzycki@gmail.com

32. Artykuł 6 ust. 2 ustawy z dnia 14 lipca 1983 r. o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach, Dz. U. z 2011 r., Nr 123, poz. 698 ze zm.
33. Patrz przykładowo: Dz. Urz. Ministra Gospodarki z 2010 r. Nr 1, poz. 6 ze zm.,; Dz. Urz. Ministra Zdrowia z 2004 r. Nr 5, poz. 53 ze zm.; Dz. Urz. Ministra Sprawiedliwości z 2011, nr 2, poz. 10; Dz. Urz. Ministra Skarbu Państwa z 2014 r., poz. 46; Dz. Urz. Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 2014 r., poz. 23; Dz. Urz. Ministra Spraw Wewnętrznych z 2013 r., poz. 80; Dz. Urz. Ministra Infrastruktury i Rozwoju z 2015 r., poz. 9. Zobacz jednak: Decyzję nr 378/MON Ministra Obrony Narodowej z dnia 12 października 2011 r. w sprawie wprowadzenia do użytku w Ministerstwie Obrony Narodowej "Instrukcji kancelaryjnej Ministerstwa Obrony Narodowej" (Dz. Urz. Ministra Obrony Narodowej z 2011 r. Nr 21, poz. 316).
34. Patrz np.: K. Żukowski, Administracja publiczna w: Leksykon prawa administracyjnego, C. H. Beck, Warszawa 2009, s. 6-7.

Przemysław Drapała
Robert Siwik

Schiedsgericht als Alternative zum staatlichen Gericht

Im Hinblick auf die zunehmende Internationalisierung und Globalisierung auch im Rechtsverkehr ist die schnelle und flexible Beilegung von Streitigkeiten von großer Bedeutung. Diese Bedürfnisse verbindet selbstverständlich die Schiedsgerichtsbarkeit.

Schiedsvereinbarung – Grundlage eines jeden Schiedsverfahrens

„Herzstück" des Schiedsverfahrens ist die Schiedsvereinbarung. Durch sie wird der Schiedsgegenstand der Zuständigkeit der staatlichen Gerichte entzogen und die Zuständigkeit des Schiedsgerichts begründet. Schiedsvereinbarung ist der Schiedsvertrag, in dem der Gegenstand der Streitigkeit oder das Rechtsverhältnis, auf Grund dessen eine Streitigkeit entstanden ist oder künftig entstehen könnte, bestimmt wird. Sie muss auch nicht mehr Gegenstand des Vertrages sein, aus dem die Streitigkeit herrührt, über die das Schiedsgericht entscheiden soll. Die Streitbeilegung mit Hilfe eines Schiedsgerichts kann auch erst später vereinbart werden, was für die Praxis von größer Bedeutung ist. Zumeist ist die Schiedsvereinbarung in Wirtschaftsverträgen enthalten (sog. Schiedsgerichtsklausel). In diesem Fall erstreckt sich die Schiedsvereinbarung aber nur auf Streitigkeiten, die aus der Abwicklung des konkreten Wirtschaftsvertrages resultieren. Es ist auch noch möglich, die Zuständigkeit eines Schiedsgerichtes zu vereinbaren, wenn der Rechtsstreit bereits vor Gericht anhängig ist. In diesem Fall muss die konkrete Streitigkeit durch den Abschluss der Schiedsvereinbarung der Zuständigkeit des Schiedsgerichtes unterstellt werden. Dabei ist zu beachten, dass die Schiedsvereinbarung unwirksam ist, wenn gegen den Grundsatz der Gleichheit der Parteien verstoßen wird.

Wie in den meisten nationalen Regelungen, die die Schiedsgerichtsbarkeit zum Gegenstand haben, gilt auch in Polen der Grundsatz der Unabhängigkeit der Schiedsvereinbarung, d.h. die Schiedsvereinbarung wird stets als ein vom Hauptvertrag unabhängiger Vertrag angesehen. Dies gilt mithin auch dann, wenn die Schiedsvereinbarung als eine Klausel im Hauptvertrag enthalten ist und hat den rechtlichen Vorteil, dass die Unwirksamkeit des Hauptvertrags nicht automatisch auch zur Unwirksamkeit der Schiedsvereinbarung führt. Das Schiedsgericht behält vielmehr in einem derartigen Fall seine Befugnis, über den Rechtsstreit zu entscheiden.

Schiedsgerichte in Polen

Schiedsgerichte können Gerichte sein, deren Mitglieder von den Parteien selbst ernannt wurden; in diesem Fall werden sie als ad hoc – Gerichte bezeichnet. Sie können aber auch bei bestimmten Institutionen - gewöhnlich bei den Wirtschaftskammern - angesiedelt und damit „ständige Schiedsgerichte/Arbitrage" sein. Unter derartigen institutionellen Schiedsgerichten ist damit eine Schiedsgerichtsbarkeit zu verstehen, die von einer Schiedsinstitution verwaltet wird. In Polen existieren viele institutionelle Schiedsgerichte. Zu den bekanntesten Institutionen gehören das Schiedsgericht bei der Polnischen Wirtschaftskammer (KIG), das Schiedsgericht beim polnischen

Arbeitgeberverband (Lewiatan) sowie das Schiedsgericht bei der Deutsch-Polnischen Industrie- und Handelskammer (AHK) in Warschau. Das letztgenannte Schiedsgericht bei AHK hat eine besondere Reputation im Bereich der Schiedsverfahren in den deutsch-polnischen Wirtschaftsbeziehungen. Die auf der Liste von AHK empfohlene deutsche und polnische Schiedsrichter gewährleisten unparteiliche, schnelle, professionelle und wirtschaftsorientierte Lösung von Streitigkeiten.

Schiedsinstitutionen bieten den Parteien im Zusammenhang mit den Schiedsverfahren zudem bestimmte Serviceleistungen an. Die Parteien finden insbesondere Unterstützung bei der Bestellung der Schiedsrichter; bereits vorhandene Verfahrensbestimmungen und im Vorhinein festgesetzte Honorare beschleunigen die Abwicklung des Verfahrens. Durch die Wahl der im konkreten Fall geeignetsten Schiedsinstitution können diese Vorteile noch vermehrt werden. Dabei unterstützt die Schiedsinstitution das Schiedsverfahren aber lediglich in logischer Hinsicht und nimmt keinesfalls Einfluss auf die Entscheidungsfindung selbst.

Effiziente und flexible Alternative zum staatlichen Gericht

Ausgangspunkt zur Bestimmung des Verhältnisses der staatlichen Gerichtsbarkeit zur privaten Schiedsgerichtsbarkeit sind die Bestimmungen der polnischen Zivilprozessordnung, durch die der Gesetzgeber den Schiedsspruch ohne Prüfung durch ein staatliches Gericht und ohne ein Anerkennungsverfahren einem rechtskräftigen Urteil gleichstellt . Lediglich dann, wenn eine Partei die Aufhebung des Schiedsspruchs verlangt oder wenn der Staat den Schiedsspruch durch seine Organe vollstrecken soll, findet eine Überprüfung des Schiedsspruchs und des Schiedsverfahrens statt.

Der Kreis der von Gesetzes wegen zulässigen Streitgegenstände, über die ein Schiedsgericht entscheiden kann, richtet sich grundsätzlich nach der nationalen Rechtsordnung des betreffenden Staates. In Polen ist die Zuständigkeit des Schiedsgerichts sehr weit gefasst. In Anbetracht der weiten Zuständigkeit können die Schiedsgerichte zur Konkurrenz für die staatlichen Gerichte werden.

Die in Polen und auch in vielen anderen europäischen und außereuropäischen Staaten dauerhaft etablierten Schiedsgerichte sind in der Regel gut organisiert. Ihre Tätigkeit regeln moderne Schiedsordnungen; in ihren Listen finden sich die Namen erfahrener Schiedsrichter. Auch verfügen die Schiedsgerichte meistens über ein erfahrenes Verwaltungspersonal, das einen ordnungsgemäßen Verfahrensablauf, samt Organisations- und Verwaltungshilfe sowohl für die Schiedsrichter als auch – bei Bedarf – für die Parteien, gewährleistet.

Die Vereinbarung der Parteien, sich der verbindlichen Entscheidung eines Schiedsrichters zu unterwerfen, ist Grundlage der Schiedsgerichtsbarkeit. Regelmäßig entscheidet ein Schiedsrichter oder ein Kollegium von drei Schiedsrichtern. Mit Ausnahme der Berufsrichter können grundsätzlich alle natürlichen Personen, ungeachtet ihrer Staatsangehörigkeit, zum Schiedsrichter bestellt werden.

Die Parteien haben Einfluss auf die Besetzung des Schiedsgerichts, das sich grundsätzlich aus Fachleuten für die betreffende Materie zusammensetzen soll. Im Gegensatz zu den Berufsrichtern ist der Schiedsrichter an kein formales Verfahren gebunden; er entscheidet den Streit nach den von den Parteien festgelegten Regeln. Haben die Parteien keine Vereinbarungen hierüber getroffen, sind die Verfahrensregeln anzuwenden, die in dem konkreten Streitfall als sinnvoll anzusehen sind. Auch hierdurch wird eine Beschleunigung im Vergleich zum Gerichtsprozess erreicht. Das Ständige Schiedsgericht bei der Bezirkskammer der Rechtsberater in Warschau führt beispielweise eine Schiedsrichterliste, in die Fachleute in der jeweiligen Materie des Wirtschaftsrechts (Rechtsanwälte, Wissenschaftler usw.), die sämtliche wirtschaftlichen Aspekte des anhängigen Streits aus eigener Erfahrung kennen, aufgenommen wurden.

Die Schiedsgerichtsbarkeit hat ferner ohne Zweifel weitere Vorzüge – wie z.B. die Vertraulichkeit des Verfahrens infolge der nicht öffentlichen Verhandlung. Die Verhandlungen finden in einer mehr direkten Atmosphäre und in der von den Parteien bestimmten Sprache statt. Dabei kann das gesamte schiedsrichterliche Verfahren vor einem polnischen Schiedsgericht auch in einer Fremdsprache geführt werden. Dies kann insbesondere für ausländische Investoren ein Grund sein, ihre Streitigkeiten künftig polnischen Schiedsgerichten zur Entscheidung vorzulegen.

Ein weiteres positives Element der Schiedsgerichtsbarkeit ist, dass sie eine Streitbeilegung begünstigt, die für beide Parteien günstig ist (win-win-situation) und damit die weitere Zusammenarbeit offen hält. Auch kann im Vergleich zur ordentlichen Gerichtsbarkeit im Fall der Schiedsgerichtsbarkeit eine schnellere und weniger formelle Lösung der Streitigkeit erwartet werden. Die größere Effektivität wird vor allem durch die Beschränkung des Verfahrens auf eine Instanz (es sei denn, die Parteien haben zwei Instanzen vereinbart) und eine vereinfachte Prozedur erzielt. Ferner stehen grundsätzlich keine Rechtsmittel gegen Schiedssprüche zur Verfügung. Vorgesehen ist lediglich das außergewöhnliche Rechtsmittel einer Beschwerde gegen den Schiedsspruch, die vor den ordentlichen Gerichten eingelegt werden kann. Im Gegensatz zu Berufung und Revision ist der Prüfungsumfang im Fall dieser Beschwerde jedoch enger.

Der Schiedsspruch eines polnischen Schiedsgerichts kann von einem ordentlichen Gericht nur aus den gesetzlich abschließend aufgelisteten Gründen aufgehoben werden. Laut Art. 1206 § 1 ZPO rechtfertigen beispielsweise das Fehlen oder die Nichtigkeit einer Schiedsvereinbarung oder mangelnde Verteidigungsmöglichkeit einer Partei im Rahmen des Schiedsgerichtsverfahrens eine Aufhebung des Schiedsspruchs. Das Gericht ist an den Klageantrag gebunden; es berücksichtigt jedoch von Amts wegen, ob das Urteil gegen Rechtsvorschriften oder die Grundsätze des gesellschaftlichen Zusammenlebens in der Volksrepublik Polen verstößt.

Insgesamt wird die Vertraulichkeit des Verfahrens allgemein als eines der wichtigsten und zweckmäßigsten Elemente des schiedsgerichtlichen Verfahrens angesehen, so dass die Vertragsparteien anders als in den grundsätzlich öffentlichen Gerichtsverfahren vor der Offenbarung von Handelsgeheimnissen geschützt werden. Daneben vermeidet ein solches Verfahren – was nicht weniger wichtig ist – regelmäßig die Eskalation des Konflikts. Der Vorteil der Schiedsgerichtsbarkeit wird vor allem im Bereich der internationalen Handelsbeziehungen und Streitigkeiten sichtbar. Hier können die Parteien als Schiedsort jeden Staat und jeden Ort wählen, den sie – aus welchem Grund auch immer – als geeignet ansehen. Das Schiedsurteil ist nicht nur – wie jedes Gerichtsurteil – in dem Staat, in der dieser gefällt wurde, sondern nach der New Yorker Konvention von 1958 über die Anerkennung und Vollstreckung von Schiedssprüchen, die von mehr als 140 Staaten, darunter allen wichtigen Industrieländern, ratifiziert wurde auch in anderen Staaten. Damit sind Schiedssprüche in vielen Staaten einfacher zu vollstrecken als Urteile staatlicher Gerichte. Da es im Fall von Schiedsverfahren in der Regel nur eine Instanz gibt und die geschilderten Aufhebungsverfahren eher selten sind, führen Schiedsverfahren in der Mehrzahl zu einer schnelleren Streitbeilegung.

Zusammenfassung

Die Schiedsgerichtsbarkeit gewinnt in Polen immer größere Bedeutung. Schnelligkeit, Flexibilität sowie die Vertraulichkeit des Verfahrens gehören zu den Vorteilen, auf die kein Wirtschaftsunternehmen bei der Vertragsgestaltung verzichten sollte. Es muss beachten werden, dass die Auswahl des Schiedsgerichts eine der wichtigsten Weichenstellungen für das spätere Schiedsverfahren ist.

Keywords: Schiedsgerichtsbarkeit, Schiedsvereinbarung, Gericht, Schiedspruch.

Summary

The arbitration is gaining increasing importance in Poland. Speed, flexibility and the confidentiality of the process are the advantages to which no business enterprises should avoid when drafting contracts. It is important to note that the selection of the judges is one of the most important decisions for the subsequent arbitration.

Keywords: **arbitration, arbitration agreement, courts, arbitration.**

Prof. Dr. Przemysław Drapała – Partner bei der Kanzlei JARA DRAPAŁA & PARTNERS in Warschau

Robert Siwik - Managing Partner bei der Kanzlei BIERĆ SIWIK & PARTNERS in Warschau (robert.siwik@bsplaw.pl)

✎ dr Beata Mucha

Gospodarki odpadami komunalnymi w ustawodawstwie polskim -na przykładzie Urzędu Miasta Jelenia Góra

SŁOWO WSTĘPNE

Świadomość proekologiczna mieszkańców Polski jest coraz większa. Problem odpadów komunalnych stał się na tyle uciążliwy, że nikogo nie trzeba przekonywać, iż wymaga on dobrego rozwiązania. Obowiązujące przepisy prawne wymuszają działania, których celem jest zorganizowanie gospodarki odpadami komunalnymi i wskazują nie tylko, kto ma to robić, ale także, co należy robić.

Realizacja tego obowiązku przyjmuje różną postać. Przyjęte rozwiązania w zakresie selektywnej gospoadarki odpadami mają na celu zarówno powtórne wykorzystanie czy przetwarzanie posegregowanych, ale również dzięki segregacji odpadów oszczędzamy zasoby naturalne, takie jak wodę, powietrze. Z drugiej strony z odpadów mogą powstać np.: chusteczki higieniczne, papier toaletowy, a nawet meble czy ubrania.

Celem artykułu jest zaprezentowanie gospodarki odpadami komunalnymi zgodnie z ustawodawstwem polskim na przykładzie Urząd Miasta Jeleniej Góry, oraz jakie rozwiązania logistyczne (informacyjne, techniczne) można wykorzystać w gospodarce odpadami. Dzięki ich wdrożeniu można będzie ocenić ich efektywność a także dostrzec słabe miejsca w tym przepływie i ujawnić „wąskie gardła" czy rozwiązania nieefektywne.

1. Gospodarka odpadami

Zagrożenia dla środowiska występują praktycznie we wszystkich fazach gospodarki odpadami, począwszy od ich powstawania i gromadzenia poprzez transport, ponowne wykorzystanie i unieszkodliwienie, na ostatecznym składowaniu odpadów kończąc.

W 2007 r. wskaźnik ilości odpadów na jednego mieszkańca Dolnego Śląska kształtował się na znacznie niższym poziomie niż średnia dla krajów Unii Europejskiej, ale na wyższym niż w Polsce (339 kg w województwie, 265 kg w Polsce, 522 kg w UE-27-/w przypadku UE-27 - odpady wytwarzane). Malejący trend wynika zarówno z ograniczenia wytwarzania odpadów komunalnych, jak i pozbywania się odpadów w niewłaściwy sposób (np. porzucanie w lasach czy spalanie w domowych piecach) i niezgodnym ze stanem faktycznym raportowaniem w zakresie odebranych odpadów komunalnych przez podmioty gospodarcze od właścicieli nieruchomości[1].

Odpady komunalne są to odpady związane z nieprzemysłową działalnością człowieka. Ten rodzaj odpadów (zwanych także bytowymi) występuje w postaci odpadów płynnych i stałych. Ustawa o odpadach definiuje odpady komunalne jako odpady powstające w gospodarstwach domowych, z wyłączeniem pojazdów wycofanych z eksploatacji, a także odpady niezawierające odpadów niebezpiecznych pochodzące od innych wytwórców odpadów, które ze względu na swój charakter lub skład są podobne do odpadów powstających w gospodarstwach domowych[2].

Pełna i prawidłowa realizacja celów ustawy może zapewnić wypełnienie obowiązków wynikających z dyrektyw unijnych, czyli stworzenie do 2015 roku rynku selektywnego zbierania odpadów. Ponadto zgodnie z art. 3b ustawy gminy są obowiązane osiągnąć do dnia 31 grudnia 2020 r.:[3]

1) poziom recyklingu* i przygotowania do ponownego użycia następujących frakcji odpadów komunalnych: papieru, metali, tworzyw sztucznych i szkła w wysokości co najmniej 50% wagowo;
2) poziom recyklingu, przygotowania do ponownego użycia i odzysku innymi metodami innych niż niebezpieczne odpadów budowlanych i rozbiórkowych w wysokości co najmniej 70% wagowo.

Minister właściwy do spraw środowiska określi, w drodze rozporządzenia:

1) poziomy recyklingu, przygotowania do ponownego użycia i odzysku innymi metodami, które gmina jest obowiązana osiągnąć w poszczególnych latach, uwzględniając potrzebę osiągnięcia poziomów określonych w ust.1;
2) sposób obliczania poziomów recyklingu, przygotowania do ponownego użycia i odzysku innymi metodami, kierując się koniecznością możliwości zweryfikowania ich osiągnięcia przez każdą gminę.

Art. 14 ustawy stanowi, że określone rodzaje odpadów przestają być odpadami, jeżeli na skutek poddania ich odzyskowi, w tym recyklingowi, spełniają łącznie następujące warunki:[4]

a) przedmiot lub substancja są powszechnie stosowane do konkretnych celów,
b) istnieje rynek takich przedmiotów lub substancji lub popyt na nie,
c) dany przedmiot lub substancja spełniają wymagania techniczne dla zastosowania do konkretnych celów oraz wymagania określone w przepisach i w normach mających zastosowanie do produktu,
d) zastosowanie przedmiotu lub substancji nie prowadzi do negatywnych skutków dla życia, zdrowia ludzi lub środowiska; i wymagania określone przez przepisy Unii Europejskiej.

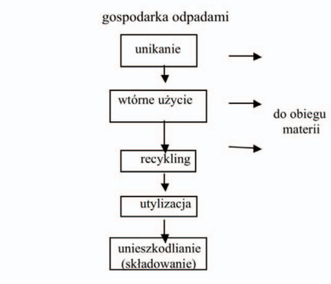
W związku z powyższym regulaminy utrzymania czystości i porządku na terenie gminy powinny swoimi zapisami zachęcać i zapewniać osiągnięcie ww. celów. Gminy powinny zapewnić pozyskanie surowców o jak najlepszej jakości, ale bez nadmiernych obciążeń dla mieszkańców i środowiska (np. zużycie wody do mycia określonych rodzajów odpadów). Będą też mogły tworzyć inwestycje na zasadzie partnerstwa publiczno – prywatnego.

Ustawa zobowiązuje gminy do: budowy, utrzymania i eksploatacji – własnych lub wspólnych z innymi gminami – regionalnych instalacji do przetwarzania odpadów komunalnych. Gmina, realizując to zadanie, będzie musiała przeprowadzić wybór podmiotu, który wybuduje i będzie eksploatował regionalny zakład zagospodarowania odpadów (np. linia sortownicza, kompostownia, spalarnia)[5].

* Przez recykling rozumie się także recykling organiczny polegający na obróbce tlenowej, w tym kompostowaniu, lub obróbce beztlenowej odpadów, które ulegają rozkładowi biologicznemu w kontrolowanych warunkach przy wykorzystaniu mikroorganizmów, w wyniku której powstaje materia organiczna lub metan; składowanie na składowisku odpadów nie jest traktowane jako recykling organiczny.

1. http://www.gios.gov.pl/stansrodowiska/gios/pokaz_artykul/pl/front/raport_regionalny/dolnoslaskie, online, [dostęp: 16.07.2014].
2. Dz.U. z 2013 r., poz 21. Ustawa z dnia 14 grudnia 2012r. o odpadach.
3. Ibidem, art. 3b.
4. Dz. U. z 2013 r. poz. 21. Ustawa z dnia 14 grudnia 2012 r. o odpadach.
5. W. Przybycin, Zasady segregowania odpadów komunalnych, Instytut Logistyki i Magazynowania, Poznań, http://www.komunalny.pl, online, [dostęp: 18.01.2015].

Główne cele ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach to przede wszystkim upowszechnienie prowadzenia selektywnego zbierania odpadów komunalnych „u źródła", zmniejszenie ilości składowanych odpadów komunalnych, poprzez m.in. zapewnienie powstania odpowiednich instalacji do odzysku lub unieszkodliwiania odpadów komunalnych.



Ryc. 2. Zasady gospodarki odpadami.
Źródło: J. Górniak-Zimroz, Malewski J., *Logistyczne aspekty gospodarki odpadami, Gospodarka odpadami komunalnymi w Powiecie Wrocławskim w świetle rozwiązań wdrożonych w Departamencie Górnego Renu (Francja) i w Powiecie Borken (Niemcy)*, materiały konferencyjne, PRINT S.C., Wrocław 2005, s. 58–62.

Odpady, z uwzględnieniem hierarchii sposobów postępowania z odpadami, w pierwszej kolejności poddaje się przetwarzaniu w miejscu ich powstania (art. 20).

Ustawa śmieciowa zobowiązuje gminy do: budowy, utrzymania i eksploatacji – własnych lub wspólnych z innymi gminami – regionalnych instalacji do przetwarzania odpadów komunalnych. Gmina, realizując to zadanie, będzie musiała przeprowadzić wybór podmiotu, który wybuduje i będzie eksploatował regionalny zakład zagospodarowania odpadów (np. linia sortownicza, kompostownia, spalarnia).

Ryc. 1. Wybór podmiotu odbierającego odpady.
Źródło: Ministerstwo Środowiska.

2. Segregacja odpadów

Produkt staje się odpadem wtedy, kiedy przestaje być nam użyteczny. Należy go wówczas wyrzucić w odpowiednie miejsce, aby nie stanowił dla nas żadnego zagrożenia, dając mu jednocześnie szansę na to, że odpad znów stanie się użyteczny. Segregując odpady przyczyniamy się do ochrony środowiska i oszczędzania. Przepisy nowej ustawy gwarantują, że opłata za odpady posegregowane będzie niższa.

Segregacja to czysty zysk. Powtórne wykorzystanie czy przetwarzanie posegregowanych odpadów znajduje coraz szersze zastosowanie w produktach codziennego użytku.

Segregując odpady oszczędzamy zasoby naturalne, takie jak wodę, energię. Z odpadów mogą powstać np., chusteczki higieniczne, papier toaletowy, kubki, doniczki, kolczyki, kosze, torebki a nawet meble czy ubrania[6].

Ryc. 3. Segregacja odpadów.
Źródło: Opracowanie własne.

Gmina jest zobowiązana do wyposażenia nieruchomości w pojemniki służące do zbierania odpadów komunalnych oraz utrzymywanie tych pojemników w odpowiednim stanie sanitarnym, porządkowym i technicznym, chyba że na mocy uchwały rady gminy, o której mowa w art. 6r ust. 3, obowiązki te przejmie gmina jako część usługi w zakresie odbierania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości w zamian za uiszczoną przez właściciela opłatę za gospodarowanie odpadami komunalnymi[7]. Według nowych przepisów mieszkańcy wnoszą do gminy opłaty zgodnie z jedną, wyznaczoną w drodze uchwały stawką. Za selektywną zbiórkę gmina będzie pobierać niższe opłaty W zamian za to gmina wybierze firmę, która opróżni śmietnik, a jego zawartość wywiezie.

Wprowadzana opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi (tzw. opłata śmieciowa) jest z jednej strony obciążeniem dla mieszkańców, a z drugiej – stanowi źródło dochodów dla samorządów na budowę stacji do sortowania, odzyskiwania i kompostowania odpadów zakładów unieszkodliwiania odpadów. W nowym systemie gminy będą miały możliwość skuteczniejszego ubiegania się o dodatkowe środki na tworzenie takich instalacji do zagospodarowania odpadów. Będą też mogły tworzyć inwestycje na zasadzie partnerstwa publiczno – prywatnego.

Opłata za gospodarowanie odpadami komunalnymi będzie stanowiła dochód gminy, z którego będą finansowane koszty funkcjonowania systemu. Katalog wydatków jest ograniczony do: odbierania, transportu, zbierania, odzysku i unieszkodliwiania odebranych od właścicieli nieruchomości odpadów komunalnych, a także kosztów obsługi administracyjnej.

Z opłat tych będą również pokrywane koszty stworzenia i utrzymania przez gminę punktów selektywnego zbierania: zużytego sprzętu elektrycznego i elektronicznego, baterii i akumulatorów, przeterminowanych leków, chemikaliów, mebli i innych odpadów wielkogabarytowych, odpadów budowlano-remontowych, zużytych opon, odpadów zielonych.

Selektywna zbiórka odpadów komunalnych prowadzona jest w kontenerach i pojemnikach zbiorczych, wystawionych do publicznego użytku w uczęszczanych przez mieszkańców miejscach, a także na posesjach w dwóch oddzielnych pojemnikach: na różne materiałowo odpady nadające się do dalszej segregacji oraz na pozostałe odpady zmieszane. Obserwuje się też prowadzenie selektywnej zbiórki na posesjach do oddzielnych pojemników dla każdego rodzaju odpadu użytecznego. Z kolei zbiórka odpadów nietypowych organizowana jest w różny sposób i uzupełnia rozwiązania omówione wyżej.

6 http://jeleniagora.pl/content/jak-segregowa%C4%87-odpady-poradnik, online, [dostęp; 21.11.2014].

7 Dz.U. z 2013r. poz. 228. Ustawa z dnia 25 stycznia 2013 r.o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach

Ustawa nakazuje rozdzielać metal, papier, szkło, tworzywa sztuczne, opakowania wielomateriałowe (np. kartony po sokach) i odpady ulegające biodegradacji. W praktyce możliwe są drobne modyfikacje tego podziału. I tak w Jeleniej Górze osobno odbierane są:

- odpady biodegradowalne (trawa, liście, drewno itp. - pojemniki brązowe),
- papier, kartony (pojemniki niebieskie),
- opakowania wielomateriałowe (pojemniki siatkowe),
- opakowania szklane kolorowe (pojemniki zielone),
- szkło bezbarwne (pojemniki białe),
- plastik (pojemniki żółte),
- osobną frakcję stanowią odpady zmieszane komunalne (resztki kuchenne, ubrania, popiół - pojemniki szare).

Ryc. 4. Pojemniki na odpady.
Źródło: Materiały własne.

Mieszkańcy budynków wielorodzinnych powinni je wrzucać do specjalnych pojemników. W Jeleniej Górze wstępnie przyjęto, że na każde 500 osób przypada jedno "gniazdo" takich kontenerów. Mieszkańcy domków jednorodzinnych swoje przebrane odpady wrzucają do worków, które później odbierają od nich pracownicy wybranej przez gminę firmy. Częstotliwość odbioru tych worków ustala gmina w umowie z firmą (np. w Jeleniej odpady biodegradowalne i zmieszane odbierane są raz na tydzień). W przypadku osiedli domków jednorodzinnych ustawiono na zewnątrz budynków "gniazda" z kontenerami.

Ponadto w ramach ułatwienia pozbywania się przez mieszkańców odpadów, spółdzielnie i wspólnoty mogą wykorzystać zsypy do zorganizowania odbierania odpadów komunalnych. Wówczas możliwe jest podjęcie decyzji o wrzucaniu do zsypów np. odpadów zmieszanych, natomiast odpady selektywnie zebrane mieszkańcy znosiliby do odpowiednich pojemników ustawianych dla nich w najbardziej dogodnych i ogólnie dostępnych miejscach.

Zgodnie z uchwałą Rady Miejskiej Jeleniej Góry Nr 445. XLVII.2013 - z dniem 1 marca 2014 roku uległa obniżeniu wysokość opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Opłata za wywóz nieczystości wynosi:

- stawka za segregowane odpady jest niższa i wynosi 15zł,
- natomiast za odpady niesegregowane 25zł.

W przypadku nieruchomości niezamieszkałej (np. sklepy, punkty usługowe itp.) opłata jest naliczana „od pojemników".
Dla porównania stawki w Polsce dla mieszkańców gmin: Bogdaniec, Kłodawa, Deszczno, Lubiszyn i Sanok (za 1 miesiąć dla 1 osoby) za wywóz odpadów dla nieruchomości zamieszkałych opłata wynosi[8]:

- zabudowa jednorodzinna i wielorodzinna: 9 zł – przy selekcji odpadów i 14 zł – bez selekcji odpadów, a dla mieszkańców Gorzowa Wielkopodlaskiego (za 1 miesiąc dla 1 osoby):
- zabudowa jednorodzinna: 10 zł – przy selekcji odpadów i 14 zł – bez selekcji odpadów,
- zabudowa wielorodzinna: 9 zł – przy selekcji odpadów i 14 zł – bez selekcji odpadów.

Przykłady te wskazują, że gospodarka stałymi odpadami komunalnymi składa się z szeregu elementów, które – jak wynika z licznych obserwacji – najczęściej funkcjonują niezależnie od siebie, co wywołuje szereg negatywnych skutków. Wynikiem takiego podejścia do gospodarki odpadami jest dość powszechne przekonanie, że jest ona z natury deficytowa i wymaga dofinansowywania. Można to zmienić poprzez wprowadzenie ekologistyki rozumianej jako planowanie, realizacja i kontrola przepływu dóbr od miejsca ich wytwarzania do ostatecznego użytkownika w celu spełnienia jego wymagań przy oszczędnym zaangażowaniu zasobów i kapitału[9].

3. Odbiór odpadów wielogabarytowych w gminie Jelenia Góra

Od dnia 1 lipca 2013 r. zaczęła obowiązywać nowa ustawa o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, która zmieniło dotychczasowy system gospodarowania odpadami komunalnymi. Świadczenie usług w zakresie odbierania odpadów komunalnych zapewnia Miasto Jelenia Góra, poprzez zawarcie umowy na odbieranie i zagospodarowanie odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości - z firmą wyłonioną w drodze przetargu. W przetargu zostało wyłonione konsorcjum firm MPGK i SIMEKO. Wydziałem zajmującym się odpadami z ramienia Urzędu jest Wydział Gospodarki Komunalnej i Ochrony Środowiska.

Mając na uwadze przepisy ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach oraz ustawy o odpadach, wprowadzające obowiązek selektywnej zbiórki odpadów z gospodarstw domowych, Miejskie Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej zorganizował Punkt Dobrowolnego Gromadzenia Odpadów w Jeleniej Górze.

Odpady wielkogabarytowe (tj. meble, wyposażenie wnętrz, zużyty sprzęt elektryczny, elektroniczny, AGD, zużyte opony itp.) są wywożone przez konsorcjum firm MPGK/SIMEKO w ramach aktualnie wnoszonych przez mieszkańców, opłat za odbiór odpadów komunalnych - 2 razy w roku, zgodnie z Uchwałą Rady Miejskiej Jeleniej Góry w sprawie sposobu i zakresu świadczenia usług w zakresie odbierania odpadów komunalnych od właścicieli nieruchomości i zagospodarowania tych odpadów*.

Przykładowe przedmioty, których trzeba się pozbyć z domu lub z firmy to:

- meble i inne odpady wielkogabarytowe;
- sprzęt IT (komputery, monitory, laptopy, klawiatury itp.);
- drukarki, kopiarki, faksy i skanery;
- sprzęt RTV;
- małe AGD (suszarki, lokówki, odkurzacze);
- pralki, lodówki, zamrażarki, kuchenki mikrofalowe;
- baterie i akumulatory;
- elektronarzędzia.

Każdy mieszkaniec, który chce pozbyć się np. starych mebli z mieszkania powinien je własnym staraniem wywieźć do Punktu Zbierania Odpadów Komunalnych.

8 http://www.zcg.net.pl, online, [dostęp: 21.01.2015].

9 W. Przybycin, op. cit.

* Aktualizacja (03.06.2014 r.): Od miesiąca czerwca każdy mieszkaniec może dowieźć zużyte meble, czy sprzęt AGD. Specjalne samochody, co miesiąc odbierają z tzw. gniazd złożone tam odpady wielkogabarytowe.

Ryc. 5. Odpady wielogabarytowe.
Źródło: Opracowanie własne.

Zwykłe wyrzucanie wielkogabarytowych odpadów oraz odpadów elektronicznych jest nielegalne. W Punkcie Selektywnej Zbiórki Odpadów firma przyjmuje odpady pochodzenia komunalnego dostarczane przez mieszkańców.
W tabeli 1 zaprezentowano dni wywozu odpadów w na osiedlu Czarne w Jeleniej Górze.

Miejski Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej
spółka z o.o. w Jeleniej Górze

HARMONOGRAM ODBIORU ODPADÓW NA TERENIE MIASTA
JELENIA GÓRA LIPIEC - GRUDZIEŃ 2013R.

Miejscowość /Ulica	lipiec				Sierpień					wrzesień			
JELENIA GÓRA													
Niesegregowane	czwartek				czwartek					czwartek			
Os. Czarne Czarnoleska,Borówkowa, Nowa, Strumykowa,Orzeszkowej,Mała, Malinowa, Podleśna, Okrężna, Południowa,Kalinowa,Wrzosowa,	4	11	18	25	1	8	16	22	29	5	12	19	26
Segregacja - BIO	4	11	18	25	1	8	16	22	29	5	12	19	26
Segregacja- tw.sztuczne, metal i opak.wielomateriałowe		11		25		8		22			12		26
Segregacja - Papier		11		25		8		22			12		26
Segregacja - Szkło	4		18		1		16			5		19	

Tabela 1. Wywóz odpadów komunalnych
Źródło: Miejskie Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej spółka z o.o. w Jeleniej Górze.

Konkludując można stwiedzić, że mieszkaniec Jelenie Góry nie musi martwić się, co ma zrobić ze starą pralką, rozpadającą się szafą, przeterminowanymi lekami czy zużytymi bateriami – gmina organizuje i wskazuje mieszkańcom punkty odbioru takich odpadów. Mieszkańcy wnoszą do gminy opłaty zgodnie z jedną, wyznaczoną w drodze uchwały stawką, ustaloną przez radę gminy.

Dzięki równej, bez względu na ilość wytworzonych w danym okresie odpadów, stawce za odbiór odpadów nikomu nie opłacała się podrzucać śmieci do lasu ani do sąsiadów. Zniknie też powód, spalania odpadów w piecach - mimo, że jest niezgodne z prawem - nadal stanowi niebezpieczny dla zdrowia ludzi problem w wielu miejscach kraju.

4. Łańcuch usuwania odpadów

W gospodarce odpadami można wykorzystać rozwiązania organizacyjne, informacyjne i techniczne oferowane przez logistykę. Istotą logistyki jest traktowanie przepływu materiałów w sposób kompleksowy, ponieważ uwzględnia ona wszystkie elementy tego przepływu, łączy je ze sobą według kolejności zdarzeń i buduje z nich tzw. łańcuch dostaw. Łańcuch dostaw jest definiowany jako sieć powiązań i współzależnych organizacji, które – działając na zasadzie wzajemnej współpracy – wspólnie kontrolują, kierują i usprawniają przepływy rzeczowe i informacji od dostawców do ostatecznych użytkowników.

W przypadku gospodarki odpadami łańcuch dostaw – nazywany często łańcuchem usuwania – tworzą wytwarzający odpady mieszkańcy, podmiot organizujący zbiórkę odpadów, a następnie podmiot je segregujący, od którego wysegregowane odpady mogą być wykorzystane na potrzeby osób trzecich. Na końcu łańcucha jest składowisko odpadów. Istotą łańcucha jest następstwo zdarzeń, które zachodzą w określonym porządku (rysunek 3), a konfiguracja może być różna.

Ryc. 6. Łańcuch usuwania odpadów.
Źródło: Opracowanie własne.

Zgodnie z art. 25 ust. 7 ustawy magazynowanie odpadów odbywa się zgodnie z wymaganiami w zakresie ochrony środowiska oraz bezpieczeństwa życia i zdrowia ludzi, w szczególności w sposób uwzględniający właściwości chemiczne i fizyczne odpadów, w tym stan skupienia, oraz zagrożenia, które mogą powodować te odpady. Magazynowanie odpadów jest prowadzone wyłącznie w ramach wytwarzania, zbierania lub przetwarzania odpadów.

Odpady, z wyjątkiem przeznaczonych do składowania, mogą być magazynowane, jeżeli konieczność magazynowania wynika z procesów technologicznych lub organizacyjnych i nie przekracza terminów uzasadnionych zastosowaniem tych procesów, nie dłużej jednak niż przez 3 lata. Natomiast odpady przeznaczone do składowania mogą być magazynowane wyłącznie w celu zebrania odpowiedniej ilości tych odpadów do transportu na składowisko odpadów, nie dłużej jednak niż przez rok.

Łańcuch usuwania pokazuje wszystkie aspekty przepływu odpadów. Pozwala on zmierzyć wydajność i koszty funkcjonowania poszczególnych ogniw, a także ocenić ich efektywność i dostrzec słabe miejsca w tym przepływie, ujawnić „wąskie gardła", rozwiązania złe, nieefektywne i obarczone nadmiernymi kosztami. Logistyka traktuje łańcuch usuwania jako niezależny od ogniw jeden spójny system, gdzie wszystkie działania muszą podlegać wspólnemu planowaniu, jednolitej organizacji i realizacji wytyczonego celu. Aby tak się stało, powinien istnieć plan gospodarki odpadami, z określonymi regułami postępowania i podmiotem pełniącym nadrzędną funkcję (koordynator łańcucha), który pilnowałby przyjętych reguł postępowania.

Dzięki logistyce optymalizuje się trasy, wykorzystuje przestrzenie ładowne pojazdów transportujących odpady z selektywnej zbiórki i organizuje stacje przesypowe oraz dobiera pojemniki do transportowania zagęszczonych odpadów zmieszanych dla zmniejszenia kosztów transportu i wykorzystania pojemności tych pojemników.

Zastosowanie logistycznego systemu gospodarki stałymi odpadami komunalnymi daje efekty w trzech aspektach[10]:

1. Pierwszy to aspekt finansowy. Wynika on z oszczędności zasobów, ich wspólnego wykorzystywania, eliminowania zbędnych działań, lepszej organizacji i realizacji zadań oraz skracania czasu ich realizacji, a także pozyskiwania przychodów z gospodarki odpadami, kierowanych na jej funkcjonowanie i rozwój.
2. Drugim efektem jest aspekt materialny. Wynika on z kolei z możliwości odzyskania znacznej ilości surowców użytecznych gospodarczo oraz produktów przetwórstwa odpadów do różnych zastosowań.
3. Ostatni aspekt dotyczy ekologii. Wynika on ze zmniejszenia obciążenia środowiska naturalnego ilością odpadów deponowanych na składowiskach, eliminacji lub zmniejszenia ilości odpadów komunalnych zanieczyszczających środowisko naturalne w wyniku pozbywania się ich przez mieszkańców niezgodnie z przyjętymi zasadami oraz oszczędności surowców naturalnych poprzez ich częściowe zastąpienie surowcami wtórnymi.

10 W. Przybycin, op. cit.

Zakończenie

Celem artykułu było przedstawienie gospodarki odpadami komunalnymi na podstawie ustawodawstwa polskiego na przykładzie Gminy Jelenia Góra. Na mocy ustawy o gospodarce odpadami gminy zyskują nowe kompetencje i nowe narzędzia do działania. Dysponując opłatami od mieszkańców za odpady mają w ręce kapitał do nowych inwestycji.

Do przetwarzania odpadów w Polsce wciąż brakuje specjalistycznych zakładów: kompostowni do przetwarzania odpadów mokrych, spalarni dla aglomeracji i sortowni, gdzie możliwe jest odzyskanie ze zmieszanych odpadów tych, które mogą mieć drugie życie po życiu i stać się surowcami do ponownego wykorzystania.

W nowym systemie gminy zyskają także możliwość skuteczniejszego ubiegania się o pieniądze unijne na tworzenie takich instalacji do zagospodarowania odpadów.

Literatura

1. Dz.U. z 2013r. poz. 228. Ustawa z dnia 25 stycznia 2013 r.o zmianie ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach.

2. Dz. U. z 2013 r. poz. 21. Ustawa z dnia 14 grudnia 2012 r. o odpadach.

3. Górniak-Zimroz J., Malewski J., *Logistyczne aspekty gospodarki odpadami, Gospodarka odpadami komunalnymi w Powiecie Wrocławskim w świetle rozwiązań wdrożonych w Departamencie Górnego Renu (Francja) i w Powiecie Borken (Niemcy)*, materiały konferencyjne, PRINT S.C., Wrocław 2005.

4. Przybycin W., *Zasady segregowania odpadów komunalnych*, Instytut Logistyki i Magazynowania, Poznań, http://www.komunalny.pl, online, [dostęp: 18.01.2015].

5. http://www.gios.gov.pl/stansrodowiska/gios/pokaz_artykul/pl/front/raport_regionalny/dolnoslaskie, online, [dostęp: 16.07.2014].

6. Ustawa z dnia 14 grudnia 2012r. o odpadach (Dz.U.z 2013 r., poz 21). http://jeleniagora.pl/content/jak-segregowa%C4%87-odpady-poradnik, online, [dostęp; 21.11.2014].

Streszczenie

W Polsce od dnia 1 lipca 2013 r. zaczęła obowiązywać nowa ustawa o utrzymaniu czystości i porządku w gminach, która zmieniło dotychczasowy system gospodarowania odpadami komunalnymi. Nowa ustawa śmieciowa odpowiedzialność za gospodarkę odpadami oddaje w ręce gmin.

Główne cele ustawy o utrzymaniu czystości i porządku w gminach to przede wszystkim upowszechnienie prowadzenia selektywnego zbierania odpadów komunalnych „u źródła", zmniejszenie ilości składowanych odpadów komunalnych, poprzez m.in. zapewnienie powstania odpowiednich instalacji do odzysku lub unieszkodliwiania odpadów. Dzięki ich wdrożeniu można będzie ocenić ich efektywność a także dostrzec słabe miejsca w tym przepływie i ujawnić „wąskie gardła" czy rozwiązania nieefektywne i obarczone nadmiernymi kosztami.

W przypadku gospodarki odpadami łańcuch dostaw - nazywany często łańcuchem usuwania tworzą wytwarzający odpady mieszkańcy, podmiot organizujący zbiórkę odpadów, a następnie podmiot je segregujący, od którego wysegregowane odpady mogą być wykorzystane na potrzeby osób trzecich. Na końcu łańcucha jest składowisko odpadów. Logistyka traktuje łańcuch usuwania jako niezależny od ogniw jeden spójny system, gdzie wszystkie działania muszą podlegać wspólnemu planowaniu, jednolitej organizacji i realizacji wytyczonego celu.

W artykule zaprezentowano gospodarkę odpadami komunalnymi zgodnie z ustawodawstwem polskim na przykładzie Urząd Miasta Jeleniej Góry, oraz jakie rozwiązania logistyczne (informacyjne, techniczne) można wykorzystać w gospodarce odpadami.

Słowa kluczowe: **odpady komunalne, segregacja, łańcuch usuwania**

Summary

Environmental protection awareness of the Polish population is growing. The problem of municipal waste is cumbersome. No one needs convincing that it requires effective solution. The existing legislation enforce measures whose purpose is organizing municipal solid waste management and indicate the not only who has to dobut also what should be done.

The purpose of this article is to present the municipal solid waste management in accordance with the Polish the legislation on the example of Office of Jelenia Góra, and what logistics solutions (information, specifications) can be used in waste management. Thanks to their implementation can be assessed their efficiency and also perceive weak spots in the flow and reveal the "bottlenecks" and inefficient to solutions.

Keywords: **municipal waste, segregation, waste removal**

dr Beata Mucha
Państwowa Wyższa Szkoła Zgawodowa im. A. Silesiusa w Wałbrzychu
Instytut Przyrodniczo-Techniczny
ul. Zamkowa 4, Wałbrzych, Polska
beatam3@onet.eu

dr Radosław Pastuszko

Disposition of agricultural immovable property (agricultural farm) and the protective function of the land and mortgage register - comparative legal analysis

I. Introduction

The organization and functioning of the land and mortgage register in Poland is regulated by the Act of 6 July 1982 on the land and mortgage registers and on mortgage[1]. However, the normative distinction is relative since the land and mortgage register proceedings, by the amendment of 11 May 2001,[2] were transferred to the Code of Civil Procedure (Art. 6261 - 62613 CCP)[3]. In accordance with Art. 1 paragraph 1 of the LMRMA, land and mortgage registers are maintained in order to determine the legal status of a real estate (informational function of land and mortgage registers).

The analysis in this paper is intended to demonstrate specific aspects of the implementation of the functions of the land and mortgage register in relation to agricultural real properties (farmsteads). With respect to agricultural properties, the legal status disclosed in the land and mortgage register does not reflect the actual legal status significantly more frequently than in the case of other types of real properties. The reasons for this state of affairs are varied in nature and relate to both the aspects *stricte* of the land and mortgage register as well as to substantive law regulations. They also concern the manner of defining the functions of a land and mortgage register to which entries in the land and mortgage register relate to.

The mere division of the land and mortgage register into individual sections where each one of them fulfils to a certain degree autonomous functions, determines that only collective assessment may determine the nature of the entry of agricultural real property. These differences will be the subject of further comments with particular emphasis on the very nature of agricultural real property in respect to other types of land.

The other particular aspect which requires separate consideration is different legal basis of entry of the owner as a buyer of an agricultural real property. A common basis for entry are notarial deeds on the subject of dispose of an agricultural property that reflect the form of a notarial deed for any contracts. In addition to these acts, entry may be also done on the basis of agreements concluded without a form of a notarial deed[4] and numerous administrative decisions issued especially before the year 1990.

At the beginning, it must be recalled that the meaning of "real property" in civil law transactions (in substantive law approach) and in terms of land and mortgage register are not identical. In accordance with Art. 46 § 1 of the Civil Code[5], a real property is a part of the earth's surface forming a separate property (land), as well as buildings attached permanently to the ground or parts of such buildings, if under specific provisions they form a subject over which a separate title and possession can be created. In terms of land and mortgage register the content of Art. 24 paragraph 1 *in princ* of the LMRMA is referred to, according to which for each real property a separate land and mortgage register is maintained. In other words, in terms of land and mortgage register, a real property is a part of the earth's surface, for which land and mortgage register is established[6]. However, not always appropriate *iunctim* exists between the substantive law and land and mortgage register concepts of the real property.

Reported in a land and mortgage register legal status of a property (Art. 1 of the LMRMA) is a condition resulting from the basis of the entry, i.e. a designated document, understood as consistent with the actual legal status.

Specific rules for agricultural real property transactions and limited jurisdiction of the land and mortgage court during the entry proceedings may cause significant discrepancies between the actual legal status and the status reported in the register[7].

After the socio-economic changes initiated in Poland in 1989, real estate trading took two forms. The first refers to the so-called common real estate trading (without their type-specific differentiation) and eliminates numerous restrictions existing in these transactions.

The second form maintains a separate non-statutory regime in agricultural real property transactions, but also in this section there is no uniformity of regulations. Disparity in the agricultural law trading results from the ownership rights to the agricultural real property (farmstead) being the subject of transaction and from the measures to protect family farms. Essential in this regard is the principle expressed in Art. 23 of the Constitution of the Republic of Poland[8], in accordance to which the agricultural system is based on family farms. Resulting from it is the duty of enactment of law, which will support family farms in the economic, social and financial spheres, as well as the introduction of legislation to protect the interests of the owners of such farms[9], which should be reflected in the legislation concerning the trading of ownership of agricultural properties (farmsteads)[10].

This division alone entails distinct functions, provided that land and mortgage register is maintained for an agricultural real property. The primary function is a presumption of conformity of an entry in Section II, III, IV with the basis (official document) of its completion regardless of whether the actual legal status of the property may hold a different person as the owner (perpetual lessee). Rebuttal of that presumption and at the same time of the function can be carried out by means of a separate judicial proceeding.

The agricultural law transactions should be understood as specific regulations applying to the subject of the trading and the trading party viz. a farmer (Act of 11 April 2003 on the formation of the agricultural system)[11]. Specific governing law apply to the agricultural property transactions performed in Poland on the basis of different laws: the Civil Code and specific provisions: the Act of 19 October 1991 on the management of agricultural property of the State Treasury [12]; Act of 20 December 1990 on social insurance for farmers[13]; Act of 24 March 1920 on acquisition of real estate by foreigners[14]; Act of 29 June 1963 on management of common land[15]. In other words, the specific agricultural real property trading must be understood in two manners. Firstly, it relates to the regulations to which the general provisions of the Civil Code (e.g. the dissolution of farmstead co-ownership - Art. 213 - 218 of the CC) apply. The second aspect should be understood as *lex specialis* that excludes application of the provisions of the Civil Code and is justified by various circumstances. Among others the following are indicated in this regard: the status of the seller (the management of agricultural property of the State Treasury), the status of the buyer (the acquisition of agricultural real properties by foreigners), "specific" reason for the seller to dispose the ownership of the property (provisions on retirement and disability pensions), and finally the nature of the subject (common land).

Since for the purposes of trading the legislator has identified the properties included in the common land and other properties not included in these communities, this distinction leads to indication of exclusive protection functions for agricultural real properties with exception of common land communities. Without maintaining land and mortgage registers these communities do not benefit from functional protection related to the maintaining of public records of the kind.

Specific solutions for agricultural real estate transactions result primarily from the Common Agricultural Policy at national and EU level. The objectives and principles of the Common Agricultural Policy as expressed in the articles 39-47 of the Treaty on the Functioning of the European Union[16] may provide a basis for the introduction of solutions restricting the freedom of transfer of agricultural real property ownership (limiting the principle of free movement of capital – Art. 63 of the TFEU)[17].

1. Consolidated text – Dz. U. 2013, poz.707 with amendments, hereinafter referred to as the LMRMA.
2. The Act of 11 May 2001 on the amendment of the Act on land and mortgage registers and on mortgage, Acts – the Code of Civil Procedure, the Act on court fees in civil cases and the Act - Notary Public Act, Dz. U. Nr 63, poz. 635.
3. The Act of 17 November 1964 – the Code of Civil Procedure, consolidated text – Dz. U. 2014, poz. 101, hereinafter referred to as the CCP
4. The Act of 27 October 1977 on retirement pension and other benefits for farmers and their families (Dz. U. Nr 32, poz. 140), which came into force on 1 January 1978 and remained valid until 31 December 1982.
5. The Act of 23 April 1964 - Civil Code, consolidated text – Dz. U. 2014, poz. 121, hereinafter referred to as the CC.
6. See in particular: B. Swaczyna in J. Pisuliński (eds), Ustawa o księgach wieczystych i hipotece. Przepisy o postępowaniu wieczystoksięgowym. Komentarz, 1st edition (LexisNexis, 2014), p. 581.
7. Dispute resulting from this is resolved in a separate proceeding, usually in an action for updating the entry in land and mortgage register according to the current legal status (Art. 10 of the LMRMA).
8. The Constitution of the Republic of Poland of 2 April 1997, Dz. U. Nr 78, poz. 483 with amendments; A. Lichorowicz, 'Konstytucyjne podstawy ustroju rolnego RP (w świetle art. 23 Konstytucji)', Studia Iuridica Agraria, 1 (2000), pp. 25-45.
9. W. Skrzydło, Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz, 7th edition (Wolters Kluwer, 2013), p. 25.
10. The judgment of the Constitutional Tribunal of 31 January 2001, P 4/99, OTK 2001, No. 1, item 5 with the approving gloss of B. Wierzbowski, Przegląd Sejmowy, 5 (2001), p. 103.
11. Consolidated text - Dz. U. 2012, poz. 803, hereinafter referred to as AFAS.
12. Consolidated text - Dz. U. 2012, poz. 1187 with amendments.
13. Consolidated text - Dz. U. 2013, poz. 1403 with amendments.
14. Consolidated text - Dz. U. 2004, No. 167, poz. 1758 with amendments.
15. Dz. U. Nr 28, poz. 169 with amendments.
16. Official Journal of the European Union C 326 of 26.10.2012, pp. 47-200, hereinafter referred to as the TFEU or the Treaty.
17. Cf. judgment of the ST of 25 January 2007 in legal case C-370/05 Festersen, ZOTSiSPI 2007/1B/I-01129

II. Agricultural real property and functions of the land and mortgage register

1. The concept of agricultural real property

In the system of agricultural law there is no single statutory definition of agricultural property. For the purposes of civil law transactions in respect of its general sense statutory definition is included in Art. 46 of the CC. According to this provision immovable property which is or may be used for carrying out agricultural production activity within the scope of plant and animal production, not excluding gardening, horticulture and fishery production shall be agricultural immovable property (agricultural land).

A feature crucial to the possibility of deciding about agricultural character of real estate is the suitability of the property for carrying out agricultural production activities. This feature implies the existence of purposeful and organized human activity aimed at agricultural production[18]. The basis for such an activity can only be land in an appropriate area, unspecified by statute. In such circumstances, the only criterion for determining the agricultural nature of the real property remains its destination as a real property for agricultural production. This is decided by the physical features - suitable agronomic properties of the soil[19]. The concept of agricultural real property cannot be extended onto lands whose purpose deprives them of such character and that could not have it with appropriate agronomic treatment. Therefore wasteland cannot be classified as agricultural real property in the view of the Civil Code[20].

In order to determine that the property is agricultural in nature its area is of no importance in terms of the Civil Code. The most illustrative example of this is the acceptance in judicial practise of the Supreme Court that a separate small plot of land continues to be agricultural land, even if its use in the manner provided for in Art. 46[1] of the CC is not possible. The court hearing the application for entry of the ownership of real property being acquired by legal action as part of the agricultural real property designated in the local land-use planning for agricultural purposes, cannot refuse to make an entry on the basis that the disconnected part of the property does not meet the criteria defined in Art. 46[1] of the CC[21].

It should be noted, however, that in the case law attempts were made to treat agricultural real property constituting part of the farmstead as an "organized economic entity of such a nature that it is possible to carry out production activities in agriculture destined to be sold"[21], which should be recognised as a step towards organising structural policy in agriculture in isolation from the formal - legal criteria set out in Art. 46[1] of the CC[23].

The area of agricultural real property also includes the land on which residential and economic buildings are placed and the land necessary for the use of these buildings[24]. In the opinion of the Supreme Court, the assessment of the nature of the real property should take into account not only the current status but also the ability to use the land with the buildings for agricultural purposes and the ability to combine agricultural land with buildings into a single economic entity[25].

Regardless of the distinction set out in paragraph 1 (which has primarily substantive law meaning), considering the trading of agricultural real properties one cannot overlook registration particulars made by administrative authorities under the Act of 17 May 1989 on Geodetic and Cartographic Law[26] and the Regulation of the Minister of Regional Development

18. Judgment of the SC of 2 June 2000, II CKN 1957/98, unpublished.
19. Judgment of the SC of 14 November 2001, II CKN 440/01, OSNC 2002, No. 7 – 8, item 99.
20. Resolution of the SC of 14 December 1984, III CZP 78/84, OSNCP 1985, No. 10, item 149.
21. Resolution of the SC of 20 July 1995, III CZP 88/95, OSNIC 1995, No. 11, item 163.
22. Judgment of the SC of 2 June 2000, II CKN 1067/98, OSP 2001, No. 2, item 27.
23. In favour: A. Lichorowicz in critical gloss to the aforementioned judgment. See also judgment of the SC of 28 January 1999, III CKN 140/98, unpublished, in which it is assumed that a real property which surface exceeds 1 ha and which is located in an area that in the local land-use is regarded as agricultural land is an agricultural real property because the agricultural nature of land is preordained by its designation as an agricultural one and not by the actual usage.
24. Resolution of the SC of 30 May 1996, III CZP 47/96, OSNC 11/96, item 142.
25. Further: S. Rudnicki, R. Trzaskowski in J. Gudowski (eds), Kodeks cywilny. Komentarz. Księga pierwsza. Część ogólna (LexisNexis 2013), p. 191.
26. Consolidated text – Dz. U. 2010 Nr 193, poz. 1287 with amendments.

and Construction of 29 March 2001 on the Land and Property Register[27]. The records report the position of parcel of record (cultivated land) being a part of the agricultural real property, its boundaries, area, type of land, soil class and the designation of land and mortgage registers or set of documents. According to § 68 paragraph 1 of quoted regulation, agricultural land is land that is being cultivated called cultivated land, by which is meant arable land, orchards, permanent grassland, permanent pastures, developed agricultural land, land under ponds and ditches[28].

The concept of agricultural real property has been also defined in the Art. 2, item 1 of the AFAS. According to this provision, the agricultural real property must be understood as agricultural real property within the meaning of the Civil Code, with the exception of such real property that is destined for purposes other than agricultural in spatial land-use planning. It is therefore a narrower concept than the one adopted in the Civil Code. Provisions of the Act (as in the Civil Code) do not define the lower limit of the surface of an agricultural real property. Trading in agricultural property as understood by the Civil Code either intended for agricultural purposes in local land-use planning or not included in them is subject to the Act on the formation of the agricultural system[29].

Destination of part of agricultural real property for purposes other than agricultural does not mean that this part is automatically a different type of property. It becomes that when the real property division takes place, and it will be separated as independent record parcel or in land and mortgage register proceedings as meant for purposes other than agricultural[30].

The presented analysis shows that even though designation of a real property as an agricultural one shall be entered in the section I-0 of the land and mortgage register, this entry does not use any presumption, even informative one.

Extract from the Land and Property Register is in fact the authoritative designation of a real property as an agricultural property. Such legislation has been criticized since most buyers acting in reliance on the content of the entry in Section I-0 of the land and mortgage register deem that this entry is "binding" and serves as reliable i.e. public information. However, as pointed out, this is not the case.

However, the concepts of "agricultural real property" and "cultivated land" should not be understood as identical. It is possible that cultivated land due to permanent changes in the way it is managed[31] can no longer be used to carry out agricultural production activities - and vice versa - land not being formally cultivated land will actually be used to carry out such activities. The classification of the property as cultivated land can be treated as a formal determination of possible use of the land, due to its properties, for production activities in agriculture (which can be changed actually or formally - by changing the destination in the local land-use planning)[32].

2. The concept of farmstead

According to Art. 55[3] of the CC agricultural land together with forest land, buildings and their parts, installations and livestock, if they constitute or may constitute an organized economic entirety along with the rights bound with conducting an agricultural farm shall be considered an agricultural farm. The cited above statutory definition defines the term farmstead in a uniform manner for legal relations normalized by the Civil Code[33]. This definition also applies to the provisions of other legislative acts that use the term, while not creating a different definition of the farmstead.

Legal definition of farmstead contained in the Civil Code is a manifestation of a compromise between the different concepts of farmstead.

27. Dz. U. Nr 38, poz. 454 with amendments.
28. The same classification of cultivated land is present in Art. 2 item 5 AFAS.
29. Z. Truszkiewicz, 'Przeniesienie własności nieruchomości rolnej w świetle ustawy o kształtowaniu ustroju rolnego (part 1)', Rejent, 9 (2003), p. 53. In accordance to Art. 4 paragraph 1 of the Act of March 2003 on Spatial Planning and Land Development the establishment of destination of the land, location of public purpose investments and determination of land development and conditions for building development takes place in local land-use planning (Art. 6 paragraph 1 of the cited act).
30. In favour: R. Sztyk, 'Podstawowe zasady kształtowania ustroju rolnego', Rejent, 5 (2003), p. 23.
31. Leaving aside at this point the regulations determined in the Act of 3 February 1995 on agricultural and forested land protection (Consolidated text – Dz. U. 2013, poz. 1205).
32. In favour: Truszkiewicz, (2006), p. 62. Opposed: B. Wierzbowski, 'Pojęcie nieruchomości rolnej w prawie polskim', Studia Iuridica Agraria, 4 (2004), p. 112.
33. If provisions do not stipulate separation in this matter, cf. Art. 1058 of the CC.

This substantive approach to farmstead clearly aims to expose functional elements that are expressed in an exemplary indication of the individual components that are or may be constitute organized economic entity. Still, fundamental importance is attributed to the so-called land concept of a farmstead. Thus, agricultural lands as defined in Art. 46[1] of the CC decide about the existence of a farmstead. Other constituents listed in Art. 55[3] of the CC are not necessary elements and their absence does not deprive the agricultural land of the attribute of agricultural farm, if the land alone constitutes or may constitute an organized economic entity[34].

No constituent of a farmstead referred to in Art. 55[3] of the CC, unbounded with the others, by itself gives the farmstead features of an organized entity, although certainly it has a distinct value and can be traded[35]. This means that the absence of any of the constituents of a farm (e.g. livestock, tools, buildings, etc.) listed in Art. 55[3] of the CC does not denote that the other components (e.g. land) cannot constitute a farmstead[36].

The definition of a farmstead contained in Art. 55[3] of the CC is of crucial importance in the field of civil law relations, but does not apply in the field of public law, where specific provisions contain own definitions of a farmstead. The definition of a farmstead contained in the Act of 20 December 1990 on social insurance for farmers is the closest to that of the Art. 55[3] of the CC. According to Art . 6 item 4 of the act cited farmstead is any household involved in agricultural activity. In turn, by agricultural activity is meant operation for plant or animal production, including gardening, fruit growing, beekeeping, fisheries and forestry (Art. 6 paragraph 3 of the act cited).

In accordance with general trade transactions the subject of a transfer of ownership is an agricultural real property (farmstead) with the constituents and appurtenances according to the principles determined in the CC. There is a significant discrepancy in the doctrine as to the possibility of disposition of a farmstead as meant in Art. 55[3] of the Civil Code by way of a single legal transaction[37].

Specified in Art. 55[3] of the CC the scope of the constituents (except for agricultural real property) is not exhaustive, and the very definition of a farmstead for the purpose of civil law transactions is set out in an incomplete manner. This applies primarily to the vague notion of "organized economic entity"[38].

The issue above involves a broader problem - whether a farmstead in general can be traded by way of a single legal action. In other words, whether by way of a single legal action "organized economic entity" may be disposed of. Different views in this respect are present in the literature.

The dominant is the tendency in favour of creation of one legal action the subject of which is a farmstead[39]. Most commonly the admissibility of farmstead trading is justified by the similarity of the wording of Art. 55[3] of the CC to the concept of company in rem, as defined in Art. 55[1] of the CC. This leads to the conclusion that the subject of transaction, constituted also by a farmstead as "an organized economic entity" or even a farmstead as a special type of agricultural enterprise, or, in fact, a kind of enterprise, can be traded by the means of a single legal action[40]. This notion finds approval in judicial practise, which is expressed by recognition that a farmstead may be regarded as an enterprise set in motion by the forces of nature as defined by Art. 435 of the CC[41].

34. Judgment of Supreme Administrative Court - NSA – Branch office in Gdańsk of 15 March 1995, SA/Gd 3078/94, ONSA 1996, No. 2 item 73.
35. Cf. Decision of the SC of 7 May 1997, II CKN 197/97, Wokanda 1997, No. 9, p. 9.
36. Judgment of the SAC of 20 September 1991, II SA 669/91, ONSA 1992, No. 2, item 26.
37. S. Dmowski in J. Gudowski (eds), Kodeks cywilny. Komentarz. Księga pierwsza. Część ogólna, (LexisNexis 2014), p. 673 and the literature cited there; Cf. A. Stelmachowski 'Modele własności i ich uwarunkowania społeczno-ustrojowe' in T. Dybowski (eds), System prawa prywatnego. Prawo rzeczowe, Vol. 2, 1st edition (CH Beck 2003), p. 327.
38. A. Oleszko, Prawo rolne, 1st edition (Zakamycze 2004), pp. 66 - 67.
39. In favour: M. Bednarek, Mienie. Komentarz do art. 44 – 553 k.c., 1st edition (Zakamycze 1997), p. 220 and literature cited there; A. Wolter, G. Ignatowicz, K. Stefaniuk, Prawo cywilne. Zarys części ogólnej, 2nd edition (LexisNexis 2001), p. 248; J. Strzępka, 'Problematyka cywilnoprawna przenoszenia własności gospodarstwa rolnego na następcę' in A. Oleszko, Obrót nieruchomościami w praktyce notarialnej, 1st edition (Zakamycze, 1997), p. 229; J. Górecki, 'Gospodarstwo rolne jako przedmiot zastawu', Rejent, 4 (2003), pp. 50 – 64.
40. In favour: E. Klatt – Górska,'Pojęcie gospodarstwa rolnego w umowie sprzedaży', Studia Prawnicze, 4 (2001), pp. 92 - 93; E. Gniewek, Prawo rzeczowe, 9th edition (C.H. Beck, 2012), p. 28. Opposed: E. Norek, Przedsiębiorstwo jako przedmiot obrotu gospodarczego, 1st edition (Polskie Wydawnictwo Naukowe, 1997), p. 20.
41. Judgement of the AC in Cracow on 22 October 1993, I Acr 429/93 (unpublished). In its judgment of 15 March 1995, SA / Gd 3078/94 (ONSA 1996, No. 2, pos. 73) the Supreme Administrative Court held that Article 553 fulfils the same function as Art. 551 of the CC, and that - therefore - in both cases the possibility of trading organized economic enterprises is included. It is worth noting that, despite the acceptance of the view that a farmstead/household may be traded stand-alone - farmstead cannot be regarded in rem, which might be suggested by at least uncomfortable used by the legislature term "ownership and the co-ownership of a farmstead"- in favour: Górecki, (2003), p. 54.

The second group of opinions focused on the acknowledgement that a farmstead as a complete entity is not subject to the law and Art. 55[2] of the CC with the respect to the farmstead does not hold per analogy. Consequently, it may not be a subject of a single legal action[42]. It is rightly argued that a farmstead as an organized complete entity does not exist without separate constituents that constitute it[43]. This is precisely the functional understanding of a farmstead as an organized entity capable of conducting production activities based on Art. 55[3] of the CC. It appears, that the view that present an economic and technical and not legal concept is still valid in this respect. The indicated perspective should not be juxtaposed with the definition of a farmstead formulated on the basis of the ownership. The second perspective is of crucial importance for the trading *inter vivos* as well as *mortis causa*[44].

Therefore, in the case of a farmstead individual properties on which the farmstead is organized together with the constituent parts and appurtenances are subject to dispose[45]. It is worth noting that such solution is widely adopted in notary practice[46].

This means that the notary should not limit himself while describing a farmstead in a notarial deed to its abstract definition as an organized economic enterprise. In addition to cadastral identification of the agricultural real property, he should also specify further components that constitute an organized economic enterprise. Determination of these constituents may also be done in an annex to a notarial deed. It should be remarked that such annex must also be in the form of a notarial deed.

In addition, yet another ambiguous standpoint should be distinguished, according to which there is a proposal for extension of the scope of Art. 55[2] of the CC over a farmstead, assuming at the same time that on the basis of the non-statutory provisions such farmstead is treated as a stand-alone subject of trade[47]. In particular the following shall apply to the provisions of the social security legislation[48]. In this aspect it is argued that the ownership refers to an organized entity of assets as a production unit, rather than a material substance (object)[49].

Farmstead as subject of civil trade is not disclosed at all in the land and mortgage register as a subject of trade in section I-0 which is intended for the designation of the property in rem and not as a farmstead - assembly of rights. It should be assumed that the legislator did not recognize the need to adapt farmstead trading to comply with the entry in section I-0 of land and mortgage registers. This means that the entry does not refer to a designation of a farmstead and has no function associated with this entry. It should be postulated to amend both Art. 25 of the LMRMA and the relevant provisions of the implementing regulation from the year 2013.

3. Official documents which form the basis for entry in the land and mortgage register

In accordance with Art. 158 of the CC agreement providing for the transfer of ownership of property should be in the form of a notarial deed. The same applies to an agreement of ownership transfer, which is to be concluded in order to comply with existing pre-commitments to transfer the ownership of the property.

The form of a notarial deed (the substrate of which is notarial deed)[50] provides an appropriate rigour for the implementation of principle of security of real property trading. A Notarial deed as official document legitimises the acquisition of the ownership rights for a property and is the basis for entry of ownership in the land and mortgage register (Article 626[8] § 2 of the CCP). It legitimises the performed legal action in the

42. In favour: Rudnicki, Trzaskowski (2013), p. 217; K. Stefańska, 'Darowizna gospodarstwa rolnego na rzecz małoletniego' in A. Oleszko (eds) Obrót nieruchomościami w praktyce notarialnej (Zakamycze, 1997), p. 211; Oleszko, (2004), p. 68.
43. S. Grzybowski in S. Grzybowski (eds), System prawa cywilnego. Część ogólna, Tom 1 (Ossolineum, 1985), pp. 424 - 425.
44. Cf. J. Piątowski in F. Błahuta, J. Piątowski, J. Policzkiewicz, Gospodarstwa rolne: obrót, dziedziczenia, podział, 1st edition (Wydawnictwa Prawnicze, 1967), pp. 25 - 32.
45. Rudnicki, Trzaskowski (2013), p. 170.
46. Oleszko, (2004), p. 260.
47. In favour: R. Budzinowski, 'Koncepcja gospodarstwa rolnego w prawie rolnym', 1st edition, (Wydawnictwo Naukowe UAM, 1992), p. 148; idem, 'Gospodarstwo rolne i przedsiębiorstwo rolne' in P. Czechowski (eds), Prawo rolne, 2nd edition (LexisNexis, 2013), pp. 98-104; A. Lichorowicz, 'Gloss to the judgment of the SC of 7 January 1992', Orzecznictwo Sądów Polskich, 1 (1993), p. 16; Stelmachowski, (2013), p. 328.
48. R. Budzinowski, 'Umowa z następcą' in J. Panowicz-Lipska (eds), System prawa prywatnego. Prawo zobowiązań – część szczegółowa. Tom 8, 2nd edition (C.H. Beck, 2011), pp. 782-783; A. Stelmachowski, (2013), p. 329.
49. Cf. R. Budzinowski, (2011), p. 782.
50. E. Drozd, 'Forma aktu notarialnego' in A. Oleszko (eds), I Kongres Notariuszy Rzeczypospolitej Polskiej, 1st edition (Stowarzyszenie Notariuszy Rzeczypospolitej Polskiej, 1994), p. 7 ff; idem, 'Forma aktu notarialnego' in Z. Radwański (eds), System prawa prywatnego - część ogólna. Tom 2, 2nd edition (C.H. Beck, 2011), p. 155 ff.

form of a document drawn up and at the same time represents an embodiment of the purpose and functions related to the obligation to maintain for this legal act the form of a notarial deed by the legislature[51].

On the basis of the Notary Public Act of 14 February 1991[52], notarial deed is a confirmation that the form of a notarial deed is maintained for certain legal actions, for which the underlying basis is Art. 72 § 2 of the CC, or this form is selected by the parties themselves if they wish to give such a form to their declaration of will (Art. 1 § 1 in fine NPA). Notarial deed as one of the notarial activities (Art. 79 item 1 NPA) is the most formal notarial document (Art. 92 § 1 items 1-9 and Art. 94 § 1).

In addition to the notarial deed, the second most common document forming the basis for entry in the register is an administrative decision. In the context of the agricultural law these decisions were issued on the basis of the retirement pension laws in situations of transfer of a farm to the State Treasury. The second basis used to be the Act of 26 October 1971 on the regulation of agricultural property ownership[53], under which issued were the so-called acts of ownership of the land constituting still the only document confirming the acquisition of an agricultural property in the so-called administrative enfranchisement decision. The third basis is written agreement concluded (under the sanction of nullity) in a specific form other than the form of a notarial deed, which were prepared by the head of the municipality on the basis of Art. 52 of Act of 1977 on retirement pension and other benefits for farmers and their families.

In contrast to the other official documents, in most cases notarial deed documents a legal event on the basis of the legal action and documents presented to the notary, henceforth the declarations of intent and knowledge of the parties without any "authoritative" interactions, specific for other official documents. In other words, notarial deed is a written statement made by a notary of a will of the parties on the coming to effect intended legal action from which rights and obligations between the parties emerge. Exclusive competence imposing on a notary the obligation to draw up notarial deeds includes assigning to a notary a specific legal status and situates this office (position) within the internal structure of the state. Article 91 in conjunction to Art. 1 § 2 holds in principle exclusive competence for drawing up a notarial deed with the obligation of far-reaching formal requirements and the method of concluding of this type of notarial action (Art. 79 paragraph 1), with particular emphasis on the function of preventive jurisdiction[54].

An important element influencing the correctness of trading agricultural real property (farmsteads) is an appropriate description of the subject of the agreement in the notarial deed. Notary shall make such a description on the basis of Art. 92 1 5 NPA and basing on the "present" documents, by which, in terms of the description of a real property, data from the Land and Property Register should be understood as the sole evidence of the nature of the disposed real property. In this case, the Land and Property Register fulfils the informative and even ordering function. For an effective transaction these functions must be subordinated to the legal title of the seller, who holds the relevant evidence. When considering the land and mortgage register this evidence has the form of the content in sections 2 - 4 and these entries have a protective function within the principle of public credibility of land and mortgage registers, good or bad faith of the buyer. At the same time, this entry has the nature and function legitimating the legal title to the disposed property. However, it shall be pointed out that this is not a legislative function, since in general, trading entries are declaratory in nature. Legislative function could be performed by an entry of the right of perpetual usufruct of a real property (farmstead), since a constitutive entry is required for the commencement of this right.

4. Methods of recording the particulars of agricultural real property according to the requirements of the land and mortgage registers

Entries in Sections II, III and IV of the land and mortgage register use the presumptions of Art. 3 of the LMRMA and the principle of public credibility of the land and mortgage register as expression of transaction security (Art. 5 of the LMRMA).

51. As to the objectives and functions of notarial deed, see A. Oleszko, Prawo o notariacie. Komentarz. Część II, Tom 1, 1st edition, (LexisNexis, 2012), p. 482 ff.
52. Consolidated text – Dz. U. 2014, poz. 164, hereafter referred to as NPA.
53. Dz. U. Nr 27, poz. 250.
54. A. Oleszko, Wpis w księdze wieczystej na podstawie aktu notarialnego, 1st edition (LexisNexis, 2013), p. 26.

Although Section I of the register does not include the above mentioned presumptions, but it provides important information regarding the particulars of the property. By virtue of Art. 26 Paragraph 1 of the LMRMA the basis for identification of property in the land and mortgage register is the data in the real property cadastre. Real property cadastre (Land and Property Register) is a uniform for the entire country regularly updated set of information about the land, buildings and premises, their owners, and any other natural or legal persons being possessors of the land, buildings and premises[55]. Data on land (including agricultural property) is entered into the land and mortgage register on the basis of an extract of cadastral map and an extract from land register or other document made according to the provisions on the land and buildings register, unless specific regulations provide otherwise.

From the perspective adopted in this paper this primarily means a kind of "ambiguity" in the identification of the subject of transaction. In the Section I-0 of the Land and Mortgage Register a developed (undeveloped) agricultural real property is reported, but the section does not report a farmstead (Art.553 of the CC) as a set of identified assets. This leads to some inconsistencies - according to the land and mortgage register the subject of the transaction is in fact real property, although in reality we are dealing also with other constituents that constitute an integral functional farmstead. Most importantly, the value of the "other" assets often exceeds the value of the land, which is still traditionally treated as a constitutive element of the farmstead. The subject of the transaction is therefore a farmstead that the Civil Code defines in rem, which is completely not reflected in the land and mortgage register regulations. In case of discrepancies in the particulars reported in Section I-0 and in the cadastre, the priority has the cadastre.

On the other hand for land co-ownership the land and mortgage registry is not maintained, which constitutes a sort of relic completely incompatible with the basic functions of the land and mortgage register.

5. Court jurisdiction in proceedings for entry of ownership rights with respect to agricultural real properties

On top of the diversity of regulations by the means of civil law, agricultural law or finally cadastral imposed is the court jurisdiction in the proceedings for entry of ownership of agricultural real property. The scope of jurisdiction of the land and mortgage register court is determined by Art. 626^8 § 2 of the CCP, in accordance with which the court, recognizing the application for entry, only examines the content of the application, the content and form of the documents accompanying the application and the content of the land and mortgage register.

In comparison to the overall civil law transactions the jurisdiction of the court as determined by Art. 626^8 § 2 of the CCP is rather defined. This applies in particular to the jurisdiction of the court when a notarial deed is the basis of entry.

The nature of the land and mortgage register proceedings is characterised by far-reaching formalism deliberately maintained in power for the sake of the public interest of protection of legal transactions, their durability and stability. Contained in Art. 626^8 § 2 of the CCP specification that "the Court shall only examine" stresses the limited nature of court's jurisdiction in the land and mortgage register proceedings during the hearing of application for entry. In these proceedings the land and mortgage register court is not capable of settling disputes about the rights[56], but has the obligation to study the material activities, that is to form the basis of the entry not only in terms of formal and legal requirements, but also in terms of its material effectiveness. In particular, the Court must assess whether this activity justifies creation, modification or termination of the ownership right that is to be entered in the land and mortgage register or deleted from the book[57]. There is no doubt that the Court will dismiss application for entry in land and mortgage register in the event it establishes that the basis for the entry involves a legal action of absolute voidness due to its conflict with mandatory provisions of law[58].

55. M. Kućka in J. Pisuliński (eds), Ustawa o księgach wieczystych i hipotece. Przepisy o postępowaniu wieczystoksięgowym. Komentarz, 1st edition (LexisNexis, 2014), p. 440.
56. Decision of the SC of 27 April 2001, III CKN 354/00, OSNC 2001, no. 12, item 183.
57. E. Bałan-Gonciarz, in E. Bałan-Gonciarz, H. Ciepła, Ustawa o księgach wieczystych i hipotece. Komentarz po nowelizacji prawa hipotecznego. Wzory wniosków o wpis. Wzory wpisów do księgi wieczystej, 1st edition, (WoltersKluwer, 2011), p. 324.

The Court shall take into account such legal situation ex officio[59]. In addition, the land and mortgage register court jurisdiction covers the examination of the question of validity of legal action from the point of view of its conformity with the law, if the content of this action itself poses doubt in that matter[60].

With regard to the assessment of the nature of the property, the scope of the evaluation performed by land and mortgage register Court is not uniform. In accordance with general trading legislation (the Civil Code) it is assumed in the judicial practice that the court hearing the application for entry of ownership rights of property constituting part of agricultural real property - destined in local land-use planning for agricultural purposes - that was disposed by the way of legal action may not refuse to make an entry on the basis that the disposed part of the real property does not fulfil the criteria defined in Art. 46^1 of the CC[61].

The situation is different when the transactions is made under the Act on the formation of the agricultural system. As passed by the Supreme Court in its judgement of 10 November 2005, if the Agency did not exercise the right to purchase real property as specified in Art. 4 paragraph. 1 of the AFAS, then the basis for entry in land and mortgage register is provided, in addition to the ownership transfer agreement, also by the proof of delivery to the Agency of the information on the agreement and its statement that it does not exercise the right to acquisition or the expiry of a month deadline to make a statement on the matter[62]. Hence, at this point it can be concluded that land and mortgage court is obliged to self-assess the nature of the real property as agricultural one in the light of Art. 2 item 2 AFAS[63].

Further "specificity" of court's jurisdiction in agricultural matters are situations in which an administrative decision constitutes the basis for entry. For the purpose of the land and mortgage register the court is capable to assess the validity and effectiveness of the decision as the basis for entry in land and mortgage register. By the validity and effectiveness of such decision should be understood it compliance with the formal requirements without the need to interpret the decision as an official document.

As already indicated, the provision of 626^8 § 2 of the CCP includes in the jurisdiction also the obligation to examine the content of the land and mortgage register. This examination is done on both the seller (title to dispose the rights) and the buyer (demonstration of the title of legal acquisition of the rights in rem) side. In this regard, the court fulfils both a protective function, which manifests itself in ensuring the security of legal real estate trading, and jurisdictional one - limited to the examination of the legal title of the document as the basis for entry without resolving disputes over the rights.

III. Conclusions

1. In agricultural real property (farmsteads) trading records from Land and Property Register and from land and mortgage register fulfils complementary functions. *Lunctim* between these two registers is essential to proper registrational determination of an agricultural property as well as legal - in relation to the title legitimizing the concerned legal transactions. Specific particular aspect related to trading of agricultural real property manifests itself in the fact that situations may occur in which the nature of the real property as agricultural one is determined both by the register and the entry in Section I-0, but the said nature may prove to be out of date due to a change in the local development plan, which in turn allows for a change of designation of a real property as non-agricultural one or vice versa.

2. None of the described functions related to trading of agricultural real property (farmstead) has any direct relevancy in the case of buyer's erroneous impression about the nature of the real estate, according to its description in the so-called presentation of the parties in the notarial deed. Judicial practice

58. Resolution of the SC of 12 April 1990, III CZP 14/90, Docket 1990, No. 13, p. 8; Decision of the SC of 10 March 1999, II CKN 290/98, unpublished.
59. A. Oleszko,'Kognicja sądu w postępowaniu o wpis w księdze wieczystej na podstawie wniosków zawartych w aktach notarialnych' in A. Oleszko (eds), Obrót nieruchomościami w praktyce notarialnej (Zakamycze, 1997), p. 150.
60. Decision of 21 September 1995, II CRN 96/95, unpublished.
61. Resolution of the SC of 20 July 1995, III CZP 88/95 - OSNC 1995, No. 11, item. 163 Cf. R. Magnuszewski gloss, Palestra, 1- 2 (1996), p. 192.
62. Decision of the SC of 10 November 2005, V CK 249/05, LEX No. 186719.
63. With regard to the exercise of the right of pre-emption see: A. Oleszko, 'Kognicja sądu w postępowaniu o wpis prawa własności na podstawie umowy sprzedaży nieruchomości rolnej w wykonaniu prawa pierwokupu', Rejent, 10 (2009), p. 94.

was established stating that none of these functions protect the buyer for example in a case of invoking an error as to the substance of the legal action. It is assumed that before the contract is concluded both parties in the expected care and notary, within the required professional diligence, should ensure themselves as to the nature of the disposed property.

3. The performed analysis of agricultural real property trading shows that registration of agricultural law transactions in land and mortgage register fulfils an important function of strengthening security of the trading.

4. The lack of established land and mortgage register for disposed agricultural property does not constitute an obstacle for conclusion of contract but, by virtue of Art. 92 § 4 of the NPA, it is the duty of a notary to place in the notarial deed an application to establish land and mortgage register for the purchased property.

5. In most EU Member States trading in agricultural real properties is regulated on the basis of separated provisions as compared to general real estate trading. Carried out by the regulation in question objectives regarding the development of social and spatial structure in agriculture are justified on the one hand by the particular nature of the EU Common Agricultural Policy, while at the same time presented as an "overriding requirements of public interest", which may justify restrictions on free movement of capital (Art. 63 TFEU) . National regulations aimed at prevention of acquisition of agricultural land for purely speculative reasons are facilitating land acquisition by persons who intend to actually cultivate them and thus correspond to aim of pursuing public interest in a Member State, in which agricultural land is a limited natural resource.

However, these measures must not go beyond what is necessary in order to achieve this objective. First of all, they cannot be particularly burdensome. Secondly, the national legislature should use the least restrictive structures. With respect to the second requirement particularly important is the need to define reasonable and transparent conditions for implementation of restrictive measures on participants of legal transactions. Solutions granting control authorities too far-reaching discretion in evaluation are unacceptable. It also entails the need for ensuring adequate verification system over bodies controlling real estate trading. The primary perspective means basically the determination whether the provisions of the Treaty concerning free movement of capital (Art.63 of the TFEU)[64] are not against national legislation which allow for the acquisition of real estate properties (in particular - agricultural property) on the condition that the specific subjective and subject-matter prerequisites are met. According to established judicial practice, such restrictions may be acceptable if the measures aim at non-discriminatory manner to pursue public interest and if they are consistent with the principle of proportionality, that is they are appropriate for attaining the intended purpose and do not go beyond what is necessary to attain that objective[65].

Member States regulations concerning the acquisition of real property differ significantly in terms of a specific terms and the purposes for achieving of which they are formulated, and their compliance with EU provisions is assessed mainly within the framework of investigation of the principle of proportionality and therefore it is dependent upon the specific relationship between the stated objective and the measures adopted[66].

6. At the present day, the diversity of substantive law and land and mortgage registers institutions of rights in rem in the European Union Member States[67] seems to be significant

64. In a wider scope of the entrepreneurship law.
65. Cf. the judgements: Judgment of the Court of 1 June 1999, Klaus Konle v Republik Österreich, C-302/97, European Court Reports I-3099, paragraph 40; Judgment of the Court (Sixth Chamber) of 5 March 2002, Hans Reisch and Others (joined cases C-515/99 and C-527/99 to C-540/99) v Bürgermeister der Landeshauptstadt Salzburg, European Court Reports 2002 I-02157, paragraph 33; Judgment of the Court of 23 September 2003, Margarethe Ospelt and Schlössle Weissenberg Familienstiftung, C-452/01 Reports of Cases 2003 I-09743,paragraph 34.
66. Cf. the opinion of Advocate General, Case C-370/05 Anklagemyndigheden v Uwe Kay Festersen, I - 1131 – I-1143, item 23.
67. C.U. Schmid, C. Hertel, H. Wicke, Real Property Law and Procedure in the European Union. General Report, (2005), passim.

enough to put in question a concept of implementing effective measures to harmonize them. This applies to both the fundamental difference between the systems of statutory law and common law, as well as to the differences between the various continental systems. The remarks raised above on Polish agricultural real property trading system and its consequences for the legal state reported in land and mortgage register constitute only a tiny example of the problems that occur in the actual legal trading.

7. The potential benefit of creating an appropriate system obviously cannot be overestimated especially in the field of implementation of (generally understood) informative or protective function. Just as the functions and importance of the institution of land and mortgage registers are indisputable, at the same time it is difficult to ignore the natural circumstance that the appropriate implementation of these functions is determined by substantive law solutions. In other words, it is difficult to speak about the appropriate level of security of real property trading without the condition sine qua non in the form of a valid national legislation. The concept of universal land and mortgage register solutions[68] is theoretically feasible to implement, but only formally. At the present stage of European integration it is impossible to imagine that this will allow for autonomous "effectiveness" of land and mortgage registers with regard to security of trading. The mentioned differences in legal cultures of various institutions raise doubts that there is a real chance to adopt solutions for harmonization that would be acceptable for the individual states.

Summary:

Przedmiotem analizy jest ocena realizacji funkcji ochronnej ksiąg wieczystych w odniesieniu do nieruchomości rolnych w polskim systemie prawa. Stan prawny gruntów rolnych ujawniony w księdze wieczystej znacznie częściej niż w przypadku pozostałych rodzajów nieruchomości nie odzwierciedla rzeczywistego stanu prawnego. Przyczyny takiego stanu rzeczy mają zróżnicowany charakter i dotyczą zarówno płaszczyzny materialnoprawnej, jak i stricte wieczystoksięgowej. Rozważania obejmują charakterystykę podstaw normatywnych obrotu nieruchomościami rolnymi i przedstawienie szczególnego charakteru przedmiotu tego obrotu. Podjęta problematyka procesowa dotyczy przede wszystkim konsekwencji oznaczenia nieruchomości w dokumentach urzędowych stanowiących podstawę wpisu w księdze wieczystej oraz zakresu kognicji sądu w postępowaniu o wpis prawa.

Keywords: **agricultural land, land and mortgage register, basis for entry, court jurisdiction, agricultural law**

Autor:
dr Radosław Pastuszko – adiunkt w Katedrze Prawa Rolnego i Gospodarki Gruntami, Wydział Prawa i Administracji, Uniwersytet Marii Curie – Skłodowskiej w Lublinie
rpastuszko@gmail.com

68. E. Ramaekers, 'European Union Property Law. From Fragments to a System', European and Comparative Law Series, 117 (2013), passim.

Herausgeber
Deutsch-Polnische Juristen-Vereinigung e.V.
Verlag de-iure-pl Regensburg

Schriftleitung
Dr. Ewa Tuora-Schwierskott, LL.M.
schwierskott@dpjv.de oder redaktion@dpjz.de
Tel.: + 49 (0) 15141499784

Redaktion
R.A. Michał Rejniewicz
Dr. Agnieszka Malicka (Uniwersytet Wrocławski, Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii)
Dr. Jan Schürmann (Deutsch-Polnische Juristen-Vereinigung)
Dr. Paweł Kuczma (Dolnośląska Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Techniki w Polkowicach)
Sascha Tamin Asfandiar (Deutsch-Polnische Juristen-Vereinigung)

Wissenschaftlicher Beirat und Rezension
Prof. Dr. Gerrit Manssen (Universität Regensburg)
Prof. Dr. Cristina Hermida del Llano (Jean-Monnet Lehrstuhl, Universidad Rey Juan Carlos, Madrit)
Prof. Dr. Andrzej Szmyt (Uniwersytet Gdański)
Prof. Dr. Paweł Borszowski (Uniwersytet Wrocławski)
Prof. Dr. Andrzej Bisztyga (Uniwersytet Zielonogórski, Wydział Prawa i Administracji)
Prof. Dr. Rainer Arnold (Universität Regensburg)
Prof. Bartosz Makowicz (Europa Universität Viadrina)
Prof. Arkadiusz Wudarski (Europa Universität Viadrina)
Dr. Peter Diedrich (Deutsch-Polnische Juristen-Vereinigung)
Dr. Katarzyna Styrna- Bartman, LL.M.
Dr. Agnieszka Malicka (Uniwersytet Wrocławski, Wydział Prawa, Administracji i Ekonomii)
Dr. Sylwia Bielawska (Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa im. Angelusa Silesiusa w Wałbrzychu)
Dr. Paweł Kuczma (Dolnośląska Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Techniki w Polkowicach)
Dr. Jan Schürmann (Deutsch-Polnische Juristen-Vereinigung)

Anzeigenverwaltung
Sascha Tamim Asfandiar, LL.M.
Deutsch-Polnische Juristen-Vereinigung e.V.
Littenstraße 11, 10117 Berlin
asfandiar@dpjv.de

Vertrieb
Deutsch-Polnische Juristen-Vereinigung e.V.
Littenstraße 11, 10117 Berlin

Satz & Gestaltung
Jacek Galazka, studio OKO GRAPhia
E: info@okographia.com W: www.okographia.com

Erscheinungsweise
4 x jährlich
Die in DPJZ veröffentlichten Artikel geben die Meinung der Autoren wieder und stellen nicht unbedingt die Meinung der DPJV und seiner Mitglieder.

Bezugspreis
Einzelheft 14,90 €, jeweils inklusive MwSt.
zzgl. Versandkosten (4,00 € Inland / 9,90 Ausland)
Jahresabonnement 45,00 €

Vorzugspreis
Mitglieder der Deutsch-Polnischen Juristen-Vereinigung e.V.
gegen Nachweis der Entrichtung des Mitgliederbeitrages bekommen das Heft unentgeltlich.

Anzeigenformate und Grundpreise
1/1 Seite 350,00 €, ½ Seite 200,00 €, 1/1 Seite U3 450,00 €,
Rubrikanzeigen 35,00 €

Urheberrecht
Die Zeitschrift und die in ihr enthaltenen Aufsätze, Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Sie dürfen ohne vorherige schriftliche Zustimmung der Vereinigung und des Verlages weder vollständig noch in Teilen vervielfältigt werden. Dies gilt auch für Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Zurverfügungstellung in elektronischer Form. Namentlich gekennzeichnete Artikel geben nicht in jedem Fall die Meinung der Redaktion bzw. der Herausgeber wieder.

Manuskripte:
Der Verlag haftet nicht für Manuskripte, die unverlangt eingereicht werden. Sie können nur zurückgegeben werden, wenn Rückporto beigefügt ist. Die Annahme zur Veröffentlichung muss schriftlich erfolgen. Mit der Annahme zur Veröffentlichung überträgt der Autor dem Verlag das ausschließliche Verlagsrecht für die Zeit bis zum Ablauf des Urheberrechts. Eingeschlossen sind insbesondere auch das Recht zur Herstellung elektronischer Versionen und zur Einspeicherung in Datenbanken sowie das Recht zu deren Vervielfältigung und Verbreitung online oder offline ohne zusätzliche Vergütung. Nach Ablauf eines Jahres kann der Autor anderen Verlagen eine einfache Abdruckgenehmigung erteilen; das Recht an der elektronischen Version verbleibt beim Verlag.

Auflage 1000 Stueck

DEUTSCH – POLNISCHE RECHTSSCHULE WROCŁAW – BERLIN

SCHULE DES POLNISCHEN RECHTS

an der Juristischen Fakultät
der Humboldt-Universität zu Berlin

SCHULE DES DEUTSCHEN RECHTS

an der Fakultät für Rechts-, Verwaltungs-
und Wirtschaftswissenschaften
an der Universität Wrocław

Mehr Informationen über die Deutsch – Polnische Rechtsschule
und das Studienprogramm unter:
http://www.rewi.hu-berlin.de/ip/dprs

BALD BEWERBUNGEN FÜR DAS AKADEMISCHE JAHR 2016/17!

Uniwersytet Wrocławski

DPJV
Deutsch-Polnische
Juristen-Vereinigung e.V.

HUMBOLDT-UNIVERSITÄT ZU BERLIN