

Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt/Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht,
Konstanz/Zürich/Vaduz

Entwicklungen im liechtensteinischen Wirtschafts- und Steuerrecht

Mit dem folgenden Beitrag wird zum zweiten Mal Bericht erstattet über neue Entwicklungen im liechtensteinischen Wirtschafts- und Steuerrecht (vgl. zuvor *Wagner*, RIW 2010, 105). Der rechtliche und politische Umbruch im Fürstentum Liechtenstein äußert sich in einer Geschwindigkeit, der man literarisch kaum Herr wird. Gerade das in der Praxis immer wichtiger werdende Verantwortlichkeitsrecht (*Wagner/Schwärzler*, RIW 2008, 45) hat die Rechtsprechung im Griff. Auch im kleinen Liechtenstein

ist das Steuerrecht zur Dauerbaustelle geworden. Die Auskunfts- und Doppelbesteuerungsabkommen sowie eine Abgeltungssteuer auf alte und neue Vermögen beherrschen die internationale Debatte.

I. Agenda 2020

Das Akzeptieren des OECD-Standards bei der Amtshilfe ist und war ein Teil einer Vorwärtsstrategie und wird nun umgesetzt. Die „Agenda 2020“ vom Oktober 2010 soll

eine agierende statt reagierende Politik in den nächsten Jahren ermöglichen. Die derzeitige Koalitionsregierung hatte auf eine Regierungserklärung verzichtet und stattdessen eine langfristige Strategie erarbeitet. Sie beklagte dabei u. a. den nationalen Verlust an Regulierungsautonomie. Außerdem müsse man sich aus Geschäftsfeldern verabschieden, die in der Vergangenheit besonders ertragreich gewesen seien. Ende des Jahres 2010 hat das kleine Land mit nur knapp 36000 Einwohnern (darunter ca. ein Drittel Ausländer) insgesamt 18 Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) und Auskunftsabkommen (TIEA), darunter mit den Nachbarn Schweiz und Österreich und wichtigen Staaten wie den USA, Großbritannien, Frankreich, Italien und Deutschland abgeschlossen.¹ Die Grauen und Schwarzen Listen bilden fortan einen leider unerfreulichen Teil der Vergangenheit.

Liechtenstein hat im Jahr 2010 mit dem Steueramtshilfegesetz die gesetzlichen Grundlagen für die grenzüberschreitende Amtshilfe geschaffen.² Ob das Ziel, die „Gewährleistung von Rechtssicherheit für Kunden und Intermediäre und von verlässlichen und zukunftsweisenden Rahmenbedingungen in Steuerfragen“, erreicht wurde, ist noch offen. Allerdings scheint ein großer Teil der „Altlastenproblematik“ durch die Erhebung einer Abgeltungssteuer für Altvermögen im Grundsatz gelöst zu sein oder wenigstens im Schatten der bilateralen Verhandlungen zwischen der Schweiz und Deutschland gelöst zu werden. Das Fürstentum Liechtenstein wird sich hier der deutsch-schweizerischen Regelung vom Oktober 2010 und den Detailverhandlungen im Jahr 2011 wohl anschließen.

II. Wirtschafts- und Gesellschaftsrecht

Nach mittlerweile 15-jähriger Mitgliedschaft Liechtensteins im EWR wurde ein weitgehend positives Fazit gezogen. Die Regierung hielt zum Abschluss ihres Berichts hierzu fest, „dass der Integrationsstatus Liechtensteins derzeit als angemessen gewertet wird und als beste Startposition für ein allenfalls notwendig werdendes anderes Integrationsszenario“ sei.³ Die Umsetzungsverpflichtungen wurden auch im Jahr 2010 zu 99% erfüllt. Im Bericht und Antrag (BuA) zur 15-jährigen Mitgliedschaft wird auf den S. 28–45 der Stand der Umsetzungen, aber auch der Stand der Mahnschreiben und Vertragsverletzungsverfahren beschrieben. Beispielsweise hat der EFTA-Gerichtshof in der Sache E-1/09 bezüglich der EWR-Konformität der Wohnsitzerfordernisse im Bankengesetz und Rechtsanwaltsgesetz entschieden, die liechtensteinischen Wohnsitzerfordernisse seien versteckte Diskriminierungen.⁴

Die zentralen Gesetze, die das liechtensteinische Wirtschaftsrecht regeln, werden mittlerweile (und nicht nur aufgrund der Umsetzung des EU-Rechts) zwischen fünf und zehn Mal pro Jahr geändert. Dies betrifft das Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR), das Bankengesetz und die dazugehörige Verordnung (BankG, BankVO), das Gesetz über die Finanzmarktaufsicht (FMAG) sowie die Spezialgesetze für Rechtsanwälte, Treuhänder u. a. (RAG, TreuhG). In gut fünf Jahren hat sich die Gesetzesflut ungefähr verdoppelt, und sie bleibt auf hohem Niveau. Durchschnittlich erscheint an jedem Tag mehr als ein Gesetzblatt (allein 394 in 2009, 470 in 2010). Jahrzehntelang betrug die Anzahl der Landesgesetzblätter weit weniger als die Hälfte.

1. Überblick

Das neue Stiftungsrecht⁵ wird in der Praxis gut angenommen; andere Herausforderungen verdrängen die alten Positionskämpfe.⁶ Über die offengebliebenen Rechtsfragen wird immer noch diskutiert.⁷ Am 17. 9. 2009 wurde die erste Revision der Stiftungsrechtsrevision, nämlich die *Verlängerung der Übergangsfristen im Stiftungsrecht*⁸ beschlossen.⁹ Die Stiftungsaufsicht, zuständig für gemeinnützige Stiftungen und angesiedelt bei Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt, gibt regelmäßig Newsletter und Wegleitungen heraus.¹⁰ Bei ihr handelt es sich um eine Rechtmäßigkeitskontrolle, die sich daran orientiert, ob die Stiftungsorgane den gesetzlichen und statutarisch vorgegebenen Handlungsrahmen verlassen und unter Umständen ihr Ermessen fehlerhaft ausgeübt haben.¹¹

Den besten Überblick über die Rechtsentwicklung, die Politik und die Praxis geben mehrere Berichte, die jährlich erscheinen und auch im Internet abrufbar sind. Den umfangreichsten Bericht gibt die Regierung in ihrem jährlichen Rechenschaftsbericht ab. Die Finanzmarktaufsicht gibt neben ihrem Jahresbericht die sog. FMA-Praxis heraus. Interessant ist der Jahresbericht der Financial Intelligence Unit (FIU), die als unabhängige Behörde zwischen Finanzmarktaufsicht und Staatsanwaltschaft steht. So sprechen z. B. die neuen Zahlen des Liechtensteinischen Bankenverbandes von einem Netto-Geldabfluss von 7,0 Mrd. CHF in 2009, der nach einem Neugeldzufluss von 2,3 Mrd. im ersten Quartal 2010 wieder Anlass zur Hoffnung gebe, dass die „Weißgeldstrategie“ aufgehe.

Die FMA-Beschwerdekommision hat mit Beschluss vom 29. 3. 2010 der künftigen SIGMA Kreditbank AG, Vaduz, die Bewilligung zum Betrieb einer Bank mit der Geschäftstätigkeit „Ausleihung von fremden Geldern an einen unbestimmten Kreis von Kreditnehmern“ im Sinne des Art. 3 Abs. 1 und 3 lit. b des Bankengesetzes erteilt. Das gewerbsmäßige Betreiben weiterer Bankgeschäfte im Sinne von Art. 3 Abs. 3 des Bankengesetzes, insbesondere auch die Annahme von Einlagen und anderen rückzahlbaren Geldern sowie die Anlageberatung und Vermögensverwaltung, ist der SIGMA Kreditbank AG nicht gestattet. Nach Art. 27 des Bankengesetzes ist eine Aufnahme der Geschäftstätigkeit innerhalb Jahresfrist vorgesehen. Damit sind im Fürstentum Liechtenstein 17 Bankinstitute zugelassen.

1 Hierzu: Entwicklung internationaler Steuerabkommen, unter: www.liechtenstein.li. Weitere aktuelle Beiträge, Urteile und Gesetze finden sich unter: www.liechtenstein-journal.li.

2 Gesetz vom 30. 6. 2010 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz), LGBl. 2010 Nr. 246, in Kraft seit 1. 9. 2010.

3 BuA Nr. 17/2010 vom 23. 3. 2010. Gemeint ist wohl ein möglicher EU-Beitritt.

4 BuA Nr. 17/2010, S. 38.

5 LGBl. 2008 Nr. 220; hierzu Wagner, RIW 2008, 773; Schauer u. a., Kurzkomentar Liechtensteinisches Stiftungsrecht, Basel 2009; Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Vaduz 2009.

6 LGBl. 2008 Nr. 220 (Stiftungsrecht); LGBl. 2009 Nr. 114 (Stiftungsrechts-VO) und ÖRegV LGBl. 2009 Nr. 115.

7 Siehe Schauer/Rick/Hammermann, Liechtenstein-Journal 2009, 51; Jakob/Studen, Liechtenstein-Journal 2009, 81; Schurr/Büchel, Liechtenstein-Journal 2009, 110. Auch das Merkblatt der Stiftungsaufsicht (GBOERA s70.001) enthält Hinweise in Bezug auf die noch in der Diskussion stehenden Fragen zur Zusammensetzung des Stiftungsrates (Art. 552 § 24 PGR, LGBl. 2009 Nr. 220).

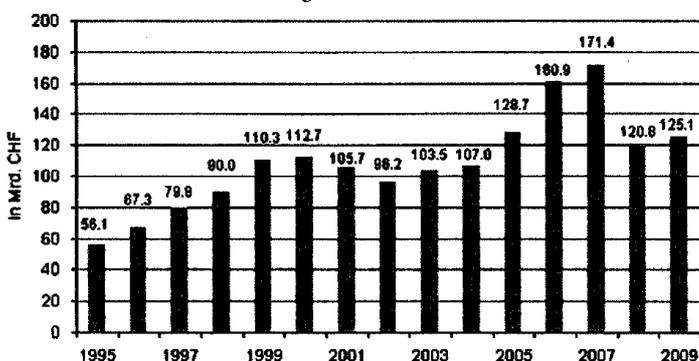
8 Liechtenstein-Journal 2009, 92; Schauer/Rick/Hammermann, Liechtenstein-Journal 2009, 51.

9 BuA vom 25. 8. 2009, Nr. 65/2009; LGBl. 2009 Nr. 247.

10 Beispiele in Liechtenstein-Journal 2010, 57; s. auch Merkblatt zur Befreiung von der Revisionsstellenpflicht vom 23. 8. 2010.

11 Jakob (Fn. 5), Rdnr. 457.

Übersicht 1: Betreutes Kundenvermögen der Banken in Liechtenstein



Übersicht 2: Stiftungen in Liechtenstein

Rechtsform	Stand: 1. 1. 2009	Löschungen	Wegzug	Neueintrag	Stand: 31. 12. 2009
Einzelunternehmen	437	36	0	36	487
Vereine	166	6	0	16	176
AG	7 518	541	26	243	7 220
Europäische AG	3	0	0	1	4
GmbH	89	12	3	7	84
Anstalt	14 578	1 130	7	356	13 804
Eingetragene Treuhänderschaften	2 914	285	0	264	2 893
Stiftungen	1 499	101	2	220	1 618
Besondere Rechtsformen	2 569	182	0	68	2 455
Zweigniederlassungen	14	4	0	0	10
Ausländ. Zweigniederlassungen	90	6	0	8	92
Hinterlegte Stiftungen und Treuhänderschaften	48 980	9 369	45	839	40 450
Total	78 907	11 672	83	2 058	69 293

a) Abgeschlossene Revisionsvorhaben

Auf der Basis des BuA Nr. 79/2010 trat zum 1. 1. 2011 das Außerstreitgesetz in Kraft. Dies ist insbesondere für die Aufsichtsverfahren im Stiftungsrecht von Bedeutung. Es ersetzt das bisherige Rechtsfürsorgeverfahrensgesetz von 1922, das im Wesentlichen auf Bestimmungen des Landesverwaltungsplegesgesetzes und Bestimmungen der ZPO verwies.¹²

In Umsetzung der internationalen Vorgaben erweiterte Liechtenstein den Vortatenkatalog zur Geldwäsche um die Urkunden- und Umweltdelikte sowie um Marktmanipulation. Auch wurde die Strafbarkeit von juristischen Personen eingeführt. Die Strafprozessordnung wurde gleichfalls geändert, ebenso das Strafgesetzbuch und das Sorgfaltspflichtgesetz.¹³ Das abgeänderte Rechtshilfegesetz wurde im Okto-

ber-Landtag beschlossen sowie das Gesetz über die Amtshaftung geändert. Neu geschaffen wurde ein Gesetz über die Erbringung von Dienstleistungen.¹⁴

b) Anhängige Revisionsvorhaben

Die in der Landtagssitzung im Dezember 2010 in 1. Lesung behandelten Gesetzesvorhaben betreffen u. a. weitere Änderungen des Finanzmarktaufsichtsgesetzes und des Sorgfaltspflichtgesetzes sowie die Schaffung eines Staatsanwaltschaftsgesetzes. Diese werden voraussichtlich im Frühjahr 2011 beschlossen.

2. Zahl der Gesellschaften

Die Anzahl der Stiftungen, ja der verschiedenen Rechtsformen überhaupt, wurde in der Vergangenheit gar nicht oder nur ungenügend veröffentlicht. Dies hat sich in den letzten Jahren Schritt für Schritt geändert. Im Bericht des (zuständigen) Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramts ist die Zahl nun veröffentlicht (vgl. Übersicht 2).¹⁵

Die Anzahl der Stiftungen schrumpfte weiter, wurde aber – wie das das neue Stiftungsrecht vorsieht – differenziert in Stiftungen, die als gemeinnützige Stiftungen der Stiftungsaufsicht unterliegen (1618 Stiftungen zum 31. 12. 2009), und den privatnützigen (Familien-)Stiftungen. Da die Anstalt fast stiftungsähnlich ausgestaltet werden kann, ist die Abnahme von 14 578 auf 13 804 bei dieser Rechtsform ebenfalls verständlich. Der weitere, nicht mehr ganz so drastische Rückgang dürfte der weltweiten Wirtschaftskrise anzulasten sein, die in Teilen natürlich auch Liechtenstein gestreift hat.

3. Rechtsprechung

a) Gerichtsaufbau

Der Kleinstaat Liechtenstein verfügt über eine ausgebaut und funktionierende Rechtsprechung. In Zivilsachen stehen als Eingangsgesicht das Landgericht, danach für Berufung und Revision das Obergericht und der Oberste Gerichtshof (OGH) zur Verfügung. Der Staatsgerichtshof (StGH) kann die Entscheidungen auf seine Übereinstimmung mit der Verfassung überprüfen.

b) Rückblick auf 2009

Eines der wichtigsten Urteile des Jahres 2009 war das Urteil „CB ./ Batliner“, das zu Beginn des Jahres sein Ende beim FL-OGH fand und vom StGH Ende des Jahres bestätigt wurde.¹⁶ Im Kern ging es bei der Entscheidung des OGH darum, ob sich der Stiftungsrat bei entgegengenommenen Geschenken in einer Interessenskollision befindet. Dies hatte der

12 Stellungnahme der Regierung Nr. 113/2010 vom 19. 10. 2010; LGBl. 2010 Nr. 454.
 13 LGBl. 2010 Nr. 238 (StGB), Nr. 239, 340 (StEG) und Nr. 242 (SPG).
 14 LGBl. 2010 Nr. 328 (RHG), Nr. 348 (Amtshaftung) und Nr. 385 (Dienstleistungen).
 15 Zahlen per 31. 12. 2009; Quelle: Bericht der Regierung, S. 360.
 16 Urteil vom 9. 1. 2009, 1CG2006.303; StGH 2009/17 vom 16. 9. 2009; hierzu Liechtenstein-Journal 2009, 26 und 135, 138.

OGH bejaht und klargestellt, die Stiftungsräte hätten vor Abwicklung der Schenkungen und Entgegennahme der Geldbeträge die Bestellung eines Beistandes für die Stiftung beantragen und von diesem die Zustimmung bzw. Genehmigung einholen müssen. Im vorliegenden Fall ging es um Beträge von 11,8 Mio. CHF, die nach Bereicherungsrecht rückabgewickelt wurden.

Wie bereits zuvor bestätigte der StGH die Rechtsprechung des OGH, wonach Ermessensbegünstigte (also solche Stiftungsbegünstigte, für welche die Ausschüttungen nicht zeitlich und betragsmäßig fixiert sind) keinen (klagbaren) Rechtsanspruch auf Ausschüttungen haben (S. 84 mit Hinweis auf StGH 2003/58 und 2004/62). Für den Beschwerdefall sei „allein wesentlich, dass es auch nach dem alten Stiftungsrecht jedenfalls nicht anging, dass sich eine Ermessensbegünstigte wie im Beschwerdefall CB ohne jeden Einbezug des Stiftungsrates einfach aus dem Stiftungsvermögen „bedienen“ konnte. Denn „es darf gefordert werden, dass Stiftungsausschüttungen vom Stiftungsrat zumindest konkludent und einigermassen zeitnah genehmigt werden müssen“ (S. 88). Hier, so der OGH, könne „kaum von einer einigermassen zeitnahen oder auch nur konkludenten Genehmigung durch den Stiftungsrat gesprochen werden“ – der zweite Stiftungsrat H. G. erfuhr erst „Jahre später, dass dieses Geld für den Beschwerdeführer zu 1. bestimmt war“. „Im Übrigen konnte CB auch deshalb keine gültige Einwilligung geben, weil sie die dramatischen Konsequenzen der Schenkung an den Beschwerdeführer zu 1. vor dem Hintergrund des gegen sie anstehenden deutschen Steuerhinterziehungsverfahrens offensichtlich nicht überblicken konnte und hierüber von H. B. auch nicht informiert wurde“ (S. 86).

In Bezug auf Art. 18 RAG und die §§ 11 und 18 der Standesrichtlinien der Liechtensteinischen Rechtsanwaltskammer betont der StGH mehrfach, dass das Verhalten der Beschwerdeführer „klar standeswidrig“ war (S. 86) und „solch standeswidriges Verhalten nicht belohnt werden soll“ (S. 86, 89). Schließlich „wäre es auch vertretbar, die an die Beschwerdeführer erfolgten Zuwendungen aus dem Vermögen der Beschwerdegegnerin als von vornherein unheilbare sittenwidrige Geschäfte zu qualifizieren“ (S. 88). Denn „wie erwähnt, kann ein klar standeswidriges Verhalten auch von einem faktischen Organ nicht genehmigt werden; zudem hat der Oberste Gerichtshof auch erwogen, dass CB von den Beschwerdeführern nicht genügend beraten wurde, um eine gültige Einwilligung zu geben“, so der StGH in seinem Fazit (S. 89).

c) Rechtsprechung in 2010 zu den Kernbestimmungen des neuen Stiftungsrechts¹⁷

(a) Zur Geschäftsführungsverantwortung des Stiftungsrates (OGH, 3. 9. 2009, 9CG2006.312):¹⁸ Der OGH hält fest, dass für Stiftungsräte der Grundsatz der Gesamtgeschäftsführung gilt. Auch bei Geschäftsverteilung zwischen den Stiftungsräten im Sinne eines Ressortprinzips bestehen Kernpflichten zur Überwachung und Kontrolle. Die Zulässigkeit statutarischer Haftungsfreizeichnung für leichte Fahrlässigkeit bleibt offen.

(b) Kriterien zur Unterscheidung von Anwartschaftsberechtigten und Ermessensbegünstigten¹⁹ (3. 12. 2009, 2R EX2008.1496).

(c) Geltung des § 4 Abs. 3 StiG auch für Altstiftungen (OGH, 6. 8. 2010, 10HG2009.104): Die Treuhandgründung im Wege der indirekten Stellvertretung wurde im neuen Stif-

tungsrecht einer direkten gesetzlichen Regelung zugeführt. Sie gehört zu jenen Bestimmungen, die nach dem Grundsatz „Altes Recht für alte Stiftungen, neues Recht für neue Stiftungen“, die ausschließlich für Neustiftungen zur Anwendung gelangen, so die Literatur.²⁰ Der OGH ist allerdings anderer Ansicht und sieht eine Gesetzeslücke.

(d) Auskunfts- und Informationsanspruch der Stiftungsbegünstigten nach § 9 StiG (OGH, 11. 6. 2010, 2CG2001.52): Inhaltlich erstreckte sich das Auskunftsrecht des Begünstigten nach § 9 Abs. 1 und 2 StiG auf sämtliche Angelegenheiten der Stiftung. Hierzu zählt alles, was die Stiftung und deren Zweck betrifft. Demgemäß dient das Auskunftsrecht des Begünstigten der Feststellung sowohl der aktuellen Vermögens-, Ertrags und Finanzlage der Stiftung als auch deren Entwicklung im Zeitverlauf. In zeitlicher Hinsicht besteht das Auskunftsrecht erst für den Zeitraum der Erlangung der Begünstigtenstellung.

(e) Geltendmachung von Auskunftsersuchen mit Bezug auf beendigte Stiftungen (StGH, 23. 10. 2009, StGH 2008/2).

(f) Bestellung eines Kontrollorgans gemäß § 11 Abs. 2 Ziff. 1 StiG für privatnützige Altstiftungen (OGH, 2. 7. 2010, 10HG.2009.152).

(g) Materieller oder funktioneller Organbegriff in § 28 Abs. 1 StiG (OGH, 5. 2. 2010, 4CG.2008.14).

(h) Bestellung einer Revisionsstelle für gemeinnützige Stiftungen gemäß § 27 StiG (OG, 28. 1. 2010, 10HG.2009.135/137).

(i) In einem Beschluss des Landgerichts vom 14. 10. 2010 (SHG.2010.591) hält dieses fest, dass die Revisionsstelle, die durch Gerichtsbeschluss bestellt wurde, nicht durch bloßen Rücktritt die Stellung als Revisionsstelle gemäß § 29 StiG verliert, sondern vielmehr Revisionsstelle bleibt, bis sie seitens des Gerichts abberufen wird.

d) Rechtsprechung zur Stiftungsaufsicht

(a) Abberufung von Stiftungsräten als „ultima ratio“ (OGH, 5. 2. 2010, 10HG2008.28):²¹ Maßstab muss die Sicherstellung der Verwendung und Verwaltung des Stiftungsvermögens im Sinne des Stiftungszwecks sein (§ 29 Abs. 3 StiG) bzw. die Unterbindung einer dem Stiftungszweck widersprechenden Verwaltung und Verwendung, § 29 Abs. 4 StiG. Der OGH ließ eine Abberufung nur aus wichtigem Grund zu – bei „erheblicher Gravität“. Bei Vermögensanlagen bestehe Haftungsfreiraum durch die „business judgement rule“. Die Beteiligung einer Stiftung an einer Gesellschaft, deren Anteile mehrheitlich vom Stiftungsrat gehalten werden, begründe keine relevante Interessenkollision.

(b) Bloße „subsidiäre Notkompetenz“ des Gerichts zur Abberufung von Stiftungsräten im Wege der Stiftungsaufsicht (OGH, 7. 5. 2010, 10HG.2008.5):²² Die Stiftungsurkunde kann, wie schon im alten Recht, Regelungen für die Abberu-

17 LGBL 2008 Nr. 220. Richtig hieße das Zitat nicht „StiG (Stiftungsgesetz)“, sondern „Art. 552 § xy PGR.“

18 Liechtenstein-Journal 2009, 136 m. Anm. Lins. Ebenso Az. 10CG2005.300. Diese Entscheidung lehnte die Haftung des Stiftungsrates bei „Vertretbarkeit“ seiner Rechtsansicht ab. Statut und Beistatut seien nicht gleichrangig, sondern verhielten sich wie Gesetz und Verordnung. Zumindest für das neue Recht ist dies abzulehnen, sofern auch das Beistatut/die Stiftungszusatzurkunde vom Stifter stammt.

19 Liechtenstein-Journal 2010, 65 m. Anm. Lins.

20 Oehri, in: Tagungsband 3. Stiftungsrechtstag (26. 10. 2010), zu Ziff. 2.1.

21 LES 2010, 218.

22 LES 2010, 311.

fung des Stiftungsrates enthalten und diese beispielsweise dem Stiftungsrat, dem Stifter oder einem Dritten einräumen. Das nach den Statuten abberufungsberechtigte Organ, z. B. ein Protektor, hat Parteistellung.

(c) Beteiligtenbegriff des neuen Rechts, § 3 StiG, gilt auch für Altstiftungen (OGH, 4. 6. 2009, 3CG.2006.354).²³ Wichtig insbesondere für Antragslegitimation zur Einleitung eines gerichtlichen Aufsichtsverfahrens gemäß § 35 StiG. Zu den Beteiligten zählen auch die Stiftungsorgane und ihre Mitglieder. Festgehalten wird, dass das liechtensteinische Stiftungsrecht auf einem materiellen Organbegriff (4CG.2008.14) beruht. Ein Familienbeirat mit dem Recht auf Buheinsicht sowie der Aufgabe der Beratung und Unterstützung des Stiftungsrates ist – auch ohne Weisungsrecht – Organ im Sinne des § 28 StiG. Wichtig ist die Feststellung, dass Interessenkollisionen einen Grund für die Abberufung des Stiftungsrates darstellen.

(d) Erlass einstweiliger Verfügungen im Stiftungsaufsichtsverfahren (OGH, 3. 9. 2010, 1HG.2010.345).

(e) Das Ende des Vorkurators im Aufsichtsverfahren zur Abberufung des Stiftungsrates (StGH, 9. 8. 2010, StGH 2010/47).

e) Sonstige stiftungsrechtliche Entscheidungen

(a) Keine Aktivlegitimation von Stiftungsbegünstigten zur klageweisen Anfechtung eines Stiftungsratsbeschlusses oder zur Erhebung einer Klage auf Feststellung der Nichtigkeit eines Stiftungsratsbeschlusses (OGH, 3. 9. 2010, 2CG.2007.145): Keine Rechtsgrundlage in Art. 178 PGR, da die Begünstigten nicht zu den „stimmberechtigten Mitgliedern“ zählen. Die Anwendung von Art. 178 auf Beschlüsse des Stiftungsrates ist aber fraglich.²⁴

(b) Stiftungsbeteiligte haben Antragsrechte über § 29 StiG. Nicht beteiligte Dritte, die ggf. Sachverhalte an die Stiftungsaufsicht berichten (oft verbunden mit der Bitte um die Wahrnehmung aufsichtsrechtlicher Maßnahmen), haben hingegen keine Parteistellung. Aufgrund fehlender Parteistellung wird also demjenigen, der sich mit Sachverhaltsdarstellungen an die Stiftungsaufsichtsbehörde wendet, insbesondere die Akteneinsicht verwehrt, (VBK, 26. 11. 2009, 2009/49 und VGH, 11. 3. 2010, 2009/137).

(c) Auslegung von Stiftungsdokumenten (OGH, 5. 2. 2010, 4CG.2008.14).²⁵ Stiftungsdokumente sind einseitige und nicht empfangsbedürftige Dokumente. Diese sind grundsätzlich nach dem Willensprinzip auszulegen.²⁶ Der OGH beschäftigte sich in diesem Urteil damit, ob eine weitere Methode zur Auslegung angewandt werden kann, nämlich „eine objektive, allenfalls dem Stifterwillen auch vorgehende Auslegung nach deren Wortlaut und Zweck“. Diese Rechtsfrage musste allerdings nicht beantwortet werden.

(d) Strikte Traktandierungspflicht für Stiftungsratssitzungen (OGH, 5. 11. 2009, 6CG.2007.31).²⁷ Neben der Bestimmung des Art. 167 Abs. 4 PGR im dortigen Allgemeinen Teil ist gemäß bisheriger Rechtsprechung auch die speziellere aktienrechtliche Norm des Art. 339 Abs. 2 PGR im Stiftungsrecht analog anwendbar. Demnach kann – anders lautende statutarische oder reglementarische Regelungen vorbehalten – anlässlich einer Stiftungsratssitzung grundsätzlich ausschließlich über solche Tagesordnungspunkte wirksam Beschluss gefasst werden, die vorher ordentlich angekündigt worden sind.

f) Rechtsprechung in Deutschland

Auch in Deutschland ist Liechtenstein immer wieder Gegenstand der Rechtsprechung, vor allem im Zusammenhang mit steuerrechtlichen Fragestellungen. *Söffing* hat in einem Aufsatz zwei Urteile von deutschen Obergerichten besprochen, nämlich die Entscheidung des OLG Stuttgart vom 29. 6. 2009 und die neuere Entscheidung des OLG Düsseldorf vom 30. 4. 2010.²⁸ Das OLG Stuttgart bestätigte mit seinem Urteil vom 29. 6. 2009, dass die wirksame Gründung einer Stiftung nach liechtensteinischem Recht voraussetzt, dass der Stifter das Stiftungsvermögen der Stiftung endgültig und ohne Widerrufsmöglichkeit zuführt.²⁹ Das OLG Düsseldorf setzt sich allerdings über die Existenz der transparenten liechtensteinischen Stiftung hinweg. Es geht sogar einen Schritt weiter und negiert eine Vermögenszurechnung bei der Stiftung selbst für den Fall, dass es aufgrund des Ablebens des Stifters zur Erstarrung der Vermögenslage kommt und damit sich die transparente Stiftung in eine intransparente Stiftung umwandelt.³⁰

III. Steuerrecht

1. Allgemeines Steuerrecht

Am 23. 9. 2010 wurde die *Totalrevision des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern* (Steuergesetz, SteG) nach mehrjährigen Vorarbeiten beschlossen.³¹ Bei den grundsätzlichen Fragen stellte die Regierung im Landtag noch einmal klar, dass die Erbschaftsteuer abgeschafft werden soll. Damit stellt sie sich gegen grundsätzlich fiskalische Überlegungen hinsichtlich der angespannten Finanzlage und gegen die Tatsache, dass sie wohl kaum wieder eingeführt werden könnte, wenn sie erst einmal abgeschafft sei. Die Prämissen für die Steuerschätzungen entsprächen denjenigen, welche auch für die Finanzplanung 2010–2014 angewendet wurden.

Die Frage, welches Steuersubstrat generiert würde, wenn die Fürstliche Domäne und die Stiftungen, die gemäß statutarischer Zweckbestimmung dem Landesfürsten zu Erfüllung seiner Obliegenheiten dienen, nicht von der Steuerpflicht ausgenommen würden, konnte die Regierung nicht beantworten. Der Landesfürst sowie der Erbprinz seien gemäß Gesetz vom 17. 12. 1981 von der Abgabepflicht befreit. An der damaligen Einschätzung (zitiert auf Seite 12) habe sich aus Sicht der Regierung nichts geändert. Der Fürst und der Erbprinz sind durch ein neues Gesetz wiederum von der Steuerpflicht befreit („alle mit diesem Gesetz in Wider-

23 LES 2010, 7.

24 So auch 10CG.2008.123: Art. 178 PGR begründe weder Aktivlegitimation – also weder Anfechtungsrecht, noch Feststellungsbegehren – zur Bekämpfung von Stiftungsratsbeschlüssen durch Begünstigte. Der Rechtsschutz der Begünstigten erfolgt durch § 35 i. V. m. § 29 Abs. 3 StiG.

25 Siehe bereits oben Anmerkungen zu OGH, 5. 2. 2010, 4CG.2008.14.

26 Bestätigung der bisherigen Rechtsprechung; s. OGH, 6. 3. 2008, 6CG.2005.232, LES 2008, 354; OGH, 6. 3. 2008, 1CG.2006.71, LES 2008, 279.

27 Diese Entscheidung steht im Einklang mit der zum alten Stiftungsrecht ergangenen Entscheidung OGH, 6. 12. 2001, 1CG.1999, 378, LES 2001, 41.

28 *Söffing*, steueranwaltsmagazin 2010, 177 und Liechtenstein-Journal 2010, 76; OLG Stuttgart, NZG 2009, 1120 und OLG Düsseldorf, ZEV 2010, 528 m. Anm. *Wächter*.

29 OLG Stuttgart, NZG 2009, 1120.

30 Kritisch *Söffing* (Fn. 28).

31 BuA Nr. 483/2010 mit ca. 450 Seiten; Stellungnahme der Regierung Nr. 83/2010. LGBI. 2010 Nr. 340.

spruch stehenden gesetzlichen Bestimmungen sind hiernit aufgehoben“).³²

Bisher gibt es keine Liste der gemeinnützigen liechtensteinischen Stiftungen. Die Regierung hat auf eine entsprechende Anfrage ausgeführt, dass, wenn sich zukünftig das Bedürfnis einer Liste der gemeinnützigen Institutionen ergäbe, die Regierung die Erstellung und Veröffentlichung einer solchen Liste prüfen werde.

Zu der Zulassung von Spenden zum Abzug vom Erwerb bei Spenden im grenzüberschreitenden Bereich führt die Regierung aus: „Spendet eine im Ausland wohnhafte Person an eine liechtensteinische gemeinnützige Institution, so beurteilt sich die Frage, ob diese Person die Spende in ihren Wohnsitzstaat vom steuerbaren Erwerb in Abzug bringen kann, jeweils nach dem Recht des Wohnsitzstaates. Ebenso richtet sich die Frage, ob ein liechtensteinischer Steuerpflichtiger eine Spende an eine gemeinnützige Institution im Ausland zum Abzug bringen kann, danach, ob diese Institution die Steuerbefreiungsvoraussetzungen nach Art. 4 Abs. 2 bzw. 3 erfüllt (vergleiche Art. 16 Abs. 4 h). Zu den Fragen der Gemeinnützigkeit wird weiter ausgeführt auf den Seiten 14 ff.: Insbesondere wird noch einmal klargestellt, das auch im Bereich des Steuerrechts die Definition des „gemeinnützigen Zwecks“ gleich lautend mit der Definition des Art. 107 Abs. 4 a PGR sei. Auf Seite 18 werden die möglichen Abweichungen zwischen den Begriffen erwähnt.

Größere Aufmerksamkeit erregte u. a. die Anhebung der seit Jahrzehnten unverändert geltenden sog. Besonderen Gesellschaftsteuer, die für ausländisch beherrschte Gesellschaften eine Pauschalsteuer von 1000 CHF erhebt. Diese sollte nach heftiger Debatte auf 1800 CHF pro Jahr angehoben werden, was die „Treuhänder-Lobby“ allerdings erfolgreich verhinderte.³³

Abgesehen von diesen Details wird mit dem neuen Steuerrecht ein *Systemwechsel* vollzogen. Bereits seit dem Jahr 2009 wird aktiv für die Umstellung von der Vermögens- auf die Ertragsbesteuerung geworben.³⁴ Ob sie gelungen ist, wird der Steuerpflichtige im Jahr 2012 beurteilen können, wenn er die Steuern des Jahres 2011 erklärt. Letztlich ist zum 1. 1. 2010 noch das neue Mehrwertsteuergesetz in Kraft getreten, das von der Praxis gelobt wird.³⁵

2. Steueramtshilfe

Bis vor wenigen Monaten waren die Begriffe „Steueramtshilfe“ oder gar „Amts- und Rechtshilfe in Steuersachen“ mehr oder minder Fremdworte,³⁶ die Ausführungen hierüber in wenigen Worten erledigt. Nun dominieren die TIEA und DBA (Auskunfts- und Doppelbesteuerungsabkommen) die öffentliche Diskussion, die inzwischen mit 16 Staaten abgeschlossen wurden.

Am 30. 6. 2010 wurde das *Steueramtshilfegesetz* (SteAHG)³⁷ beschlossen, das tags darauf in Kraft trat. Das Gesetz, das sich am OECD-Standard orientiert, sieht im Rahmen entsprechender Abkommen einen Informationsaustausch bei detaillierten Anfragen im Einzelfall vor. Hierbei müssen u. a. präzise Angaben zur Identität des vom Informationsaustausch betroffenen Steuerpflichtigen und über den zugrunde gelegten Sachverhalt vorgelegt werden. Einen automatischen Informationsaustausch oder sog. „fishing expeditions“ schließt das Gesetz somit aus. Aufgrund der Besonderheiten des am 11. 8. 2009 abgeschlossenen Abkommens mit dem Vereinigten Königreich, in dem bis zum Jahr 2015 spezielle

Vereinbarungen getroffen wurden, wurde hierfür ein eigenes Gesetz verabschiedet.³⁸

Dem Gesetz über Amtshilfe in Steuersachen folgte nun am 31. 8. 2010 mit LGBl. 2010 Nr. 254 eine entsprechende Verordnung.³⁹ Die zwischen Liechtenstein und dem Vereinigten Königreich abgeschlossenen Steuervereinbarungen sehen vor, dass Liechtenstein ein Jahr nach Unterzeichnung der Vereinbarungen ein besonderes Amtshilfe- und Compliance-Programm mit einem Mitteilungs-, Bestätigungs-, Prüfungs- und Kontrollverfahren einführt. Das Abkommen mit dem Vereinigten Königreich sieht eine Reihe von diesbezüglichen Verpflichtungen für die liechtensteinischen Finanzintermediäre vor, die durch eine Verordnung weiter ausgeführt werden. Geregelt werden die bei der Identifikation mutmaßlich steuerpflichtiger britischer Kunden zu wahren Fristen. Die Verordnung definiert, unter welchen Voraussetzungen ein Finanzintermediär eine Kundenbeziehung als erheblich im Sinne des Gesetzes betrachten kann. Sie legt fest, mit welchen Dokumenten und Erklärungen anstelle der Registrierungs- und Offenlegungsbestätigung der britischen Steuerbehörde HMRC das Fehlen einer Steuerpflicht oder das Erfüllen einer solchen belegt werden kann, und sieht vor, dass die Regierung für eine einfache und praktikable Abwicklung des Verfahrens Musterformulare zur Verfügung stellen kann. Wesentlich sind im Weiteren die Bestimmungen über den Prüfungsausschuss, dessen Zusammensetzung, Beschlussfassung, Protokollierung und Vertraulichkeit festgelegt wird. Geregelt wird auch, wer als Prüfer im Kontrollverfahren eingesetzt werden darf, wobei besonderer Wert auf die Unabhängigkeit des Prüfers gelegt wird. Ein Verstoß gegen die Identifizierungspflicht wird mit der gesetzlich vorgesehenen Strafe belegt.

Mit folgenden Staaten wurden bereits Auskunftsabkommen (TIEA) oder Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)⁴⁰ abgeschlossen (vgl. Übersicht 3 [auf S. 117]).

Verhandlungen mit weiteren Ländern innerhalb und außerhalb Europas sind im Gange, u. a. mit Deutschland und Österreich. Allein im Dezember 2010 wurden 6 weitere Abkommen mit den nordischen Staaten Norwegen, Schweden, Finnland, Dänemark, Färöer und Grönland unterzeichnet, die zum 1. 1. 2011 in Kraft traten.

IV. Andere Rechtsbereiche

Eine leidige „rechtliche Dauerbaustelle“ ist die Prozesskostensicherheit für Ausländer („aktorische Kautions“): Die Prozesskostensicherheit wurde durch den Gesetzgeber am 14. 7. 2009 wieder eingeführt. Der StGH hatte mit Urteil vom 30. 6. 2008 die §§ 56 bis 62 ZPO als EWR-widrig auf-

32 LGBl. 2010 Nr. 347.

33 NZZ vom 24. 9. 2010 und 13. 10. 2010.

34 Siehe u. a. *Wenz*, Liechtenstein-Journal 2009, 87; *Marxer*, Liechtenstein-Journal 2010, 50.

35 Hierzu *Berger/Büchel*, Liechtenstein-Journal 2010, 9. Die Mehrwertsteuersätze wurden auf 8% angehoben.

36 Zum bisherigen Zustand *Wagner*, Bankenplatz Liechtenstein, Zürich, 3. Aufl. 2008/2009, S. 72 ff. Das Rechtshilfegesetz wurde zuletzt geändert durch LGBl. 2010 Nr. 328.

37 LGBl. 2010 Nr. 246.

38 Gesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen, Steueramtshilfegesetz (SteAHG), LGBl. 2010 Nr. 246. Das Abkommen mit Deutschland wurde veröffentlicht mit LGBl. 2010 Nr. 289.

39 Abgedruckt in Liechtenstein-Journal 2010, 98.

40 Aktuelle Liste mit weiteren Informationen unter: www.liechtenstein.li. Zum TIEA Deutschland-Liechtenstein s. auch *Hecht/Lampert/Schulz*, BB 2010, 2727.

Übersicht 3: Zwischenstaatliche Abkommen

USA	TIEA	8. 12. 2008
Großbritannien	TIEA u. Offenlegungs- option (MOU)	11. 8. 2009
Luxemburg	DBA	26. 8. 2009
Deutschland	TIEA	2. 9. 2009
Andorra	TIEA	18. 9. 2009
Monaco	TIEA	21. 9. 2009
Frankreich	TIEA	22. 9. 2009
San Marino	DBA	23. 9. 2009
St. Vincent and the Grenadines	TIEA	2. 10. 2009
Irland	TIEA	13. 10. 2009
Belgien	TIEA	10. 11. 2009
Niederlande	TIEA	10. 11. 2009
Antigua und Barbuda	TIEA	25. 11. 2009
St. Kitts and Nevis	TIEA	14. 12. 2009
Uruguay	DBA	19. 3. 2010
Hongkong	DBA	12. 8. 2010

gehoben.⁴¹ Die Regierung hielt den Zustand, dass ein Beklagter von einem Kläger mit Wohnsitz im Ausland keine Prozesskostensicherheit verlangen kann, für unbefriedigend. Dadurch wurde naturgemäß der ebenfalls unbefriedigende Zustand zementiert, dass damit ein faktisches Verfahrenshindernis besteht, die es beispielsweise durch Anlagebetrug geschädigten Ausländern schwerer macht, ihr Recht vor liechtensteinischen Gerichten durchzusetzen.⁴² Nach wie vor ist Liechtenstein keinem Vollstreckungsabkommen beigetreten, weder dem LugÜ noch der EuGVVO. Ausländische Urteile können daher immer noch nicht in Liechtenstein vollstreckt werden, liechtensteinische Urteile im Ausland ebenfalls nicht. Allerdings mehren sich die Stimmen, die diesen Zustand regulativ beenden wollen, bevor Liechtenstein wieder unter ausländischem Druck zum Handeln gezwungen wird.⁴³

Für die Umsetzung des Sorgfaltspflichtgesetzes wie auch des Rechtsanwaltsgesetzes ist die Finanzmarktaufsicht (FMA) zuständig. In einer rückwirkend auf den 1. 3. 2009 in Kraft tretenden Wegleitung hat die FMA am 10. 8. 2010 Auslegungshilfen für die unter das SPG fallenden Rechtsanwälte publiziert.⁴⁴ Sie entspricht der Auslegungspraxis der FMA.

V. Aktuelles

Der 3. Stiftungsrechtstag, eine Veranstaltung des Lehrstuhls für Stiftungs- und Trustrecht an der Hochschule Liechtenstein, bot auch im Jahr 2010 einen Querschnitt durch die Stiftungsrechtslandschaft. Die 3. Liechtensteinische Steuerfachtagung widmet sich im Februar 2011 zweitägig ganz dem neuen Steuerrecht,⁴⁵ eine Tagung zum Trustrecht steht an. Das Liechtenstein-Journal veranstaltete am 20. 1. 2011 eine viel beachtete Diskussionsveranstaltung mit dem ehemaligen Regierungschef *Dr. Mario Frick* zum Thema „Anerkennung ausländischer Urteile in Liechtenstein und Vollstreckung“.

Im Jahr 2011 werden die liechtensteinischen Gerichte in den Verfahren bezüglich der Wiedergutmachung des Schadens deutscher Geschädigter im Rahmen der Weitergabe von geheimen und gesetzlich geschützten Daten an die deutschen Steuerbehörden durch einen Mitarbeiter der LGT Treuhand AG (jetzt Fiduco AG) weiterhin tätig sein. In der Frage, welche Pflichten eine Bank hat, die erpresst wird, sind voraussichtlich spannende Urteile zu erwarten.⁴⁶ Kernfrage ist die eventuelle Pflicht, ob die Kunden informiert werden müssen und welchen Umfang eine daraus resultierende Schadenersatzpflicht hat.⁴⁷ Die einseitige Beendigungserklärung der sog. „Liechtenstein-Affäre“ durch die Fiduco AG geht demnach ins Leere, wohingegen die Einstellung der deutschen Ermittlungsverfahren gegen Mitarbeiter gegen eine Zahlung von insgesamt 50 Mio. EUR Mitte Dezember 2010 hiermit nichts zu tun hat.

Am 17. 12. 2010 (E-5/10 Kottke) entschied nun der EFTA-Gerichtshof über die sog. aktorische Kautions, d. h. die Prozesskostensicherheit, die Ausländer vor liechtensteinischen Gerichten auf Verlangen zu hinterlegen haben. In der Entscheidung des EFTA-Gerichtshofs zur aktorischen Kautions heißt es sybillinisch:

„1. Eine nationale verfahrensrechtliche Vorschrift, nach der gebietsfremde Kläger in Zivilrechtsstreitigkeiten Prozesskostensicherheiten erlegen müssen, während gebietsansässige Kläger dazu nicht verpflichtet sind, stellt eine mittelbare Diskriminierung im Sinne von Art. 4 EWRA dar.

2. Eine solche Diskriminierung ist aus Gründen des Allgemeininteresses gerechtfertigt, wenn die nationale Bestimmung im Hinblick auf die Erreichung des angestrebten Zwecks sowohl erforderlich als auch verhältnismäßig ist.

3. Die letztere Voraussetzung ist dann nicht erfüllt, wenn der Wohnsitzstaat des Klägers die Vollstreckung einer Kostenentscheidung gestattet, sei es aufgrund eines völkerrechtlichen Abkommens oder einseitig.

4. Auch in anderen Fällen kann die Leistung einer Sicherheit nicht auf eine Weise verlangt werden, die das Interesse eines gebietsfremden Klägers daran, ein Verfahren einleiten zu können, unverhältnismäßig beeinträchtigt. Dies bedeutet insbesondere, dass keine Sicherheit auferlegt werden darf, deren Höhe zu den zu erwartenden Kosten des Beklagten außer Verhältnis steht oder die unangemessen hoch ist oder die binnen einer sehr kurzen Frist erlegt werden muss. Die Art der verlangten Sicherheit und die Umstände, die zu ihrer Auferlegung geführt haben sowie die Frage, ob der Kläger Anspruch auf Verfahrenshilfe hat, sind ebenfalls wichtige Faktoren.

5. Es ist Sache des nationalen Gerichts, im Einzelfall festzustellen, ob die Voraussetzungen für eine Rechtfertigung der Diskriminierung gegeben sind.“

In einem sehr wichtigen *obiter dictum* heißt es:

„51. Falls es als wünschenswert angesehen werden sollte, dass die Entscheidung über die Verpflichtung zum Erlag von Pro-

41 BuA Nr. 48/2009; StGH 2006/94. Geltende Fassung s. LGBl. 2009 Nr. 206.

42 Hierzu bereits *Schäfer*, LJZ 2006, 17.

43 Zur Vollstreckbarkeit ausländischer Urteile in Liechtenstein s. nun *Frick*, Liechtenstein-Journal 2010, 106. Hierzu noch unten V.

44 Branchenspezifische Wegleitung für Rechtsanwälte vom 10. 8. 2010, abgedruckt in Liechtenstein-Journal 2010, 89.

45 Zur Liechtensteinischen Steuerfachtagung 2010 s. *Wünsche*, IStR 2010, H. 23/2010, III.

46 Siehe *Schwärzler/Wagner*, steueranwaltsmagazin 2009, 2; *Wagner*, steueranwaltsmagazin 2008, 101; *Wagner*, Bankenplatz Liechtenstein, 3. Aufl. 2008/2009, S. 365 ff. Aktuell *Wagner/Schwärzler/Frommelt*, steueranwaltsmagazin 2010, 2.

47 Der erste Prozess ist seit Mitte 2009 beim Landgericht Vaduz unter dem Az. 6CG2009.162 anhängig. Hierzu *Schwärzler/Wagner/Frommelt*, steueranwaltsmagazin 2010, 2.

zesskostensicherheiten nicht auf der Grundlage einer Einzelfallabwägung erfolgt, so stellte der Beitritt zu einem multilateralen Abkommen wie dem Lugano-Übereinkommen von 2007 eine mögliche Lösung dar, wie der Gerichtshof bereits früher festgestellt hat (vgl. Rechtssache E-2/01 Pucher, Slg. 2002, 44, Rdnr. 39).“

Nachdem die europäische Überwachungsbehörde ESA im Jahr 2010 in zwei liechtensteinischen Beihilfefällen zu Steuervergünstigungen entschieden hat, steht nunmehr eine Entscheidung zum neuen Steuergesetz an. Im Hinblick auf die EWR-Konformität des neuen Steuergesetzes geht es vor allem um die Frage, ob die besonderen Steuerregelungen für Gesellschaften mit dem Status der Privatvermögensstruktur den Beihilferegelungen des EWR-Rechts entsprechen.



Jürgen Wagner

Jahrgang 1962. Wirtschaftsanwalt und Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht in Konstanz, außerdem zugelassen als „niedergelassener europäischer Rechtsanwalt“ in Zürich/Schweiz und Vaduz/Liechtenstein. Seit 1992 zahlreiche Fachpublikationen zum Wirtschafts- und Steuerrecht, vorrangig zu Themen aus der Schweiz und dem Fürstentum Liechtenstein. Im Verlag Recht und Wirtschaft Co-Autor (mit *Dr. Adrian Plüss* und *Sabine Dermühl*) des Werks „Handels- und Wirtschaftsrecht in der Schweiz und Liechtenstein“ (3. Aufl. 2006). Der Autor ist ständiger Mitarbeiter der RIW.