

liechtensteinjournal

Recht in Liechtenstein

9. Ausgabe, 3. Jahrgang

redaktion@liechtenstein-journal.li, www.liechtenstein-journal.li

1/2011

- 1 **editorial**
Jürgen Wagner
- 2 **beiträge**
Mag. Thomas Hosp, LL. M. und Matthias Langer, LL. M.
Die Liechtensteinischen Doppelbesteuerungsabkommen
- 7 **Prof. Dr. Francesco A. Schurr** Verhältnis des Trustee
zum Errichter und zu den Begünstigten beim liechtensteinischen Trust
- 13 **Dr. Irene Salvi** Ausgewählte Einzelfragen
zur Abkommensberechtigung nach dem Doppelbesteuerungs-
abkommen zwischen Liechtenstein und Luxemburg
- 15 **Prof. Dr. Dominique Jakob** Die liechtensteinische Stiftung
in der aktuellen deutschen Zivilrechtsprechung
- 25 **veranstaltungen**
Veranstaltungsreihe Liechtenstein-Journal
- 30 **aktuelles**
- 33 **anmerkungen zur agenda 2020**
- 34 **literaTour**
- 36 **rechtsprechung**
OGH vom 03.12.2010

trust meets
trust meets and
needs trust
needs trust

schw^örzler

Rechtsanwälte | Attorneys at Law

editorial

I. Was eigentlich nie passieren darf, passiert eben doch manchmal: Per email hatten wir eine Nachricht cc erhalten, die uns offensichtlich nichts anging. Nachdem dies dem Absender gegenüber in kurzen Worten klargestellt wurde, antwortete dieser wie folgt: Vielen Dank, lieber Herr Wagner. Wir haben einen Jürgen Wagner in unserem Steuerteam. Outlook vervollständigt die Namen, die man eingibt. Wenn's Überlappungen wegen Namensgleichheit gibt, dann ist Vorsicht geboten, bevor man auf den Knopf «Senden» drückt. Da habe ich nicht genau genug hingeschaut, bevor die Mail rausging.

Ich bedaure das zutiefst und entschuldige mich in aller Form bei allen, die ich mit meiner Mail verletzt haben mag. Das ist mir bei meinen vielen parallelen Aufgaben (Kopieren; Internet-Suche; drag and drop; copy and paste; Fußnotenverwaltung etc. etc.) einfach über den Kopf gewachsen. Ich bin eigentlich eine Kämpfernatur. Aber jetzt habe ich die Grenzen meiner Kraft erreicht. Ich wäre Ihnen dankbar, wenn Sie die Mail netterweise vernichten würden. Falls Ihr Shredder voll ist, können Sie mir die Mail auch gerne zurücksenden, dann mach ich das.

Herzliche Grüße

im Auftrag

Karl Theodor, der steht bei uns Im Fußballtor. Dr. emeritus sine ulla laude von und zu Googleberg.

II. Das **liechtenstein-journal** lädt ein zweites Mal ein zu einer Diskussion über gelöste und ungelöste Rechtsfragen, dieses Mal am 29. März 2011. Hauptredner wird *Prof. Dr. Francesco A. Schurr* von der Universität Liechtenstein sein, dessen Beitrag in diesem Heft erscheint. Näheres zur Veranstaltung in diesem Heft, das sowieso von den zahlreichen Veranstaltungen der letzten Monate geprägt ist.

Einen schönes Frühjahr wünscht



Ihr

Jürgen Wagner, LL.M.

Redaktion **liechtenstein-journal**

redaktion@liechtenstein-journal.li

Redaktion **liechtenstein-journal**
redaktion@liechtenstein-journal.li

Sie können der Redaktion Texte, Anregungen und Kritik zur Zeitschrift **liechtenstein-journal**, insbesondere zur Aufmachung, der Themenauswahl und -vielfalt sowie zum allgemeinen «Niveau» zusenden. Wir schliessen nicht aus, geeignete Kritik auch abzdrukken.

Ausgabe

3. Jahrgang, Ausgabe 1, März 2011

Redaktion und geschäftsführender Herausgeber

Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Konstanz / Zürich / Vaduz (JW)
Postfach 803, Abtswingertweg 4, 9490 Vaduz, Liechtenstein
redaktion@liechtenstein-journal.li

Mitschreibende dieser Ausgabe

Thomas Hosp, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer in Vaduz; Matthias Langer, Diplom-Kaufmann in Vaduz; Irene Salvi, Steuerverwaltung in Vaduz; Francesco A. Schurr, Professor in Vaduz; Dominique Jakob, Professor in Zürich; Goran Studen, Rechtsanwalt und Wiss. Mitarbeiter, Universität Zürich.

Wissenschaftlicher Beirat

Prof. Dr. Martin Schauer, Wien
Prof. Dr. Dominique Jakob, Zürich
Dr. Alexander Lins, Triesen
Prof. Dr. Francesco Schurr, Vaduz


Anzeigen und Abonnements

Gutenberg AG, Feldkircher Strasse 13, 9494 Schaan, Liechtenstein
Telefon +423 239 50 50, office@gutenberg.li

Gestaltung

Falk & Partner, Visuelle Kommunikation, 9495 Triesen, Liechtenstein

Satz, Druck

Gutenberg AG, 9494 Schaan, Liechtenstein 

Alle Urheber, Nutzungs- und Verlagsrechte vorbehalten.

Die Zeitschrift erscheint viermal jährlich. Bezugspreis im Jahresabonnement (vier Ausgaben) CHF 98.–, Bezugspreis Einzelausgabe CHF 29.– (inkl. MwSt.)

Die nächste Ausgabe der Zeitschrift **liechtenstein-journal** erscheint am 15. Juni 2011.

Darin unter anderem:

- Themen aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung
- Ein Beitrag von *Prof. Martin Schauer*, Wien sowie aktuelle und hoffentlich spannende Informationen zur rechtlichen Entwicklung.

beiträge

Die Liechtensteinischen Doppelbesteuerungsabkommen

Mag. Thomas Hosp, LL.M. (International Tax Law), Dipl.-Kfm. Matthias Langer, LL.M.¹

I. Überblick

Mit Stand zum 14.02.2011 verfügt das Fürstentum Liechtenstein insgesamt über fünf Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sowie ein sogenanntes Rumpfabkommen über einzelne Steuerfragen mit der Schweiz^{2,3}. Die DBA mit Luxemburg⁴, San Marino⁵, Hong Kong⁶ und Uruguay⁷ sind Ausfluss der Liechtenstein Deklaration⁸ und orientieren sich am OECD Musterabkommen von 2008. Das DBA mit Österreich von 1969⁹ orientiert sich grundsätzlich am damals aktuellen OECD-Musterabkommen von 1963.

Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die liechtensteinischen DBA zum Stand 14.02.2011:¹⁰

Land	Abschlussdatum	Inkrafttreten	Zeitraum ab
Hong Kong	12.08.2010	*	*
Luxemburg	26.08.2009	17.12.2010	01.01.2011
Österreich	05.11.1969	07.12.1970	01.01.1969
San Marino	23.09.2009	*	*
Schweiz	22.06.1995	17.12.1996	01.01.1995
Uruguay	18.10.2010	*	*

Im folgenden werden ausgewählte Aspekte der liechtensteinischen DBA analysiert und aufgezeigt, inwieweit diese vom OECD-Musterabkommen (OECD-MA) abweichen.

I. Persönlicher und Sachlicher Anwendungsbereich

1. Persönlicher Anwendungsbereich

Der persönliche Anwendungsbereich ist in den neuen¹¹ liechtensteinischen DBA grundsätzlich einheitlich geregelt und entspricht dem OECD-MA 2008. Eine Ausnahme hiervon bildet das DBA mit Hong Kong. Daher wird im folgenden zuerst ex-

emplarisch der persönliche Anwendungsbereich des DBA mit Luxemburg (DBA FL/LU) und anschliessend die Regelung im DBA mit Hong Kong (DBA FL/HK) aufgezeigt.

¹ Mag. Thomas Hosp, LL.M. (International Tax Law) ist Wirtschaftsprüfer im Fürstentum Liechtenstein, Wirtschaftstreuhandler – Steuerberater in Österreich, Präsident der IFA Landesgruppe Liechtenstein und Mitglied der Arbeitsgruppe «Doppelbesteuerungsabkommen» des Fürstentums Liechtenstein; Dipl.-Kfm. Matthias Langer, LL.M. ist Mitarbeiter bei der Kanzlei Thomas Hosp. Sie sind zudem die Verfasser des Buches «Steuerstandort Liechtenstein».

² Abkommen vom 22.06.1995 zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über verschiedene Steuerfragen, LGBl. 1997 Nr. 87.

³ Ausführlich zu den einzelnen DBAs siehe Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 198.

⁴ Das Abkommen vom 26.08.2009 zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und dem Grossherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, LGBl. 2010 Nr. 434.

⁵ Abkommen vom 23.09.2009 zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Republik San Marino zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen.

⁶ Abkommen vom 12.08.2010 zwischen der Regierung des Fürstentums Liechtenstein und der Regierung der Sonderverwaltungsregion Hongkong der Volksrepublik China zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen.

⁷ Das Abkommen vom 18.10.2010 zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und Uruguay zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen.

⁸ Ausführlich zur Liechtenstein-Deklaration siehe Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 182.

⁹ Abkommen vom 05.11.1969 zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, LGBl. 1970 Nr. 37., S. 5 ff., verwiesen.

¹⁰ Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 198.

¹¹ Hierunter werden die DBA mit Luxemburg, San Marino, Hong Kong und Uruguay verstanden.

Nach Art. 1 DBA FL/LUX gilt dieses Abkommen für Personen, die nach Art. 4 DBA FL/LUX in einem der beiden Vertragsstaaten ansässig sind. Gemäss Art. 4 DBA FL/LUX gilt eine Person als ansässig, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat und seine Gebietskörperschaften. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

Im Vergleich zu dieser Bestimmung der Ansässigkeit einer Person weicht das DBA FL/HK sehr stark ab. Nach Art. 1 DBA FL/HK gilt dieses Abkommen für Personen, die nach Art. 4 DBA FL/HK in einem der beiden Vertragsstaaten ansässig sind. Gemäss Art. 4 Abs. 1 lit. a DBA FL/HK gilt eine natürliche Person in der Sonderverwaltungsregion Hong Kong als ansässig, wenn

- eine natürliche Person ihren ordentlichen Wohnsitz in der Sonderverwaltungsregion Hong Kong hat; oder
- eine natürliche Person, die sich in der Sonderverwaltungsregion Hong Kong länger als 180 Tage während eines Veranlagungsjahres oder länger als 300 Tage in zwei aufeinander folgenden Veranlagungsjahren, wovon eines das betreffende Veranlagungsjahr ist, aufhält.

Eine Gesellschaft gilt in der Sonderverwaltungsregion Hong Kong als ansässig, wenn diese eingetragen ist oder diese ausserhalb der Sonderverwaltungsregion Hong Kong eingetragen ist und in der Sonderverwaltungsregion Hong Kong geleitet oder beherrscht wird. Ferner gilt in der Sonderverwaltungsregion Hong Kong als ansässig, jede andere nach dem Recht der Sonderverwaltungsregion Hong Kong errichtete Person oder, wenn diese ausserhalb der Sonderverwaltungsregion Hong Kong errichtet wurde, wenn sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung in der Sonderverwaltungsregion Hong Kong befindet. Nach Art. 4 Abs. 1 lit. b DBA FL/HK bedeutet der Ausdruck «eine in einem Vertragsstaat ansässige Person» in Liechtenstein jede natürliche Person, die nach dem liechtensteinischen Recht in Liechtenstein ansässig ist sowie eine Gesellschaft, die in Liechtenstein eingetragen ist oder, wenn diese ausserhalb Liechtensteins eingetragen ist, in Liechtenstein geleitet oder beherrscht wird. Ferner jede Person ausser einer natürlichen Person, die nach liechtensteinischem Recht errichtet und in Liechtenstein gegründet wurde oder, wenn diese ausserhalb Liechtensteins errichtet und gegründet wurde, in Liechtenstein geleitet oder beherrscht wird.

Diese weite Ansässigkeitsdefinition führt folglich dazu, dass die steuerliche Behandlung der entsprechenden Person im Ansässigkeitsstaat zur Klärung der Abkommensberechtigung nicht massgeblich ist. Somit kann beispielsweise auch eine juristische Person, die den Status als Privatvermögensstruktur (PVS)¹² hat, abkommensberechtigt im Sinne des DBA FL/HK sein und entsprechend von dem Abkommen profitieren.

2. Sachlicher Anwendungsbereich

Der sachliche Anwendungsbereich eines DBA normiert, welche Steuern durch das jeweilige DBA erfasst werden. Hier orientiert sich Liechtenstein in seinen neuen DBA an dem OECD MA 2008. Entsprechend gelten diese Abkommen, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines Vertragsstaats oder seiner Gebietskörperschaften erhoben werden. Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschliesslich der Steuern vom Gewinn aus der Veräusserung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens, der Lohnsummensteuern sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

Zu den bestehenden Steuern, für die diese Abkommen gelten, gehören insbesondere in Bezug auf das Fürstentum Liechtenstein:

- die Erwerbssteuer,
- die Ertragssteuer,
- die Gesellschaftssteuern,
- die Grundstücksgewinnsteuer,
- die Vermögenssteuer, und
- die Couponsteuer.

Diese Abkommen gelten auch für alle Steuern gleicher oder im wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung der Abkommen neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden.

III. Unternehmensgewinne

Auch im Hinblick auf die Unternehmensgewinne orientiert sich Liechtenstein am OECD-MA 2008. So normiert beispielsweise Art. 7 DBA FL/LUX, dass Unternehmensgewinne grundsätzlich nur vom Ansässigkeitsstaat besteuert werden dürfen. Eine Aus-

¹² Ausführlich zur PVS siehe Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 122.

nahme hiervon besteht, wenn das Unternehmen seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte ausübt. In diesen Fällen können die Betriebsstättengewinne von beiden Staaten besteuert werden und somit ist in diesen Fällen der Methodenartikel zu prüfen.

Zu beachten ist hierbei, dass Liechtenstein ausländische Betriebsstättenergebnisse unabhängig von den Regelungen im jeweiligen DBA bereits unilateral freistellt.¹³ Daher überrascht es nicht, dass Liechtenstein stets die Freistellungsmethode in seinen DBAs vorsieht. Dies bedeutet jedoch nicht, dass auch der andere Vertragspartner entsprechende Betriebsstättenergebnisse freistellt. Konkret nehmen Österreich, Luxemburg, Hong Kong und Uruguay nur eine Anrechnung der liechtensteinischen Steuern vor. Folglich kommt hier immer die höhere Steuerbelastung zu tragen.

IV. Dividenden, Zinsen und Lizenzen

1. Dividenden

Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die Quellensteuersätze für Dividenden in den liechtensteinischen DBA:¹⁴

Staat	Artikel	Quellensteuersatz	Quellensteuersatz bei Schachteldividenden	Besonderheiten
Österreich	10	15 %	15 %	Keine weitere Reduktion bei Schachteldividenden
Schweiz	–	–	–	
Luxemburg	10	10 %	0 % / 5 %	
San Marino	10	5 %	0 %	
Hong Kong	10	0 %	0 %	Grundsätzlich 0 %
Uruguay	10	10 %	5 %	

Zu beachten ist, dass das DBA mit Österreich (DBA FL/AT) grundsätzlich nur eine Quellensteuerreduktion auf 15% vorsieht und keine weitere Begünstigung für Konzerndividenden beinhaltet, wohingegen das DBA mit Hong Kong ein Besteuerungsrecht des Quellenstaates ausschliesst. Hierbei ist jedoch zu beachten, dass sowohl Liechtenstein, als auch Hong Kong bereits unilateral keine Quellensteuern auf Dividenden erheben. Somit ist diese Regelung lediglich ein Spiegelbild der unilateralen Regelungen und führt zu keiner weiteren Vermeidung einer möglichen Doppelbesteuerung. Die Striche bei der Schweiz signalisieren, dass in dem entsprechend Rumpfabkommen Dividendeneinkünfte nicht behandelt werden und somit auch keine Reduktion der entsprechenden Quellensteuern vorgenommen wird.

Das DBA mit Luxemburg sieht bei Dividenden drei verschiedene Quellensteuersätze vor. Nach Art. 10 Abs. 2 DBA FL/LUX dürfen Dividenden auch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden. Die Steuer darf aber nicht übersteigen:

- 0% des Bruttobetragtes der Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) ist, die im Zeitpunkt des Zufließens der Dividenden, während eines ununterbrochenen Zeitraums von mindestens 12 Monaten, eine unmittelbare Beteiligung von mindestens 10% oder von einem Anschaffungspreis von mindestens 1.200.000 Euro am Kapital der die Dividenden zahlenden Gesellschaft hält;
- 5% des Bruttobetragtes der Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) ist, die unmittelbar über mindestens 10% des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt und die Dividenden nicht unter den vorherigen Punkt fallen;
- 15% des Bruttobetragtes der Dividenden in allen anderen Fällen.

2. Zinsen

Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die Quellensteuersätze für Zinsen in den liechtensteinischen DBA.¹⁵

Die DBA mit Luxemburg, San Marino und Hong Kong sehen einen Ausschluss des Besteuerungsrechtes des Quellenstaates bei Zinsen vor. In Hinblick auf den 10%igen Quellensteuersatz im DBA mit Österreich ist zu beachten, dass diese Regelung keine Auswirkung hat, da man grundsätzlich sowohl in Öster-

¹³ Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 93.

¹⁴ Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 237.

¹⁵ Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 237.

Staat	Artikel	Quellensteuersatz	Besonderheiten
Österreich	11	10 %	
Schweiz	4	0 %	Gilt für Grundpfandforderung
Luxemburg	11	0 %	
San Marino	11	0 %	
Hong Kong	11	0 %	
Uruguay	11	0 % / 10 %	

reich als auch in Liechtenstein mit Zinseinkünften nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegt.

Das DBA mit Uruguay (DBA FL/ROU) sieht bei Zinseinkünften zwei verschiedene Quellensteuerreduktionen vor, wobei nur besonders förderungswürdige Investitionen von einer Quellensteuerbelastung befreit werden. So dürfen nach Art. 11 Abs. 2 DBA FL/ROU Zinsen auch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden. Die Steuer darf aber 10% des Bruttobetrag der Zinsen nicht übersteigen. Art. 11 Abs. 3 DBA FL/ROU sieht jedoch für bestimmte Fälle ein ausschliesslich Besteuerungsrecht beim Ansässigkeitsstaat vor. Das Besteuerungsrecht des Quellenstaats wird somit in den folgenden Fällen auf null reduziert:

- Für ein Darlehen das von der Zentralbank oder einer anderen offiziellen Einrichtung gewährt wurde;
- für ein Darlehen das in Verbindung mit dem Kauf von Industrie, Handels- oder wissenschaftlichen Ausrüstungen gewährt wurde;
- für ein Bankdarlehen, dass zur Finanzierung eines Investitionsprojektes mit einer mindestens dreijährigen Laufzeit verwendet wurde.

3. Lizenzen

Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die Quellensteuersätze für Lizenzgebühren in den liechtensteinischen DBA: ¹⁶

Staat	Artikel	Quellensteuersatz
Österreich	12	5 % / 10 %
Schweiz	–	–
Luxemburg	12	0 %
San Marino	12	0 %
Hong Kong	12	3 %
Uruguay	12	10 %

Die DBA mit Luxemburg und mit San Marino sehen grundsätzlich einen Ausschluss des Besteuerungsrechts des Quellenstaats bei Lizenzgebühren vor, wohin gegen das DBA mit Hong Kong einen Quellsatz in Höhe von 3% und das DBA mit Uruguay einen Quellsatz in Höhe von 10% beinhaltet. In Bezug auf Österreich ist bei der Höhe des Quellensteuersatz wie folgt zu differenzieren:

Nach Art. 12 Abs. 2 DBA FL/AT dürfen Lizenzgebühren auch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden. Die Steuer darf aber nicht übersteigen:

- 5% des Betrages der Lizenzgebühren, wenn sie von einem Unternehmen des anderen Vertragsstaates, das dort einen industriellen Produktionsbetrieb besitzt, sei es unmittelbar oder über eine in diesem anderen Staat ansässige Patentverwertungsgesellschaft, bezogen werden;
- 10% des Betrages der Lizenzgebühren in allen anderen Fällen.

Unter «Lizenzgebühren» werden Vergütungen jeder Art verstanden, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschliesslich kinematographischer Filme, von Patenten, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden.

Zu beachten ist, nicht jede «Lizenz» im gewöhnlichen Sprachgebrauch ist auch eine Lizenz im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens. Erlangt beispielsweise ein österreichischer Internetkunde von einer liechtensteinischen Kapitalgesellschaft das Recht, Planungs- und Zeiterfassungssoftware von dem liechtensteinischen Server der Gesellschaft für seinen eigenen

¹⁶ Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 238.

Gebrauch herunterzuladen, dann fällt das dafür zu leistende Entgelt nicht unter den Begriff der Lizenzgebühren im Sinn von Artikel 12 des DBA. Diese Beurteilung gründet sich auf die in Ziffer 14 sowie Ziffer 17.2 und 17.3 des OECD-Kommentars zu Artikel 12 OECD-MA vertretene Auffassung. Nur dann, wenn der österreichische Kunde Zahlungen dafür leistet, dass er die erworbene Software selbst vervielfältigen und gewinnbringend verwerten kann, wären solche Zahlungen als von Artikel 12 erfasste Lizenzgebühren zu werten (Ziffer 17.4 des OECD-Kommentars).¹⁷

V. Aufsichtsratsbezüge

In den DBA mit Luxemburg, San Marino, Hong Kong und Uruguay normiert jeweils Art. 15 in Verbindung mit dem Methodenartikel, dass Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichtsrats oder Verwaltungsrates einer Gesellschaft bezieht, auch im entsprechenden Tätigkeitsstaat besteuert werden dürfen. Um eine mögliche Doppelbesteuerung zu vermeiden, sehen die DBA mit Luxemburg und San Marino die Freistellungsmethode vor und die DBA mit Hong Kong und Uruguay beinhalten die Anrechnungsmethode. Das DBA mit Österreich stellt insofern eine Besonderheit dar, da hier die beiden Vertragsparteien unterschiedliche Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vorsehen. Um eine mögliche Doppelbesteuerung zu vermeiden, wendet Liechtenstein als Ansässigkeitsstaat gemäss Art. 23 DBA FL/AT die Freistellungsmethode an, wohingegen Österreich als Ansässigkeitsstaat die Anrechnungsmethode normiert hat.

VI. Informationsaustausch und Beitreibung

1. Informationsaustausch

Während das DBA mit Österreich und das Rumpfabkommen mit der Schweiz entsprechend der damaligen Abkommenspolitik überhaupt keinen Informationsaustausch zwischen den Vertragspartnern vorsehen, normieren die neuen Doppelbesteuerungsabkommen in Übereinstimmung mit der Liechtenstein-Erklärung einen steuerlichen Informationsaustausch.

Art. 25 DBA FL/LUX normiert beispielsweise den Informationsaustausch zwischen Liechtenstein und Luxemburg. Im wesentlichen entspricht Art. 25 DBA FL/LUX dem Art. 26 OECD-Musterabkommen 2008. Er beinhaltet einen Informationsaustausch auf Ersuchen. Dieser ist nicht auf den Austausch von Informa-

tionen zur Durchführung des Abkommens beschränkt, sondern umfasst auch den Austausch von Informationen die zur Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts der beiden Vertragsstaaten voraussichtlich erheblich sind. In den DBA mit Hong Kong und Uruguay wurden darüber hinaus die Anforderungen an den Informationsaustausch im Protokoll konkretisiert. Die darin normierten Spezifikationen eines Ersuchens und die dargelegten Ablehnungsgründe entsprechen der liechtensteinischen Praxis zum Abschluss von Steuerinformationsabkommen (TIEA).¹⁸ Es kann somit davon gesprochen werden, dass im Protokoll zu diesem beiden DBA ein Mini-TIEA den Informationsaustausch spezifiziert.

2. Beitreibung

Derzeit enthält kein liechtensteinisches DBA eine Bestimmung über die gegenseitige Hilfe bei der Beitreibung von Steuerforderungen.

VII. Fazit

Die Analyse der liechtensteinischen DBA zeigt, dass diese im wesentlichen dem jeweils aktuellen OECD-Musterabkommen unter Berücksichtigung der Abkommenspolitik des Verhandlungspartners entsprechen. So ist Hong Kongs Abkommenspolitik beispielsweise durch die angelsächsische Rechtstradition geprägt und sieht daher nur die Anrechnungsmethode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vor. Uruguay als aufstrebendes Land hat im Gegensatz zu einem Industrieland ein hohes Interesse an Quellensteuern, um entsprechendes Steuersubstrat zu sichern und folglich sieht das DBA mit Uruguay auch Quellensteuern für Zins- und Lizenzzahlungen vor.

Ziel von Liechtenstein sollte es in Zukunft insbesondere sein, dass den Steuerinformationsabkommen mit den wesentlichen Wirtschaftspartnern nun auch entsprechende DBA folgen. So erklärte der Regierungschef Dr. Klaus Tschütscher im Rahmen der Beantwortung einer kleinen Anfrage,¹⁹ dass die Ab-

¹⁷ Express Antwort Service des österreichischen BMF vom 21.06.2004, EAS.

¹⁸ Ausführlich zur den liechtensteinischen Steuerinformationsabkommen siehe Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 185.

¹⁹ Die Mitglieder des liechtensteinischen Landtages können gemäss Geschäftsordnung für den Landtag des Fürstentums Liechtenstein an jeder Sitzung des Landtages kurze mündliche Anfragen an die Regierung richten, die sich auf einen konkret umschriebenen Vorgang beziehen. Gemäss Gesetz über den Geschäftsverkehr des Landtages und die Kontrolle der

Prof. Dr. Francesco A. Schurr, Verhältnis des Trustee zum Errichter und zu den Begünstigten beim liechtensteinischen Trust

kommensstrategie der Regierung sowohl die Umsetzung des Commitments zum OECD-Standard über den Steuerinformationsaustausch, aber auch den Aufbau eines DBA-Netztes beinhaltet.

Aktuell ist das Fürstentum Liechtenstein mit der Republik Österreich²⁰ in Verhandlungen über die Revision des Doppelbesteuerungsabkommens von 1969. Ferner befindet sich Liechtenstein unter anderem mit Deutschland,²¹ dem Vereinigten Königreich²² und Italien²³ in Verhandlung über den Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens. Geplant ist zudem die Aufnahme von Verhandlungen über ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Frankreich.²⁴

Staatsverwaltung werden diese sogenannten «Kleinen Anfragen» von der Regierung in der Regel am Schluss derselben Sitzung mündlich beantwortet.

²⁰ Vgl. Vaterland vom 29.10.2010.

²¹ Vgl. Volksblatt vom 29.09.2010, S. 1.

²² Vgl. Zweite gemeinsame Erklärung der Regierung des Fürstentums Liechtenstein und Her Majesty's Revenue and Customs zur Vereinbarung betreffend Steuern, S. 6.

²³ Vgl. Wirtschaft Regional vom 18.12.2010, S. 1.

²⁴ Gemäss der liechtensteinischen Regierung war Frankreich aus grundsätzlichen und substantiellen Erwägungen nicht bereit, bereits 2009 in Verhandlungen über ein DBA einzutreten. In einem Briefwechsel wurde jedoch vereinbart, dass Verhandlungen über eine weitgehende Steuerkooperation nach Inkrafttreten des TIEA aufgenommen werden sollen. Folglich ab August 2010.

Verhältnis des Trustee zum Errichter und zu den Begünstigten beim liechtensteinischen Trust

Prof. Dr. Francesco A. Schurr, Inhaber des Lehrstuhls für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht an der Universität Liechtenstein

1. Einführung

Beim Express Trust führt das Verhältnis des Treuhänders zu den anderen Trustbeteiligten, insbesondere zum Settlor (Errichter) sowie zu den Beneficiaries (Begünstigten), in der Praxis vielfach zu erheblicher Unsicherheit. Massgebend für die Beurteilung dieses Verhältnisses sind die gesetzlichen Grundlagen des liechtensteinischen Trustrechts, das in den Art. 897-932 PGR geregelt ist. Nach Art. 897 PGR kommt es zur Entstehung eines Trust (Treuhandverhältnis), wenn eine Person (Treugeber, Settlor), einer anderen Person (Treuhänder, Trustee) Vermögenswerte (d.h. bewegliches Vermögen, unbewegliches Vermögen, Rechte usw.) zuwendet, damit diese die Vermögenswerte als Treugut im eigenen Namen als selbstständiger Rechtsträger zu Gunsten eines oder mehrerer Dritter (Begünstigter, Beneficiaries) mit Wirkung gegen jedermann verwaltet und verwendet. Seit seiner Entstehung im Jahre 1926 beruht der liechtensteinische Trust gänzlich auf der englischen Rechtstradition,¹ auch wenn dies von einzelnen Stimmen im Schrifttum und in der Rechtsprechung nicht immer so klar erkannt wurde.² Freilich ist der liechtensteinische Gesetzgeber – ähnlich wie die Gesetzgeber vieler anderer offshore-Trustrechtsordnungen – bewusst in denjenigen Regelungsbereichen von der englischen Rechtstra-

dition abgewichen, in denen ein Wettbewerbsvorteil zugunsten des heimischen Trustrechtsstandorts erzielt werden sollte. Diese begrüssenswerte gesetzgeberische Vorgangsweise lässt sich bereits im Urtext des PGR aus dem Jahre 1926 sowie im TrUG aus dem Jahre 1928 nachweisen.³

¹ Vgl. hierzu etwa Biedermann, Die Treuhänderschaft des liechtensteinischen Rechts (1981), S. 12; a.A. Bösch, Die liechtensteinische Treuhänderschaft zwischen Trust und Treuhand (1995), S. 291 ff., der einen starken Einfluss der deutschrechtlichen Treuhanddoktrin vermutet.

² Der liechtensteinische OGH hatte sich vielfach mit dem Trustrecht auseinandersetzen und hatte dabei Gelegenheit, die Konturen des liechtensteinischen Trust mitzubestimmen, so z.B. OGH 07.02.2007, 6 C 373/91; 09.02.2007, 8 CG.2004.239; 06.12.2001, 01 CG 378/99-50; 01.02.2001, 9 C 130/99-47; 05.12.2000, 2 C 209/96-145; 06.07.2000, 5 C 303/98-53; 01.07.1999, 3 C 46/95; 16.12.1991, 2 C 88/89-31; 03.09.1991, 2 C 330/88-43; 25.02.1991, 2 C 341/87-61; 15.10.1990, 1 C 36/86-71; 26.01.1988, 3 C 96/86-36; 8.01.1987, 4 C 322/84-40.

³ So kann z.B. auf das Auskunftsrecht der Begünstigten verwiesen werden, das in Art. 923 PGR geregelt ist: Hierbei sind die Mindestauskunftsrechte der Begünstigten nach dem liechtensteinischen Gesetzeswortlaut wesentlich schwächer ausgeprägt als im englischen Trustrecht.

2. Stellung des Trustee

2.1. Allgemeines

Nachdem der Settlor nach Errichtung des Trust die Pflicht hat, dem Trustee das Eigentum zu verschaffen, kann der Trustee nach Art. 919 Abs. 1 PGR die Erfüllung verlangen.⁴ Ansonsten bemisst sich die Stellung des Trustee im liechtensteinischen und englischen Recht in erster Linie nicht nach dem Gesetz, sondern nach der Trusturkunde.⁵ Die einschlägigen gesetzlichen Vorschriften, welche konkrete Aussagen zur Stellung des Trustee enthalten – d.h. insbesondere Art. 897-932 PGR; Trustee Act 2000 usw. – sind fast durchweg dispositiv. Insoweit kommt den Trustdokumenten die Rolle der wichtigsten Rechtsquelle für die Einstufung der Rechte und Pflichten des Trustee zu. Sie sollen nämlich darüber Aufschluss geben, wie die Rechtsstellung des Trustee – nach den Vorstellungen des Settlor – konkret ausgestaltet sein soll (Art. 917 f. PGR).⁶

2.2. Rechtsgeschäftliche Festlegung der Rechte und Pflichten

Die Festlegung der Rechte und Pflichten des Trustee ist eine essentielle Komponente für die Rechtssicherheit sowie für eine ausgewogene Trust Governance. Die gesetzlichen Regelungen lassen dem Settlor bei der Ausgestaltung des Aufgabenfeldes des Trustee grossen Gestaltungsspielraum.⁷ Jeder Berufsträger, der das Amt des Trustee übernehmen möchte, hat auch selbst ein Interesse daran, dass die entsprechenden Regelungen in den Trustdokumenten in diesem Punkt aussagekräftig sind. Denn meist wird auch die Beurteilung der Frage, ob der Trustee rechtmässig gehandelt oder einen Breach of Trust begangen hat, anhand der Bestimmungen in der Treuurkunde bzw. Treusatzung erfolgen.⁸

So wird in England richtigerweise vertreten, dass die einschlägigen Vorschriften des Trustee Act 2000 ohnehin auf professionell handelnde Trustees in der Regel gar nicht zur Anwendung kämen, da die gesetzlichen Vorschriften vor Übernahme des Amtes durch den Trustee bereits rechtsgeschäftlich ausgeschlossen würden und eine anderslautende liberalere Festlegung der Pflichten des Trustee in vorformulierten Trustdokumenten erfolge.⁹

2.3. Weitere Regelungsbereiche

Daneben bietet es sich an, Nachfolgeregelungen für den Ausfall des Trustee zu treffen, insb. Regelungen über die Bestellung von Folgetreuhändern (Art. 904 Abs. 1 PGR, Art. 917 PGR). Dies gilt

insbesondere für Trusts, die für einen langen Zeitraum oder gar auf unbestimmte Zeit errichtet werden. Bei dieser Gelegenheit ist auch darauf zu verweisen, dass in jeder Treuurkunde (Trust Deed) eine Regelung über die Beendigung bzw. Abänderung der Treuhänderschaft gemäss Art. 906 PGR zu treffen ist, da letztlich die Durchführung der Modalitäten für die Beendigung bzw. Abänderung des Trust – so beispielsweise die Verteilung der verbleibenden Assets an die Letztbegünstigten bzw. die inhaltliche Neuausrichtung usw. – dem Trustee obliegen.

2.4. Verbot der Fremdbestimmung

In der Praxis ist der Treuhänder oftmals – neben seiner Stellung als Trustee – auch anderweitig rechtlich mit dem Settlor bzw. den Beneficiaries verbunden. Diese Verbindung kann etwa in einer sonstigen vertraglichen oder persönlichen Beziehung bestehen. Aufgrund des Wesens des Trust nach Art. 897 ff. PGR ist der Trustee in seinem Verhalten vorrangig an die Trustdokumente und das Gesetz gebunden und hat alle seine Entscheidungen in erster Linie an den dort rechtlich verankerten Prinzipien auszurichten. Dies gilt beispielsweise für die Richtlinien der Ermessensausübung durch den Trustee beim Treffen von Investitionsentscheidungen.¹⁰

Würde man eine ständige Beeinflussung des Trustee zulassen, würde dies dem Wesen des Trust zuwiderlaufen und den Trust zu einem reinen Stellvertretungsmodell degenerieren lassen. Nach richtigem Verständnis handelt der Trustee aufgrund seiner eigenen Entschlusskraft und ist in den rechtsgeschäftlich und gesetzlich gesteckten Grenzen frei. Wie unsere weiteren Überlegungen zeigen werden, ist die Fremdbestimmung des Trustee nur in antizipierter Form, d.h. bei Errichtung der Trustdokumente, möglich. Der Settlor darf insoweit bei Abfassung der Trustdokumente die Verhaltensweise des Trustee im Voraus

⁴ Moosmann, Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft (1999), S. 239.

⁵ Underhill and Hayton, Law of Trusts and Trustees (2007) Rz. 47.1.; Bösch, Trust und Fiduzia im liechtensteinischen Recht, Jus & News 1997, 1, S. 27 ff.; StGH 14.04.2008, GE 2010, 446.

⁶ Moosmann, Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft (1999), S. 235 f.

⁷ Im Gegensatz dazu ist der gesetzliche Rahmen hinsichtlich der Aufgaben, Rechte und Pflichten des Stiftungsrats gesetzlich recht ausführlich geregelt.

⁸ Vgl. hierzu etwa Target Holdings v. Redfern [1996] 1 AC 421; StGH 14.04.2008, GE 2010, 446.

⁹ Vgl. hierzu Thomas/Hudson, The Law of Trusts (2010) Rz. 54.18.

¹⁰ OGH 14.06.2007, 10 HG.2003.17.

«programmieren». Dagegen darf er im Laufe des Bestehens des Trust nur sehr eingeschränkt auf den Trustee einwirken.¹¹

3. Trusturkunde

Jedes Treuhandverhältnis basiert auf einer schriftlichen Vereinbarung, d.h. auf der Trusturkunde im Sinne von Art. 899 PGR.¹² Die Trusturkunde bestimmt die rechtliche Beziehung zwischen dem Settlor und dem Trustee. So sind auch die Rechte und Pflichten des Settlor für die Zeit nach der Übergabe der Treugüter an den Trustee allein in der Treuhandurkunde festgelegt. Der Settlor muss seinen Willen beim Verfassen der Treuhandurkunde endgültig festlegen und damit dem Trustee die Verwaltungsautonomie übertragen.¹³

4. Weisungen des Settlor an den Trustee

4.1. Gesetzliches Verbot

Der liechtensteinische Gesetzgeber hat eine Bindung des Trustee «an fortlaufende Weisungen» in Art. 918 Abs.1 PGR ausdrücklich verboten und damit klargestellt, dass der liechtensteinische Trust auch in dieser essenziellen Frage dem englischen Trustrecht folgt und damit eine dauernde Einflussnahme des Settlor auf den Trustee kategorisch ablehnt.¹⁴

Nach Übertragung der Vermögenswerte auf den Trustee und dem Amtsantritt desselben darf der Settlor insoweit nur solche Rechte ausüben, die in der Treuhandurkunde ausdrücklich fixiert worden sind. Denn die Treuhandurkunde enthält ja zwingende Bedingungen für die Verwaltung des dem Trustee übertragenen Vermögens.

4.2. Breach of Trust durch Befolgung mandatsvertraglich fixierten Pflichten?

Die Existenz paralleler anderweitiger Vertragsbeziehungen (z.B. Mandatsverträge usw.) zwischen dem Trustee und dem Settlor ist höchst problematisch, weil dadurch regelmässig Interessenkonflikte entstehen. Der Trustee ist in erster Linie verpflichtet, sein Verhalten bei der Verwaltung des Treuvermögens ausschliesslich an den Angaben in der Treuurkunde auszurichten. Würde der Trustee innerhalb einer mandatsvertraglichen Beziehung mit dem Settlor Anweisungen des Letztgenannten Folge leisten und damit die Treuhandurkunde missachten, dann wäre damit ein Fall des Breach of Trust (Treuverletzung) gegeben.¹⁵

Bisweilen kann die rechtliche Gesamtwürdigung von Treuhandurkunden gemeinsam mit mandatsvertraglichen Bindungen auch zum rechtlichen Schluss führen, dass überhaupt kein wirksames Treuhandverhältnis vorliegt; der Verstoss gegen das in Art. 918 Abs.1 PGR vorgesehene Verbot fortlaufender Weisungen kann nämlich zu einer Würdigung eines Trust als Sham Trust (Scheintreuhänderschaft) führen. Insoweit ist in derartig gelagerten Fällen eine Einordnung als andersartige rechtliche Verbindung zwischen den beteiligten Personen, z.B. als Auftrag oder reines Stellvertretungsmodell, geboten.

4.3. Recht zur Erteilung von Instruktionen

Der Settlor hat grundsätzlich kein Recht, dem Trustee Instruktionen zu erteilen. Nur in Ausnahmefällen, d.h. wenn die Treuhandurkunde oder gleichwertige Dokumente eine ausdrückliche Regelung eines eingeschränkten Weisungsrechts des Settlor enthalten, erkennt das liechtensteinische Trustrecht eine Einflussnahmemöglichkeit des Settlor an.¹⁶ Jegliche Einwirkungsmöglichkeit des Settlor auf Dispositionen in Bezug auf das verwaltete Vermögen ist insoweit in der Regel ausgeschlossen, sofern nicht eine ausdrückliche Ermächtigung in der Treuhandurkunde enthalten ist.

4.4. Beispiele aus der Praxis zu Investition, Organisation und Begünstigung

Der Settlor darf den Trustee beispielsweise nicht dahingehend beeinflussen, dieser solle bei der Veranlagung des Trustvermögens in Immobilien statt in Unternehmensbeteiligungen investieren. Eine Ausnahme wäre nur gegeben, wenn in der Trusturkunde dem Settlor ein spezifisch auf die Anlagestrategien

¹¹ Vgl. hierzu Moosmann, Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft (1999), S. 124 f.

¹² Vgl. hierzu etwa Biedermann, Die Treuhänderschaft des liechtensteinischen Rechts (1981), S. 432 ff.

¹³ Vgl. hierzu Moosmann, Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft (1999), S. 124.

¹⁴ Vgl. zu diesem Themenkomplex Bösch, Die liechtensteinische Treuhänderschaft zwischen Trust und Treuhand (1995), S. 385 ff.; Bösch, Trust und Fiduzia im liechtensteinischen Recht, Jus & News 1997, 1, S. 32; OGH 16.12.1991, 02 C 88/89-31.

¹⁵ Zur Haftung des Settlor bzw. der Beneficiaries usw. bei der Beteiligung am Treubruch des Trustee, vgl. Underhill and Hayton, Law of Trusts and Trustees (2007), Rz. 100.1.

¹⁶ Moosmann, Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft (1999), S. 235.

eingeschränktes Anhörungs- bzw. Mitspracherecht eingeräumt worden wäre.

Als weiteres Beispiel lässt sich anführen, dass der Settlor den Trustee nicht im Hinblick auf die Ein- bzw. Absetzung von Exekutivorganen trustgegenständlicher Gesellschaften beeinflussen dürfte, sofern sich der Settlor diesbezüglich kein entsprechendes Recht in der Treuurkunde vorbehalten hat.

Bei einem Discretionary Trust wäre es ebenso rechtlich unwirksam, wenn der Settlor dem Trustee Instruktionen zur Ausübung des zuwendungsbezogenen Ermessens erteilen würde. Der Trustee hat die in der Trusturkunde und im Gesetz festgelegten Kriterien für die Auswahl zwischen möglichen Ermessensbegünstigten und für die Bemessung der Zuwendungshöhe usw. zu befolgen. Eine «Öffnung» in Richtung einer Beeinflussbarkeit des Trustee durch den Settlor wäre auch in diesem Beispiel nur punktuell durch eine entsprechende Bestimmung in der Trusturkunde möglich.

4.5. Zwischenergebnis

Sofern der Settlor sich im Laufe des Bestehens eines Trust an den Trustee mit konkreten Wünschen zur Verwaltung des Trustvermögens usw. wendet, ist der Trustee nicht zur Befolgung dieser Wünsche verpflichtet; er darf diese Wünsche auch nicht befolgen, wenn er damit gegen die Treuurkunde verstossen würde. Jeder Verstoss des Trustee gegen die Anordnungen in der Trusturkunde sind als Breach of Trust zu würdigen und führen zu einer persönlichen Haftung des Trustee.

5. Stellung von Beneficiaries

5.1. Abgrenzung vom englischen Recht

Vorab sei angemerkt, dass sich das liechtensteinische Trustrecht hinsichtlich der Rechtsstellung der Beneficiaries stark vom englischen Trustrecht unterscheidet. Die Einflussrechte des Beneficiary wurden in der liechtensteinischen Gesetzgebung – insbesondere im Verhältnis zur englischen Mutterrechtsordnung – bewusst sehr eingeschränkt, um den liechtensteinischen Trust wettbewerbsfähiger zu machen. So haben die Beneficiaries nach dem Verständnis des liechtensteinischen Trustrechts nur eine passive Kontrollfunktion und dürfen grundsätzlich keine aktive Rolle einnehmen. Dies zeigt sich beispielsweise daran, dass die in den Rechtsordnungen des Common Law gültige Saunders vs. Vautier-Regel,¹⁷ wonach die Beneficiaries, sofern

sie voll geschäftsfähig und voll begünstigt (absolutely entitled) sind, den Trust gegen den Willen des Settlor und gegen den Willen des Trustee auflösen können, in Liechtenstein nicht zur Anwendung kommt.¹⁸

5.2. Definition der Stellung der Beneficiaries

In der englischen Rechtsprechung wurde an mehrfacher Stelle klar zum Ausdruck gebracht, dass ein Trust nur bestehen kann, wenn durchsetzbare Begünstigtenrechte vorliegen;¹⁹ die Durchsetzung erfolgt gerade durch die Beneficiaries, womit der Definition des Begriffs entscheidende Bedeutung zukommt. Der liechtensteinische Gesetzgeber hat in Art. 932 a § 78 PGR die Rolle der Begünstigten näher umschrieben; hierbei ist das liechtensteinische Recht dem Equitable Principle des englischen Trustrechts nachgefolgt.²⁰ Für die Beurteilung des Rechts der Beneficiaries sind die privatautonomen Begünstigtenbestimmungen in den Trustdokumenten heranzuziehen. Alle gesetzlichen Regelungen sind diesbezüglich nur dispositiv.²¹ Dieses Prinzip geht auch aus Art. 917 Abs. 3 PGR hervor. Das liechtensteinische Trustrecht erfreut sich gerade wegen seiner grossen Flexibilität und seines weiten Gestaltungsspielraums grosser Beliebtheit.

Freilich kann die Begünstigtenregelung in den Trustdokumenten in der Praxis oftmals erst durch Auslegung ermittelt werden. Neben den gängigen Auslegungsmethoden ist an dieser Stelle auch an die sog. Andeutungstheorie zu erinnern; im Einzelfall bietet es sich an, die Treuurkunde nach den gleichen Prinzipien auszulegen wie ein Testament.

5.3. Verhältnis zum Trustee

Freilich herrscht auch hinsichtlich des Verhältnisses der Beneficiaries zum Trustee Privatautonomie. So geht die Rechtsstellung der Begünstigten hauptsächlich aus der Treuhandurkunde her-

¹⁷ Saunders vs. Vautier [1841] Cr. & Ph. 240; vgl. hierzu Parker/Mellows-Oakley, *The modern law of trusts* (2008) Rz. 19-020 f.; Biedermann, *Die Treuhänderschaft des liechtensteinischen Rechts* (1981), S. 470.

¹⁸ Vgl. hierzu Underhill and Hayton, *Law of Trusts and Trustees* (2007), Rz. 69.1.; Moosmann, *Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft* (1999), S. 231 ff.

¹⁹ Armitage v. Nurse [1997] 2 All ER 705, 709.

²⁰ Bowman v. Secular Society Ltd. [1917] AC 406.

²¹ Moosmann, *Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft* (1999), S. 258.

Prof. Dr. Francesco A. Schurr, Verhältnis des Trustee zum Errichter und zu den Begünstigten beim liechtensteinischen Trust

vor. Jedem Begünstigten stehen genau diejenigen Ansprüche zu, die in der Treuhandurkunde festgelegt sind. Gemäss Art. 927 PGR darf der Begünstigte insoweit die Ausführung derjenigen Treuhandbestimmungen verlangen, die seine Rechtsposition betreffen.²² In sehr eingeschränktem Umfang lässt die liechtensteinische Rechtsordnung die Einflussnahme der Begünstigten auf den Trustee zu, sofern die einschlägigen Trustdokumente dies explizit vorsehen. Allerdings ist der Grundsatz von Art. 918 Abs. 1 PGR, wonach der Trustee nicht an laufende Weisungen des Settlor gebunden werden darf, entsprechend auch auf die Beneficiaries anzuwenden.²³ Ansonsten würde dem Wesen des Trust als selbstständig und unabhängig verwaltetes Vermögen widersprochen und es käme zu einer Vermischung der diversen von der Rechtsordnung zur Verfügung gestellten Instrumente.²⁴

5.4. Differenzierung nach Begünstigtenkategorie

Die Rechte der Beneficiaries variieren sehr stark, je nach Begünstigtenkategorie. Zahlreiche Trusturkunden sehen – wohl insbesondere aus Gründen einer bestmöglichen Asset Protection – nur sog. Discretionary Beneficiaries vor. Diesen kommt grundsätzlich eine eher schwache Rechtsposition zu:²⁵ Die Ansprüche von Ermessensbegünstigten gegen den Trustee sind nur abstrakt bestimmt, insoweit bedarf es in jedem Fall noch eines Beschlusses des Trustee, um den Begünstigten einen durchsetzbaren Anspruch zu verschaffen.²⁶ Der Trustee handelt hierbei aufgrund eigenen Ermessens.²⁷ Insoweit sind auch Einflussrechte der Ermessensbegünstigten gegenüber dem Trustee in der Regel ausgeschlossen. Ein aufgrund der Trusturkunde bestehendes Einflussrecht ist eher im Fall von Fixed Beneficiaries anzunehmen.²⁸

5.5. Spurfolgerecht und Verhältnis zum Trustee sowie zu Dritten

Die Rechte der Beneficiaries im liechtensteinischen Trustrecht erschöpfen sich nicht in den Auskunfts- und Kontrollrechten. Grundsätzlich dürfen sowohl die Discretionary Beneficiaries als auch die Fixed Beneficiaries rechtswidrige Vermögensverfügungen rückgängig machen und werden dabei durch das Spurfolgerecht von Art. 912 Abs. 3 PGR besonders geschützt. Im Fall eines Breach of Trust kann – über die Schadenersatzhaftung hinaus – ein sog. Right to Follow the Trust Property entstehen. Gestützt wird dieses Spurfolgerecht im liechtensteinischen Recht auf die Vorschriften von Art. 912 Abs. 3, Art. 932 a §§ 30, 99 PGR.²⁹ Das Spurfolgerecht unterstützt die Rechtsposition

der Beneficiaries, wenn das Treugut vom Trustee entgegen den Anweisungen in den Trustdokumenten veräussert wird.³⁰ Unter bestimmten Voraussetzungen kann es von einem Dritten, der das Treugut (oder Teile desselben) erwirbt, herausverlangt werden. Das Spurfolgerecht besteht zunächst, wenn der Dritte nicht gutgläubig, sondern bösgläubig gehandelt hat; betroffen sind die Fälle, in denen der Dritte wusste, dass die Kaufsache zum Treugut gehörte und der Trustee insoweit nicht darüber verfügen durfte. Auf das Spurfolgerecht können sich die Begünstigten auch berufen, wenn der Erwerber das Treugut (oder Teile desselben) kostenlos bzw. nicht zu einem adäquaten Preis erworben hat. Hat der Erwerber das Treugut (oder Teile desselben) zu einem angemessenen Preis gutgläubig erworben, dann gilt auch im liechtensteinischen Trustrecht der Grundsatz des Bona Fide Purchaser for Value.³¹ Die Begünstigten können sich dann nur am Trustee schadlos halten, nicht jedoch den Dritten in Anspruch nehmen.³²

5.6. Kontrollfunktion des Gerichts

Das Verhältnis der Beneficiaries zum Trustee ist zudem aus der Perspektive der Kontrollaufgabe des Gerichts zu beleuchten. Sollten die Beneficiaries in ihren Rechten verletzt sein, können sie das Fürstliche Landgericht, dem eine Kontrollfunktion zukommt, anrufen und darlegen, inwieweit sie in ihren eigenen – aus der Treuurkunde resultierenden – Rechten verletzt sind. Die liechtensteinischen Regelungen zur Trustaufsicht sind im Lichte der englischen Rechtstradition als Produkt der sog. Courts of Equity zu würdigen. Die Trustaufsicht zielt insbesondere auf den Schutz der Begünstigten (Beneficiaries) ab, die auch als

²² Biedermann, Die Treuhänderschaft des liechtensteinischen Rechts (1981), S. 97 ff.

²³ OGH 14.06.2007, 10 HG.2003.17.

²⁴ Als einschlägige strikt zu differenzierende Instrumente sind z.B. der Trust, die fiduziarische Treuhand, der Auftrag, diverse Stellvertretungsmodelle usw. zu nennen.

²⁵ Penner, The Law of Trusts (2008), S. 51 f.

²⁶ Vgl. hierzu etwa Underhill and Hayton, Law of Trusts and Trustees (2007) Rz. 51.1.

²⁷ Dies ergibt sich z.B. auch aufgrund von Section 31 (1) Trustee Act 2000.

²⁸ Vgl. zum Fixed Trust Penner, The Law of Trusts (2008), S. 59 f.

²⁹ Moosmann, Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft (1999), S. 265 ff.

³⁰ Pettit, Equity and the Law of Trusts (2009) S. 539 ff.; OGH 25.02.1991, 02 C 341/87-61; OGH 01.10.2010, GE 2010, 382.

³¹ Hudson, Equity and Trusts (2010), S. 865 ff.; Moosmann, Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft (1999), S. 265.

³² Westdeutsche Landesbank Girozentrale v. Islington LBC [1996] AC 669.

sog. Equity's Darling bezeichnet werden.³³ Die Rolle des Gerichts spielt bei der liechtensteinischen Treuhänderschaft im wesentlichen die gleiche Rolle wie das Court of Equity im englischen Recht. Die Gerichte dürfen beispielsweise die Kontrolle über den Trust voll übernehmen, wenn die in den Trustdokumenten festgelegten Anordnungen vom Trustee nicht befolgt werden.³⁴

Besonders zu beachten ist, dass nach englischem Trustrecht und auch bei der liechtensteinischen Treuhänderschaft die Möglichkeit für den Trustee besteht, bei Zweifelsfragen das Gericht anzurufen (Art. 919 Abs. 6 PGR).³⁵ Dieses Recht des Trustee auf Einbeziehung des Gerichts steht dem Trustee auch dann offen, wenn das Landgericht gar nicht zur Aufsicht berufen ist.³⁶ Besonders hervorzuheben ist, dass der Antrag beim Landgericht für den Trustee den Ausschluss der eigenen Verantwortung (und Haftung) mit sich bringen kann.³⁷ Die Beneficiaries können freilich auch durch entsprechenden gerichtlichen Antrag eine derartige Unterstützung des Trustee durch das Gericht erzwingen bzw. verhindern.³⁸

Das Prinzip des englischen Rechts, wonach die Aufsichtsfunktion des Gerichts auf Kernfragen in der Verhaltensweise des Trustee – insbesondere die Ehrlichkeit, Integrität und Fairness – beschränkt ist, soll freilich auch auf das liechtensteinische Recht übertragen werden.³⁹ Die Trustaufsicht soll insbesondere darüber wachen, ob die in den Trustdokumenten enthaltenen Anweisungen an den Trustee befolgt werden,⁴⁰ und verhindern, dass der Trustee willkürlich mit den Trustgütern umgeht.⁴¹ Eine darüber hinausgehende Trustaufsicht durch das Gericht würde dazu führen, dass der Trustee die für eine optimale Verwaltung der Trustassets erforderliche Unabhängigkeit verlieren würde. Damit würde die Gefahr einer Lähmung in der Trustverwaltung einhergehen.⁴²

Hinsichtlich des Verhältnisses der Beneficiaries zum Trustee ist noch zu bedenken, dass die Trustaufsicht durch das Gericht auch dann funktioniert, wenn der Trust nicht der Trustaufsicht unterliegt.⁴³ Freilich ist die Aufsicht dann nur punktuell: Das Gericht kann dann auf Antrag der Beneficiaries hinsichtlich etwaiger Verfehlungen des Trustee vorgehen.⁴⁴ Insoweit sind Beneficiaries eines nur hinterlegten Trusts nicht wesentlich schlechter gestellt als die Begünstigten eines eingetragenen Trusts. Diese extensive Auslegung von Art. 929 Abs. 3 PGR ist für die Glaubwürdigkeit Liechtensteins als Trustrechtsordnung essentiell.⁴⁵

5.7. Rolle der Beneficiaries bei Bestellung eines Protector

Das Rechtsverhältnis zwischen den Beneficiaries und dem Trustee kann durch Einsatz eines Protectors entscheidend modifiziert werden.⁴⁶ Durch die entsprechende Anordnung in den Trustdokumenten, durch die ein Protector eingesetzt wird, kommt es zu einem fundamentalen Einschnitt in der Kontrollfunktion der Beneficiaries. In diesem Fall wird die – in der Regel vom Antrag der Beneficiaries abhängige – Aufsichtsfunktion des Gerichts teilweise von einer privaten Person übernommen. Der Begriff des Protector ist dem englischen Trustrecht von Natur aus fremd.⁴⁷ In der Praxis ist freilich die Rolle einer Person, die vom Settlor in den Trustdokumenten bestellt wird, um die Funktion des Trustee zu kontrollieren und dabei im Interesse der Begünstigten darüber zu wachen, dass die Absichten des Settlor in die Realität umgesetzt werden, bekannt und auch üblich.⁴⁸

³³ Biedermann, Die Treuhänderschaft des liechtensteinischen Rechts (1981), S. 510 ff.

³⁴ Bowman v. Secular Society Ltd. [1917] AC 406.

³⁵ Re Buckton [1907] 2 Ch 406; Bösch, Trust und Fiduzia im liechtensteinischen Recht, Jus & News 1997, 1, S. 30.

³⁶ OGH 14.06.2007, 10 HG.2003.17.

³⁷ Re Freme's Contract [1885] 2 Ch 256.

³⁸ Suffolk v. Lawrence [1884] 32 WR 899.

³⁹ Re Beloved Wiles's Charity [1851] 3 Mac & G 440.

⁴⁰ Clough v. Bond [1838] 3 My & Cr 490.

⁴¹ Re Hay's ST [1981] 3 All E.R. 786.

⁴² Diejenigen Trusts, die im Öffentlichkeitsregister eingetragen sind, unterstehen gemäss Art. 929 PGR in jedem Fall der laufenden Aufsicht des Landgerichts; vgl. dazu Moosmann, Der angelsächsische Trust und die liechtensteinische Treuhänderschaft (1999), S. 210 f.; die Eintragungspflicht bestimmt sich nach Art. 929 Abs. 1 PGR; seitens des Landgerichts wird ein Verzeichnis über die seiner Aufsicht unterliegenden Trusts (Treuhänderverzeichnis) geführt.

⁴³ OGH 17.01.1994, Hp 28/93.

⁴⁴ OGH 14.06.2007, 10 HG.2003.17-88.

⁴⁵ Wenaweser, Ausgewählte Fragen zum liechtensteinischen Treuhänderrechtsrecht, LJZ 2005, S. 14 f.

⁴⁶ Jakob, Das neue System der Foundation Governance – interne und externe Stiftungsaufsicht im neuen liechtensteinischen Stiftungsrecht, LJZ 2008/4, S. 88.

⁴⁷ Hudson, Equity and Trusts (2010), S. 953.

⁴⁸ Neben dem Ausdruck Protector sind auch die Begriffe Enforcer oder Ap-pointor üblich.

Dr. Irene Salvi, Ausgewählte Einzelfragen zur Abkommensberechtigung nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Liechtenstein und Luxemburg

5.8. Berücksichtigung der Wünsche der Beneficiaries durch den Trustee

Freilich kommt es in der Praxis vor, dass der Trustee darum bemüht ist, den Wünschen der Begünstigten Folge zu leisten. Dies ist allerdings nur soweit zulässig, als nicht gegen die Bestimmungen der Trustdokumente verstossen wird. Der Trustee darf insoweit dem Wunsch eines Beneficiary nicht nachgeben, wenn damit den Trustdokumenten zuwidergehandelt würde.⁴⁹ Jede Missachtung der in den Trustdokumenten bestimmten Pflichten des Trustee macht diesen auch persönlich haftbar. Freilich können die Trustdokumente selbst die Verpflichtung des Trustee normieren, in einigen Bereichen zunächst die Begünstigten anzuhören.

6. Ergebnis

Der liechtensteinische Gesetzgeber ist dem Leitbild eines selbstständigen und weisungsunabhängigen Trustee gefolgt, das letztlich mit der modernen Konzeption des Trustee nach englischem Recht – so wie im Trustee Act 2000 definiert – völlig kompatibel ist. Hierbei ist das Verhältnis zum Settlor und zu den Beneficiaries vom Erfordernis grösstmöglicher Distanz geprägt. Diese Distanz kann nur mithilfe einer expliziten Bestimmung in den Trustdokumenten überwunden werden und darf nur punktuell sein. Eine fortwährende Fremdbestimmung des Trustee ist insoweit vom Gesetz kategorisch ausgeschlossen.

⁴⁹ Vgl. hierzu OGH 14.06.2007, 10 HG.2003.17.

Ausgewählte Einzelfragen zur Abkommensberechtigung nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Liechtenstein und Luxemburg

Dr. Irene Salvi, Vaduz, Leiterin Abteilung Internationales der Steuerverwaltung des Fürstentum Liechtenstein

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Liechtenstein und Luxemburg¹ (DBA FL/Lux) ist seit dem 1.1.2011 anwendbar. Zur Abkommensberechtigung von bestimmten liechtensteinische Rechtsträgern wurden verschiedentlich Fragen aufgeworfen, die in diesem Artikel aus Sicht der liechtensteinischen Steuerverwaltung näher beleuchtet werden.

1. Grundsätzliches zur Abkommensberechtigung unter dem DBA FL/Lux

Das DBA FL/Lux geht beim Umschreiben der Abkommensberechtigung vom OECD-Musterabkommenstext aus. Das Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat ansässig sind (Art. 1). Die Ansässigkeit wird in Art. 4 definiert. Gemäss Absatz 1 Satz 1 von Art. 4 bedeutet der Ausdruck «eine in einem Vertragsstaat ansässige Person» eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist.

Zusätzlich zur Frage der Ansässigkeit nach Art. 1 und 4 DBA FL/Lux ist für die Inanspruchnahme der Ermässigungen auf Di-

videnden, Zinsen und Lizenzgebühren (Art. 10-12 DBA FL/Lux) auch jeweils zu prüfen, ob der jeweilige Bezüger auch effektiv Nutzungsberechtigt ist und nicht missbräuchlich vorgeschoben wurde. Auf Einzelheiten zur Nutzungsberechtigung wird in diesem Beitrag nicht eingegangen.

2. Abkommensberechtigung ausgewählter Rechtsträger

2.1 Liechtensteinische kollektive Kapitalanlagen bzw. Fonds

Investmentunternehmen sind nach neuem Steuergesetz² (SteG) unbeschränkt ertragssteuerpflichtig (Art. 44 Abs. 1 Bst. b SteG) und folglich gesetzestechnisch intransparent. Damit sind liechtensteinische Investmentunternehmen unter dem DBA FL/Lux

¹ Abkommen zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und dem Grossherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 26.8.2009, LGBl. 2010 Nr. 434, LR 0.672.911.11.

² Gesetz vom 23.9.2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG), LGBl. 2010 Nr. 340, LR 640.0.

Dr. Irene Salvi, Ausgewählte Einzelfragen zur Abkommensberechtigung nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Liechtenstein und Luxemburg

grundsätzlich hier ansässig. Dass mit der Steuerbefreiung der Erträge aus dem verwalteten Vermögen in Art. 48 Abs. 1 Bst. g SteG die Wertschöpfung von der Steuer nicht erfasst wird, ist nicht schädlich. Dies gilt sowohl bei Anlagegesellschaften in der Rechtsform der Aktiengesellschaft oder Europäischen Gesellschaft, als auch bei Anlagefonds in der Rechtsform der Kollektivtreuhänderschaft. Liechtensteinische Investmentfonds sind daher unabhängig von ihrer Ausgestaltung oder Form – z.B. die liechtensteinischen Aktiengesellschaften mit festem oder mit variablem Kapital (AG bzw. AGmVK), Investmentunternehmen für qualifizierte Anleger, Kollektivtreuhänderschaft etc. – grundsätzlich abkommensberechtigt unter Art. 4 DBA FL/Lux, sofern sich der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Land befindet.

Eine Ausnahme könnte allerdings dann im Sinne einer Praktikerregelung angebracht sein, wenn bestimmten Anlegern – namentlich steuerbefreiten institutionellen Anlegern (insbesondere Pensionsfonds) oder öffentlichrechtlichen Anlegern – durch die Abkommensberechtigung des Fonds ein Nachteil erwachsen würde, weil sie unter dem DBA FL/Lux schlechter gestellt würden als bei transparenter Behandlung. In diesem Fall wäre es für den Investor vorteilhaft, direkt das Abkommen seines jeweiligen Ansässigkeitsstaates in Anspruch nehmen zu können, soweit dies nachweislich nicht schon vom Investitionsfonds in Anspruch genommen wurde. Dieser Ansatz würde der Steuerbefreiung solcher Anleger Rechnung tragen. Ob eine solche Praktikerregelung von Luxemburg akzeptiert würde, müsste am konkreten Fall geprüft werden.

2.2 Einrichtungen der betrieblichen Personalvorsorge bzw. Pensionskassen

Unabhängig von ihrer rechtlichen Ausgestaltung (öffentlich-rechtlich, privatrechtlich, betriebseigene Vorsorgeeinrichtungen, Sammelstiftungen etc.) und ihrer nationalen steuerlichen Handhabung werden regulierte Vorsorgeeinrichtungen als ansässige Personen im Sinne des DBA FL/Lux behandelt und gelten deshalb als abkommensberechtigt. Die Steuerverwaltungen von Liechtenstein und Luxemburg führen Listen der regulierten Vorsorgeeinrichtungen des Partnerstaates, welche die Abkommensberechtigung geltend machen können.

2.3 Gemeinnützige Rechtsträger

Gemeinnützige Rechtsträger (z.B. gemeinnützige Stiftungen), welche die im jeweiligen liechtensteinischen oder luxembur-

gischen Steuergesetz genannten Voraussetzungen für die persönliche Steuerbefreiung erfüllen, sind abkommensberechtigt. Liechtenstein und Luxemburg vertreten damit die auch im OECD-Kommentar zum Musterabkommen festgehaltene Mehrheitsmeinung der internationalen Staatenwelt, wonach steuerbefreite Organisationen selbst dann als unbeschränkt steuerpflichtig (und damit abkommensberechtigt) anzusehen sind, auch wenn ihnen vom jeweiligen Staat tatsächlich keine Steuer auferlegt wird.

2.4 Liechtensteinische Stiftungen und Anstalten

Liechtensteinische Stiftungen und stiftungsähnlich ausgestaltete Rechtsträger wie Anstalten und Treuunternehmen mit Rechtspersönlichkeit (Trust reg.) sind als juristische Personen nach dem neuen Steuergesetz grundsätzlich unbeschränkt ertragssteuerpflichtig (Art. 44 Abs. 1 SteG). Folglich müssen sie unter dem DBA FL/Lux auch abkommensberechtigt sein. Dies kann jedoch nicht gelten, wenn ihnen der Status als Privatvermögensstruktur gewährt wurde (vgl. weiter unten 2.7).

2.5 Liechtensteinische Treuhänderschaften bzw. Trusts

Treuhänderschaften bzw. Trusts sind nach dem liechtensteinischen Steuergesetz mangels eigener Rechtspersönlichkeit nicht persönlich steuerpflichtig, sondern werden transparent behandelt. Damit sind sie per se nicht abkommensberechtigt. Hingegen kann – je nach rechtlicher Ausgestaltung des Trusts – z.B. dem Errichter oder dem Begünstigten die Abkommensberechtigung unter dem DBA seines Ansässigkeitsstaates zustehen.

2.6 Personengesellschaften (LPs)

Personengesellschaften werden im liechtensteinischen Steuergesetz für Steuerzwecke negiert und als transparent behandelt. Dies ist offenbar auch nach luxemburgischem Steuerrecht so. Die Gesellschafter sind (anteilmässig) steuerpflichtig. Deshalb können sie unter dem DBA FL/Lux nicht als ansässig angesehen werden. Sie haben keine Abkommensberechtigung. Hingegen können deren Gesellschafter allenfalls die Abkommensvorteile erlangen. Zu überlegen wäre, ob allenfalls im Sinne einer administrativen Erleichterung eine Personengesellschaft für ihre in Liechtenstein bzw. in Luxemburg ansässigen Gesellschafter die Abkommensberechtigung zumindest verfahrensmässig beanspruchen könnte.

Diese Regelung für Personengesellschaften wird für den Finanzplatz an Relevanz gewinnen, wenn im Zuge der Revision der liechtensteinischen Fondsgesetzgebung die neu geplante Kommanditgesellschaft für Kollektive Kapitalanlagen eingeführt wird.

2.7 Liechtensteinische Privatvermögensstrukturen (PVS) und altrechtliche Sitz- und Holdinggesellschaften

Die unter dem neuen Steuergesetz in Art. 64 vorgesehenen PVS sind juristische Personen, die ausschliesslich für Privatpersonen vermögensverwaltend tätig sind und keine wirtschaftliche Tätig-

keit ausüben. Sie sind zwar im Steuerregister erfasst und unterstehen der Kontrolle der Steuerverwaltung, unterliegen jedoch nur einer Mindestertragssteuer und werden nicht veranlagt. Mangels Steuerpflicht können sie keine Abkommensberechtigung unter dem DBA FL/Lux geltend machen. Damit werden sie analog zur Luxemburger Société de Gestion de Patrimoine Familial (SPF) behandelt, welche ebenfalls die private Vermögensverwaltung zum Zweck haben, und für welche die Luxemburger Steuerverwaltung keine Ansässigkeitsbescheinigungen ausstellt.

Die altrechtlichen Sitz- und Holdinggesellschaften, welche während einer Übergangszeit noch unter Art. 83 ff. des alten Steuergesetzes fallen, sind zufolge Steuerbefreiung ebenfalls nicht vom Geltungsbereich des DBA FL/Lux erfasst.

Die liechtensteinische Stiftung in der aktuellen deutschen Zivilrechtsprechung

Prof. Dr. Dominique Jakob, M.I.L. (Lund), Universität Zürich und Rechtsanwalt Goran Studen, Universität Zürich*

I. Einleitung

Die Stiftung liechtensteinischen Rechts erfreut sich seit Jahrzehnten grosser Beliebtheit als Instrument zur internationalen Nachfolgeplanung und Vermögensstrukturierung. Folgerichtig sind liechtensteinische Stiftungen auch in der deutschen Rechtslandschaft keineswegs ein neuartiges Phänomen und beschäftigen die Gerichte schon seit geraumer Zeit.¹ Stand in der Vergangenheit freilich zumeist das *Steuerrecht* im Mittelpunkt,² rücken jüngst genuin *stiftungszivilrechtliche* sowie *internationalprivatrechtliche* Problemfelder in den Fokus. Von zentraler Bedeutung sind hierbei die wirksame Entstehung liechtensteinischer Stiftungen, ihre Anerkennung in Deutschland sowie die Anforderungen an eine wirksame Vermögensübertragung.

Die zivilrechtliche Rechtsprechung in Deutschland lässt innerhalb des aufgezeigten Spektrums neuerdings eine spürbar *restriktive Tendenz* gegenüber Stiftungen liechtensteinischer Prägung erkennen.³ Kennzeichnend für diese Entwicklung ist nicht zuletzt das Urteil I-22 U 126/06 des OLG Düsseldorf v. 30.04.2010,⁴ welches dem nachfolgenden Beitrag im Schwerpunkt zugrundeliegt. Um diese aktuelle obergerichtliche Rechtsprechung einer kritischen Würdigung zu unterziehen, sollen zunächst die rechtlichen Rahmenbedingungen im Fürstentum

Liechtenstein vor dem Hintergrund der im Jahr 2009 in Kraft getretenen Totalrevision des Stiftungsrechts⁵ kurz beleuchtet werden.

*Dieser Beitrag ist vor kurzem in der Zeitschrift npor 2011, 4ff. in Hamburg erschienen. Wir bedanken uns bei den Autoren und Frau Prof. Dr. Birgit Weitemeyer, Bucerius Law School, Hamburg.

¹ Auch auf legislatorischer Ebene sind Massnahmen zu beobachten, die mehr oder weniger deutlich auf liechtensteinische Familienstiftungen zielen, vgl. etwa § 15 Abs. 6 AStG. Zu dieser im Einzelnen äusserst umstrittenen Vorschrift Schulz, Die Besteuerung von Familienstiftungen nach dem Aussteuerrecht, 2010, passim, sowie Kirchhain, Die Familienstiftung im Aussteuerrecht, 2010, passim.

² Siehe etwa BFH II R 14/98 v. 25.04.2001 sowie BFH II R 21/05 v. 28.06.2007, BStBl II 2007, 669.

³ Vgl. das Urteil 5 U 40/09 des OLG Stuttgart v. 29.06.2009, ZStV 2010, 103 f. Dazu Büch, Die wirksame Errichtung einer Stiftung liechtensteinischen Rechts, ZStV 2010, 176 ff.

⁴ ZErB 2010, 305 ff., m. Anm. Büch, sowie ZEV 2010, 528 ff. Das Urteil ist nicht rechtskräftig; mit der Entscheidung des BGH über die Nichtzulassungsbeschwerde (Az. III ZR 106/10) ist ab April 2011 zu rechnen.

⁵ Umfassend zum reformierten liechtensteinischen Stiftungsrecht unter Berücksichtigung der historischen Entwicklungen Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, 2009, passim.

II. Die Stiftung im liechtensteinischen Recht

Will man sich der liechtensteinischen Stiftung⁶ aus rechtlicher Perspektive nähern, gilt es zunächst, etwaige Vorurteile abzustreifen und sich von der insoweit recht einseitigen und undifferenzierten medialen Berichterstattung zu lösen. Auch die liechtensteinische Stiftung ist eine Rechtsfigur kontinentaleuropäischer Prägung.

1. Der liechtensteinische Stiftungsbegriff

Bei der selbständigen Stiftung liechtensteinischen Rechts handelt es sich um ein nach dem Willen des Stifters zu einem bestimmt bezeichneten Zweck gewidmetes und mit eigenständiger Rechtspersönlichkeit ausgestattetes Vermögen.⁷ Zu den konstituierenden Merkmalen des liechtensteinischen Stiftungsbegriffs zählen somit gleichermaßen wie im deutschen Stiftungsrecht⁸ der *Stiftungszweck*, das *Stiftungsvermögen* und die *Stiftungsorganisation*.⁹

2. Das Trennungs- und Erstarrungsprinzip und seine Durchbrechungen

Das liechtensteinische Stiftungsrecht zeichnet sich ebenso wie die «klassischen» Stiftungsrechtsordnungen etwa Deutschlands oder der Schweiz durch die Verselbständigung der Stiftung und damit einhergehend die grundsätzliche Geltung des sog. *Trennungs- und Erstarrungsprinzips* aus:¹⁰ Der Stifter trennt sich durch die Stiftungserrichtung endgültig von dem gewidmeten Vermögen; mit ihrer Entstehung ist die Stiftung ein eigenständiges und vom Stifter unabhängiges Rechtssubjekt; massgeblich für die Stiftung ist fortan einzig der im Stiftungszweck manifestierte und im Errichtungsakt gleichsam erstarrte Stifterwille, der dem Einfluss der Beteiligten grundsätzlich entzogen ist.

Ebenso charakteristisch für das liechtensteinische Recht als *Privatstiftungsrechtsordnung* ist indes seine ausgeprägte Betonung der *Stifterfreiheit* und daraus resultierend die bereits gesetzlich vorgesehene Möglichkeit zur *Durchbrechung des Trennungs- und Erstarrungsprinzips*. Der Stifter kann sich in der Stiftungsurkunde genuine Stifterrechte¹¹ vorbehalten, zum einen das Recht zu *Änderungen des Zwecks und der Statuten* und zum anderen den *Widerruf der Stiftung*¹² (vgl. Art. 552 § 30 PGR).¹³ Macht der Stifter hiervon Gebrauch, erstarrt sein Wille *a priori* nur in einem beschränkten Umfang.¹⁴ Ohne entsprechende Vorbehalte kommt hingegen auch in Liechtenstein das Erstarrungsprinzip uneingeschränkt zur Anwendung.¹⁵

⁶ Wie noch zu zeigen sein wird, lag der zu besprechenden Entscheidung I-22 U 126/06 des OLG Düsseldorf v. 30.04.2010 eine liechtensteinische Stiftung zugrunde, die vor dem Inkrafttreten des neuen Stiftungsrechts (Stichtag 01.04.2009) errichtet wurde (sog. Altstiftung). Da sich jedoch die hier relevanten Fragen nach der Wirksamkeit der Stiftungserrichtung, der Zulässigkeit eines Durchgriffs und nach Umfang und Reichweite des ordre public-Vorbehalts unabhängig von den intertemporalen Bestimmungen stellen und die inhaltlichen Ausführungen zum obergerichtlichen Urteil gleichermaßen für Alt- sowie Neustiftungen gelten, wird im Folgenden aus Gründen der Übersichtlichkeit ausschliesslich das neue Stiftungsrecht wiedergegeben.

⁷ Vgl. Müller/Bösch, Länderbericht Liechtenstein, in: Richter/Wachter (Hrsg.), Handbuch des internationalen Stiftungsrechts, 2007, 1070. Diese allgem. anerkannte Umschreibung fand in Gestalt des reformierten Art. 552 § 1 Abs. 1 des liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechts (nachfolgend: PGR) Eingang ins Gesetz: «Eine Stiftung im Sinne dieses Abschnittes ist ein rechtlich und wirtschaftlich verselbständigtes Zweckvermögen, welches als Verbandsperson (juristische Person) durch die einseitige Willenserklärung des Stifters errichtet wird. Der Stifter widmet das bestimmt bezeichnete Stiftungsvermögen und legt den unmittelbar nach aussen gerichteten, bestimmt bezeichneten Stiftungszweck sowie Begünstigte fest.» Hierzu Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 35 ff.

⁸ Hierzu ausführlich Staudinger/Hüttemann/Rawert, Vorbem zu §§ 80 ff. BGB, Rn. 1 ff.; Jakob, Schutz der Stiftung, 2006, 37 ff.

⁹ Vgl. Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 36 ff.

¹⁰ Vgl. aus der liechtensteinischen Rechtsprechung FL OGH v. 06.09.2001, LES 2002, 94.

¹¹ Die Verfasser verfolgen die Differenzierung zwischen sog. Drittrechten, also Rechten, die der Stifter jedem beliebigen Dritten einräumen könnte, und echten Stifterrechten, die lediglich dem Stifter kraft seiner Stellung als Stiftungsgründer zukommen können; siehe hierzu grundlegend Jakob, Stifterrechte zwischen Privatautonomie und Trennungsprinzip – Möglichkeiten und Konsequenzen der Einflussnahme des Stifters auf seine Stiftung unter Berücksichtigung aktueller Entwicklungen des schweizerischen, österreichischen und liechtensteinischen Rechts, in: Saenger/Bayer/Koch/Körber (Hrsg.), Festschrift «Gründen und Stiften» zum 70. Geburtstag von Olaf Werner, 2009, 101 ff., 106 ff.; ders. Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 217 ff., 230 ff.

¹² Gemeint ist hier der nachträgliche Widerruf der wirksam entstandenen Stiftung, nicht der Widerruf der Stiftungserklärung, welcher den allgemeinen zivilrechtlichen Regeln über den Widerruf von (einseitigen, nicht empfangsbedürftigen) Willenserklärungen unterliegt und auch im deutschen Recht nach § 81 Abs. 2 BGB bis zur behördlichen Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig möglich ist.

¹³ Daher völlig missverständlich – und in dieser Form schlichtweg falsch – der erste Leitsatz des OLG Stuttgart v. 29.06.2009 (siehe Fn. 3): «Die wirksame Begründung einer Stiftung nach liechtensteinischem Recht setzt voraus, dass der Stifter das Stiftungsvermögen der Stiftung endgültig und ohne Widerrufsmöglichkeit zuführt.» Zur Kritik hieran Büch, Die wirksame Errichtung einer Stiftung liechtensteinischen Rechts, ZStV 2010, 177.

¹⁴ Heiss/Lorenz, Der erstarrte Stifterwille, in: Marxer und Partner Rechtsanwälte (Hrsg.), Aktuelle Themen zum Finanzplatz Liechtenstein, 2004, 123 ff., 124.

¹⁵ Es darf hier keinesfalls der Eindruck bestehen, dass solche «komplett erstarrten» Stiftungen in der liechtensteinischen Praxis eine seltene Ausnahme bildeten. Vielmehr ist der Vorbehalt von Stifterrechten aus gestalterischen Gesichtspunkten jeweils sorgsam abzuwägen mit dessen (möglicherwei-

Diese Möglichkeit zur Durchbrechung des Erstarrungsprinzips ist in traditionellen Stiftungsrechtsordnungen mitunter auf Unverständnis oder gar offene Ablehnung gestossen.¹⁶ Sie gehört freilich seit nunmehr über 80 Jahren zu den tragenden Fundamenten des liechtensteinischen Stiftungswesens und hat zweifellos zur Attraktivität und zum Erfolg des Stiftungsstandorts Liechtenstein beigetragen. Gleichzeitig stand das liechtensteinische Privatstiftungsmodell Pate für Entwicklungen im Nachbarstaat Österreich¹⁷ und führte sogar – jedenfalls indirekt – zu partiellen Lockerungen des Erstarrungsprinzips im Hinblick auf Zweckänderungen im «klassischen» Schweizer Stiftungsrecht (vgl. Art. 86a ZGB).¹⁸ Und auch in der Anerkennungspraxis einzelner deutscher Länder werden – basierend auf zum Teil fragwürdigen Regelungen der reformierten Landesstiftungsgesetze – bisweilen Strukturen gutgeheissen, die derartigen Änderungsvorbehalten sehr nahe kommen. Aus diesen Gründen ist jedenfalls Vorsicht geboten, die in Liechtenstein existierenden Durchbrechungen des Trennungs- und Erstarrungsprinzips aus ausländischer Perspektive pauschal als «unnatürliche Kuriosität» eines ungezügelten Stiftungswesens zu geisseln.

3. Grundlegende Differenzierung zwischen gemeinnützigen und privatnützigen Stiftungen

Um den mannigfachen Erscheinungsformen von Stiftungen Rechnung zu tragen, differenziert das liechtensteinische Recht seit der Reform anhand des nunmehr legaldefinierten Begriffs der *Gemeinnützigkeit*¹⁹ zwischen gemeinnützigen und privatnützigen Stiftungen und knüpft hieran eine unterschiedliche stiftungsrechtliche Behandlung beider Stiftungsarten.²⁰ Im Gegensatz zu gemeinnützigen bedürfen privatnützige Stiftungen keiner konstitutiven Eintragung in das Öffentlichkeitsregister (Art. 552 § 14 Abs. 4 PGR) und unterliegen nicht der staatlichen Stiftungsaufsicht (Art. 552 § 29 Abs. 1 PGR).²¹ Diese Ausnahme der privatnützigen Stiftung aus dem «System staatlicher Mitwirkung» entspricht heute mitteleuropäischen Standards und wird ebenso in der Schweiz (vgl. Art. 52 Abs. 2, 87 Abs. 1 und 1^{bis} ZGB) wie in zahlreichen deutschen Landesstiftungsgesetzen mehr oder weniger weit gehend praktiziert (vgl. nur Art. 1 Abs. 3 S. 2; 10 Abs. 1 BayStiftG).²²

Die *Familienstiftung* stellt seit dem Inkrafttreten des neuen Stiftungsrechts streng genommen keinen eigenständigen Stiftungstypus mehr dar und ist systematisch im Oberbegriff der «privatnützigen Stiftung»²³ aufgegangen. Dennoch wurde sie aufgrund ihrer herausragenden Bedeutung für den Stiftungsstandort Liechtenstein einer eigenen Regelung zugeführt. Gemäss Art. 552 § 2 Abs. 4 PGR existieren zwei Unterarten der

Familienstiftung:²⁴ Dient das Stiftungsvermögen ausschliesslich «der Bestreitung der Kosten der Erziehung oder Bildung, der Ausstattung oder Unterstützung von Angehörigen einer oder mehrerer Familien oder ähnlichen Familieninteressen», handelt es sich um eine *reine Familienstiftung* (Art. 552 § 2 Abs. 4 Ziff. 1 PGR). *Gemischte Familienstiftungen* liegen nach Art. 552 § 2 Abs. 4 Ziff. 2 PGR vor, wenn die Stiftungen «überwiegend den Zweck einer reinen Familienstiftung verfolgen, ergänzend

se nachteiligen) Konsequenzen, etwa die Pfändbarkeit der Stifterrechte, das Nichtanlaufen von güter- und erbrechtlichen Fristen mangels endgültiger Vermögensentäusserung und die mögliche Transparenz der Stiftung in (international) steuerrechtlicher Hinsicht. Vgl. zum Ganzen Jakob, in: FS Werner, 109 ff.

¹⁶ Exemplarisch hierfür die – rhetorische – Frage von Riemer, Wollen wir im schweizerischen Stiftungsrecht liechtensteinische Verhältnisse?, in: Riemer/Schiltknecht (Hrsg.), Aktuelle Fragen zum Stiftungsrecht, unter Einbezug der geplanten Gesetzesrevision (= JHR 2002), 2002, 9 ff.

¹⁷ Vgl. das österreichische Privatstiftungsgesetz v. 01.09.1993.

¹⁸ Hierzu Jakob, in: FS Werner, 105 f; ders., Das Stiftungsrecht der Schweiz zwischen Tradition und Funktionalismus, ZEV 2009, 165 ff., 167 f; ders., Das neue Stiftungsrecht der Schweiz, RIW 2005, 669 ff.

¹⁹ Dieser zivilrechtliche Begriff der Gemeinnützigkeit wurde im allgemeinen Teil des PGR verankert, vgl. Art. 107 Abs. 4a PGR: «Wo das Gesetz von gemeinnützigen oder wohltätigen Zwecken spricht, sind darunter solche Zwecke zu verstehen, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt insbesondere vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf karitativem, religiösem, humanitärem, wissenschaftlichem, kulturellem, sittlichem, sozialem, sportlichem oder ökologischem Gebiet nützt, auch wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter Personenkreis gefördert wird.» Die zivilrechtliche Legaldefinition ist indes nicht mit dem steuerrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriff gleichzusetzen. Vgl. Einzelheiten bei Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 103 ff.

²⁰ Dazu ausführlich Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 88 ff., sowie Jakob/Studen, Die verschiedenen Stiftungsarten nach der Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts, *liechtenstein-journal* 3/2009, 81 ff.

²¹ Freilich können privatnützige Stiftungen fakultativ eingetragen (Art. 552 § 14 Abs. 5 PGR) und der staatlichen Stiftungsaufsicht unterstellt werden (Art. 552 § 29 Abs. 1 S. 2 PGR).

²² Für einen rechtsvergleichenden Überblick siehe Jakob, Stiftungsartige Erscheinungsformen im Ausland – Rechtsvergleichender Überblick, in: Beuthien/Gummert (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Band 5, Verein, Stiftung bürgerlichen Rechts, 2009, § 119 Rn. 71.

²³ Art. 552 § 2 Abs. 3 PGR: «Eine privatnützige Stiftung im Sinne dieses Abschnitts ist eine solche, die nach der Stiftungserklärung ganz oder überwiegend privaten oder eigennützigen Zwecken zu dienen bestimmt ist. Das Überwiegen ist nach dem Verhältnis der den privatnützigen Zwecken zu den den gemeinnützigen Zwecken dienenden Leistungen zu beurteilen. Steht nicht fest, dass die Stiftung in einem bestimmten Zeitpunkt ganz oder überwiegend privatnützigen Zwecken zu dienen bestimmt ist, so ist sie als gemeinnützige Stiftung anzusehen.»

²⁴ Vgl. Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 115 ff., sowie Jakob/Studen, Die verschiedenen Stiftungsarten nach der Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts, *liechtenstein-journal* 3/2009, 84 f.

hierzu aber auch gemeinnützigen oder anderen privatnützigen Zwecken dienen». Zu diesen «anderen privatnützigen Zwecken» zählt etwa auch die *voraussetzungslose Ausschüttung von Unterhalt*.

Besteht der Stiftungszweck indes in der *überwiegenden* Auskehrung *voraussetzungsloser* und damit nicht an konkrete Bedarfssituationen der Begünstigten gekoppelter *Leistungen*, ist nicht von einer Familienstiftung auszugehen, so dass insbesondere das für Familienstiftungen konzipierte Vollstreckungsprivileg des Art. 552 § 36 Abs. 1 PGR nicht zur Anwendung gelangt.²⁵ Derartige Stiftungen sind allerdings «normale», nach liechtensteinischem Recht zulässige «sonstige» *privatnützige Stiftungen*.

III. Das Urteil I-22 U 126/06 des OLG Düsseldorf v. 30.04.2010

1. Hintergrund des Falles

Der am 16.01.1999 verstorbene Stifter aus Deutschland hatte im Jahre 1992 im Alter von 81 Jahren eine Stiftung mit Sitz in Liechtenstein errichtet. Er setzte sich zu Lebzeiten zum alleinigen voraussetzungslos berechtigten Erstbegünstigten ein und behielt sich im Hinblick auf das Stiftungsvermögen und die Stiftungsorganisation gewisse Eingriffs- und Änderungsrechte vor. Nach Angaben des Stifters im Rahmen eines gegen ihn im Jahre 1998 eingeleiteten steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens und den Erkenntnissen der zuständigen deutschen Steuerfahndung kann davon ausgegangen werden, dass es sich beim in die Stiftung eingebrachten Vermögen ausschliesslich bzw. grösstenteils um in Deutschland unbesteuerter Vermögenswerte handelte.

Ausweislich der Stiftungsdokumente sollte die Stiftung zugunsten zweier Enkel eines Geschäftspartners und Freundes des Stifters nach deren Vollendung des 25. Lebensjahres jeweils eine grössere Ausschüttung vornehmen. Die hierauf gerichteten Auszahlungen fanden im Juli 2000 statt.

Beim Kläger handelt es sich um den einzigen Sohn und Vorerben des Stifters. Mit seiner Klage verlangt er von den beiden Empfängern der Ausschüttungen die Zahlung des ausgekehrten Betrages. Zur Begründung trägt der Kläger im Wesentlichen vor, die liechtensteinische Stiftung habe zu keinem Zeitpunkt über eigenes Vermögen verfügt. Der Hauptzweck der Stiftung habe zudem in der Steuerhinterziehung gelegen. Ferner sei der Stifter Eigentümer sämtlicher Konten gewesen, über welche

die Zahlungen der Stiftung abgewickelt worden waren. Daher seien die Ausschüttungen aus dem Vermögen des Stifters und Erblassers und gerade nicht aus dem Vermögen der Stiftung erfolgt.

2. Die Entscheidung des OLG im Einzelnen

Materiellrechtlich steht im vorliegenden Fall ein «klassischer» Bereicherungsanspruch in Form der *Leistungskondition* gemäss § 812 Abs. 1 S. 1 Alt. 1 BGB im Mittelpunkt.

Entscheidend war insoweit die Frage nach der *Person des Leistenden*: In Betracht kommen einerseits die liechtensteinische Stiftung sowie andererseits der Kläger als Erbe des Stifters gemäss § 1922 BGB. Letzterer sei nach Auffassung des erkennenden Gerichts Leistender, falls die liechtensteinische Stiftung nicht wirksam errichtet wurde, das Stiftungsvermögen trotz wirksamer Errichtung weiterhin als Vermögen des Stifters gelte oder wenn der Stiftung nach dem *ordre public*-Vorbehalt des Art. 6 EGBGB in Deutschland die rechtliche Anerkennung zu versagen sei.

Da die zugewendeten Beträge nach Ansicht des OLG Düsseldorf dem Vermögen des Erblassers/Stifters entnommen wurden, sah es in der Ausschüttung durch die liechtensteinische Stiftung an die Beklagten eine *rechtsgrundlose Leistung*²⁶ und sprach dem Kläger im Ergebnis den Kondiktionsanspruch zu. Dieses Urteil ist indes aus mehreren Gründen problematisch.²⁷

²⁵ Art. 552 § 36 Abs. 1 PGR: «Bei Familienstiftungen kann der Stifter bestimmen, dass die Gläubiger von Begünstigten diesen ihre unentgeltlich erlangte Begünstigungsberechtigung oder Anwartschaftsberechtigung, bzw. einzelne Ansprüche daraus, auf dem Wege des Sicherungsverfahrens, der Zwangsvollstreckung oder des Konkurses nicht entziehen dürfen. Bei gemischten Familienstiftungen kann eine solche Anordnung nur insoweit getroffen werden, als die jeweilige Berechtigung den Zwecken der Familienstiftung dient.»

²⁶ Da das Gericht vorliegend – wie noch zu zeigen sein wird – der liechtensteinischen Stiftung die rechtliche Anerkennung versagt, erkennt es auch (insoweit konsequent) die Begünstigungen aus den Stiftungsdokumenten nicht als Rechtsgrund an. Nicht weiter eingegangen werden kann an dieser Stelle zudem auf die in der Entscheidung geprüften und vom OLG Düsseldorf im Ergebnis verneinten Fragen, ob es sich bei der Begünstigung um ein Schenkungsversprechen von Todes wegen des Erblassers (Stifters) bzw. um einen Vertrag zugunsten Dritter auf den Todesfall handelte.

²⁷ Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich auf die stiftungsrechtlich relevanten Teile des Urteils.

a) Wirksame Errichtung nach liechtensteinischem Recht

Das OLG Düsseldorf ist der Ansicht, dass die in Frage stehende Stiftung wirksam errichtet worden ist.²⁸ Zu Recht zieht das Gericht hierbei das liechtensteinische Recht als *einschlägiges Stiftungsstatut* heran²⁹ und wendet bei der Beurteilung der wirksamen Entstehung der Stiftung – wengleich mit recht oberflächlicher Begründung – den zum Zeitpunkt der Stiftungserrichtung *bestehenden* (Alt-) Rechtsbestand an. Denn im Hinblick auf die Qualifikation der Wirksamkeit der Stiftungserrichtung verbleibt es nach den Übergangsbestimmungen zum neuen Stiftungsrecht in Teil III. Art. 1 Abs. 1 des Gesetzes zur Änderungen des Personen- und Gesellschaftsrechts³⁰ beim Grundsatz «altes Recht für Altstiftungen».³¹

Ebenso wenig lässt das OLG Düsseldorf die Wirksamkeit der Stiftung an einem aus liechtensteinischer Sicht rechts- oder sittenwidrigen Zweck scheitern. Für diese Fälle sieht das neue Stiftungsrecht in Art. 552 § 21 Abs. 3 PGR bei privatnützigen nicht eingetragenen (sog. «*hinterlegten*») Stiftungen die Möglichkeit des Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramts zur Auflösung nach den allgemeinen Bestimmungen der Art. 124 ff PGR vor.

b) Durchgriffsproblematik: Stiftungsvermögen als Stiftervermögen?

Anschließend wendet sich das Gericht der Hauptproblematik des Falles zu und befasst sich mit dem (umgekehrten) *Durchgriff* im liechtensteinischen Recht.³²

aa) Der Durchgriff im liechtensteinischen Recht

In Lehre und Rechtsprechung des Fürstentums ist anerkannt, dass in gewissen eng begrenzten Ausnahmefällen Durchbrechungen des Trennungsprinzips zugunsten Dritter geboten sind und aus Gründen des in Art. 2 PGR normierten allgemeinen *Rechtsmissbrauchsverbots* die rechtliche Eigenständigkeit der juristischen Person Stiftung insoweit negiert werden muss.³³ Liegen die tatbestandlichen Voraussetzungen des (umgekehrten) Durchgriffs vor, wird den Gläubigern des Stifters der Zugriff auf das Stiftungsvermögen ermöglicht; die grundsätzlich bestehende strikte Trennung von Stifter- und Stiftungsvermögen wird in diesen Fällen aufgehoben mit der Folge, dass das *Stiftungsvermögen* als *Stiftervermögen* behandelt wird.³⁴

Bereits aus diesem Ausnahmecharakter des (umgekehrten) Durchgriffs folgt, dass er auf diejenigen Fälle beschränkt bleiben muss, in denen sich die Existenz der Stiftung als lediglich vorgeschoben und damit *rechtsmissbräuchlich* darstellt; der Rechtsmissbrauch muss sich gleichsam in der Errichtung der Stiftung manifestieren. Dies kommt etwa dann in Betracht, wenn der Stifter sein Vermögen lediglich formal-juristisch auf eine Stiftung überträgt, aber in tatsächlicher Hinsicht einen derart beherrschenden Einfluss auf das Stiftungsleben und insbesondere das Stiftungsvermögen ausübt, dass bei wertender Betrachtung nicht von einer Trennung von Stifter- und Stiftungsvermögen

²⁸ Anders hingegen noch das Urteil 5 U 40/09 des OLG Stuttgart v. 29.06.2009, ZStV 2010, 103 f. Dort kam das Gericht unter Heranziehung überholter liechtensteinischer Rechtsprechung zu dem stiftungsrechtlich nicht mehr vertretbaren Ergebnis, wonach das Bestehen eines schuldrechtlichen Mandatsvertrags zwischen Stifter und Stiftungsrat der wirksamen Entstehung einer Stiftung nach liechtensteinischem Recht entgegenstehe. Mit diesem Vorgehen übersieht das OLG Stuttgart freilich den dogmatischen Unterschied zwischen der wirksamen Errichtung einer Stiftung (1. Stufe) und der hiervon zu unterscheidenden Frage, ob einzelfallbezogen aufgrund der gewählten Konstellation die Trennung von Stiftungs- und Stiftervermögen zugunsten der Gläubiger zu durchbrechen ist (2. Stufe). Die konkrete Gestaltung vermag im Einzelfall einen Durchgriff zu rechtfertigen (dazu sogleich), schlägt jedoch entgegen der Auffassung des OLG Stuttgart nicht auf die erste Stufe durch.

²⁹ Zu Fragen der Bestimmung des Stiftungsstatuts und des internationalen Stiftungsrechts Jakob, Kapitel 6, in: Hüttemann/Richter/Weitemeyer (Hrsg.), Handbuch des Landesstiftungsrechts, im Erscheinen; ders., in: Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, § 119 Rn. 7 ff.

³⁰ Vgl. zu den Übergangsbestimmungen II. des Gesetzes v. 26.06.2008 über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts, LGBl. 2008 Nr. 220.

³¹ Zu den Verästelungen der Übergangsbestimmungen wird im Folgenden nicht weiter Stellung genommen. Siehe zum intertemporalen Recht ausführlich Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 558 ff.

³² Der haftungsrechtliche Durchgriff ist freilich kein liechtensteinisches Spezifikum, sondern wird auch im deutschen Stiftungsrecht diskutiert, vgl. hierzu Jakob, Schutz der Stiftung, 301 ff., ebenso wie in der Schweiz, vgl. BGer 5A_498/2007 v. 28.02.2008.

³³ In der älteren liechtensteinischen Rechtsprechung wurde die in Frage stehende Stiftungsgestaltung mitunter als Scheingeschäft i.S.d. § 916 ABGB qualifiziert, vgl. etwa FL OGH v. 29.01.1990, LES 1991, 91 ff., 107, sowie FL OGH v. 07.05.1998, LES 1998, 332 ff., 337. Dieser Ansicht wurde höchstrichterlich in einem Entscheid aus dem Jahr 2001 entgegengetreten, da es sich beim Stiftungsgeschäft um eine einseitige, nichtempfangsbedürftige Willenserklärung handele, die den Regelungen zum Scheingeschäft nicht unterliege, vgl. FL OGH v. 06.12.2001, LES 2002, 41 ff., 51. Siehe auch Söffing, Die transparente liechtensteinische Stiftung, *liechtenstein-journal* 3/2010, 76 ff., 78.

³⁴ Zum (umgekehrten) Durchgriff ausführlich Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 708, sowie Büch, Umgekehrter Durchgriff im Stiftungskontext – zugleich Anmerkung zum Urteil des OLG Düsseldorf vom 30.04.2010, I-22 U 126/06, LJZ 2010, 101 ff.

gesprochen werden kann. Oder anders formuliert: Kann sich der Stifter des eigentlich der Stiftung zugeordneten Stiftungsvermögens aufgrund der gewählten Gestaltung uneingeschränkt bedienen, entspricht es als Kehrseite nur der Billigkeit, ihm dieses Vermögen auch haftungsrechtlich zuzuordnen.

Hierbei gilt es freilich zu beachten, dass gerade im «flexiblen» Stiftungsrecht Liechtensteins mit seinen immanenten Durchbrechungen des Trennungs- und Erstarrungsprinzips besondere Vorsicht geboten ist, eine dominante Herrschaftsstellung des Stifters vorschnell zu bejahen und damit die Existenz der Stiftung als eigenständige Rechtsperson i.S. eines Durchgriffs zu negieren. Wie bereits gezeigt wurde, ermöglicht das liechtensteinische Stiftungsrecht Gestaltungen, durch die sich ein Stifter weitreichende Interventions- und Gestaltungsrechte bis hin zum Widerruf der Stiftung vorbehalten kann.³⁵ Billigt eine Rechtsordnung jedoch derartige Konstellationen, kann die bloße *tatsächliche* Einwirkungsmöglichkeit des Stifters auf das Schicksal «seiner» Stiftung nicht genügen, um eine Rechtsmissbräuchlichkeit der gewählten Gestaltung zu bejahen. Vielmehr ist bei der Prüfung des Missbrauchstatbestands neben dem Vorliegen der *objektiven* Lage (also dem Vorhandensein einer beherrschenden Stellung des Stifters) auch eine *subjektive Komponente* zu fordern. Folgerichtig hielt der liechtensteinische Staatsgerichtshof in einer Entscheidung aus dem Jahre 2002 fest, dass zu den äusseren Umständen einer Beherrschung durch den Stifter in Gestalt von Einflussrechten eine innere *Missbrauchsabsicht* desselben erforderlich ist.³⁶

Um einen umgekehrten Durchgriff rechtfertigen zu können, muss der Stifter nach alledem mit der Stiftungsgründung die Absicht verfolgen, Gläubiger oder Dritte durch die gewählte Gestaltung rechtsmissbräuchlich zu benachteiligen, etwa indem er sich durch Übertragung von Vermögenswerten auf die Stiftung berechtigten Ansprüchen rechtsmissbräuchlich entzieht.

bb) Die Konstellation im vorliegenden Fall

aaa) Objektive Herrschaftsstellung des Stifters – Kontrollierte Stiftung

Der Stifter hatte sich im konkreten Fall in Bezug auf die Stiftung gewisse statutarische Befugnisse vorbehalten. So ordnete Art. 1 des Stiftungsreglements an, dass ihm «zu seinen Lebzeiten alle Rechte am Stiftungsvermögen und dessen Ertrag allein» zustehen. Ferner sah das Reglement in Art. 10 vor, dass der Stifter jederzeit das Recht haben sollte, «dem Stiftungsrat Abänderungen dieses Reglements aufzutragen».

Die Beurteilung, ab welchem Grad der Einflussnahme durch den Stifter von einer sog. *kontrollierten bzw. transparenten Stiftung* gesprochen und das Trennungsprinzip durchbrochen werden kann, kann nicht anhand einer schematischen Prüfung erfolgen, sondern richtet sich nach den Gesamtumständen im Einzelfall. Die reglementarischen Befugnisse zugunsten des Stifters sind vorliegend zwar weit reichend. Allerdings dürften sie für sich genommen kaum genügen, um von einer den Durchgriff rechtfertigenden beherrschenden Stellung auszugehen. Die Formulierung in Art. 1 des Reglements, wonach dem Stifter zu Lebzeiten alle Rechte am Stiftungsvermögen und dessen Ertrag allein zustehen, ist letztlich nichts anderes als die zulässige Einsetzung des Stifters als Erstbegünstigten.³⁷ Darüber hinaus enthält Art. 10 des Stiftungsreglements keinen Regelungsgehalt, der über die gewöhnlichen im liechtensteinischen Stiftungsrecht zulässigen *Änderungsbefugnisse des Stifters* hinausginge; zudem bezieht sich die Anordnung nur auf die Abänderung des den Statuten untergeordneten *Reglements*³⁸ – ob auch ein Recht zur Änderung der *Statuten* vorbehalten war, wird vom Gericht nicht einmal geprüft.³⁹

Im Ergebnis handelt es sich nach den ersichtlichen Umständen um eine «normale» Stiftungsgestaltung, in der sich der Stifter zu Lebzeiten als Erstbegünstigter einsetzt und sich gewisse reglementarische Rechte vorbehält. Sie kann aus dieser Sicht für sich genommen kaum genügen, die Annahme einer kontrollierten Stiftung im Sinne der Durchgriffsproblematik zu rechtfertigen.⁴⁰ Charakteristisch für eine Beherrschung wäre zudem eine über die vorliegend bestehenden Einflussnahmerechte hi-

³⁵ Diese weitreichenden Befugnisse standen dem Stifter bereits unter Geltung des früheren Rechts zur Verfügung, vgl. Art. 559 Abs. 4 PGR a.F.

³⁶ StGH v. 16.09.2002, Az. 2002/17, LES 2005, 128 ff. Siehe dazu Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 665.

³⁷ Zwar ist der Wortlaut insoweit missverständlich, als dem Stifter nicht nur Rechte am Ertrag, sondern am Stiftungsvermögen selbst zukommen sollen. Allerdings sind die Ausschüttungen auch nicht auf den Ertrag beschränkt; zudem spricht nach Ansicht der Verfasser viel dafür, in dieser Regelung auch eine Ermächtigung zur Verwaltung des Stiftungsvermögens zu sehen, insbesondere, da gemäss Art. 5 des Stiftungsreglements die Vermögensverwaltung nach dem Ableben des Stifters auf eine namentlich benannte Gesellschaft übergehen sollte.

³⁸ Zu den Stiftungsdokumenten im liechtensteinischen Recht unter Berücksichtigung ihres Rangverhältnisses untereinander Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 174 ff.

³⁹ Lediglich angemerkt sei an dieser Stelle, dass nach altem (Art. 559 Abs. 4 PGR a.F.) wie nach neuem Recht (Art. 552 § 16 Abs. 2 Nr. 4 PGR) eine Verankerung echter Stifterrechte (auf Zweckänderung oder Widerruf) zwingend in der Stiftungsurkunde, also den Statuten selbst, zu erfolgen hat.

⁴⁰ Ebenso Büch, Umgekehrter Durchgriff im Stiftungskontext, LJZ 2010, 101 ff., 104.

nausgehende *schuldrechtliche Weisungsgebundenheit* der Stiftungsorgane im Verhältnis zum Stifter. Für das Bestehen eines derartigen *Mandatsvertrags*⁴¹ finden sich im Urteil des OLG jedoch keine Anhaltspunkte.

Indes: Anstelle einer prüfenden Auslegung der (statutarischen) Dokumente postuliert das OLG die beherrschende Stellung des Stifters infolge unwidersprochen gebliebenen klägerischen Vortrags. Konkret hält das Gericht hierzu fest:⁴²

«Zwar sind die Statuten der Stiftung von keiner Partei zur Gerichtsakte gereicht worden und es ist nicht vorgetragen, dass der Stiftungsrat über einen Mandatsvertrag an Weisungen des Erblassers gebunden war. Nach dem unwidersprochen gebliebenen Vorbringen des Klägers war die Rechtsbeziehung des Erblassers zur Stiftung jedoch derart ausgestaltet, dass der Erblasser als Stifter jederzeit über das Stiftungsvermögen wie über ein Bankkonto frei verfügen konnte. Dies schließt ein, dass der Stiftungsrat den Anweisungen des Erblassers Folge geleistet hat.»

Unabhängig von etwaigen prozessualen Bedenken gegen ein solches Vorgehen in diesem entscheidungserheblichen Punkt⁴³ erscheint es auch stiftungsdogmatisch problematisch, aus den vorliegend bekannten Indizien eine Weisungsgebundenheit des Stiftungsrates abzuleiten, noch dazu ohne Blick in die Statuten als das entscheidende und dem Reglement vorgehende Dokument. Auch ein gegebenenfalls *tatsächlich* abhängiges Verhalten des Stiftungsrates kann kaum zu einer anderen Bewertung führen, da es stiftungsrechtliche Mechanismen gibt, statutenwidrig handelnde Stiftungsorgane zu einem ordnungsgemäßen Verhalten anzuhalten.

Letztlich kann aber die Frage nach dem objektiven Missbrauchstatbestand vorliegend offengelassen werden, da es auch an einer erforderlichen Missbrauchsabsicht auf Seiten des Stifters fehlt.

bbb) Subjektive Missbrauchsabsicht

Nachdem das OLG Düsseldorf die beherrschende Stellung des Stifters und damit den objektiven Missbrauchstatbestand bejaht hatte, sah es auch die subjektiv geforderte *Missbrauchsabsicht* als gegeben an. Zur Begründung führt das Gericht aus, dass die *Steuerhinterziehung* in Deutschland den *Hauptzweck der liechtensteinischen Stiftung* gebildet habe.⁴⁴

Nach den Angaben im Urteil des OLG Düsseldorf und dem darin in Bezug genommenen Bericht des Finanzamtes für Steuer-

strafsachen kann davon ausgegangen werden, dass der Stifter grösstenteils unversteuerte Vermögenswerte in die Stiftung einbrachte. Bei näherer Betrachtung ist allerdings fraglich, ob die Steuerhinterziehung den Hauptzweck der Stiftungerrichtung bilden konnte. Zum einen liesse sich einwenden, dass das in die Stiftung geflossene Geld bereits in seiner steuerrechtlichen Illegalität «gefangen» war und mit der Gründung der Stiftung aus stiftungsrechtlicher Sicht⁴⁵ streng genommen gar keine Steuerhinterziehung «geschaffen», sondern «lediglich» die bereits bestehende Verschleierung der Vermögenswerte mittels eines neuen Rechtsträgers in Gestalt der Stiftung fortgesetzt (und ggf. vertieft) wurde. Das Ziel des Stifters, das ursprüngliche Vermögen dem Zugriff des deutschen Fiskus zu entziehen, war somit bereits vor der Stiftungerrichtung erreicht; die Stiftung wäre hierfür aus dieser Sicht nicht mehr erforderlich gewesen.

Doch auch wenn man dies anders sehen möchte, ist zum zweiten – und vor allem – zu konstatieren, dass der Stifter mit der liechtensteinischen Stiftung keine rein steuerlich motivierten Ziele (mehr) verfolgte, sondern genuin stiftungsrechtliche Zwecke, nämlich die Sicherstellung des seinen Wünschen entsprechenden Übergangs des in die Stiftung eingebrachten Vermögens auf ausgewählte Personen. Diese Motivation wird insbesondere durch die vom OLG wiedergegebene Äusserung des Stifters im steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren bestätigt. In seiner Beschuldigtenvernehmung gab der Stifter zu Protokoll:

⁴¹ Zum Mandatsvertrag, den daraus resultierenden stiftungsrechtlichen Problemen und zu den Grenzen mandatsvertraglicher Bindungen Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 229 ff. Aus der Rechtsprechung FL OGH v. 08.01.2004, LES 2005, 174 ff.

⁴² Urteil I-22 U 126/06 des OLG Düsseldorf v. 30.04.2010, ZErB 2010, 305 ff., 309.

⁴³ Siehe hierzu die Urteilsanmerkung von Büch, ZErB 2010, 312 ff., 313. Man muss sich ins Bewusstsein rufen, dass die Beklagten lediglich eine einmalige Zuwendung von der Stiftung erhalten haben und nichts dafür spricht, dass sie von der konkreten Ausgestaltung des Stiftungsinnenlebens Kenntnis hatten. Der Frage, ob beklagtenseits ein Vorgehen nach § 138 Abs. 4 der deutschen ZPO (Erklärung mit Nichtwissen) angebracht oder gar prozessual geboten gewesen wäre, kann an dieser Stelle freilich nicht nachgegangen werden.

⁴⁴ Das OLG Düsseldorf bejaht bei der Prüfung des subjektiven Missbrauchstatbestandes lediglich die Missbrauchsabsicht und geht hierauf erst im Zusammenhang mit den Ausführungen zum Verstoß gegen den *ordre public* ausführlicher ein.

⁴⁵ Wie diese «Perpetuierung» der Steuerhinterziehung aus steuerstrafrechtlicher Sicht zu beurteilen ist, muss hier offengelassen werden, hat auf das Ergebnis aber auch keinen Einfluss.

«Ich wollte für die Jugend (Enkel) etwas tun in Form einer Stiftung. Anfang der 90iger Jahre habe ich mich mit dem Problem befasst. Ich habe niemals verschwenderisch gelebt und viel sparen können, sodass es mein Ziel war, für die Enkel eine Stiftung zu gründen, dass sie mit ihrem 25. Lebensjahr 250.000,- DM überwiesen bekommen und ggf. sofern nötig monatlich 1.000,- DM zum Studium geleistet werden.» (Hervorhebungen durch Verfasser).

Auch die Ausführungen des Geschäftspartners und Freundes des Stifters deuten darauf hin, dass die Stiftungserrichtung nicht im überwiegenden fiskalischen Interesse erfolgte:

«Sein Sohn [der Sohn des Stifters, Anm. d. Verf.] war völlig interessenlos und interessierte sich überhaupt nicht für die Geschäftsbelange seines Vaters. [Der Stifter] hatte Angst, dass nach seinem Tod das Geld außer Kontrolle geraten würde. Schließlich kam er zu mir und erläuterte mir, dass er eine Stiftung in L. gründen wolle, um der Problematik zu begegnen.»

Diese Einlassungen sprechen dafür, dass es dem Stifter mit der Stiftungserrichtung um die finanzielle Ausstattung künftiger Generationen ging. Es offenbart sich die Furcht eines 81-jährigen potentiellen Erblassers vor einem Auseinanderfallen des Vermögens nach seinem Tod, weil er in seinen direkten Nachkommen keine geeigneten Nachfolger zu erblicken scheint. Um dieser «Nachfolgeproblematik» vorzubeugen, wurde die Stiftung errichtet. Und in der Tat ist die liechtensteinische Stiftung für diesen Zweck ein international anerkanntes «Tool» zur Nachlassplanung und Vermögensgestaltung – auch und gerade in *steuerrechtlichen Konstellationen*.

Nach alledem wurde zwar für die ursprüngliche Vermögensausstattung der Stiftung Geld aus Quellen verwendet, die dem Fiskus vorenthalten worden waren. Die Stiftungserrichtung erschöpft sich jedoch nicht im (Haupt-) Zweck der Verschleierung dieser Vermögenswerte, vielmehr standen erkennbar genuine Nachfolgegestaltungsgesichtspunkte im Vordergrund, die die Stiftung entscheidend prägen. Die hinterzogenen Vermögenswerte waren somit *Mittel zum Zweck der Stiftungserrichtung* und *nicht der Zweck der Stiftung* an sich. Anders gewendet war die Perpetuierung der Steuerhinterziehung lediglich ein *Reflex* der Stiftungsgestaltung. Folglich ist es aus stiftungsrechtlicher Perspektive sehr problematisch, mit dem OLG Düsseldorf in der Steuerhinterziehung den *eigentlichen* (Missbrauchs-) Zweck der Stiftung zu erblicken.

Eine andere Beurteilung könnte freilich angebracht sein, wenn der *eigentliche Hauptzweck* der Stiftung, die Nachlassplanung,

als *nur vorgeschoben* angesehen werden müsste. In diesem Fall könnte von einer missbräuchlichen Absicht des Stifters ausgegangen werden, die auch auf die «Durchgriffsfrage» durchschlagen könnte. Dies ist vorliegend aber nicht der Fall. Nachdem im Jahre 1998 die Finanzbehörden Kenntnis von der liechtensteinischen Stiftung erlangt hatten, hätte mit ihrer «Aufdeckung» durch den deutschen Fiskus eine Stiftung mit dem primären Ziel der Steuerhinterziehung erkennbar ihren Sinn verloren. Dennoch belies es der Stifter bei der von ihm bereits zum Zeitpunkt der Stiftungserrichtung formulierten reglementarischen Anordnung, wonach die Stiftung nach seinem Ableben an die zwei Beklagten jeweils einen grösseren Betrag auszahlen sollte, was sich in der letztendlich erfolgten Ausschüttung auch manifestierte. Die Stiftung wurde also gemäss ihrem *eigentlichen Zweck* «gelebt». Insoweit kann nicht von einem missbräuchlichen Verschieben eines Zwecks zur Verschleierung einer *eigentlichen Steuerhinterziehungsabsicht* gesprochen werden.

Nur am Rande sei erwähnt, dass sich das OLG Düsseldorf nicht einmal die Mühe gemacht hat, den *eigentlichen Zweck* der Stiftung zu eruieren. Dieser ergibt sich in seinen *essentialia* aus den (hier offenbar *nicht* herangezogenen) Statuten der Stiftung und kann durch ein Reglement lediglich konkretisiert werden, wobei hier Fragen der Dokumentshierarchie und der Auslegung zu beachten sind.⁴⁶ Aus Sicht des Gerichts mag dies konsequent erscheinen, da es die Steuerhinterziehung ohnehin *a priori* als Hauptzweck ansieht, ohne deren Verhältnis zum *eigentlichen* bestimmten Zweck der Stiftung überhaupt näher in Augenschein zu nehmen. Indes erscheint ein solches obergerichtliches Vorgehen aus stiftungsdogmatischer Sicht kaum tragbar. Auch in seiner pauschalen Konsequenz: Nicht jeder Stiftung, deren Vermögen (auch und ggf. nur zum Teil) aus un versteuerten Geldern gespeist ist, kann die rechtliche Selbständigkeit versagt werden. Ist die Stiftung wirksam zu einem bestimmten, als eigenständig erkannten und ernsthaft gelebten Zweck errichtet worden, ist die Vermögenstrennung grundsätzlich zu respektieren und mit den Instrumenten des Steuer(straf)rechts, des Erb- und Familienrechts sowie des Insolvenz- und Anfechtungsrechts⁴⁷ weiter zu operieren. Alles andere widerspräche der Behandlung *deutscher Stiftungen* sowie *anderer Gesellschaftsformen*, die im Kontext unverteuerter Gelder stehen.

⁴⁶ Vergleiche zu diesem Problemkreis Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 41 ff., 132 ff.

⁴⁷ Siehe hierzu im Überblick Jakob, Die Haftung der Stiftung als Erbin oder „Beschenkte“, in: Hüttemann/Rawert/Schmidt/Weitemeyer (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2007, 2008, 113 ff.; ders., Schutz der Stiftung, 272 ff.

c) Verstoss gegen den *ordre public*?

Das OLG Düsseldorf begnügt sich indes nicht mit der Bejahung des umgekehrten Durchgriffs. Vielmehr geht das Gericht in der Folge auch auf den *ordre public*-Vorbehalt des Art. 6 EGBGB ein und versagt der Stiftung wegen eines Verstosses hiergegen die (zivilrechtliche) Anerkennung.

Allerdings vermag auch diese hilfweise⁴⁸ herangezogene Begründung bei näherer Betrachtung nicht zu überzeugen; vielmehr bringt sie die hergebrachten Grundsätze des Internationalen Privatrechts in Gefahr. Art. 6 EGBGB untersagt die Anwendung von Rechtsnormen eines anderen Staates (hier derjenigen des liechtensteinischen Rechts als Stiftungsstatut), wenn diese zu einem *Ergebnis* führt, das mit wesentlichen Grundsätzen des deutschen Rechts offensichtlich unvereinbar ist. Aufgrund des *ultima ratio*-Charakters des *ordre-public*-Vorbehalts und den weit reichenden Folgen einer Nichtanerkennung der rechtlichen Existenz einer ausländischen Gesellschaftsform ist bei der Anwendung des Art. 6 EGBGB besondere Zurückhaltung geboten. Wie der BGH im Zusammenhang mit ausländischen Gesellschaften bereits ausgeführt hat, genügt die blossе Absicht, unter Ausnutzung einer (ausländischen) Gesellschaftsform Steuern zu hinterziehen, für sich allein genommen nicht, um der Gesellschaft die rechtliche Anerkennung in Deutschland zu versagen.⁴⁹ Nur wenn sich die *Steuerhinterziehung als Hauptzweck* der gewählten Gestaltung darstellt, kommt eine Nichtanerkennung der ausländischen Gesellschaft in Betracht.⁵⁰ Auch im stiftungsrechtlichen Kontext wurde die Norm stets zurückhaltend gehandhabt, selbst bei «exotischen» Stiftungsmodellen.⁵¹ Sie soll nach bisher einhelliger Meinung nur auf echte Ausnahmefälle Anwendung finden, etwa wenn eine Auslandsstiftung – das ist das Schulbeispiel – nachweislich der Steuerhinterziehung oder der Geldwäsche dienen soll.⁵² Und so hält das OLG Düsseldorf – scheinbar unter Bejahung eines solchen Ausnahmefalles – fest:⁵³

«Die weitere Verschleierung der in Deutschland bislang nicht versteuerten Vermögenswerte war der eigentliche Zweck der Stiftung.»

Dabei wurde jedoch bereits oben hergeleitet, dass es stiftungsrechtlich höchst fragwürdig ist, den Hauptzweck der vorliegenden Stiftung in der Steuerhinterziehung zu sehen. Doch auch wenn man aus Sicht des Art. 6 EGBGB die Stiftungsgründung als Verfestigung eines illegalen Zustandes betonen möchte, erschiene dies in Anlehnung an die BGH-Rechtsprechung allenfalls als eine «Ausnutzung» der ausländischen Stiftung zur (weiteren) Steuerhinterziehung, nicht als ihr Hauptzweck, der

die Existenz der Rechtsform zunichte machen würde.

Doch auch ganz generell ist anzumahnen, den Generalverdacht gegenüber liechtensteinischen Stiftungen nicht *pauschal* auf die Ebene des IPR zu ziehen und dort ansässige Stiftungen regelmässig am deutschen *ordre public* scheitern zu lassen, wenn und weil mit diesen Stiftungen Steuern hinterzogen werden. Dies erschiene als der *dogmatisch grundsätzlich falsche Weg*, jedenfalls wenn es sich um wirksam im Ausland bestehende Vehikel handelt, die einen *zulässigen Zweck* verfolgen und damit *die Anforderungen des dortigen Stiftungsbegriffs* erfüllen. Als solche stellen sie in ihrer *Existenz* grundsätzlich kein *Ergebnis* dar, das mit wesentlichen Grundsätzen des deutschen Rechts unvereinbar ist, selbst wenn sie im konkreten Fall zu Missbräuchen eingesetzt werden. *Steuerliche Interessen* müssen mit dem Instrumentarium des (deutschen) Steuerrechts und gegebenenfalls der internationalen Rechtshilfe durchgesetzt werden, ebenso wie *pflichtteilsrechtliche Interessen* im Wege des Pflichtteilsergänzungsrechts geltend zu machen sind. Einer ausländischen (auch liechtensteinischen) Stiftung kann also nicht allein wegen (steuerlichen) Missbrauchs und ohne Hinzutreten besonderer Umstände die Anerkennung aufgrund des deutschen *ordre public* versagt werden; möglich erscheint dies nur im streng zu verifizierenden Einzelfall, dass der Hauptzweck ihrer Errichtung in der Steuerhinterziehung liegt, etwa wenn ihr eigentlicher statutarischer Zweck nicht gelebt wird und daher als *nur vorgeschoben* anzusehen ist.

⁴⁸ In prüfungsdogmatischer Hinsicht ist hierbei klarzustellen, dass sich dann, wenn bereits die rechtliche Selbständigkeit der Stiftung verneint wird, etwa weil nach dem anwendbaren ausländischen Stiftungsstatut ein «Durchgriff» zu verifizieren ist, die Frage des *ordre public* von vornherein nicht mehr stellt.

⁴⁹ BGH v. 23.03.1979, WM 1979, 692 ff., 693.

⁵⁰ Siehe auch Feick/Pawlytta, Stiftungen, Asset Protection und anwendbares Recht in deutsch-liechtensteinischen Fällen, liechtenstein-journal 3/2009, 71 ff., 79.

⁵¹ Nachweise bei Kronke, Die Stiftung im Internationalen Privat- und Zivilverfahrensrecht, in: Campenhausen v./Kronke/Werner (Hrsg.), Stiftungen in Deutschland und Europa, 1998, 375 f. Ausserdem Geisler, Die selbständige Stiftung im Internationalen Privatrecht, 90 ff.; Richter/Wachter/Hoffmann, Rz. 28 f.

⁵² So Kronke, in: Campenhausen v./Kronke/Werner (Hrsg.), Stiftungen in Deutschland und Europa, 376.

⁵³ OLG Düsseldorf, ZErB 2010, 305 ff., 310.

IV. Fazit und Ausblick

Die der Entscheidung des OLG Düsseldorf zugrundeliegenden Umstände des Falles bieten aus stiftungsrechtlicher Sicht sicher Gründe für ein gewisses «Unbehagen». Und auch aus gestalterischer Sicht bildet die konkrete Konstruktion ein abschreckendes Beispiel.⁵⁴ Dennoch darf die Tatsache, dass im Rahmen einer Stiftungsgestaltung im Einzelfall auch steuerrechtlich missbilligte Überlegungen mit einfließen, nicht dazu verleiten, die Errichtung liechtensteinischer Stiftungen voreilig als *zivilrechtlich* unwirksam zu qualifizieren. Werden von einem Stifter mit der Gründung einer liechtensteinischen (Familien-) Stiftung – wie im vorliegenden Fall – erkennbar Zwecke der Nachfolgegestaltung (oder sonstige zulässige Ziele) verfolgt und sind diese Ziele im Einzelfall nicht als nur vorgeschoben anzusehen, dergestalt dass die Berufung auf die rechtliche Selbständigkeit der Stiftung als rechtsmissbräuchlich erscheint,⁵⁵ ist die *zivilrechtliche* Anerkennung der gewählten Gestaltung zu bevorzugen.

Auf der hiervon zu trennenden *steuerrechtlichen* Ebene ist es Sache des Steuerrechts, hinreichende Instrumente zu bieten, um bestehende Verstöße gegen steuerrechtliche Vorschriften zu ahnden und damit gegenüber steuerrechtlich unzulässigen Gestaltungen korrigierend einzuschreiten. Und auch das sonstige deutsche Zivilrecht steht einer ausländischen Stiftung keineswegs schutzlos gegenüber, tritt die Stiftungsgestaltung mit Gläubigeransprüchen (etwa aus dem Güter- oder Erbrecht) in Konflikt.⁵⁶ Dies gilt umso mehr, als sich die in diesen Fällen häufig relevanten erbrechtlichen Ansprüche nach dem *Erbstatut* richten und daher (auch aus liechtensteinischer Sicht) bei einem deutschen Erblasser nach *deutschem Recht*.⁵⁷ Jenseits dieses bereits *de lege lata* bestehenden Instrumentariums ist grösstmögliche Zurückhaltung geboten: Liechtensteinische Stiftungen sollten auch in ihrer Flexibilität von deutschen Zivilgerichten respektiert werden, so wie andere ausländische Gesellschaftsformen auch.

Rein auf das Resultat bezogen mag das Ergebnis des Urteils des OLG Düsseldorf – bei unterstellter richtiger Begründung – als «gerade noch vertretbar» angesehen werden. Stossend ist allerdings die stiftungsrechtlich viel zu oberflächliche Beurteilung, die dem anwendbaren liechtensteinischen Stiftungsrecht keine Gerechtigkeit antut⁵⁸ und die Weichen – trotz mannigfacher denkbarer individueller Konstellationen – pauschal auf Vorverurteilung stellt. Dazu kommt ein verfehlt Umgang mit dem (deutschrechtlichen) *ordre public*. Das Fürstentum Liechtenstein verfolgt derzeit die (neue) Strategie, durch verschiedene Massnahmen sowohl auf Ebene des Zivilrechts⁵⁹ als

auch des internationalen Steuerrechts einen Beitrag zu leisten, den Ruf der liechtensteinischen Stiftung sowie ihre grenzüberschreitende Handhabung zu verbessern. Mögen sich diese Anstrengungen mit einem differenzierteren Blick der deutschen Gerichte in der Mitte treffen.

⁵⁴ So völlig zu Recht die Urteilsanmerkung von Wachter, ZEV 2010, 535.

⁵⁵ Siehe nochmals Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 708.

⁵⁶ Hierzu Jakob, in: Hüttemann/Rawert/Schmidt/Weitemeyer (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2007, 113 ff., auch zu den Tatbeständen des Insolvenz- und Anfechtungsrechts.

⁵⁷ Siehe hierzu Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 689.

⁵⁸ Noch deutlich abschreckender freilich das Beispiel des Urteils 5 U 40/09 des OLG Stuttgart v. 29.06.2009, ZStV 2010, 103 f, welches die neuere liechtensteinische Rechtsprechung sowie die einschlägige aktuelle Literatur gleichsam völlig ignoriert.

⁵⁹ Zur Reform des Stiftungszivilrechts umfassend Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, Rn. 9 ff.

liechtensteinjournal

Recht in Liechtenstein

Veranstaltungs-Reihe 2011

Dienstag, 29. März 2011, 16.00 Uhr,
Gasthof Löwen «Stöckler-Saal»,
Herrengasse 35, FL-9490 Vaduz

Hauptvortrag Prof. Dr. Francesco A. Schurr,
Universität Liechtenstein «Verhältnis des Trustee
zum Errichter und zu den Begünstigten beim
liechtensteinischen Trust»

Podiumsdiskussion

Teilnehmer: Prof. Dr. Francesco A. Schurr,
Vaduz; Dr. Veit Frommelt, Vaduz; Dr. Dietmar
Loretz, Balzers.

Anmeldungen per Mail:
redaktion@liechtenstein-journal.li

Für telefonische Anmeldungen:
+423 239 50 50 (Gutenberg AG, Schaan)

veranstaltungen: rückblick

Im letzten Quartal fanden einige interessante Veranstaltungen statt, die die juristische Diskussion in Liechtenstein voranbrachten. Hier seien nur einige herausgegriffen:

Veranstaltungsreihe Liechtenstein-Journal

1. Vortrags- und Diskussionsveranstaltung mit dem Vortrag von Dr. Mario Frick zum Thema «Anerkennung und Vollstreckung ausländischer Urteile in Liechtenstein» mit anschließender rechtspolitischer Diskussion zu gelösten und ungelösten Rechtsfragen, **20.01.2011**, Gasthaus Löwen, Vaduz

Die Initiativ-Veranstaltung für die Veranstaltungsreihe des Liechtenstein-Journal fand am 20.01.2011 im Gasthaus «Löwen» in Vaduz statt. Gut 20 Teilnehmer aus der Anwalt- und Treuhänderschaft, aus Banken und Vermögensverwaltungen bildeten einen kleinen, aber umso engagierteren Zuhörer- und Diskussionskreis zu spannenden rechtspolitischen Themen des Landes.

Der Herausgeber des Liechtenstein-Journals, Rechtsanwalt Jürgen Wagner, LL.M. erläuterte zu Beginn die Entstehungsgeschichte der juristischen Fachzeitschrift zu Beginn des Jahres 2009. Er bedankte sich herzlich für die hervorragende Unterstützung des Verlages Gutenberg AG, dessen Repräsentanten Remi Nescher und Max Meinherz die Zeitschrift erst möglich machten.

Als Impulsreferat begann Dr. Mario Frick, Rechtsanwalt und Präsident der Liechtensteinischen Rechtsanwaltskammer mit dem Thema «Anerkennung und Vollstreckung ausländischer Urteile in Liechtenstein», das zuvor in Heft 4/2010 des **liechtenstein-journal** erschienen war. Ergänzt wurde der Vortrag von der Feststellung des EFTA-Gerichtshofs in seinem Urteil vom 17.12.2010 zur aktorischen Kautio: Jede Entscheidung zu dieser Frage habe im Einzelfall zu erfolgen. Wolle man dies nicht, bliebe ja der Weg für Liechtenstein offen, dem Lugano-Übereinkommen beizutreten.

Das Diskussionspanel wurde nach dem Vortrag des ehemaligen Regierungschefs ergänzt durch den langjährigen Landtagsabgeordneten Dr. Peter Sprenger sowie den ehemaligen Justizminister Dr. Heinz Frommelt. Beide machten als Rechtsanwälte ihre persönliche berufliche Sicht der Dinge zum Diskussionsthema «Gelöste und ungelöste Rechtsfragen» klar und schauten auch bei allen Zukunftsfragen einiges über den

Tellerrand hinaus. Allerdings sei gerade die Agenda 2020 in einigen Punkten unklar, gerade wenn sie von «schleichender Erosion der Regulierungsautonomie», «Transformationsprozess» oder «Paradigmenwechsel» spreche. Hier waren sich die Diskussionsteilnehmer weitgehend einig.

Wollen wir Offenheit oder Abschottung? Ist der Gesetzgeber zu langsam oder zu schnell? Um diese Grundfragen, besser gesagt Grundhaltungen drehte sich letztlich die gesamte rechtspolitische Diskussion – sachlich, aber kontrovers. Angefangen von rechtspolitischen Fragen des möglichen Beitritts zum Lugano-Übereinkommen, was die Vollstreckbarkeit ausländischer Urteile in Liechtenstein ermöglichen würde, der Frage der aktorischen Kautio (möglicherweise fiele die Hinterlegung einer Prozesskostensicherheit für ausländische Kläger weg) bewegte sich die Diskussion schließlich auf die wunden Punkte zu: Stifter hatten nicht überwiegend steuerliche Motive für die Stiftungerrichtung – oder doch? Wie viel Geld wird angesichts der bevorstehenden Abgeltungssteuer abwandern? Hat Liechtenstein noch die erforderliche Regulierungsautonomie, die ein freies Handeln ermöglicht, ohne nur von Sachzwängen getrieben zu sein?

Die Diskussion wurde mit den Schlußstatements der Podiumsteilnehmer beendet: Die Dissertation von Dr. Heinz Frommelt zum liechtensteinischen Bankgeheimnis bleibt nicht nur von rechtshistorischer Bedeutung, da das Bankgeheimnis auf jeden Fall bleibt, auch wenn die Ausgestaltung sich verändert hat und weiter verändern wird. Zur Zukunft des Treuhandwesens in Liechtenstein konnte Dr. Peter Sprenger nur spekulieren. Umriss der weiteren Entwicklung hat indessen Martin Sprenger in seiner Bachelor-Arbeit beleuchtet und in Heft 1/2010 des Liechtenstein-Journal veröffentlicht. Dr. Mario Frick blickte einigermaßen optimistisch in die Zukunft: Für eine autonome Regulierung sei es derzeit noch nicht zu spät, auch wenn man die europäischen Zusammenhänge nicht ignorieren könne, die man schließlich durch den Beitritt zum EWR gewollt habe. Man müsse sich weiter spezialisieren und sich schneller bewegen.

«Stiftungswesen in der Schweiz – wohin?»

Europa-Institut, Universität Zürich, 28.01.2011

In der sogenannten «Vortragsreihe am Mittag» referierte Dr. Harold Grüninger (Homburger, Zürich) am 28.01.2011 zum Thema «Stiftungswesen in der Schweiz – wohin?». Das grob geschätzte Vermögen aller Stiftungen in der Schweiz beträgt 40 bis 80 Mrd. CHF. Davon halten ca. 10% der beaufsichtigten Stiftungen ca. 80% des Kapitals. Über Familienstiftungen finden sich leider keine verlässlichen Angaben. Hauptanwendungsbereich sind die Personalfürsorgestiftungen. Nachdem zwischen 1907 und 2005 ausser Marginalien keine Revisionen

vorgenommen wurden, wurden ab 2006 Teilrevisionen im ZGB und OR verabschiedet. Das IPRG und das Fusionsgesetz hatten auch Auswirkungen auf Stiftungen. Wichtiger waren die Praxisänderungen ohne entsprechende Gesetzesrevisionen. Grüninger hob unter anderem hervor, dass Stifter und Stiftungen delikate Pflänzchen seien. Gegen Missbräuche bräuchte es «beherzte Akteure, keine höhere Regulierungsdichte». Dies ist bei aller Rechtstheorie eine Schlussfolgerung, die in allen Jurisdiktionen beherzigt werden könnte.

Steuerabkommen Deutschland-Schweiz in der Praxis

01.03.2011, Thalwil

Die Handelskammer Deutschland-Schweiz veranstaltete am 01.03.2011 in Thalwil ZH ein ganztägiges Seminar zum Steuerabkommen Deutschland-Schweiz und dessen praktischen Anwendungen. Die Referenten Dr. Kai Henke (Bank Sarasin & Cie, Zürich), Andras Kolb, (Eversheds AG, Zürich/Bern), Günther Maier (BWS GmbH; Freiburg), Dr. Christian Rode (Rechtsanwalt, Gillmeister Rode Trüg, Freiburg) und Winfried Ruh (Steuerberater, Graf Kanitz, Freiburg) teilten sich theoretische und

praktische Ausführungen: Überblick und aktueller Stand des Steuerabkommens Deutschland-Schweiz, Amts- und Rechts-hilfe in der Schweiz, Veränderungen im Umfeld Deutschland/Schweiz und die Konsequenzen für eine Schweizer Privatbank, aktuelle Entwicklungen in Deutschland zur Selbstanzeige mit den immer noch offenen Fragen einer 5-prozentigen (Strafsteuer) auf Steuerhinterziehungen mit einem Betrag von über 50.000,- EUR.

Trust-Tagung, Universität Liechtenstein

Leitung Prof. Dr. Francesco A. Schurr, Universität Liechtenstein, Rechtsanwalt Dr. Ernst J. Walch, Vaduz und Prof. Dr. Maurizio Lupoi, Genua; 17.02.2011

Weit über 100 Teilnehmer konnte das nicht allzu aktuelle, vielmehr zeitlose Thema nach Vaduz locken. Trotz eines Wochentages, trotz des schönen Wetters und trotz einer zweisprachigen Durchführung setzten sich die Teilnehmer intensiv mit verschiedenen Aspekten des Trustrechts auseinander. Nach der Einführung und den aktuellen Fragen des liechtensteinischen Trustrechts durch Prof. Schurr schilderte Prof. Lupoi die Grundprinzipien des liechtensteinischen und internationalen

Trustrechts. Dr. Ernst Walch, Rechtsanwalt aus Vaduz, befasste sich mit der Sicherung von Vermögenswerten und Prof. Schurr kompensierte den Ausfall von Prof. Alastair Hudson mit den geplanten englischen Ausführungen mit dem weiteren Vortrag zu der Rolle der Begünstigten in Liechtenstein. Ein Round Table, d.h. eine Diskussion fasste die Referate und einzelne praktische Themen zusammen.

Lunch & Learn, Veranstaltung der Universität Liechtenstein, 30.01.2011 und 21.02.2011

Die Einladung zu dieser besonderen Art der Wissensvermittlung sagt alles: «Das liechtensteinische Rechtssystem ist aus vielerlei Gründen einem starken Wandel unterworfen. Totalrevisionen und tiefgreifende Überarbeitungen althergebrachter Gesetzgrundlagen stehen schon beinahe an der Tagungsordnung; man denke dabei etwa an die Totalrevision des Stiftungsrechts, den Überlegungen zur Reform des Trustrechts und viele mehr. Neben den gesellschaftsrechtlichen Neuerungen werden auch immer mehr Rechtsgebiete des «Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches» überprüft und in wesentlichen Teilen modernisiert. Dazu zählen auch die Neuerungen im Zusammenhang mit dem Gesetz über die Sachwalterschaft und mit dem Ausserstreitgesetz. Allesamt tiefgreifende Änderungen, die auf die juristische Praxis einen entsprechenden Einfluss haben werden. Doch nicht nur Reformen, sondern auch bekannte aber nicht alltägliche Rechtsmaterien stellen für die Rechtsanwender in Liechtenstein immer wieder eine Herausforderung dar. Im Berufsstress fehlt oftmals die Zeit, sich damit vertieft auseinander zu setzen.

Hier versteht sich der Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht als Partner für die Praxis. Mit unserer neuen Veranstaltungsreihe «Lunch & Learn» wollen wir Praktikerinnen und Praktikern in Liechtenstein die Möglichkeit bieten, sich in kürzester Zeit – während der Mittagspause – mit den Auswirkungen gesetzlicher Neuerungen bzw. anderen Rechtsmaterien zu befassen und das entsprechende Handwerkszeug mit zu bekommen, um die neuen Erkenntnisse im beruflichen Alltag schnell und richtig umzusetzen.

Wir laden Sie daher zu einem gemütlichen Mittagessen ein, an dem Sie – ganz nebenbei – die wesentlichsten Neuerungen im Ausserstreitverfahren und im Schiedsverfahrensrecht erfahren werden», so die Einladung.

Mehrere und dafür kürzere Veranstaltungen könnten die Zukunft sein, wie beispielsweise die Veranstaltungsreihe des [liechtenstein-journal](#).

Forum Stiftungswesen Schweiz, Veranstaltung Hotel Widder, Zürich, 03.03.2011

Forum Stiftungswesen Schweiz, Swiss Philanthropy Forum, Aktive Philanthropie – Motor für Nachhaltigkeit?, Veranstalter: Stiftungszentrum.ch GmbH, Bern. Ziel des Forums: «Schweizer gemeinnützige Stiftungen schütten jährlich nach verschiedensten Schätzungen weit über 1 Milliarde aus. Sie stehen nicht zuletzt aufgrund ihrer steuerlichen Privilegierung im Visier der Öffentlichkeit, mit ihrem gemeinnützigen Wirken Glaubwürdigkeit, Profil und Nachhaltigkeit an den Tag zu legen. Wie fokussiert setzen sich gemeinnützige Stiftungen und deren Stiftungsräte, Philanthropen und sozial verantwortliche Unternehmen mit der Nachhaltigkeit ihrer Förderaktivitäten auseinander? Wie können sie vermehrt strategisch und aktiv zur Bewältigung von gesellschafts- und umweltpolitischen Herausforderungen beitragen? Eignet sich aktive Philanthropie als Katalysator für Veränderung und als Motor für mehr Nachhaltigkeit? Können Stiftungsver-

mögen nachhaltiger eingesetzt werden? Wie autonom sind Stifter und wie können sie aktiv und wirkungsvoll stiften?

Referenten / Podiumsteilnehmer:

René Braginsky, Unternehmer/Präsident der Susanne & René Braginsky-Stiftung, Zürich; Dr. Bernd Ebersold, Geschäftsführer, Jacobs Foundation, Zürich; Patrick Elsa, CEO, Socential Association, Zürich; Prof. Dr. jur. Dominique Jakob, M.I.L. (Lund), Zentrum für Stiftungsrecht, Rechtswissenschaftliches Institut, Universität Zürich; Andreas Knörzer, Leiter Sustainable Investments, Bank Sarasin & Cie AG; Angela Lawaltdt, Investment Managerin, BONVENTURE, Fonds für soziale Verantwortung, München; Alain Schilli, Managing Director, Gaia Global SA, Tannay; Katherine Milligan, Head of North America & MENA, Schwab Foundation for Social Entrepreneurship, Genf und Dr.

Klaus Wehmeier, Stv. Vorsitzender des Vorstands, Körber-Stiftung, Hamburg.

- Keynote Referat Philanthrop/Stiftungsrat: Philanthropie und Nachhaltigkeit – gemeinnütziges Wirken zwischen Vernunft und Eitelkeit
- René Braginsky, Unternehmer/Präsident der Susanne & René Braginsky-Stiftung
- Keynote Referat Stiftungsvertreter Aktive Philanthropie – Geschäftigkeit ohne Eigennutz
- Nachhaltig Wirken – von der Herausforderung, in die Zukunft zu investieren
- Aktive Philanthropie Philanthropie als Motor für Nachhaltigkeit – wer ist in der Verantwortung?
- Philanthropie und Wirkungskontrolle – Wunschdenken und Wirklichkeit
- Nachhaltigkeit auf dem Prüfstand – Anreize zur Wirkungssteigerung
- Nachhaltig Stiften – Stifterrechte zwischen Passion, Privatautonomie und Trennungsprinzip
- Philanthropy as catalyst for change
- Erfahrungen aus der Praxis – Herausforderungen und Erfolgsfaktoren von social startups

Veranstaltung der IFA Landesgruppe Liechtenstein zu dem Thema «Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA): Eine amerikanische, schweizerische und liechtensteinische Betrachtungsweise», 15.12.2010

Dipl.-Kfm. Matthias Langer, LL.M.¹

Am 15. Dezember 2010 fand die Veranstaltung der IFA Landesgruppe Liechtenstein zu dem Thema «Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA): Eine amerikanische, schweizerische und liechtensteinische Betrachtungsweise» mit integrierter Jahresversammlung statt. Das Ziel der IFA Liechtenstein ist es, das Studium des liechtensteinischen Steuerrechts, insbesondere der aktuellen Fragen von Gesetzgebung und Rechtsprechung und der damit zusammenhängenden finanziellen und wirtschaftlichen Probleme, zu fördern. Zu diesem Zweck organisiert die IFA-Landesgruppe Liechtenstein unter anderem regelmässig verschiedene Fachkonferenzen, in denen aktuelle steuerrechtliche Themen präsentiert und diskutiert werden.

Die IFA-Veranstaltung am 15. Dezember 2010 war mit mehr als 40 Teilnehmern sehr gut besucht. Insbesondere vor dem Hintergrund dieses sehr speziellen und komplexen Themas, dass auch im wissenschaftlichen Diskurs bislang von untergeordneter Rolle ist. Im Rahmen dieser Fachtagung stand das

am 17. März 2010 verabschiedete amerikanische Gesetz «Foreign Account Tax Compliance Act» (FATCA) und dessen Auswirkungen auf den Finanzplatz Liechtenstein im Mittelpunkt.² Herr Dr. Peter Altenburger (Partner, ALTENBURGER LTD legal + tax, Küsnacht-Zürich) eröffnete die Veranstaltung, indem er im Rahmen der ordentlichen Mitgliederversammlung einen Rückblick auf die Aktivitäten der IFA-Gruppe Liechtenstein warf und den Jahresabschluss per 31.12.2009 sowie den Bericht der Revisoren vorstellte. Nach diesem kurzen Blick in die Vergangenheit schlug er die Wahl von Frau Dr. Irene Salvi (Leitung der Abteilung Internationales der liechtensteinischen Steuerverwaltung) als Beirat vor. Die Wahl von Frau Dr. Salvi erfolgte einstimmig.

¹ Dipl.-Kfm. Matthias Langer, LL.M ist Mitarbeiter bei der Kanzlei von Mag. Thomas Hosp und verfasste mit ihm zusammen das Buch «Steuerstandort Liechtenstein».

² Für weitere Informationen zu FATCA siehe Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S.177.

Frau Dr. Salvi verfügt über fundierte Erfahrung im internationalen Steuerrecht, die sie sich im akademischen und beruflichen Umfeld erworben hat. Neben einer Promotion im internationalen Steuerrecht war sie langjährige Steuerchefin eines börsennotierten Schweizer Konzerns und Steuerpartnerin bei einer renommierten Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in Zürich. Sie hat zudem zwei Jahre in den USA gearbeitet. Ihre Wahl stellt einen weiteren Schritt für die erfolgreiche Entwicklung der IFA-Landesgruppe Liechtenstein dar. Anschliessend leitete Herr Dr. Altenburger zum fachlichen Teil der Veranstaltung über und stellte die Referenten Wolfgang Huber (Leiter Finanzintermediäre Services, Liechtensteinische Landesbank, Vaduz), Martin J. Michaels (Partner, Baker & McKenzie, Zürich), Annette von Osten (Geschäftsführerin, Liechtensteinischer Anlagefondsverband, Vaduz) und Rafik Yezza (Leitender Revisor, Liechtensteinische Landesbank, Vaduz) vor.

Einleitend ging Herr Michaels in seinem Referat «FATCA – Is this such a big deal for you?» den Hintergründen von FATCA auf die Spur. Er zeigt dabei insbesondere die Schwächen des QI-Regimes³ auf und erläuterte welche Bedeutung und Auswirkungen FATCA auf die Finanzintermediäre hat. Nach dieser spannenden und pointierten Einführung in das Thema spannte Dr. Altenburger in seinem Referat «Different Exchange of Information Systems – Is there a choice?» ein Bogen über die verschiedenen Ausprägungen der zwischenstaatlichen Zusammenarbeit in Steuerangelegenheiten. Er verglich dabei insbesondere die verschiedenen Informationsaustausch-Mechanismen, wie die Steuerinformationsabkommen, Art. 26 DBA Musterabkommen, FATCA und die rechtliche Einigung im Hinblick auf die UBS Daten mit den USA, mit den verschiedenen Abgeltungssteuerlösungen. Besonderes Augenmerk legte er dabei nicht nur auf die Wirksamkeit dieser Instrumente, sondern vor allem auch auf deren Effizienz. Sehr beeindruckend in diesem Zusammenhang war, dass den Finanzintermediären ausserhalb der USA demnach Kosten in Höhe von mehr als 1.000 Milliarden aufgebürdet werden, wobei die USA daraus voraussichtlich nur einen Mehrertrag von 850 Millionen erzielt. Diese Zahlen zeigen eindrucksvoll, welche Wirtschaftsmacht die USA immer noch darstellt und dass im Rahmen von steuerlicher Zusammenarbeit zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung die Verhältnismässigkeit der Handlungen wieder in den Fokus rücken sollte. Schliesslich ist den Staatshaushalten nicht geholfen, wenn die Staaten sinnbildlich 10 Euro aufwenden, um einen Euro zu erzielen.

Nach einer stärkenden Kaffeepause, in der sich die Teilnehmer über die präsentierten Themen austauschten, gaben Herr Huber und Herr Yezza nicht nur einen Einblick über den Stand und die

Herausforderungen bei der Implementierung von FATCA in der Liechtensteinischen Landesbank-Gruppe, sondern sie verdeutlichten an einem plakativen Kundengespräch wie umfangreich die regulatorischen Formalitäten mittlerweile sind. So besteht im Rahmen von QI und FATCA insbesondere die Verpflichtung alle US-Personen zu identifizieren und dabei ist zu beachten, dass die Steuerpflicht in den USA nicht nur an den Wohnsitz oder den gewöhnlichen Aufenthalt anknüpft, sondern auch an die amerikanische Staatsbürgerschaft und die Aufenthaltsgenehmigung (Stichwort Greencard). So kann es beispielsweise sein, dass ein 60 Jahre alter deutscher Staatsbürger, der aktuell in Deutschland lebt und arbeitet auch eine US-Person darstellt, da er in seiner Jugend in den USA lebte und seine Greencard nicht zurückgegeben hat.

Im letzten Fachvortrag mit dem Titel «Scenarios for the investment fund industry under FATCA» referierte Frau von Osten über die Auswirkungen von FATCA auf die Fondsindustrie. Hierbei zeigte sie nicht nur dezidiert die Bedeutung von FATCA auf die europäische Fondsindustrie, sondern sie präsentierte auch verschiedene Lösungsmöglichkeiten.

In der abschliessenden Podiumsdiskussion, die von Herrn Simon Tribelhorn (Geschäftsführer, Liechtensteinischer Bankenverband, Vaduz), geleitet wurde, haben nicht nur die Referenten, sondern auch die Teilnehmer der Veranstaltung intensiv die Auswirkungen auf die Finanzintermediäre diskutiert. In diesen Diskussion zeigte sich zudem, dass eine Verfolgung dieser amerikanischen Regelung nicht nur für Personen interessant ist, die mit US-Kunden oder US-Wertschriften zu tun haben, sondern auch im Hinblick auf andere Staaten. So haben viele Regelungen im internationalen Steuerrecht häufig ihren Ursprung im amerikanischen Steuerrecht. Beispiele hierfür sind die CFC Rules oder die sogenannten LOB Clauses in Doppelbesteuerungsabkommen.

Die nächste Veranstaltung der IFA-Landesgruppe Liechtenstein soll voraussichtlich im Frühjahr 2011 zur Totalrevision des Liechtensteinischen Steuerrechts stattfinden. Das genaue Thema und die Referenten werden über den Verteiler der IFA Landesgruppe Liechtenstein (Info und Kontakt unter info@ifafli) bekannt gegeben. Entsprechend dem Charakter der IFA wird neben den Vorträgen der Referenten den Teilnehmern die Möglichkeit gegeben, durch Fragen und Diskussionsbeiträge aktiv zu partizipieren.

³ Hierbei handelt es sich um das zum 1.1.2001 eingeführte Qualified Intermediary System der USA. Ausführlich dazu beispielsweise Hosp/Langer, Steuerstandort Liechtenstein, S. 176.

veranstaltungen: vorschau

Veranstaltungsreihe Liechtenstein-Journal, 2. Vortrags- und Diskussionsveranstaltung

Vortrag von Prof. Dr. Francesco A. Schurr zum Thema «Verhältnis des Trustee zum Errichter und zu den Begünstigten beim liechtensteinischen Trust» mit anschließender Diskussion mit Dr. Veit Frommelt, Sele Frommelt & Partner Rechtsanwälte AG, Vaduz und Dr. Dietmar Loretz, David Vogt & Partner, Balzers zu Fragen rund um den Trust und ähnliche Gestaltungen, 29.03.2011, Gasthaus Löwen, Vaduz, 16:00 bis 18:00 Uhr.

Weitere Veranstaltungen

8. Züricher Aktienrechtstagung, 31.03.2011.

Veranstalter: Europa-Institut an der Universität Zürich, Hirschengraben 56 in 8001 Zürich.

Weitere Veranstaltungen (Veranstalter ebenfalls Europa-Institut Zürich):

- 5. Züricher Tagung zum Zivilprozessrecht, 14.04.2011
- Entwicklungen im Finanzmarktrecht VIII, 12.05.2011
- 10. Züricher Tagung zum schweizerischen, europäischen und internationalen Steuerrecht, 06.07.2011
- 07.04. und 14.04.2011 Europäische Union kompakt

Redaktion

aktuelles

Leicht schrumpfende Bankdepotvermögen in der Schweiz

Die NZZ vom 22.02.2011 meldete, dass die verwalteten Depotvermögen auf Banken in der Schweiz im Jahr 2010 um rund 1% bzw. 45 Mrd. CHF zurückgegangen seien. Aufgrund der Wechselkursverluste und der Debatte um das Bankgeheimnis schrumpften die Depots ausländischer Privatkunden weit stärker. Während die Wechselkurseffekte deutlich und klar festgestellt werden könnten, seien die Bankgeheimnis-Effekte schwierig abzugrenzen.

Redaktion

Liechtensteinischer Bankenverband mit Finanzplatzstrategie

Am 18.02.2011 hat der Liechtensteinische Bankenverband seine neue Strategie für den Finanzplatz Liechtenstein («Roadmap 2015») der Öffentlichkeit vorgestellt. Sie baut auf den Perspektivenbericht «Futuro» der Regierung aus dem Jahr 2008 auf, der «damals mit der Zumwinkel-Affäre kollidierte», so die NZZ am 19.02.2011.

Der Finanzplatz Liechtenstein wolle sich im Herzen Europas neu positionieren und an den Kriterien Qualität, Stabilität und Nachhaltigkeit messen lassen, betonte Adolf E. Real, Präsident des Liechtensteinischen Bankenverbandes. Über den Vorstellungen im Detail hänge die gemeinsame Absichtserklärung aller Finanzplatzakteure, sich zu einer «Nulltoleranzpolitik» in Missbrauchsfragen zu bekennen.

*Medienmitteilung und Präsentation unter
www.bankenverband.li*



Vieles ändert sich. Unsere Beratungsqualität bleibt hoch.

Die hohe Konstanz der Qualität wird der Centrum Bank auch von unabhängigen Fachgremien immer wieder bescheinigt.

Schon zum sechsten Mal in Folge hat das Fachmagazin «Elite Report 2011» des deutschen Handelsblattes der Centrum Bank die Höchstqualifikation verliehen. Gemäss den Experten des Elite Reports gehört die Bank zu den Top Ten aller getesteten Banken im deutschsprachigen Raum.

Die erneute Auszeichnung ist uns ein Ansporn, unseren Kunden auch weiterhin in bewährter Privatbankentradition erstklassige Dienstleistungen und einen sehr persönlichen Service zu erbringen.



CENTRUM BANK

Centrum Bank AG
Kirchstrasse 3 · Postfach 1168 · 9490 Vaduz · Liechtenstein
Telefon +423 238 38 38 · Fax +423 238 38 39
www.centrumbank.com

EFTA-Überwachungsbehörde bestätigt Liechtensteiner Privatvermögensstrukturen

Die EFTA-Überwachungsbehörde (ESA) hat aktuell die Bestimmungen im neuen Liechtensteiner Steuergesetz über Privatvermögensstrukturen als EWR-konform qualifiziert und damit auf europäischer Ebene bestätigt (ESA case 68835 vom 15.02.2011). Hierzu Klaus Tschütscher, Regierungschef und gleichzeitig Finanzminister: «Wir freuen uns, dass die ESA mit ihrer heutigen Entscheidung die europarechtskonforme Ausgestaltung der Bestimmungen im neuen Steuergesetz über Privatvermögensstrukturen bestätigt hat. Die Reduktion der Übergangszeit für die Besteuerung gemäss des bisherigen Rechts auf drei Jahre können wir sehr gut umsetzen. Das besondere Steuerregime für Privatvermögensstrukturen sichert zum einen die Attraktivität Liechtensteins als Standort für Vermögensstrukturen. Zum anderen erhöht die heutige ESA-Entscheidung die Rechtssicherheit für zukünftige Privatvermögensstrukturen».

«Die Regierung des Fürstentums Liechtenstein hatte die Bestimmungen im neuen Steuergesetz über Privatvermögensstrukturen, samt einer fünfjährigen Übergangsfrist, der EFTA-Überwachungsbehörde notifiziert. Dieser Schritt erfolgte aus Rechtssicherheitsgründen und auf Initiative Liechtensteins, um

die EWR-Konformität des neuen Steuergesetzes auch auf europäischer Ebene bestätigen zu lassen.», so die Meldung der Regierung.

«Die Privatvermögensstrukturen in Liechtenstein wurden seitens der ESA als mit dem EWR-Abkommen vereinbar angesehen. Grund dafür ist das enge Tätigkeitsfeld einer Privatvermögensstruktur, die im Sinne des EWR-Rechts keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Da die staatlichen Beihilfenregelungen des EWR-Abkommens nur dann angewendet werden, wenn eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, sind die Privatvermögensstrukturen aufgrund ihres eingeschränkten Tätigkeitsfelds nicht an den Vorgaben des EWR-Abkommens zu messen», so die Meldung weiter. Daraus folge, dass die Privatvermögensstruktur-Besteuerung von der sonstigen Besteuerung der Gesellschaften abweichen kann und trotzdem EWR-konform sei.

Die dreijährige Übergangsfrist soll dazu genutzt werden, das neue Steuergesetz zu nutzen und mit einer Verordnung den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Bestimmungen über Privatvermögensstrukturen zu bestimmen.

Anpassung des Steuergesetzes

Die Regierung hat in ihrer Sitzung vom 16.2.2011 einen Bericht und Antrag zuhanden des Landestages verabschiedet, in dem sie eine Abänderung des Steuergesetzes dahingehend vorschlägt, dass die Übergangsfrist für die Weitergeltung des bisherigen Rechts betreffend die Besteuerung von juristischen Personen (gemäss Art. 31 Abs. 1 Bst. sowie Art. 83 und 84 des alten Steuergesetzes) auf drei Jahre verkürzt wird.

Im Rahmen dieser Gesetzesanpassung schlägt die Regierung zudem einen angepassten Tarif betreffend der Besteuerung von Kapitaleinkünften vor, da die Praxis gezeigt hat, dass der in Art. 18 Abs. 6 SteG vorgesehene Tarif zu unbefriedigenden Ergebnissen führt, da es beim Übergang von einer zur nächst höheren Tarifstufe zu massiven Tarifsprüngen kommt, so Andrea Entner-Koch, Leiterin Stabsstelle EWR.

Anmerkungen zur Agenda 2020

Die Agenda 2020 wird allseits begrüsst, was auch Erbprinz Alois in seiner Thronrede am 14.02.2011 noch einmal hervor-gehoben hat. Gelobt wird die Langfristigkeit, die eben das ganze politische Geschehen umfasst und nicht nur kurzfristiges Krisenmanagement. Viele fragen sich allerdings, was das alles zu bedeuten hat und was in der Agenda 2020 vom 05.10.2010 überhaupt so drinsteht.

Unklare Begriffe

Auf S. 11 taucht bspw. die «schleichende Erosion der Regulierungsautonomie» auf: «Aktuelle Situation. Liechtenstein ist als Kleinstaat nicht nur hochgradig mit der Weltwirtschaft verflochten. Auch die politische und rechtliche Integration auf internationaler und auf regionaler Ebene ist weit fortgeschritten. Dieser Umstand führt zu einer schleichenden Erosion der Regulierungsautonomie Liechtensteins. Mit dem Verlust an Regulierungsautonomie wird auch der Spielraum für Standortvorteile eingeschränkt, die auf speziellen rechtlichen Rahmenbedingungen beruhen.»

Auf S. 19 wird es hierzu etwas konkreter: «Finanzplatz: Internationale Rechtsstandards im Finanzbereich werden zunehmend in internationalen Organisationen, in informellen Ländergruppierungen oder von einzelnen Ländern gesetzt. Kleinstaatliche Spezialregulierungen werden immer weniger geduldet. In der EU mehren sich die Stimmen, die eine umfassende Steuerharmonisierung anstreben. Der Druck zum automatischen Datenaustausch in Steuerangelegenheiten nimmt zu.»

Hinzu kommen unklare Begriffe (der Jurist nennt dies «unbestimmte Rechtsbegriffe») wie die «Transformationsphase»: «Finanzplatz: Der Finanzplatz Liechtenstein steht in einer Transformationsphase. Er wird sich von Geschäftsfeldern verabschieden müssen, die in der Vergangenheit besonders ertragsreich waren. Eine markante Marktkorrektur hat eingesetzt, die Neustrukturierung ist im Gang. Der Finanzplatz Liechtenstein verfügt aber aufgrund seiner Tradition und des vorhandenen Know-how weiterhin über komparative Vorteile, die genutzt werden können.

Ob Missverständnis oder nicht: Eine ganze Branche könnte meinen, ihr Totenglöcklein läutet. Aber: Totgesagte leben bekanntlich länger.

Handlungsoptionen

Auf S. 21 wird die Agenda 2020 dann erfrischend deutlich und die Ziele anspruchsvoll: «1. Rechtliche Rahmenbedingungen an internationale Erfordernisse anpassen: Die Politik der Regierung ist nicht nur darauf ausgerichtet, rechtliche Bestimmungen in Liechtenstein nachträglich an internationale Erfordernisse anzupassen, sondern internationale Entwicklungen und Herausforderungen frühzeitig zu erkennen und die rechtlichen Rahmenbedingungen vorausschauend an internationale Erfordernisse anzupassen.

2. Sicherstellung der internationalen Steuerkonformität: Die Regierung ist bemüht, für Kunden und Anbieter von Finanzdienstleistungen möglichst rasch klare und stabile Rahmenbedingungen für die Legalisierung von unversteuertem Vermögen zu schaffen. Die Sicherstellung der internationalen Steuerkonformität setzt hohe Standards voraus, um die Glaubwürdigkeit und das Vertrauen in den Finanzplatz Liechtenstein zu stärken. Grundlage für die Strategie zur Sicherstellung der Steuerkonformität ist die «Liechtenstein-Erklärung» vom März 2009.

3. Rechtliche Rahmenbedingungen für neue Geschäftsfelder: Durch eine rasche und innovative Anpassung der rechtlichen Rahmenbedingungen möchte die Regierung die Voraussetzungen für das Wachstum neuer Geschäftsfelder auf dem Bankenplatz Liechtenstein schaffen – beispielsweise in den Bereichen «Multi-Family-Office», «Private Equity» und «Venture Capital».

Tribelhorn hat in seinem Beitrag zum banken-magazin im März 2010 «Bankenplatz der Zukunft» versucht, das Ganze für die Bankenlandschaft zu erklären, indem er den Begriff der Transformation erläuterte: «Banken brauchen eine grössere Zukunftsvision. Die Kundinnen und Kunden von Morgen sind dem Transformationsprozess bereits weit voraus. Sie leben im digitalen Zeitalter und sind von Transparenz und Wohlstand geprägt. Die Werte der nächsten Kundengeneration werden deshalb über die Faktoren Privatsphäre, Sicherheit und Dienstleistungsqualität hinausgehen. Für die Zeit nach der Transformation steht die Frage der Nachhaltigkeit ganz oben auf der Agenda. Eine Entwicklung, der die Banken mit innovativen Ideen vorgeifen können und dies bereits tun. Es gibt Chancen, den Finanzplatz Liechtenstein von einer anderen auch neuen Seite zu präsentieren.»

Redaktion

literaTour

Die Rubrik «LiteraTour» greift willkürlich und subjektiv aus der Flut der vielleicht interessierenden Literatur, die sich mit liechtensteinischem Recht beschäftigt oder hierzu einen speziellen Bezug hat besonders lesenswerte oder wenigstens bemerkenswerte Beiträge heraus. Angesichts der doch nicht allzu zahlreichen Publikationen soll nicht der Eindruck erweckt werden, die Redaktion hätte die Vielfalt der Werke auch nur annähernd gesichtet. Erst recht ist damit keine Abwertung nicht erwähnter Autoren verbunden.

Myret Zaki

Es lebe die Steuerflucht, Tobler Verlag, Altstätten, 2010, 222 Seiten

Der plakative Titel ist endlos, aber vielsagend: «Das Bankgeheimnis ist tot» ist die eine Aussage, «Es lebe die Steuerflucht», die andere. Was haben sie miteinander zu tun? Das erklärt schon der dritte Titel «Milliardenvermögen kennen weder Gesetze noch Grenzen». Die laut Klappentext angeblich enthaltenen «beängstigenden Tatsachen, die von der Politik dringend zur Kenntnis genommen werden sollten» sind wohl reine Werbegags bei solch marktschreierischer Aufmachung.

Das Buch setzt sich ernsthaft, aber dennoch oberflächlich mit dem Thema der Steuerflucht auseinander und kommt zum Schluss, dass Trusts des Teufels sind. Äusserungen, wie «die Nichtbesteuerung dieser Vermögen (sei) manchmal legal, manchmal illegal, und in vielen Fällen legal, aber nicht legitim» bringen weder Rechtstheorie noch die Praxis weiter, sondern verwirren nur.

Zum Trust dokumentiert die Autorin ein mehr als gespaltenes Verhältnis. Der Trust liegt nach ihrer Auffassung weniger im «Steeroptimierungsmarkt» sondern in der «Steuerhinterziehungsindustrie». Per Definition sei «ein Trust ein privater Vertrag ohne jede Rechtspersönlichkeit, der sich sogar über das Territorialitätsprinzip hinwegsetzt und zu einer Entmaterialisierung des Eigentumsbegriffs führt». Während es den mächtigen Staaten gelungen sei, die Länder mit einem Bankgeheimnis zu bedeutenden Konzessionen zu bewegen, herrschten Trusts und Gesellschaften angelsächsischen Rechts weiter «über das Universum der Steuerhinterziehung». Dies alles belege den Niedergang der kontinental-europäischen Juristiken des Zivilrechts zugunsten der angelsächsischen Rechtssysteme. Dies ist eine gewagte wie auch platte Schlussfolgerung.

Unsere Schlussfolgerung lautet wie folgt: Viele Juristen können mangels Talent nicht schreiben, aber wenigstens Fakten anhäufen und umschreiben. Manche Autoren können zwar schreiben, verdrehen aber die Fakten.

Peter Geiger

Kriegszeit. Liechtenstein 1939-1945, Chronos Verlag, Zürich, 2010

Anstatt einer Buchbesprechung an dieser Stelle ein Hinweis auf eine ausführliche Rezension an prominenter Stelle in der Neuen Züricher Zeitung («Liechtensteins doppelte Bedrohung»), vom 03.03.2011, Seite 17: Seit Jahren versucht die liechtensteinische Regierung die Rolle des Landes während der Nazizeit aufzuarbeiten. Dies ist durch den Einsatz mehrerer Kommissionen, die zum Teil andere Aspekte fokussierten, durchaus gelungen. Der Autor hatte den Vorsitz der international zusammengesetzten unabhängigen Historikerkommission inne. Diese beschäftigte sich mit spezifischen Fragen zur Rolle Liechtensteins im Zweiten Weltkrieg, insbesondere die mit den Fragen von Raubgut und NS-Vermögen, Liechtensteins Haltung gegenüber Flüchtlingen sowie die Produktion liechtensteinischer Firmen für den Kriegsbedarf Deutschlands. Das vorliegende Buch geht, so die NZZ, mit der Darstellung der inneren Vorgänge «weit über jenen eng gefaßten Rahmen hinaus».

CH-D-Wirtschaft, 2011, Schwerpunktausgabe 2/2011

Die von der Handelskammer Deutschland-Schweiz herausgegebene Zeitschrift CH-D Wirtschaft publizierte als Heft 2/2011 eine Sonderausgabe zum Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Schweiz. Enthalten sind u. a. folgende Beiträge: Nach dem Einführungsthema «DBA D-CH ist unterzeichnet» schliessen sich Artikel zu den Personengesellschaften im Doppelbesteuerungsrecht, den Neuerungen zum Informationsaustausch sowie zu den aktuellen Entwicklungen und Praxishinweisen zur Selbstanzeige an. Als besondere Themen werden der Mißbrauch im Doppelbesteuerungsabkommen, die Besteuerung leitender Angestellter im Verhältnis Deutschland-Schweiz sowie der Begründung einer Betriebsstätte in Deutschland abgehandelt. Als ergänzende Themen finden sich der Wegzug in die Schweiz, das Kapitaleinlageprinzip sowie das Erbschaftsteuerabkommen zwischen Schweiz und Deutschland. Ergänzt werden diese Beiträge durch Ausführungen zu den Grundzügen und dem Umfang der Abgeltungssteuer, dem leidigen Thema Immobilienkauf in der Schweiz sowie den Fragen nach den Grenzgängern nach Art. 15a DBA Deutschland-Schweiz.

Heiko Kubaile stellt in seinem Beitrag klar, dass einige Verbesserungen erst ab dem 01.01.2012 in Kraft treten können, wohingegen der Informationsaustausch (Grosse Amthilfeklausel) bereits ein Jahr früher ab dem 01.01.2011 anzuwenden sei. Leider sei die Chance vertan worden, bestehende Nachteile im Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Schweiz, die sich insbesondere aus der überdachenden Besteuerung (Art. 4 Abs. 3 und Abs. 9) und aus der konkurrierenden Besteuerung (Art. 4 Abs. 4) ergeben, zu beseitigen. Es bliebe insofern nur die Hoffnung, dass Deutschland und die Schweiz im Rahmen der nächsten DBA-Revision diese bewusste Benachteiligung der Schweiz endlich anginge, so Kubaile (CHD-Wirtschaft, 2011, 2 (4)).

Bauen/Roullier

Schweizer Bank(kunden)geschäft, Schulthess, Zürich, 2010, 653 Seiten

Mit den Untertiteln «Bankkonto, Bankverträge, Bankgeheimnis, Private Banking und E-Banking» ist der Inhalt fast erklärt. Im Innenteil findet sich der weitere Hinweis «Einführung für Bankkunden und ihre Berater», mit dem auch die Zielgruppe definiert wird. Gerade weil das Buch auf umfassende wissenschaftliche Erläuterung verzichtet und weil es eine Auswahl der breiten Thematik in über 40 Kapiteln stichwortartig erläutert, ist es wichtig, dieses Buch zur Hand zu haben.

Eilmansberger/Herzig (Hrsg.)

Jahrbuch Europarecht, Neuer Wissenschaftlicher Verlag, Wien/Graz und BWV Berliner Wissenschafts-Verlag, Berlin, 2010, 481 Seiten

Die Autoren haben sich bemüht, die wesentlichen Entwicklungen (aber auch nur die wesentlichen) der letzten Monate zusammenzufassen. Dennoch wurden fast 500 Seiten gefüllt. Dies ist nicht nur ein Zeichen wissenschaftlichen Fleisses, sondern ein unübersehbares Zeichen für den breiten Anwendungsbereich des Europarechts.

Eiselsberg (Hrsg.)

Jahrbuch Stiftungsrecht, Neuer Wissenschaftlicher Verlag, Wien/Graz, 2010, 420 Seiten

In diesem Jahrbuch kommen, wie nicht anders zu erwarten war, eine Vielzahl von Themen und Aspekten zur Geltung. Die aktuelle Auseinandersetzung mit der «Beirats-Entscheidung» des österr. OGH (hierzu auch Schauer, **liechtenstein-journal** 2009, 129 ff.) fehlt genauso wenig wie die Auseinandersetzung mit dem neuen liechtensteinischen Stiftungsrecht und den philanthropischen Aspekten. Wir sind auf das Jahrbuch für 2010 gespannt.

Hosp/Langer

Steuerstandort Liechtenstein, Das neue Steuerrecht mit Doppelbesteuerungs- und Informationsabkommen, Gabler Verlag, Wiesbaden, 2011, 303 Seiten

Das Buch beschränkt sich bei weitem nicht auf die Beschreibung der bisherigen Entwicklungen sondern umfasst auch die künftigen Änderungen, die anstehen. Es setzt sich mit der Rechtsprechung auseinander, u.a. mit dem EuGH-Urteil «Rimbaud» (s. hierzu **liechtenstein-journal** 2010, 140), ausserdem im Kapitel «Das Verhältnis Liechtensteins zur EU» mit dem Zinsbesteuerungsabkommen und seinen anliegenden Änderungen, Schengen/Dublin und dem geplanten Betrugsbekämpfungsabkommen. In der *nächsten Ausgabe* hierzu mehr.

In der nächsten Ausgabe u.a.:

- *Martin Melzer*
Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtensteinisches Stiftungsrecht
- *Jahnel*
Datenschutzrecht, Jahrbuch 2010
- *Gauch/Aeppli/Stöckli*
Präjudizienbuch OR

Redaktion

rechtsprechung

Rechtsprechung Liechtenstein

OGH vom 03.12.2010, CG 2009.106

Der blosser Verdacht, ein Begünstigter einer altrechtlichen liechtensteinischen Stiftung soll eine (möglicherweise strafrechtlich relevante) Handlung gesetzt haben, welche eine Treuunwürdigkeit und somit einen Widerrufsgrund gemäss § 86 TrUG darstellt, bleibt ohne gerichtliche Feststellung und somit als Voraussetzung für einen Widerruf der Begünstigtenstellung durch einen Stiftungsratsbeschluss (als konstitutiven Akt) im Rahmen der Stiftung unbeachtlich.

Sachverhalt

Der anwartschaftsberechtigte Kläger, welcher gemäss den Begünstigungsbestimmungen der Stiftung durch das Ableben der Erstbegünstigten nunmehr Begünstigungsberechtigter ist, wollte von seinem umfassenden Informations- und Auskunftsrecht Gebrauch machen, welches der Stiftungsrat aber verweigerte. Letzterer begründete seine Ablehnung dieses Begünstigtenrechts damit, dass der vermeintliche Berechtigte an der Fälschung des Testaments der ihm selbst im Range vorgehenden Begünstigten mitgewirkt haben könnte, welches Gegenstand eines ausländischen Zivilverfahrens (und nicht – wie die beklagten Stiftungsräte ursprünglich im Verfahren behaupteten, auch eines Strafverfahrens) sei. Sollte dieser Verdacht gerichtlich bestätigt werden, dann läge für den Stiftungsrat ein Widerrufsgrund gemäss § 86 TrUG vor, aufgrund dessen der auf Information und Einsichtnahme dringende Kläger seine Begünstigtenstellung verlieren werde.

Aus der Begründung

(...)

7.4) Der Kläger ist als Begünstigter im Sinne der Art. 552 §§ 5 f. PGR anzusehen. Die Untergerichte haben zu Recht darauf verwiesen, dass seine Begünstigung bis dato nicht widerrufen wurde, wobei es irrelevant ist, aus welchen Gründen dies nicht geschehen ist. Mutmassungen und Wahrscheinlichkeiten, ob ein Begünstigter durch ein ausländisches Gericht einer strafbaren Handlung überführt werde oder ob ein ausländisches

Gericht zu einer zivilrechtlichen Beurteilung der Unwirksamkeit eines Testaments gelangen, spielen im hier streitgegenständlichen Zusammenhang keine Rolle. Die Ausführungen der Revision gehen daran vorbei, dass für die Untergerichte und den Fürstlichen Obersten Gerichtshof die derzeitige Feststellung, wonach der Kläger Begünstigter ist und als solcher auch Informations- und Auskunftsrechte gemäss Art 552 § 9 PGR hat, massgebend sind. Einen Widerruf der Begünstigtenposition behauptet die Beklagte nicht. (...)

Anmerkung

Vollkommen zu Recht geht der OGH (wie bereits das Erst- und das Zweitgericht) von der fehlenden Relevanz von blossen Verdachtsmomenten einer vermeintlich strafrechtlichen Handlung, deren Verfolgbarkeit überdies – entgegen dem Vorbringen des auskunftsverweigernden Stiftungsrates – keinem ausländischen Strafgericht zur Prüfung vorgelegen hat und somit, wie vom OGH festgestellt, kein Grund für eine Unterbrechung gemäss § 191 ZPO darstellt, aus.

Da aber beim ausländischen Zivilverfahren auch nicht die Fälschung des Testaments der Erblasserin durch den die Auskunft begehrenden Kläger als Begünstigter streitgegenständlich war, war konsequenterweise auch keine Präjudizialität gemäss § 190 ZPO und kein Unterbrechungsgrund für das Verfahren in Liechtenstein gegeben.

Auch wenn das im Ergebnis dazu führt, dass ein Stiftungsrat, der um Auskunft eines Begünstigten, der sich möglicherweise eines treuunwürdigen Verhaltens (welches schliesslich – nach gerichtlicher Feststellung – zum Widerruf seiner Begünstigtenstellung führt) schuldig gemacht hat, angefragt wird, diesem Begehren nachkommen muss, solange keine gerichtliche Feststellung derselben vorliegt oder sofern ihm nicht andere Auskunftsverweigerungsgründe vorliegen. Auch hier zeigt sich, dass blosser Mutmassungen keine gute Basis für die Ausschlagung eines ansonsten berechtigten Auskunftsbegehrens eines Begünstigten darstellt.

Dr. Alexander Lins, LL.M., Vaduz

Steuerberatung. Auf unsere Art.

Kunden nehmen Ihre Steuerrechnung ganz schön ernst – so wie wir auch. Entsprechend kommen wir Ihnen entgegen: Ganz persönlich und mit grossem Engagement berücksichtigen wir beim Jahresabschluss die relevanten steuerlichen Gesichtspunkte, die zu einer optimalen Steuerlast beitragen und erledigen für Sie alle Steuerangelegenheiten.

Damit Sie sich ganz entspannt auf Ihr Fachgebiet konzentrieren können.



www.revitrust.li



DIE INDIVIDUALITÄT EINER
KOMPETENTEN BERATUNG
STEHT BEI UNS
IM MITTELPUNKT



ADMINISTRAL ANSTALT

ACCURATA TREUHAND- UND REVISIONS-AG

ADVOCATUR SPRENGER & PARTNER AG

ASSETA VERMÖGENSVERWALTUNG AG

Landstrasse 11 | LI-9495 Triesen