

editorial

I.

«(...) Letztlich aber sind wir es selbst, jeder einzelne Mensch, der entscheidet, welchen digitalen Apparaten er was anvertraut und welche Macht er ihnen über sich und seine Mitmenschen verleiht. Maschinen haben keine Seelen und kennen keine Verantwortung. Im Zweifelsfall wird ihnen einfach der Strom abgestellt. Denken, entscheiden und das daraus resultierende Handeln verantworten muss jeder Mensch auch in der digitalisiertesten aller schönen neuen Welten nach wie vor selbst.»

Dr. Siegfried Reusch, Chefredakteur im Editorial Der Blauer Reiter Nr. 41

II.

«(...) Die Digitalisierung verändert unser Verhältnis zu den Dingen. Auch wenn unser gewohnheitsmässiger Umgang mit der Dingwelt weit unter dem Radar des täglichen, von Nachrichten gereizten Aufregungspegels liegt, bleibt er für unser Dasein bestimmend. In den letzten zwei Jahrzehnten sind die Dinge immer mehr von uns abgerückt. In immer kürzeren Abständen gelangen Regenschirme, Autos oder Luxusgegenstände auf den Markt und takten unseren Lebensrhythmus.

Der einzelne Gegenstand wird austauschbar, geradeso wie Menschen, die im Taumel der Selbstoptimierung in aufreißender Regelmässigkeit ihre Partner wechseln. Verträge, Wohnungen und Berufe flexibilisieren sich, ihre Lebensdauer und Haltbarkeit werden kürzer.»

Neue Zürcher Zeitung, 18.07.2019

III.

«(...) Die Gefahr ist gross, das wird an diesem Tag einmal mehr deutlich, dass ein Premier wie *Johnson* die britische Gesellschaft weiter polarisiert. Im liberalen London macht sich schnell Wut breit. Schon während *Johnsons* Antrittsrede, brüllen Demonstranten abseits der Absperrung unaufhörlich. Am Abend versammeln sich nördlich des Stadtzentrums wohl Tausende Menschen zu einem Protestzug gegen den neuen Premier. Es sind viele junge Aktivisten darunter. Von einem roten Bus tönt Popmusik, ein Mann ruft den Slogan ins Mikrofon, der überall auf Schildern und T-Shirt zu lesen ist: «Fuck Boris». Es ist Tag eins in der Ära *Johnson*.»

Spiegel online, 25.07.2019

Ein wunderschönen Sommer wünscht



Ihr Jürgen Wagner, LL.M.

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

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

11. Jahrgang, Ausgabe 2/2019

Redaktion und geschäftsführender Herausgeber

Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Konstanz /Zürich /Vaduz (JW)
redaktion@li-journal.li

Wissenschaftlicher Beirat

Prof. Dr. Martin Schauer, Wien
Prof. Dr. Dominique Jakob, Zürich
Dr. Alexander Lins, LL.M., 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 vierteljährlich. Bezugspreis im Jahresabonnement (vier Ausgaben) CHF 148.–, Bezugspreis Einzelausgabe CHF 55.– (inkl. MwSt.)

Die nächste Ausgabe der Zeitschrift **liechtenstein-journal** erscheint **im Herbst 2019**.

Im nächsten Heft wieder wie gewohnt u.a. Themen aus der Gesetzgebung, der Rechtsprechung, Gesetzgebung und zu Veranstaltungen und zur rechtlichen Entwicklung innerhalb und ausserhalb Liechtensteins.

beiträge

DAC6 – Die Umsetzung der Melderichtlinie für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – einige praktische Hinweise

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, München und Veronika Templer, Senior Associate, beide EY, München

Seit einigen Jahren hat sich die Diskussion um Steuergestaltungen multinationaler Unternehmen und individueller Steuerpflichtiger durch Aufdeckung der «Paradise Papers» und «Panama Papers» sowie «Lux Leaks» in den Fokus der breiten Öffentlichkeit geschoben und zu einem öffentlichen Diskurs und einer damit verbundenen zunehmenden Forderung diese Steuergestaltungen zu unterbinden. Obwohl die Öffentlichkeit hierbei wenig Wert auf den Unterschied zwischen legalen Steuergestaltungen und illegaler Steuerhinterziehung gelegt hat, hat sowohl Öffentlichkeit als auch die Finanzbehörden neben dem Ausmass aggressiver Steuersparmodelle, die systematische und standardisierte Vorgehensweise der Akteure (der sog. Intermediäre und ihrer Mandanten) erschüttert.

Um die Transparenz im Steuerbereich zu verbessern und künftig wirkungsvoller gegen künstliche Steuergestaltungsmodelle zur Steuervermeidung vorgehen zu können, wurden innerhalb der EU und auf Basis des Aktionspunkts 12 des OECD-Berichts gegen Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung multinationaler Unternehmen (Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)-Reports, Action 12 Mandatory Disclosure Rules) neue Vorschriften vorgeschlagen. Das Ergebnis ist der am 21.06.2017 veröffentlichte Vorschlag zur Änderung der Amtshilferichtlinie in Bezug auf einen verpflichtenden automatischen Informationsaustausch im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Modelle, die sogenannte DAC6-Amtshilferichtlinie. Diese ist zum 25.06.2018 in Kraft getreten und ist ab dem 01.07.2020 anzuwenden. Es hat sich jedoch mittlerweile in der Praxis herumgesprochen, dass die EU-Melderichtlinie bereits seit dem 25.06.2018 für den Übergangszeitraum bis zur Anwendbarkeit gewisse Dokumentationsobliegenheiten für eine Berichtspflicht zum 31.08.2020 erfordert.

Der nachfolgende Beitrag stellt die Systematik der Meldepflicht dar und zeigt potentielle Problemfelder wie auch praktische Hinweise zur Vorgehensweise auf.

1. Umsetzung der DAC6-Amtshilferichtlinie

1.1 Umsetzung in nationales Recht

Die EU-Mitgliedstaaten müssen die DAC6-Amtshilferichtlinie bis zum 31.12.2019 in nationales Recht implementieren. Die Richtlinie ist ab dem 01.07.2020 anzuwenden. Ein Unikum stellt in diesem Zusammenhang die Regelung des Art. 8ab Abs. 12 DAC6-Amtshilferichtlinie dar, nach dem unter die Kennzeichen fallende, grenzüberschreitende Gestaltungen rückwirkend nachgemeldet werden müssen, deren erster Umsetzungsschritt ab dem Datum des Inkrafttretens (25.06.2018) der DAC6-Amtshilferichtlinie und vor dem eigentlichen Anwendungsbeginn (01.07.2020) unternommen wird (Vorwirkungs- bzw. Übergangszeitraum). Damit werden die Rechtsanwender gezwungen, nur auf Basis der Richtlinie und ohne nationales Umsetzungsgesetz zu prüfen und zu dokumentieren, welche Gestaltungen nachgemeldet werden müssen.

Nun ist es bereits europarechtlich fragwürdig wie eine Richtlinie, die an die Mitgliedsstaaten gerichtet ist, bereits vor dem legislativen Umsetzungsakt eine Rechtswirkung zu Lasten des Steuerpflichtigen zeitigen kann. Bekannt ist bisher lediglich im Rahmen der sog. unmittelbaren oder direkten Wirkung einer Richtlinienbestimmung die Berufung auf eine für den EU-Bürger begünstigende Richtlinienregelungen.

Der deutsche Umsetzungsentwurf¹ setzt die Regelungen aus der DAC6-Amtshilferichtlinie insbesondere in den neuen Paragraphen 138d bis 138f der Abgabenordnung² sowie im EU-Amtshilfegesetz um und entspricht weitgehend einer 1:1-Umsetzung der EU-Vorgaben, die grundsätzlich dann eine Meldepflicht (nach deutschem Umsetzungsentwurf:

1 Zum Stand der Drucklegung der am 30.01.2019 vom BMF in die Ressortabstimmung gegebene BMF-Referentenentwurf/BMF-Referentenentwurf v. 30.01.2019.

2 Vgl. auch zukünftige Online-Aktualisierungen in *Zugmaier*, AO-Online-Kommentar:
<https://datenbank.nwb.de/Dokument/Anzeigen/759736/?shigh=AO%20Kommentar&listPos=1&listId=661320>.

DAC6 – Die Umsetzung der Melderichtlinie für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – einige praktische Hinweise

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, München und Veronika Templer, Senior Associate, beide EY, München

Mitteilungspflicht) statuieren, wenn eine Steuergestaltung grenzüberschreitend ist und eines der sog. Kennzeichen erfüllt. Gegenüber dem Diskussionsentwurf wurde eine Vielzahl von zumeist technischen Änderungen vorgenommen. Inhaltlich wurde etwa der Geltungsbereich einiger Kennzeichen dahingehend eingeschränkt, dass diese dann keine Meldepflicht auslösen, wenn der durch die grenzüberschreitende Gestaltung erlangte steuerliche Vorteil unter Berücksichtigung aller Umstände als gesetzlich vorgesehen gelten kann. Daneben wurden z. B. die Regelungen zu einem möglichen Übergang der Mitteilungsverpflichtung auf den Nutzer einer Gestaltung neu gefasst, wenn der Intermediär (z. B. Steuerberater oder Bank) einer beruflichen Verschwiegenheitspflicht unterliegt.

Über die EU-Vorgaben hinaus soll nach derzeitigem Stand im Rahmen des deutschen Umsetzungsentwurfs aus Januar 2019³ ab dem 01.07.2020 ein weiterer § 138j AO eingeführt werden, nach dem auch bestimmte innerstaatliche Gestaltungen gemeldet werden müssen. Diese zusätzliche Mitteilungspflicht gilt ausdrücklich nur für Steuern auf Einkommen und Vermögen, die Gewerbesteuer, die Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie die Grunderwerbsteuer. Analog zur Meldepflicht für grenzüberschreitende Gestaltungen wird die innerstaatliche Mitteilungspflicht ausgelöst, wenn eine Gestaltung ein sog. Kennzeichen erfüllt. Für innerstaatliche Gestaltungen ist eine reduzierte Zahl von 7 statt 16 Kennzeichen vorgesehen, die inhaltlich zumeist deckungsgleich mit den Kennzeichen für grenzüberschreitende Gestaltungen sind. Auch in diesem Fall muss nur gemeldet werden, wenn der erlangte Steuervorteil als nicht gesetzlich vorgesehen eingestuft werden kann.

Der Entwurf sieht vor, dass grundsätzlich der den Steuerpflichtigen beratende Intermediär (z. B. Steuerberater) für die Mitteilung verantwortlich sein soll. Der Intermediär wird für Zwecke der innerstaatlichen Mitteilungspflicht durch dieselben Handlungsformen definiert wie im grenzüberschreitenden Bereich. Damit orientiert sich der Gesetzesvorstoß begrifflich insoweit am EU-Verfahren. Auch für Steuerpflichtige, die Gestaltungen nutzen wollen, soll in bestimmten Fällen eine Mitteilungspflicht bestehen.

1.2 Umsetzung in den Mitgliedstaaten und die Sanktionierung eines Verstosses gegen die Meldepflicht

Nicht nur, dass der Intermediär wie auch der relevante Steuerpflichtige mit einer Vielzahl unbestimmter Rechtsbegriffe konfrontiert werden bzw. die Richtlinie lediglich einen Mindeststandard festlegt und die Mitgliedsstaaten im Rahmen der erforderlichen nationalen Umsetzung davon weitergehende Offenlegungspflichten statuieren können, darüber hinaus hat

der Betroffene es zusätzlich mit weiteren 26 möglichen Umsetzungsvarianten zu tun, geht es ja massgeblich um grenzüberschreitende Steuergestaltungen.

Zwar ergab sich diese potenzierte Problematik schon immer bei den Richtlinien im Bereich der direkten Steuern. Doch bei den ohnehin begünstigenden (Mutter Tochter Richtlinie, Fusionsrichtlinie, Zins-Lizenzrichtlinie) bzw. weniger begünstigenden (CBCR-Richtlinie) steuerlichen Richtlinien hat die Nichtbeachtung der Richtliniengebote nicht zu Straf- bzw. Ordnungswidrigkeiten geführt. Anders stellt sich dies bekanntermassen bei der Melderichtlinie dar. Ein Verstoß gegen die nationale Meldepflicht soll weiterhin als Ordnungswidrigkeit eingestuft und mit einer Geldbusse von bis zu 25.000 € belegt werden. Neu ist dabei, dass die Sanktionsnorm erst für Gestaltungen greifen soll, deren erster Umsetzungsschritt nach dem 30.06.2020 erfolgt. Allerdings ist es durchaus als positiv zu bewerten, dass zumindest im Augenblick der deutsche Gesetzgeber im derzeitigen Referentenentwurf vom 30.01.2019 keine Sanktionierung einer fehlerhaften oder gänzlich unterbliebenen Berichterstattung für Steuergestaltungen vorsieht, deren erster Umsetzungsschritt zwischen dem 25.06.2018 und dem 01.07.2020 erfolgt.

2. Die Systematik der Meldepflicht

Der deutsche Umsetzungsentwurf⁴ entspricht in weiten Teilen nahezu identisch der DAC6-Amtshilferichtlinie. Daher lassen sich die die folgenden Ausführungen gleichermaßen auf die DAC6-Amtshilferichtlinie und den deutschen Umsetzungsentwurf anwenden, soweit nicht ausdrücklich abweichend erläutert.

2.1 Erfasste Steuerarten

Grundsätzlich erfasst die Meldepflicht sämtliche Steuerarten und zwar unabhängig von der staatlichen Ebene, die die Steuern umfasst, und damit z.B. die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer, die Erbschaftsteuer, die Kapitalertragsteuer usw. Ausdrücklich ausgenommen sind die Umsatzsteuer, die harmonisierten Verbrauchsteuern sowie Zölle und Sozialversicherungsabgaben. Sollte die derzeit diskutierte Digitalsteuer (Digital Services Tax) eines Tages eingeführt werden, böte es sich an, diese ebenfalls aus dem Anwendungsbereich der Meldepflicht zu entfernen, da die Digitalsteuer-richtlinie voraussichtlich eigenständige Regelungen zur Verwaltungszusammenarbeit enthält.

⁴ Zum Stand der Drucklegung der am 30.01.2019 vom BMF in die Ressortabstimmung gegebene BMF-Referentenentwurf/BMF-Referentenentwurf v. 30.01.2019.

³ BMF-Referentenentwurf v. 30.01.2019.

DAC6 – Die Umsetzung der Melderichtlinie für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – einige praktische Hinweise

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, München und Veronika Templer, Senior Associate, beide EY, München

Darüber hinaus wird die Geltung geographisch auf solche Steuern eingeschränkt, die in dem Gebiet erhoben werden, auf das die Verträge gemäss Art. 52 des Vertrags über die Europäische Union Anwendung finden. Damit sind sowohl die EU-Staaten als auch eine Reihe von teils überseeischen Hoheitsgebieten der EU-Mitgliedstaaten⁵ erfasst. Steuern, die von Drittstaaten erhoben werden, unterliegen demnach grundsätzlich nicht der EU-Amtshilferichtlinie. Das bedeutet aber nicht, dass diese Steuerarten gänzlich aus dem Anwendungsbereich und damit der Meldepflicht für Steuergestaltungen ausgenommen sind. Zu nennen sind in diesem Zusammenhang beispielsweise die Kennzeichen zur Bestimmung des Vorliegens einer Gestaltung der Kategorien C und E, die auch die Besteuerung in Drittstaaten betrachten sowie der geplante § 138d Abs. 3 Satz 2 AO-E, der regelt, dass ein steuerlicher Vorteil auch dann vorliegt, wenn er ausserhalb des Geltungsbereiches dieses Gesetzes entstehen soll.

2.2 Vorliegen einer grenzüberschreitenden Gestaltung

Grenzüberschreitend ist eine Gestaltung immer dann, wenn zwei EU-Mitgliedstaaten oder ein Mitgliedstaat und ein Drittstaat betroffen sind. Generell ist der Begriff der «grenzüberschreitenden Gestaltung» weit ausgestaltet, denn er erfasst jegliche Grenzüberschreitung im Verhältnis zwischen EU-Staaten und im Verhältnis zwischen EU- und Drittstaaten, unabhängig davon, ob sich die Grenzüberschreitung aus einer nur zusätzlichen steuerlichen Ansässigkeit, Betriebsstätte oder blossen Tätigkeit oder gar nur aus einer möglichen Auswirkung auf den automatischen Informationsaustausch unter bi- oder multilateralen Abkommen oder der EU-Amtshilferichtlinie ergibt.

In der DAC6-Amtshilferichtlinie ist der Begriff der Gestaltung nicht allgemein definiert, stattdessen werden in einem Anhang zahlreiche Kennzeichen (engl.: Hallmarks) aufgelistet. Insofern besitzen die Mitgliedstaaten einen gewissen Spielraum im Rahmen der Definition einer Gestaltung, solange dadurch der vom EU-Gesetzgeber vorgeschriebene Mindest-Geltungsbereich der Richtlinie nicht eingeschränkt wird. Vom Wortsinn her handelt es sich bei einer Gestaltung grundsätzlich um einen (kreativen) verändernden Schaffensprozess, der eine bewusste Entscheidung voraussetzt. Wobei hierdurch aus Praktikersicht nicht viel gewonnen ist und der Wortsinn in Zusammenschau mit den teilweise sehr weiten Kennzeichen (engl.: Hallmarks) sogar zu einer zu engen Auslegung verleiten könnte. Eine zufällige Erfüllung eines Kennzeichens, wenn Massnahmen ohne Kenntnis um die steuerlichen Auswirkungen ergriffen werden, ist nach Sinn und Zweck der DAC6-Amtshilferichtlinie – Ab-

schreckungswirkung gegenüber den Akteuren (Intermediär, Steuerpflichtiger) – jedenfalls keine Gestaltung.⁶ Dies gilt erst recht, wenn nicht das Handeln der Akteure, sondern die Änderung der steuerlichen Rahmenbedingungen zur Erfüllung eines Kennzeichens führt. Denkbar ist dies beispielsweise im Zusammenhang mit dem Brexit und den dazu erlassenen Übergangsgesetzen.

Konkretere Hinweise zu der Frage, was unter einer «Gestaltung» zu verstehen ist, können allerdings dem Protokoll der Kommission zur Sitzung der Arbeitsgruppe IV – Direkte Steuern – vom 24.09.2018⁷ entnommen werden. Zum einen wird darin etwa klargestellt, dass ein rein abstraktes Lehrbuch mit Steuerplanungsideen aus der Buchhandlung keine «Gestaltung» i.S. der DAC6 qualifiziert. Eine bloss mündliche Handlung («verbal act») schliesst nach dem Protokoll der Kommission den Gestaltungsbegriff allerdings nicht aus. Zum anderen verweist das Protokoll auf eine Empfehlung der Kommission vom 06.12.2012 betreffend aggressive Steuerplanung. Zwar wird in der deutschen Fassung der Begriff «Vorkehrung» für sämtliche Praktiken einer aggressiven Steuerplanung⁸ verwendet, ein Vergleich mit anderen sprachlichen Fassungen der DAC6 (z. B. im Englischen «arrangement») zeigt aber, dass der Begriff «Vorkehrung» gleichzusetzen ist mit dem Gestaltungsbegriff und die in dem Kommissionspapier entwickelte Definition entsprechend übernommen wurde. Danach gelten gemäss 4.3. des Protokolls Transaktionen, Regelungen, Handlungen, Vorgänge, Vereinbarungen, Zusagen, Verpflichtungen oder Ereignisse als Gestaltung, wobei diese mehr als einen Schritt oder einen Teil umfassen können.

Auch im deutschen Umsetzungsentwurf⁹ wird der Begriff gesetzlich nicht definiert. Allerdings ist laut Begründung des Entwurfs der Begriff weit zu verstehen. Danach umfasst er unter anderem die Schaffung, die Zuordnung, den Erwerb oder die Übertragung von Einkünften oder deren Quellen auf einen bestehenden Rechtsträger. Unter dem Begriff «Gestaltung» sind hiernach auch die Gründung oder der Erwerb einer die Einkünfte erzielenden juristischen Person zu verstehen. Beispielsweise gründet eine Gesellschaft eine neue Tochtergesellschaft und stattet diese mit Kapital aus, um dann Anteile auf diese Tochtergesellschaft zu übertragen. Nicht erfasst von einer Gestaltung ist es nach dem deutschen Umsetzungsentwurf hingegen, wenn ein Steuerpflichtiger lediglich den Ablauf einer

6 So auch *Lüdicke/Oppel*, IWB 2019, 62.

7 EU-Kommission, Working Party IV – Direct Taxation, Summary Record v. 24.09.2018.

8 EU-Kommission, Empfehlung der Kommission betreffend aggressive Steuerplanung (2012/772/EU), Empfehlung v. 06.12.2012 – EU ABI L 338 S. 41.

9 BMF-Referentenentwurf v. 30.01.2019, S. 32.

5 Art. 52 Abs. 2 EUV i. V. m. Art. 355 AEUV

DAC6 – Die Umsetzung der Melderichtlinie für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – einige praktische Hinweise

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, München und Veronika Templer, Senior Associate, beide EY, München

gesetzlichen Frist oder eines gesetzlichen Zeitraums abwartet, nachdem er eine Transaktion steuerfrei realisieren kann.¹⁰ Zu denken ist hier beispielsweise an § 23 EStG (sog. Spekulationsfrist).

Meldepflichtig ist eine Gestaltung dann, wenn sie grenzüberschreitend ist und zusätzlich mindestens ein Kennzeichen erfüllt ist.

Insgesamt 15 Kennzeichen sind definiert, die grob in zwei Gruppen eingeteilt werden können. Die Kennzeichen der ersten Gruppe greifen nur, wenn zugleich der «Main benefit»-Test (MBT) erfüllt wird. Der MBT gilt als erfüllt, wenn der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile einer Gestaltung die Erlangung eines Steuervorteils ist.

Die einzelnen Kennzeichen lassen sich in 5 Kategorien einordnen und erfassen entweder bestimmte Merkmale der Vertragsgestaltungen zwischen Steuerpflichtigem/Nutzer und Intermediäre (Kategorie A), Steuerliche Merkmale der Gestaltung (Kategorien B, C und E) oder Umgehungen von Transparenzvorgaben (Kategorie D).

2.3 Mitteilungs- bzw. Meldepflicht der Gestaltung

Nach der Grundregel ist der sog. Intermediär meldepflichtig. Ein Intermediär konzipiert oder vermarktet eine Steuergestaltung oder stellt diese zur Umsetzung bereit. Daneben reichen nach der DAC6-Amtshilferichtlinie auch Hilfs-/Unterstützungsleistungen aus, um als Intermediär gewertet zu werden. Der deutsche Umsetzungsentwurf dagegen lässt eine Hilfs-/Unterstützungsleistung nicht ausreichen. Intermediäre sind insbesondere Steuerberater, Rechtsanwälte und Banken, aber auch andere Berater, die für eine Gestaltung relevante Dienstleistungen erbringen.

Intermediäre i.S. der DAC6-Amtshilferichtlinie müssen in der EU ansässig sein oder einen anderweitigen EU-Nexus haben (z.B. Betriebsstätte oder Kammer-Mitgliedschaft). Reine Drittstaaten-Berater sind keine Intermediäre und damit nicht meldepflichtig.

Zum Intermediär wird eine Person durch bestimmte Handlungen. Ohne Bedeutung sind grundsätzlich Entgeltlichkeit, Erlaubtheit und Erfolg. Die Intermediäreigenschaft hängt dementsprechend auch nicht von einer bestimmten Berufsqualifikation ab.¹¹ Das führt beispielsweise dazu, dass Kreditinstitute oder Unternehmensberatungen zu Intermediären werden können, obwohl die steuerrechtliche Beratung ausserhalb ihres Schwerpunkts liegt und sie ggf. nicht einmal zu ihr befugt sind. Es kommt nur darauf an, dass die Person eine meldepflichti-

ge grenzüberschreitende Gestaltung konzipieren, vermarkten oder auch nur zur Umsetzung bereitstellen.

Der deutsche Umsetzungsentwurf¹² übernimmt die fünf Haupttätigkeiten aus der Melderichtlinie, jedoch mit der Besonderheit, dass das Konzipieren, Organisieren und zur Nutzung Bereitstellen für einen Dritten durchgeführt werden muss, während die Umsetzung durch einen Dritten verwaltet werden muss. Lediglich die Handlungsalternative des Vermarktens wurde ohne Modifikationen übernommen, da der Drittbezug darin bereits angelegt ist. Im hausinternen Diskussionsentwurf des BMF aus September 2018 war diese Besonderheit noch nicht enthalten. Wer als Dritter infrage kommt, wird nicht konkret ausgeführt. Ziel der Anpassung war vermutlich die schärfere Trennung zwischen Beratern, die die Haupttätigkeiten im Rahmen ihrer Dienstleistungen für einen zahlenden Kundenkreis ausüben und Steuerpflichtigen/Nutzern, die zwar identische Tätigkeiten ausüben, aber in eigener Sache handeln.

Die DAC6-Amtshilferichtlinie nennt drei Konstellationen, in denen der Steuerpflichtige/Nutzer selbst meldepflichtig ist:

- Wenn kein externer Intermediär vorhanden ist (Inhouse-Gestaltung).
- Wenn nur Drittstaaten-Intermediäre einbezogen sind.
- Wenn bei allen beteiligten Intermediären eine berufrechtliche Verschwiegenheitspflicht eingreift.

Solange wenigstens ein nicht zur Verschwiegenheit verpflichteter Intermediär vorhanden ist, hat dessen Meldepflicht Vorrang vor der des Steuerpflichtigen/Nutzers. Auch nach der deutschen Systematik sind die Intermediäre untereinander gleichrangig und im Verhältnis zum Nutzer vorrangig meldepflichtig. Der deutsche Umsetzungsentwurf sieht darüber hinaus auch im Fall einer Verschwiegenheitspflicht eine partielle Mitteilungspflicht des Intermediärs vor. Nicht nutzerbezogene Informationen, die nicht Gegenstand der Verschwiegenheitspflicht sind, muss der Intermediär mitteilen. Alle weiteren Daten muss er darüber hinaus dem Nutzer zur Verfügung stellen.

2.4 Meldefrist und Inhalt der Meldung

Wie bereits erläutert ist die Richtlinie seit dem 25.06.2018 anzuwenden und die Meldepflicht gilt grundsätzlich ab dem 01.07.2020. Alle Gestaltungen, deren erster Umsetzungsschritt seit dem 25.06.2018 erfolgt sind, müssen jedoch zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.08.2020 nachgemeldet werden. Für ab dem 01.07.2020 meldepflichtig gewordene Gestaltungen muss die Meldung innerhalb von 30 Tagen erfolgen, nachdem eines der folgenden meldepflichtigen Ereignisse eingetreten ist:

¹⁰ BMF-Referentenentwurf v. 30.01.2019, S. 32.

¹¹ BMF-Diskussionsentwurf zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2018/822 v. 12.09.2018, S. 23.

¹² BMF-Referentenentwurf v. 30.01.2019.

DAC6 – Die Umsetzung der Melderichtlinie für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – einige praktische Hinweise

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, München und Veronika Templer, Senior Associate, beide EY, München

- die meldepflichtige Gestaltung wird durch den Intermediär bereitgestellt,
- diese ist umsetzungsbereit oder
- ihr erster Umsetzungsschritt ist erfolgt.

Die Meldung erfolgt gemäss dem dt. Umsetzungsentwurf nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern und umfasst u.a. Personendaten des Steuerpflichtigen/Nutzers und des Intermediärs, eine Beschreibung der Gestaltung inkl. Angaben zum Wert der Gestaltung sowie die betroffenen weiteren Personen und Mitgliedstaaten. Die EU-Arbeitspapiere weisen dagegen ausdrücklich darauf hin, dass der Meldepflichtige nur Informationen melden muss, über die er positive Kenntnis hat und dass er für eine vollständige Meldung fehlende Informationen nicht etwa gezielt beschaffen muss.¹³ Allerdings stellen die Erläuterungen im deutschen Umsetzungsentwurf zu § 138d Abs. 2 Satz 2 im Zusammenhang mit der Definition der Gestaltung (diese kann auch in mehrere Gestaltungen aufgeteilt werden) erfreulicherweise klar, dass der Mitteilungspflichtige bei einer aufgeteilten Gestaltung sämtliche ihm bekannte Informationen zur Steuergestaltung mitzuteilen hat und nicht nur die aus seiner Sicht massgeblichen Teile.¹⁴

Eine eher knapp gehaltene Mitteilung entspricht der Hauptzielsetzung der DAC6-Amtshilferichtlinie, den Steuerbehörden frühzeitig Informationen über aggressive grenzüberschreitende Steuergestaltungen zu vermitteln. Details des Einzelfalls sind entbehrlich. Der Finanzverwaltung steht es frei, sich bei Unklarheiten mit Nachfragen an den Meldepflichtigen zu wenden. Alle Informationen werden in einem zentralen Verzeichnis zusammengeführt, auf das sämtliche EU-Mitgliedstaaten sowie (mit gewissen Einschränkungen) die EU-Kommission Zugriff haben. Damit können auch die Mitgliedstaaten alle Details einer Meldung einsehen, die von der jeweiligen Gestaltung nicht betroffen sind.

3. Hinweise und Praxischwierigkeiten

3.1 Vorwirkungszeitraum der DAC6-Amtshilferichtlinie

Insbesondere der Vorwirkungszeitraum in Kombination mit der Vielzahl an unbestimmten Rechtsbegriffen der DAC6-Amtshilferichtlinie in der wirtschaftlichen Praxis europaweit zu hektischen Aktivitäten geführt, um die neue Meldepflicht in kürzester Zeit und auf ungenügender gesetzlicher Basis praktisch

in den Griff zu bekommen. Zwar wird von Seiten des BMF die Position vertreten, dass die Meldungen erst nach der nationalen Umsetzung im Jahr 2020 abzugeben sind.¹⁵ Dieser Hinweis ändert für die Betroffenen aber nichts daran, dass sie bereits seit dem 25.06.2018 sämtliche Gestaltungen prüfen und ihre Schlussfolgerungen hinsichtlich einer Meldepflicht dokumentieren müssen. Unterlassen sie dies, kann sich je nach Grösse und Internationalität des Unternehmens bis zum Abschluss der nationalen Umsetzung ein im Rückblick nur wesentlich schwerer aufzuarbeitender und kaum noch zu beherrschender Berg von Altfällen ansammeln, der die Erfüllung der Nachmeldepflicht bis zum 31.08.2020 gefährdet.

Rein praktisch wird es damit ausdrücklich erforderlich, dass Intermediäre oder die Steuerpflichtigen selbst bereits vor der Umsetzung der DAC6-Richtlinie den ersten Umsetzungsschritt von unter die Richtlinie fallenden neuen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen überwachen. Tritt dieser Fall ein, müssen sie diesen Vorgang aufzeichnen und nachhalten bzw. fortführen, damit dieser, wie von der Richtlinie vorgeschrieben, in dem ersten Bericht zum 31.08.2020 gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern offengelegt werden kann. Eine unterbliebene oder unvollständige Meldung einer Gestaltung aus dem Vorwirkungs- bzw. Übergangszeitraum ist allerdings wie bereits dargestellt nicht sanktionsbewehrt (vgl. § 33 Abs. 3 EGAO-E).

3.2 Auslegung der Richtlinienvorschriften

Ein weiteres praktisches Anwendungsproblem stellt die Frage dar, wie die Richtlinienvorschriften bei Unklarheit aufgrund des bis dato nicht vorhandenen nationalen Umsetzungsgesetzes genau auszulegen sind. Um in der Praxis den Anforderungen der DAC6-Amtshilferichtlinie in Bezug auf eine bereits derzeit erforderliche Dokumentation, aber auch zeitnahe Erfüllung der Meldepflicht gerecht werden zu können, bedarf es, mangels weitergehender Konkretisierung insbesondere durch den nationalen Gesetzgeber, die Verwaltung oder die Rechtsprechung, in weiten Teilen der Auslegung. Dabei folgt die Interpretation von EU-Richtlinien den gleichen Auslegungsmethoden, wie wir sie bereits aus der nationalen Praxis her kennen. Der Schwerpunkt der Auslegung sollte hierbei auf Sinn und Zweck (sog. teleologische Auslegung) der Richtliniennorm gelegt werden. Die vertragskonforme Auslegung wird vom Europäischen

¹³ EU-Kommission, Working Party IV – Direct Taxation, Summary Record v. 24.09.2018, S. 3 «Timing for reporting».

¹⁴ BMF-Referentenentwurf v. 30.01.2019, S. 33.

¹⁵ Vgl. die Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage der Fraktion der FDP, BT-Drucksache 19/1861, Frage 16 – BT-Drucksache 19/2144. In der Antwort konstatiert die Bundesregierung zunächst korrekt, dass die Meldepflichtung ab dem Inkrafttreten der Richtlinie 2011/16/EU besteht, ergänzt dann aber fehlerhaft: «Diese Meldungen sind ab dem 1. September 2020 zu übermitteln». Richtig ist, dass die Nachmeldungen bis zum 31.08.2020 zu übermitteln sind.

DAC6 – Die Umsetzung der Melderichtlinie für grenzüberschreitende Steuergestaltungen – einige praktische Hinweise

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, München und Veronika Templer, Senior Associate, beide EY, München

Gerichtshof (EuGH) eher selten herangezogen, da der Vertrag und gleichrangiges Gemeinschaftsrecht nur grobe Anhaltspunkte für Rechtmässigkeit und Auslegung einer Richtlinie bieten. Im Übrigen kommt der vertragskonformen Auslegung tendenziell einschränkende Funktion zu, was sich mit der integrationsfreundlichen Linie des Gerichtshofs nur schwer vereinbaren lässt.

Infolgedessen sollte im Zweifel die Auslegung nach dem Sinn und Zweck der Richtlinie erfolgen:

- Konzentrierung auf potenziell aggressive steuerliche grenzüberschreitende Gestaltungen
- Information der Finanzverwaltung zur Risikovorsorge
- Vermeidung der Aushöhlung der Bemessungsgrundlage und der Gewinnverschiebung
- Abschreckungswirkung

3.3 Umsetzung der DAC6-Amtshilferichtlinie in den Mitgliedsstaaten

Insbesondere im Hinblick auf den Vorwirkungszeitraum ist nicht nur der deutsche Umsetzungsentwurf näher zu betrachten, sondern die Amtshilferichtlinie wird auch in den anderen Mitgliedstaaten in nationales Recht umgesetzt werden. Wie bereits beschrieben sieht der deutsche Umsetzungsentwurf von einer Strafbewehrung für den Vorwirkungszeitraum ab. Unser Nachbarland Polen zeigt hierbei jedoch ein abschreckendes Beispiel für eine sehr scharfe Umsetzung der Richtlinie und könnte hier kein Einzelfall bleiben.

Nicht nur, dass der polnische Gesetzgeber die Berichtspflichten bereits ab 01.01.2019 scharf geschaltet hat, sondern auch die teilweise sehr drakonischen Strafen und der erweiterte Anwendungsbereich haben dazu geführt, dass erstens im Zweifel alles berichtet wird und zweitens schon etliche Unternehmen überlegen, ob sie nicht ihr Engagement zurückfahren bzw. ganz unterlassen. Insbesondere das Erfordernis, dass der Berater (nicht nur die Beratungsfirma) persönlich gemeldet werden muss und eine Unterschrift leisten muss, führt in der Beraterschaft zu einer tiefen Verunsicherung. Soweit ersichtlich ist bei einer Umschau der bis dato erschienenen nationalen Umsetzungsgesetzesvorschlägen u.a. Frankreichs, Tschechiens, der Slowakei, der Niederlande, Schwedens, Zyperns und Litauens Polen der negative Ausreisser. Es bleibt somit zu hoffen, dass es bei diesem negativen Sonderfall verbleibt und dies keine weiteren Nachahmer findet.

Sehr positiv zu bewerten ist im Gegenzug die etwas liberalere und pragmatische Einstellung des niederländischen Gesetzgebers. Im Rahmen einer generellen Vorprüfung obliegt es dem niederländischen Intermediär eigenständig für die Berichtspflicht zu beurteilen, ob bei der Gestaltung eine potentiell aggressive Steuergestaltung vorliegt. Dies deckt sich u.E. mit

dem Sinn und Zweck der Richtlinie und würde bei vernünftiger Betrachtungsweise auch zu einer gesunden Handhabung der Reichweite der Kennzeichen führen und quasi wie ein erster Vorfilter der möglicherweise berichtspflichtigen Gestaltungen funktionieren.

3.4 Auswirkungen der bestehenden Auslegungs- und Praxisschwierigkeiten

Unabhängig von den jeweilig kursierenden Gesetzesentwürfen verbleibt bei den Adressaten der Richtlinie, und damit meinen wir die betroffenen Steuerpflichtigen und Berater, die Pflicht bereits jetzt zu handeln, zu prüfen und ggfs. zu dokumentieren immer in iterativer Verbindung mit dem Voranschreiten der gesetzgeberischen Aktivitäten der mit einer Steuergestaltung betroffenen Mitgliedsstaaten. Eins ist jedenfalls sicher: viele Unternehmen sehen sich als Kollateralschaden einer zu BEPS und der Melderichtlinie führende Entwicklung an, welche enorme Ressourcen und Koordination mit ihren jeweiligen Beratern erfordert.

4. Fazit

Die Melderichtlinie schlägt in vielerlei Hinsicht neue europarechtliche Kapitel auf. Was einerseits für ein wunderschönes neues Agitationsfeld für Berater und Anwälte sorgt, stellt andererseits einen erheblichen Kosten- und Zeitaufwand für die Steuerpflichtigen dar. Die immensen Unsicherheiten im Vorwirkungszeitraum, bedingt durch Mindeststandard, sprachliche und rechtliche Unklarheiten und den 27 unterschiedlichen Umsetzungsvarianten, wären vermeidbar gewesen, sind aber nun Realität und müssen überwunden werden bis ein einigermaßen rechtssichere Handhabung realisiert ist.

Hinweis d.Red.:

Dieser Beitrag erschien auch [steueranwaltsmagazin](#) 2019, 137. Zum Buch von Brocke/Nonnenmacher/Przybilka, Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen siehe in der Rubrik LiteraTour, S. 69 ([in diesem Heft](#)).

beiträge

Vereinsrecht 2019

Rechtsanwalt Jürgen Wagner, LL.M. (Zürich)*

Der folgende Beitrag stellt, nach zuletzt **Liechtenstein-Journal 2019, 3** und **NZG 2019, 46** die Entwicklungen im Vereinsrecht seit etwa Mitte letzten Jahres dar. Er greift aber auch punktuell Streitfragen auf, die abseits vom akademischen Diskurs in der Praxis Lösungen suchen und teilweise auch gefunden haben, wie bspw. die Einladung per E-mail, die teilweise kritik- und voraussetzungslos für zulässig gehalten wird. Im Übrigen wird der immer bedeutsamer werdende eSport angesprochen sowie über mögliche Sonderregeln für Grossvereine berichtet.

1. Allgemeines

Die Entwicklung des Vereinsrechts¹ verläuft gradlinig, sofern nicht der Gesetzgeber Verwirrung reinbringt oder Obergerichte versuchen, die Dogmatik des Vereinsrechts auf den Kopf zu stellen und hauptsächlich ehrenamtlich in diesen Vereinen tätige Menschen vor den selbigen zu stossen. Der Gesetzgeber scheint momentan in Deckung zu gehen und jedenfalls andere Vorhaben z.B. im Aktienrecht zu priorisieren.

a) Anzahl der Vereine

In Deutschland liegen die Zahlen von 2017 vor, die insgesamt 602.436 eingetragene Vereine (Stand 14.11.2018)² ausweisen. Die Zahlen für das Jahr 2018 aus der Geschäftsentwicklung der Amtsgerichte liegen voraussichtlich erst Ende des Jahres 2019 vor. Liechtenstein hat im Februar 2019 durch Herausgabe des

Statistischen Jahrbuchs die Zahlen der Vereine für die Jahre 2015-2017 veröffentlicht.³ Die Anzahl der Vereine stieg kontinuierlich von 286 (2015), über 297 (2016) auf nunmehr 326 zum 31.12.2017. In der Schweiz war ebenfalls eine Steigerung bei der Anzahl der Vereine zu verzeichnen (2018: 9.485; 2017: 9.117), während die Zahl der Stiftungen bei 17.143 Stiftungen (Vj.: 17.141) stagnierte.⁴

b) Politische Betätigung und Gemeinnützigkeit

Das sog. Attac-Urteil des *FG Hessen* vom 10.11.2016 und die (anschliessende) Bundestagsdebatte vom 15.12.2016 zeigten bereits, dass hierzu eine grosse Bandbreite des Meinungsspektrums deutlich wird. Die Leitsätze des Attac-Urteils des *BFH*⁵ verdeutlichen, dass in der Frage der politischen Betätigung von gemeinnützigen Körperschaften durchaus Sprengstoff stecken kann: Wer politische Zwecke durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung verfolgt, erfülle keinen gemeinnützigen Zweck i.S. von § 52 AO. Eine gemeinnützige Körperschaft dürfe sich in dieser Weise nur betätigen, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 AO ausdrücklich genannten Zwecke diene. Bei der Förderung der Volksbildung i.S. von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO habe sich die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung auf bildungspolitische Fragestellungen zu beschränken. Politische Bildung sei nicht förderbar, wenn sie eingesetzt wird, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen. Bei der Prüfung der Ausschliesslichkeit der steuerbegünstigten satzungsmässigen Zweckverfolgung und der tatsächlichen Geschäftsführung nach §§ 56, 63 AO könne zwischen der Körperschaft als «Träger» eines «Netzwerks» und den Tätigkeiten des unter dem gleichen Namen auftretenden

* Der Autor ist Wirtschaftsanwalt, LL.M. (Internationales Wirtschaftsrecht, Universität Zürich) und als niedergelassener europäischer Rechtsanwalt in Zürich und in Vaduz zugelassen. Er ist ständiger Mitarbeiter der RIW, Chefredakteur des [steueranwaltsmagazin](#) und Herausgeber des Liechtenstein-Journal sowie bis Oktober 2017 Justitiar im Präsidium der DLRG.

1 Bisher *Wagner*, NZG 2015, 1377; 2016, 1046; 2017, 1046; 2018, 330 und 2019, 46; *Wagner*, [steueranwaltsmagazin](#) 2019, 147.

2 Geschäftsentwicklung der Amtsgerichte bis 2017, Stand November 2018, Hrsg. Bundesamt für Justiz; zu Stiftungen s. *Zimmermann*, Die Entwicklung des Stiftungsrechts, NJW 2019, 485; *Burgard*, npoR 2019, 106 und *Wanka*, npoR 2019, 117. Nach Angaben des Bundesverbands Deutscher Stiftungen stieg die Zahl der Stiftungen in Deutschland per Ende 2018 auf 22.743, so der Bericht in npoR 2019, 142.

3 Statistisches Jahrbuch Liechtensteins 2019, S. 354; Hrsg. Amt für Statistik, Vaduz/Liechtenstein.

4 https://ehra.fenceit.ch/wp-content/uploads/sites/54/statistiken/2019_01_01_eingetr_Rechtseinheiten_Rechtsform.pdf.

5 *BFH* 10.01.2019 – V R 60/17, NJW 2019, 887; vorgehend *Hess. FG* 10.11.2016 – 4 K 179/16 (beide betr. Attac); hierzu *Weitemeyer*, npoR 2019, 97.

«Netzwerks» zu unterscheiden sein. Dabei seien alle Umstände einschliesslich des Internetauftritts der Körperschaft zu berücksichtigen.

Seit dem Entzug der Gemeinnützigkeit des Vereins Attac e.V. im Jahr 2014 wurden die Fragen nach der **Grenzen politischer Betätigung gemeinnütziger Organisationen** auch gerichtlich geklärt.⁶ Hintergrund ist u.a. der Unterschied bei der Abzugsfähigkeit von Beiträgen an politische Parteien (dann Begrenzung auf 3.000 EUR (§ 34 g, 10 b EStG) oder an gemeinnützige Organisationen (dann 20% des Gesamtbetrags der Einkünfte, § 10 b Abs. 1 EStG).⁷

c) Eintragungsfähigkeit

Der BGH hat in seinem Beschluss vom 11.09.2018 die Eintragungsfähigkeit eines Vereins abgelehnt, dessen Tätigkeit sich nur auf die Vermögensverwaltung seiner Mitglieder richtet. Ein Verein, dessen alleiniger satzungsgemässer Zweck darin besteht, das Vereinsvermögen nach den Regeln einer auf Dauer angelegten privaten Vermögensverwaltung zu bewirtschaften, kann jedenfalls dann nicht in das Vereinsregister eingetragen werden, wenn die Satzung den Mitgliedern die Möglichkeit einräumt, die Auskehrung eines Überschusses aus der Vermögensverwaltung zu beschliessen.⁸ Bei den in der Entscheidung angesprochenen Rechtsproblemen geht es um Fragen der Vereinsklassenabgrenzung, insbesondere um die Abgrenzung zwischen einem wirtschaftlichen sowie einem nichtwirtschaftlichen Verein. Nichtwirtschaftliche Vereine sind nach § 21 BGB im Vereinsregister eintragungsfähig, wobei sich wirtschaftliche Vereine auf das Recht der Handelsvereine berufen müssen.

In dieser Entscheidung bestätigt der BGH noch einmal seine Kita-Rechtsprechung, indem er Idealvereine als «Gegenstück» zur Erwerbsgesellschaft betont.⁹ Der BGH stellt im Rahmen der Vereinsklassenabgrenzung nunmehr ausschliesslich auf die subjektive Zwecksetzung ab und betont das Gewinnausschüttungsverbot: Ist der Zweck des Vereins auf die Gewinnausschüttung an die Mitglieder gerichtet, handelt es sich um einen Wirtschaftsverein. In allen anderen Fällen wird man von einer Nichtwirtschaftlichkeit und somit Eintragungsfähigkeit ausgehen können. Ob sich der Verein wirtschaftlich betätigt,

d.h. Leistungen am Markt anbietet spielt hingegen eine untergeordnete Rolle.

2. Mitgliedschaft

a) Beendigungsgründe

Eine BGH-Entscheidung zur Genossenschaft stellte klar, dass Beendigungsgründe zur Mitgliedschaft zwingend in der Satzung zu regeln sind. Grundsätzlich ist auch ein bedingter Aufhebungsvertrag denkbar (bei der Genossenschaft etwa beim Nichterreichen von Umsatzzielen), diese Möglichkeit muss aber in der Satzung zugelassen sein. Bei diesen wichtigen Fragen der Mitgliedschaft hat der Verein also (genauso wie die Genossenschaft) Transparenz herzustellen, damit alle Mitglieder wissen, in welchen Fällen ihre Mitgliedschaft enden kann.¹⁰

b) Ausschluss aus dem Verein

Nach der ständigen Rechtsprechung des BGH unterliegen vereinsrechtliche Disziplinarmaßnahmen zwar der Kontrolle durch die staatlichen Gerichte; gleichzeitig muss diese Kontrolle der Vereinsautonomie entsprechenden Raum lassen. Seit langem anerkannt ist, dass Gerichte jedenfalls nachprüfen können, ob die verhängte Massnahme eine Stütze im Gesetz oder in der Satzung hat, ob das satzungsmässig vorgeschriebene Verfahren beachtet ist, sonst keine Gesetzes- oder Satzungsverstösse vorgekommen sind und ob die Massnahme nicht grob unbillig oder willkürlich ist.¹¹ Grundsätzlich umfasst die Prüfung der formellen Rechtmässigkeit auch die Einhaltung allgemeingültiger Verfahrensgrundsätze. Aufgrund der verfassungsrechtlich garantierten Vereinsautonomie braucht das vereinsrechtliche Ordnungsverfahren allerdings nicht den vollen Standards gerichtlicher Verfahren zu entsprechen. Zu fordern ist ein Minimum an Unabhängigkeit und Unparteilichkeit der an der Entscheidung mitwirkenden Funktionsträger.¹²

Ob auch die Prüfung der Verhältnismässigkeit von Vereinsstrafen wie dem Ausschluss aus dem Verein Teil der gerichtlichen Prüfung ist, ist umstritten und höchstrichterlich nicht entschieden. Die Verhältnismässigkeit eines Beschlusses über die Ausschliessung aus einem Verein entzieht sich der Prüfung des Gerichts. Dementsprechend entzieht sich die sog. Subsumtionskontrolle einer gerichtlichen Überprüfung; das Gericht prüft also nicht die Verhältnismässigkeit der Massnahme, insbe-

6 *FG Hessen* 10.11.2016 – 4 K 179/16 (Attac), nachfolgend *BFH I B 51/17*; ähnlich *BFH* 20.03.2017 – X R 13/15; BT-Drucks. Plenarprotokoll 18/209, S. 20935 D; BT-Drucks. 18/8331, 18/9573. Spezialliteratur: *Weitemeyer/Kamp*, Zulässigkeit politischer Betätigungen durch gemeinnützige Organisationen, *DStR* 2016, 2633.

7 *Wagner*, Verein und Verband, 1. Aufl. Stuttgart 2018, Rn. 17.

8 *BGH* 11.09.2018 – II ZB 11/17, *NZG* 2018, 1392; hierzu *Leuschner* *NotBZ* 2019, 31.

9 Hierzu *Wagner*, *NZG* 2018, 330; 2019, 46; s.a. *MüKoBGB/Leuschner*, 8. Aufl. 2018, §§ 21, 22 Rn. 59 ff.).

10 *BGH* 15.05.2018 – II ZR 2/16, *NZG* 2018, 787.

11 Verweis auf *BGH* 09.06.1997 – II ZR 303/95, *NJW* 1997, 3368 m.w.N.

12 Verweis auf *BGH* 27.10.1980 – II ZR 62/80, *NJW* 1981, 744; *BGH* 20.04.1967 – II ZR 142/65, *NJW* 1967, 1657, 1658; *OLG Schleswig-Holstein* 13.10.2000 – 4 U 179/99, *juris*.

sondere ihre Erforderlichkeit. Je wichtiger die Mitgliedschaft für den Betroffenen, insbesondere in Bezug auf die Wahrnehmung seiner Grundrechte ist, desto intensiver prüft das Gericht die Subsumtion, insbesondere aber auch die Verhältnismässigkeit des Ausschlusses. Klargestellt hat das Gericht allerdings, dass es kein Sonderrecht für Sportvereine gibt: Ungeachtet seiner sozialen und sportlichen Funktion handelt es sich bei einem Sportverein grundrechtlich nicht um einen besonders geschützten Bereich.¹³

Gerichte haben auch darüber zu befinden, ob die Tatsachen, die der Ausschlussentscheidung des Vereins zugrunde gelegt wurden, bei objektiver und an rechtsstaatlichen Grundsätzen ausgerichteter Tatsachenermittlung zutreffend festgestellt worden sind. Die Subsumtion des festgestellten Sachverhalts unter die herangezogene Vorschrift fällt hingegen unter die Massnahmen, die ein Verein in Ausübung seiner Vereinsgewalt eigenverantwortlich trifft und die gerichtlich daher nur in den genannten engen Grenzen nachprüfbar sind.

c) Prüfungskompetenz des Beschwerdegerichts

Eine Vereinsstrafe kann nur verhängt werden, wenn die ihr zugrunde gelegten Tatsachen objektiv ermittelt und durch das zuständige Vereinsorgan konkret festgestellt worden sind.¹⁴ Zur Tatsachenfeststellung gehört auch der Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs. Der BGH hat noch einmal klargestellt, dass sich die Prüfungskompetenz des Rechtsbeschwerdegerichts darauf beschränkt, ob das Berufungsgericht von dem nach § 3 ZPO eingeräumten Ermessen rechtsfehlerfrei Gebrauch gemacht hat; dies ist insbesondere dann nicht der Fall, wenn das Gericht bei der Bewertung des Beschwerdegegenstandes massgebliche Tatsachen verfahrensfehlerhaft nicht berücksichtigt oder erhebliche Tatsachen unter Verstoß gegen seine Aufklärungspflicht (§ 139 ZPO) nicht festgestellt hat.¹⁵ Denn der Sinn des dem Berufungsgericht eingeräumten Ermessens würde verfehlt, wenn das Rechtsbeschwerdegericht berechtigt und verpflichtet wäre, ein vom Berufungsgericht fehlerfrei ausgeübtes Ermessen durch eine eigene Ermessensentscheidung zu ersetzen. Diese Beschränkung begrenzt zugleich die Möglichkeit des Rechtsbeschwerdegerichts, Tatsachen zu berücksichtigen, die erstmals im Verfahren der Rechtsbeschwerde geltend gemacht werden.¹⁶

d) Mitgliederlisten

Das *OLG München*¹⁷ hat noch einmal bestätigt: Ein pauschales Recht auf Geheimhaltung der Mitgliedschaft in einem Verein auch im Verhältnis zu den anderen Vereinsmitgliedern besteht nicht. Soweit die Vereinsmitglieder davor geschützt sein wollen, von anderen Vereinsmitgliedern angeschrieben zu werden, begründet dies allein ebenfalls kein schutzwürdiges Geheimhaltungsinteresse. Insoweit steht es jedem Mitglied frei, Informations- oder Einladungsschreiben ungelesen wegzuerwerfen. Dem Anspruch auf Aushändigung einer Liste mit Namen und Anschriften der Vereinsmitglieder (etwa zur Geltendmachung von Minderheitenrechten) kann es entgegenstehen, wenn die Mitgliederlisten jeweils bei den Gebietsgliederungen bzw. bei den Ortsgruppen geführt werden und die übergeordnete Gliederung den mitgliederführenden Gliederungen keine diesbezüglichen Weisungen erteilen und Auskünfte verlangen kann. Ebenso steht es dem Anspruch entgegen, wenn dies einen unzumutbaren finanziellen oder zeitlichen Aufwand verursachen würde.¹⁸

Datenschutzrechtliche Bedenken stehen der Auskunft bzw. Herausgabe jedoch nicht entgegen. Die Datenübermittlung ist nach § 28 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BDSG «für die Erfüllung eigener Geschäftszwecke» gestattet, wenn sie für die Durchführung eines rechtsgeschäftlichen oder rechtsgeschäftsähnlichen Schuldverhältnisses mit dem Betroffenen erforderlich ist. Dabei ist der Grundsatz der Erforderlichkeit nicht im Sinne einer absolut zwingenden Notwendigkeit zu verstehen; vielmehr geht es um ein bei vernünftiger Betrachtung Angewiesensein auf das in Frage stehende Mittel.¹⁹ Die Übermittlung von Namen und Anschriften der anderen Vereinsmitglieder dient (im entschiedenen Fall) dazu, dem Kläger zu ermöglichen, das sich aus seiner Mitgliedschaft ergebende Recht auf Mitwirkung an der Willensbildung im Verein wirkungsvoll ausüben zu können. Damit ist die Datenübermittlung nach § 28 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BDSG zulässig, ohne dass es auf eine Einverständniserklärung der Mitglieder ankommt. Auch nach Art. 6 Abs. 1 lit b) DSGVO ist die Verarbeitung und damit auch die Weitergabe von Daten rechtmässig, wenn sie für die Erfüllung eines Vertrages, deren Vertragspartei die betroffene Person ist, erforderlich sind.²⁰

13 *AG Blomberg* 17.05.2018 – 4 C 336/17, juris. Aktuell *Röcken*, Gerichtliche Kontrolle einer Disziplinar massnahme, ZStV 2019, 54

14 *LG Detmold* 31.10.2018 – 03 S 69/18, juris. Aktuell *AG Duisburg* 24.04.2019 – 52 C 3753/17, juris.

15 *BGH* 12.03.2019 – II ZB 19/18, juris.

16 *BGH* 15.06.2011 – II ZB 20/10, NJW 2011, 2974, Rn. 4 m.w.N.

17 *OLG München* 24.03.2016 – 23 U 3886/15, npoR 2016, 213.

18 Was in dem entschiedenen Fall des *OLG München* 24.03.2016 – 23 U 3886/15, juris gerade nicht der Fall war; hierzu *Wagner*, Verein und Verband, Rn. 155.

19 Verweis auf *Gola/Schomerus*, BDSG, 11. Aufl., § 28 Rz. 15.

20 Verweis auf *BGH* 21.06.2010 – II ZR 219/09, NZG 2010, 1430, 1431; *BGH* 23.04.2013 – II ZR 161/11, NZG 2013, 789, 792. Aktuell *OLG München* 16.01.2019 – 7 U 342/18, NZG 2019, 540.

3. Satzungsfragen

Satzungsänderungen sind Beschlüsse, Satzungsdurchbrechungen sind Handlungen, die der Satzung widersprechen. Beschlüsse der Mitgliederversammlung können trotz des möglicherweise sogar einstimmigen Zustandekommens die Satzung verletzen, indem sie diese im Einzelfall (also «punktuell» und nicht «zustandsbegründend») durchbrechen.²¹ Satzungsdurchbrechungen, die notarieller Beurkundung bedürfen, sind ohne eine solche unwirksam.²² Dies wird dahingehend verstanden, dass eine derartige Satzungsdurchbrechung letztlich nur durch eine formelle Satzungsänderung möglich sei, weil zu den Anforderungen an die Satzungsänderung gemäss § 54 Abs. 1 S. 2 GmbHG auch gehört, dass der Anmeldeort der Wortlaut des (geänderten) Gesellschaftsvertrages beizufügen ist.

a) Sitz des Vereins

Als Sitz des Vereins gilt nach § 24 BGB der Ort, an welchem die Verwaltung geführt wird, wenn nicht ein anderes bestimmt ist. Unter dem Ort der Verwaltung gemäss § 24 BGB ist der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen des Vereins zu verstehen, wobei nicht der Schwerpunkt der tatsächlichen Vereinstätigkeit, sondern derjenige der Organtätigkeit entscheidet.²³ Der Ort der Verwaltung gilt jedoch nur dann als Sitz des Vereins, «wenn nicht ein anderes bestimmt ist». Die herrschende Meinung folgert daraus, dass durch die Satzung in den Grenzen des Missbrauchsverbots ein rein fiktiver Sitz bestimmt werden kann und dass die Bestimmung des Sitzes nicht notwendigerweise der wirklichen Sachlage entsprechen muss.

b) Vereinsgewohnheitsrecht/ständige Übung

Die frühere sog. Vereinsobservanz (etwas verständlicher Vereinsgewohnheitsrecht genannt), also «ständige Übung», hat keine unmittelbare Satzungskraft,²⁴ sondern ist und bleibt *Auslegungshilfe* und *Lückenfüller bei lückenhaften Satzungen*, beim Verfahrensgang in Mitgliederversammlungen und Vor-

stand, aber auch in der Vereinsgerichtsbarkeit oder bei der Festlegung des Zeitpunkts der Mitgliederversammlung. Dies kann so weit gehen, dass darüber diskutiert wird, inwieweit beispielsweise die dauernde Anwendung unwirksamer Bestimmungen die Mitglieder binden kann. Beispielsweise lässt sich häufiger beobachten, dass die betroffenen Vorstandsmitglieder bei der Entlastung mitstimmen (freilich manchmal mit Enthaltung), obwohl § 34 BGB das Stimmrecht ausdrücklich ausschliesst. Ein gesetzwidriges Vereinsgewohnheitsrecht ist daher auszuschliessen.

c) Amtszeit von Vorstandsmitgliedern

Ist in der Satzung nichts anderes geregelt, endet die Amtszeit durch Zeitablauf. Danach endet die Vertretungsbefugnis des Vorstands. Ist dieser noch im Vereinsregister eingetragen, ist er befugt, eine Mitgliederversammlung zum Zwecke der Neuwahl einzuberufen. Das BAG hat dies für einen Betriebsrat genau so bestätigt: Ein Betriebsrat ist nicht mehr rechtsbeschwerdebefugt, wenn seine Amtszeit abgelaufen ist. Ist das Amt eines Betriebsrats erloschen, ohne dass ein neuer Betriebsrat gewählt wurde, endet damit dessen Beteiligtenfähigkeit vor Gericht. Nach Ablauf seiner Amtszeit kann ein Betriebsrat nur insoweit als fortbestehend behandelt werden, als dies zur ordnungsgemässen Beendigung des Amtes geboten ist.²⁵

4. Versammlungen

a) Einberufung per E-mail

Zu Sitzungen des Vorstandes und der Mitgliederversammlung muss so eingeladen werden, dass jedes (Vorstands-)Mitglied die Möglichkeit hat, an der Sitzung teilzunehmen, ohne allzu beschwerliche Wege auf sich nehmen zu müssen.²⁶ Zunächst muss er erst einmal rechtzeitig und umfassend von der Einladung und der Tagesordnung Kenntnis erlangen können. Hier beginnt die Frage bereits auf technischer Ebene – kann heute jedes Vereinsmitglied auf E-mail zugreifen? Es muss lediglich sichergestellt sein, dass jedes Mitglied ohne unverhältnismässigen Aufwand Kenntnis von der Einladung bekommt. Ist in der Satzung die Form der Einberufung per E-Mail geregelt, haben Mitglieder ohne E-Mail-Zugang keinen Anspruch gegen den Verein auf eine Ladung per Brief. Ist in der Satzung hingegen nichts geregelt ist der blosser Rückgriff auf eine blosser

21 OLG Zweibrücken 03.09.2013 – 3 W 34/13, Rpfleger 2014, 214 mit abl. Anm. Waldner (Vorstandswahl keine punktuelle Regelung); MüHb/Wagner § 23 Rn. 40 ff.

22 OLG Düsseldorf 23.09.2016 – I-3 Wx 130/15, NZG 2016, 1424 (GmbH). MüKo/Leuschner, § 25 Rn. 30; beispielhaft Köstner, «Satzung ändere dich», SpuRt 2019, 67; Wagner, Verein und Verband, Rn. 270. Aktuell OLG Köln 24.08.2018 – 4 Wx 4/18, NZG 2019, 306 (GmbH), hierzu Anm. Otte-Gräbener, BB 2019, 595.

23 AG Paderborn 21.09.2018 – 58 C 181/18, juris m. Verweis auf MüKo/Reuter, BGB, 7. Aufl., § 24 Rn. 2 und 3.

24 Wagner, Verein und Verband, Rn. 207. Spezialliteratur: Cherkeh, Anmerkung zu einer Entscheidung des AG Helmstedt, Urteil vom 03.02.2017 (3 C 100/16) – Zur Berücksichtigung einer «ständigen Übung» im Verein, SpuRt 2017, 208.

25 Wagner, Verein und Verband, Rn. 245. BAG 19.12.2018 – 7 ABR 79/16, juris.

26 Grundsatz aus BGH 17.11.1986 – II ZR 304/85, BGHZ 99, 119, NJW 1987, 1811 (dort wurde die eingebrachte Satzungsänderung des übergeordneten Verbandes mit einer Frist von einem Tag als unzulässig angesehen); hierzu Wagner, Verein und Verband, Rn. 323 ff.

Schriftformregelung zu einfach.²⁷ Die Rechtsprechung ist m.E. klar und eindeutig: Eine Einladung zu einer Mitgliederversammlung ausschliesslich per E-mail ist nicht ohne entsprechende Satzungsgrundlage generell zulässig. Sie ist nicht etwa generell an alle Vereinsmitglieder möglich, die über E-Mail verfügen, sondern ausschliesslich dann, wenn die Mitglieder dem Verein die entsprechende E-Mail-Adresse (auch für Einladungen) zur Verfügung gestellt haben. Dies geschieht am besten bereits mit dem Beitrittsformular.²⁸

b) Versammlungsleitung

Zur Erreichung eines bestimmten Quorums, bspw. einer Zweidrittel-Mehrheit kommt es auf die Anzahl der Stimmen an, die sich enthalten, mit Nein stimmen oder die ungültig sind. Gerade Letztere können ausschlaggebend sein, bspw. wenn der Versammlungsleiter die Gegenstimmen für treuwidrig und damit für unwirksam erklärt. Der Vorsitzende der Hauptversammlung bei der Aktiengesellschaft hat das Beschlussergebnis festzustellen, diese Feststellung ist für alle Aktionäre verbindlich. Die Feststellung verliert erst dann ihre Wirkung, wenn ein Aktionär erfolgreich dagegen klagt.

Doch wie weit reicht die Feststellungskompetenz im Vereinsrecht? Nach ganz h.M. soll diese Wirkung für das Vereinsrecht nicht gelten, selbst dann nicht, wenn die Satzung vorsieht, dass der Versammlungsleiter gefasste Beschlüsse zu verkünden hat. Hier soll die Beschlussfeststellung grundsätzlich lediglich deklaratorische Wirkung entfalten, somit feststellend und bestätigend wirken. Zur Wirksamkeit des Beschlusses bedarf es daher nicht der positiven Feststellung durch den Versammlungsleiter. Daraus folgt auch, dass fehlerhafte Beschlüsse automatisch nichtig sind und keine Rechtswirkung entfalten. Durch die Satzung kann der Beschlussfeststellung jedoch eine konstitutive Wirkung zugemessen werden; dann kommt es für die Wirksamkeit des Beschlusses auf das festgestellte Beschlussergebnis an.²⁹

c) Beschlüsse des Vereins: Beschlussmängelrecht

Nach dem 72. DJT steht das Beschlussmängelrecht weiterhin in der Kritik.³⁰ Das Nichtigkeitsmodell im Vereins- und Personengesellschaftsrecht eigne sich schwerlich zur Rechtsangleichung,

so *Lieder*.³¹ Nach den Beschlüssen des 72. DJT seien auch bei anderen Verbandsformen ausserhalb des Kapitalgesellschaftsrechts «die Rechtsfolgen der Anfechtung fehlerhafter Beschlüsse zu flexibilisieren, ohne die rechtsformspezifischen Besonderheiten aus den Augen zu verlieren.»³²

Das *OLG Brandenburg*³³ hat noch einmal klargestellt, dass die aktienrechtlichen Vorschriften zum Beschlussmängelrecht der AG (§§ 241 ff. AktG) keine entsprechende Anwendung im Vereinsrecht finden, jedenfalls soweit es um fehlerhafte Beschlüsse oder Abstimmungen bei der Mitgliederversammlung geht. Dies ergäbe sich aus der «Vielgestaltigkeit vereinsrechtlicher Zusammenschlüsse und der darum anders gelagerten tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse sowie der geringeren Förmlichkeiten des Vereinsrechts». Abgesehen von dieser Formel führen Verstösse gegen zwingende gesetzliche Vorschriften um Vereinsrecht zur Nichtigkeit der Beschlüsse. Massgebend sei danach (und damit wieder formelhaft ausgedrückt) «ob ein Legitimationsdefizit besteht, das bei einer wertenden, am Schutzzweck der verletzten Norm orientierten Betrachtung die Feststellung der Unwirksamkeit rechtfertigt», so das *OLG Brandenburg*.

5. Arbeitsrecht

Zur Befristung eines Arbeitsverhältnisses eines Fussballspielers der Regionalliga hat das *LAG Köln* Stellung genommen:³⁴ Nach der gesetzlichen Wertung des Teilzeit- und Befristungsgesetzes ist der unbefristete Arbeitsvertrag der Normalfall und der befristete Vertrag die Ausnahme. Daher kann die Eigenart der Arbeitsleistung die Befristung eines Arbeitsvertrags nur dann rechtfertigen, wenn die Arbeitsleistung Besonderheiten aufweist, aus denen sich ein berechtigtes Interesse der Parteien, insbesondere des Arbeitgebers, ergibt, statt eines unbefristeten nur einen befristeten Arbeitsvertrag abzuschliessen. Diese besonderen Umstände müssen das Interesse des Arbeitnehmers an der Begründung eines Dauerarbeitsverhältnisses überwiegen. Der Sachgrund des § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 TzBfG erfordert eine Abwägung der beiderseitigen Interessen, bei der auch das Bestandsschutzinteresse des Arbeitnehmers angemessen zu berücksichtigen ist.³⁵ Die vom Bundesarbeitsgericht zur Befristung eines Arbeitsvertrages eines Lizenzspielers der 1. Fussball-Bundesliga zugrundegelegten Erwägungen sind auf

27 So aber MüKo/Leuschner, § 32 Rn. 15.

28 Ausdrücklich s. a. Scheuch, ZStV 2016, 45, 47, 51; Wagner, NZG 2016, 1046, 1050 f. Zu weitgehend daher Sauter/Schweyer/Waldner, Rn. 171a und MüHb/Waldner, § 25 Rn. 13. *OLG Hamm* 27.09.2011 – 27 W 106/11, NZG 2012, 189 f. Wickert, Rn. 660; ausf. Schuller in Baumann/Sikora, § 7 Rn. 12 ff.; Dehesseles/Richter, npoR 2016, 246.

29 Wagner, Verein und Verband, Rn. 342; BeckOK BGB/Schöpfli, BGB § 32 Rn. 28; MüKo/Leuschner, § 32 Rn. 49.

30 Nietsch, NZG 2018, 1334; *Lieder*, NZG 2018, 1321; Noack, JZ 2018, 824.

31 *Lieder*, NZG 2018, 1321, 1328; MüKo/Leuschner, § 32 Rn. 50 ff.

32 *Lieder*, NZG 2018, 1321, 1333.

33 *OLG Brandenburg* 03.01.2019 – 7 W 72/18, juris.

34 *LAG Köln* 15.08.2018 – 11 Sa 991/17, juris; zust. Fröhlich, EuZA 2019, 111.

35 *BAG* 30.08.2017 – 7 AZR 864/15, juris m.w.N.

den Anstellungsvertrag des Klägers im entschiedenen Fall übertragbar. Der Status des Klägers als Vertragsspieler einer sog. Amateurliga rechtfertigt keine abweichende Beurteilung. Dieses Ergebnis ist auch mit europäischem Recht vereinbar, da § 5 der Rahmenvereinbarung im Anhang der Richtlinie EGRL 70/99 eine Befristung aufgrund der Eigenart der Beschäftigung zulässt. Letztlich sei es auch nicht nachvollziehbar, wenn die deutsche Fussball-Bundesliga als weltweit einzige Liga ihre Spieler unbefristet beschäftigen müsste.³⁶

6. Öffentliches Recht

a) Vereinsverbot

Komplett aufgelöst werden kann der Verein gegen dessen Willen durch *Vereinsverbot* nach § 3 VereinsG, aber auch durch die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens oder der Ablehnung eines Insolvenzverfahrens mangels Masse. Straftaten einzelner Vorstandsmitglieder können dabei ein Vereinsverbot begründen. Ein von dem Präsidenten des Vereins und weiteren Vereinsmitgliedern begangener Straftatenkomplex kann im Hinblick auf den Verbotstatbestand der Strafgesetzwidrigkeit derart einschlägig und schwerwiegend sein, dass er das Vereinsverbot trägt.³⁷ Die Zuständigkeit des Bundesinnenministers gemäss § 3 Abs. 2 VereinsG begründet bereits, wenn die betroffene Vereinigung über das Gebiet eines Bundeslandes hinaus durch nicht ganz unbedeutende Tätigkeiten anhaltend in Erscheinung tritt, diese landesübergreifenden Tätigkeit braucht nicht den Verbotstatbestand nach Art. 9 Abs. 2 GG, § 3 Abs. 1 VereinsG zu erfüllen – es genügt «jede Vereinstätigkeit».³⁸

b) Steuerrecht: Gemeinnützigkeit

Steuerliche Ermässigungen und Vergünstigungen bestehen für gemeinnützige Körperschaften u.a. in der Übungsleiterpauschale gem. § 3 Nr. 26 EStG für nebenberufliche Einkünfte von Übungsleitern, Ausbildern und Erziehern im Rahmen von Sport, Kunst u.ä. i.H.v. 2.400 Euro p.a. (bis 2013: 2.100 Euro p.a.). Verluste aus einer nebenberuflichen Tätigkeit als Übungsleiter können auch dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn die

Einnahmen den Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG in Höhe von 2.400 EUR pro Jahr nicht übersteigen.³⁹

Beim *BFH* ist ein Verfahren anhängig, das die Frage behandelt, ob bei der Frage der Voraussetzungen nach §§ 52, 60 AO eine *wörtliche* Wiedergabe aus den Vorgaben der Mustersatzung übernommen werden muss.⁴⁰

Ein Verein, dessen Zweck in der Förderung des Schiesssports, insbesondere des IPSC-Schiessens besteht, erfüllt (entgegen Ziffer 6 AEAO zu § 52 AO) die satzungsmässigen Anforderungen an die Feststellung der Gemeinnützigkeit.⁴¹ Das IPSC-Schiessen erfüllt beide Alternativen der körperlichen Ertüchtigung: Es erfordert im Hinblick auf das schnelle Durchlaufen des Parcours äusserlich zu beobachtende körperliche Anstrengungen und in Bezug auf die dem persönlichen Können zurechenbare Kunstbewegung (präzise Schussabgabe) auch Geschick im Umgang mit der Waffe, Konzentrationsfähigkeit und Körperbeherrschung. Mit Schreiben vom 31.01.2019 hat das *BMF* Änderungen des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) veröffentlicht. Die meisten Änderungen beziehen sich auf den Abschnitt Steuerbegünstigte Zwecke und dient der Übernahme der aktuellen Rechtsprechung des *BFH*.⁴²

c) Steuerrecht: eSport

Die Frage der körperlichen Ertüchtigung ist Kernfrage der Gemeinnützigkeit des schnell wachsenden Bereichs des *eSports*. Der Begriff Sport setzt «körperliche Ertüchtigung» voraus.⁴³ Um eSport als gemeinnützig anzuerkennen braucht es entweder eine Fiktion wie bei Schach (Schach *gilt* als Sport, § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO), die Öffnungsklausel des § 52 Abs. 2 Satz 2 AO oder die Subsumtion unter «Jugendpflege» des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO. Gegebenenfalls besteht ein Anspruch gem. § 52 Abs. 2 Sätze 2 und 3 AO, verbunden mit einer Ermessensreduzierung auf Null, wenn durch den Zweck die Allgemeinheit in vergleichbarer Weise gefördert wird.⁴⁴ Bei der sich abzeichnenden grossen Bedeutung des eSports (und entsprechender Vereinsabteilungen) ist eine gesetzgeberische, mindestens aber eine Klarstellung durch die Finanzverwaltung erforderlich.

36 Fröhlich, EuZA 2019, 111.

37 OVG Lüneburg 13.04.2016 – 11 KS 272/14, NVwZ-RR 2016, 822 (Hell's Angels MC Charter Göttingen); s. a. VGH Baden-Württemberg 01.07.2016 – 11 S 46/16. Grundlegend BVerfG 13.07.2018 – 1 BvR 57/14, juris. Aktuell Schiffbauer, Über Freiheit und Verbote von Vereinigungen, JZ 2019, 130.

38 Wagner, Verein und Verband, Rn. 108. BVerwG 18.10.1988 – 1 A 89/83, BVerwGE 80, 299; bestätigt OVG Rheinland-Pfalz 26.07.2016 – 7 B 10327/16, Hell's Angels Bonn); hierzu BVerwG 13.12.2018 – 1 A 14/16, juris.

39 BFH 20.11.2018 – VIII R 17/16 NJW 2019 1551. Zur Umsatzsteuer s. aktuell Erdbrügger npoR 2019, 7.

40 BFH 18.04.2019 – V R 40/18, anhängiges Verfahren (vorhergehend FG Berlin-Brandenburg 8 K 11191/16 – das Finanzamt hatte die Anerkennung als gemeinnützig aufgehoben).

41 BFH 27.09.2018 – V R 48/16, BFHE V R 262, 306.

42 BMF-Schreiben vom 31.01.2019, BStBl. I S. 71; hierzu npoR 2019, 141.

43 BFH 12.11.1986 – I R 204/85, BFH/NV 1987, 705; AEAO Tz. 6 zu § 52.

44 BFH 09.02.2017 – V R 70/14, BStBl. II 2017, 1106 (Turnierbridge). eSport (Verweis auf Anhörungen des Dt. Bundestages, s. npoR 2019, 141, hierzu Wagner, Lichtenstein-Journal 2019, 3 (9), Pusch, npoR 2019, 53.

d) Vorsicht: Vorstandshaftung

Zur *Vorstandshaftung*⁴⁵ hat der BFH in seiner Entscheidung vom 12.06.2018 klargestellt, der Vorstand habe die «fortlaufende Pflicht, die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit zu überprüfen». Fehlerhafte Steuererklärungen führen in diesem Bereich bei grobem Verschulden zur persönlichen Haftung des Vorstands. Zu den steuerlichen Pflichten eines Vereinsvorstands gehört es insbesondere, rechtzeitig Steuererklärungen abzugeben (§ 149 AO) und die fälligen Ansprüche aus dem Schuldverhältnis (§ 37 Abs. 1 AO) aus den verwalteten Mitteln zu begleichen (§ 34 Abs. 1 Satz 2 AO) oder zumindest für eine möglichst gleichmässige Befriedigung sämtlicher Gläubiger zu sorgen.⁴⁶ Die Pflicht zur Abgabe der Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuererklärungen richtet sich nach § 31 Abs. 1 des KStG bzw. § 18 Abs. 1 und Abs. 3 UStG. Auch die Abgabe einer unvollständigen oder unrichtigen Steuererklärung kann dazu führen, dass eine korrekte Steuerfestsetzung unterbleibt und ein Haftungsschaden entsteht.⁴⁷

e) Steuerrecht: Tax Compliance

Welche Vorteile haben steuerliche Kontrollsysteme für gemeinnützige Sportvereine? Diese Problematik habe angesichts der Entscheidung des *LG Frankfurt* vom 15.10.2018⁴⁸ zur Strafbarkeit von DFB-Funktionären wegen Steuerhinterziehung erhebliche praktische Bedeutung.⁴⁹ Manipulationen im Bereich der Buchhaltung bei Sportvereinen sind alles andere als selten, beispielsweise wenn es um verdeckte Zahlungen oder Einnahmen aus Spenden oder Sponsoring gehe. Mögliche Straf- und Finanzgerichtsverfahren liessen sich durch Implementierung eines entsprechenden Tax Compliance-Management-Systems (TCMS) verhindern. Für die erfolgreiche Einführung eines TCMS spielt die herrschende Vereinskultur eine zentrale Rolle.

Steuerliche Pflichtverletzungen führen bei gemeinnützigen Vereinen nicht nur zu strafrechtlichen Folgen sowie zu teils existenzgefährdenden Steuernachzahlungen, sondern führen bei erheblichen Verstössen auch zum Verlust des Status der Gemeinnützigkeit und den damit einhergehenden steuerrechtlichen Begünstigungen. Durch die Einführung eines TCMS kann grund-

sätzlich negativen Folgen entgegengewirkt werden.⁵⁰ Bei der Einführung eines TCMS bei einem gemeinnützigen Verein ist zu bedenken, dass die dort handelnden Personen regelmässig ehrenamtlich tätig sind und daher in der Praxis zu pragmatischem Vorgehen neigen, was nicht selten von den Vorgaben des TCMS abweicht.⁵¹

7. Diverses

Am Schluss einer Tagesordnung findet sich ein oft mit «Verschiedenes, Diverses oder Varia» überschriebener Tagesordnungspunkt, der freilich nicht den Schwerpunkt der gesamten Versammlung bilden sollte. Die Pflicht des Vereins und des Versammlungsleiters, alle genannten Anträge zur Tagesordnung daraufhin zu prüfen, ob sich die Mitglieder sachgerecht hierauf vorbereiten und ihre Teilnahme hierauf ausrichten konnten, gilt auch hierfür. Der Vorstand hat das Vertrauen auf die abschliessende Funktion der mitgeteilten Tagesordnung zu wahren und die Mitglieder vor Überrumpelung zu schützen.⁵²

a) Nichteingetragener Verein

Die Bezeichnung in § 54 BGB als so genannten nichtrechtsfähigen Verein hat sich mehrheitlich zum Begriff des nichteingetragenen Vereins (neV) gewandelt. Angesichts der Bedeutung dieser Begrifflichkeit soll dies nicht einfach in einer Fussnote verschwinden: Siehe bereits *Wagner*, NZG 2015, 1377 f. und *Reichert/Wagner*, 14. Aufl. (2018) Kap. 2 Rdn. 5071; *Wagner*, Liechtenstein-Journal 2019, 3, 6, jetzt konsequent *MüKo/Leuschner*, BGB, 8. Aufl. 2018, Vor § 21 Rn. 126 ff. und § 54 Rn. 1 m.w.N.

b) Bilanz des Helfens

Der Deutsche Spendenrat e.V. gibt jährlich eine Studie «Bilanz des Helfens» heraus. Das Spendenvolumen in Deutschland belief sich im Jahr 2018 auf 5,3 Mrd. Euro (Vj. 5,2 Mrd.), wohingegen die Zahl der Spender mit 20,5 Mio. auf den niedrigsten Stand seit 2005 gesunken ist. Dies entspricht einem Bevölkerungsanteil von 30,5% der Deutschen ab einem Lebensalter von 10 Jahren im Vergleich zu rund 50% im Jahr 2005. Dennoch ist ein deutlicher Anstieg der durchschnittlichen Spende von 30 auf 38 Euro festzustellen, den höchsten Anteil am

45 *BFH* 12.06.2018 – VII R 2/17, juris.

46 Verweis auf Senatsbeschluss vom 11.11.2015 – VII B 57/15, *BFH/NV* 2016, 372; Senatsurteil vom 14.06.2016 – VII R 20/14, *BFH/NV* 2016, 1672.

47 Verweis auf Senatsurteil vom 12.04.1988 – VII R 131/85, *BFHE* 153, 199, *BStBl II* 1988, 742.

48 Az. 5/2 KLs 11/18, *spuRt* 2018, 274. Aktuell *Schockenhoff*, *Compliance im Verein*, NZG 2019, 281.

49 *Knittel*, *Gemeinnütziger Sportverein und Tax Compliance*, *spuRt* 2019, 71.

50 Der *BGH* hat in seiner Entscheidung vom 09.05.2017 – 1 StR 265/16, *BB* 2017, 1931 das Vorhandensein eines Compliance Systems als bussgeldmindernd eingestuft.

51 Beispiel zur Einführung eines Beirats im Gesamtverein s. *Wagner*, *Verein und Verband*, Rn. 361, 369.

52 *Reichert/Wagner*, Kap. 2 Rn. 1429; *Sauer/Schweyer/Waldner*, Rdn. 179; *Stefanink/Punte*, NZG 2017, 1161, 1165.

Spendenvolumen habe mit 73,7% die humanitäre Hilfe.⁵³ Angesichts der Spenden für Notre Dame in Paris – über 900 Mio. EUR in wenigen Wochen – Schnee von gestern.

c) Männer- und Frauenvereine

Die Freimaurer-Entscheidung des BFH vom 17.05.2017⁵⁴ – Vereine, die ausschliesslich das eine oder andere Geschlecht aufnehmen, dienen grundsätzlich nicht der Allgemeinheit und können nicht als gemeinnützig anerkannt werden oder ggf. ihre bestehende Gemeinnützigkeit verlieren – schlägt weiterhin Wellen. Die Ausarbeitung des Wissenschaftlichen Dienstes des Dt. Bundestags vom 30.08.2017⁵⁵ empfiehlt Vereinen, die nur ihren Mitgliedern zugutekommen und die nur ein Geschlecht als Mitglieder aufnehmen wollen, ihre Entscheidung ausschliesslich auf sachliche Gründe zu stützen und bspw. in einer Aufnahmeordnung gut zu begründen.

d) Sonderrecht für Grossvereine?

Der 72. DJT griff mit dem Referat von *Jakob* wieder eine alte Idee auf: Die Aufsicht über gemeinnützige Organisationen.⁵⁶ *Leuschner* befürwortet Sonderregelungen für Grossvereine unter Orientierung an § 267 Abs. 1 HGB, bspw. die Verschärfung der insolvenzrechtlichen Verantwortlichkeit der Vorstandsmitglieder.⁵⁷ Damit einhergehend sollte die Anwendung von § 31a BGB auf Vorstandsmitglieder von Grossvereinen ausgeschlossen werden und ggf. die Errichtung eines Aufsichtsrates nach dem Vorbild des AktG verpflichtend werden. Ergänzend wird für Grossvereine vorgeschlagen, diese einer erweiterten Rechnungslegungspflicht, Prüfungs- und Publizitätspflichten zu unterwerfen, auch die Regelungen über die Konzernrechnungslegung in den §§ 290 ff. HGB sollten laut *Leuschner* auf den e.V. sinngemäss Anwendung finden. Wasser auf die Mühlen derjenigen, die die Eskapaden der vergangenen Jahre der grossen, gemeinnützigen Vereinskonzerne wie Bayern München oder ADAC oder gar der FIFA beobachtet haben.

53 Bericht in npoR 2019, 142.

54 BFH 17.05.2019 – V R 52/15, BStBl. II 2018, 218.

55 WD 4 – 3000 – 069/17, aktuell hierzu ZStV 3/2019, S. III f. etwa zu einem Ruderinnen-Verein.

56 *Jakob*, Übergreifende Aufsicht für Non-Profit-Organisationen?, Referat dem 72. Deutschen Juristentag Leipzig 2018. Hierzu bereits *Waldner* in MÜHb GesR, § 26 Rn. 8; f.d. obligatorische Einführung eines Aufsichtsrats für Vereine mit einem jährlichen Umsatz oder Spendenaufkommen von mehr als 500.000 EUR de lege ferenda *Adams/Massmann*, ZRP 2002, 128, 130; Erwiderung von *Ott*, ZRP 2002, 433; *Wagner*, Verein und Verband, Rn. 362. So aber *Sauter/Schweyer/Waldner*, Rn. 314 f.

57 *Leuschner*, Referat 72. DJT 2018, Abt. Zivil-, Wirtschafts- und Steuerrecht, P 65 ff.

Anzeige

WAGNER  JOOS
RECHTSANWÄLTE
FACHANWÄLTE FÜR HANDELS-
UND GESELLSCHAFTSRECHT

Konstanz / Zürich / Vaduz

Jürgen Wagner, LL.M., Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht
Peter Joos, Dipl. Betriebswirt (FH), Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht
Christian Merz, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Bankkaufmann
Fachanwalt für Bank- und Kapitalmarktrecht

www.wagner-joos.de

Die virtuelle Betriebsstätte – Der Vorschlag einer Richtlinie zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz

Dr. Hans-Michael Pott, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Sernetz Schäfer Rechtsanwälte, Düsseldorf

beiträge

Die virtuelle Betriebsstätte – Der Vorschlag einer Richtlinie zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz

Dr. Hans-Michael Pott, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Sernetz Schäfer Rechtsanwälte, Düsseldorf

Die Anwendung des Internationalen Steuerrechts in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union steht möglicherweise vor einem grösseren und schwer zu verarbeitenden Umbruch. Die Bemühungen der Europäischen Kommission, eine Besteuerung der Gewinne der digitalen (Gross-)Wirtschaft bei grenzüberschreitenden Aktivitäten gerechter und vor allem besser zwischen Staaten verteilt zu gestalten, haben zu verschiedenen Massnahmenpaketen geführt; im März 2018 hat die Europäische Kommission zwei Richtlinienvorschläge und eine Empfehlung präsentiert.

Zum einen wird die Schaffung einer sog. Digitalsteuer, die am digitalen Umsatz orientiert ist, vorgeschlagen.¹ Diese wirft zwar einige Probleme auf, weil parallele Umsatzsteuern auf einzelne Leistungen dem wettbewerbsneutralen Grundprinzip der alleinigen Universalallphasenumsatzsteuer, wie es der europäischen Mehrwertsteuer zugrundeliegt, widersprechen. Insbesondere dann, wenn ein sehr weiter Bereich des Leistungsangebots davon erfasst wird, führt dies zu sehr grundsätzlichen Fragen. Die wesentliche Neuerung wäre, dass auch nicht-monetäre Erträge immaterieller Art, vor allem gesammelte Daten, als steuerpflichtiger Ertrag gelten sollen. Diese Steuer, die zur Zeit auch die Politik und die Wirtschaftsjournalistik beschäftigt und offenbar bei dem Bundesfinanzministerium auf Ablehnung stösst, wird aber, wenn sie denn eingeführt wird, für den Praktiker – sieht man von der Bepreisung der nichtmonetären Erträge ab – verhältnismässig einfach zu verarbeiten sein. Man darf hier getrost ein Inkrafttreten und die Umsetzung abwarten. Sehr viel grössere Fragen aufwerfend und einer gründlichen Betrachtung würdig ist der Vorschlag einer Richtlinie **zur signifikanten digitalen Präsenz**.²

1 Richtlinie des Rates zum gemeinsamen System einer Digitalsteuer auf Erträge aus der Erbringung bestimmter digitaler Dienstleistungen (COM (2018) 148 final).

2 Richtlinie des Rates zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz (COM(2018) 147 final).

1. Betriebsstätte – klassisch und virtuell

Ausgangspunkt des vorgestellten Konzepts ist die Schaffung einer Betriebsstätte³ durch signifikante digitale Präsenz. Infolge der Erbringung digitaler Leistungen von einem gewissen Umfang wird eine Betriebsstätte begründet.

Die Betriebsstätte ist ein seit langem feststehender steuerrechtlicher Begriff, der im Internationalen Steuerrecht der Doppelbesteuerungsabkommen universell verwendet wird und auf einem im wesentlichen international einheitlichen Verständnis, nicht zuletzt gefördert durch die OECD-Musterabkommen, aktuell Art. 5, beruht. Die Betriebsstätte setzt grundsätzlich die Beherrschung von Raum voraus. Nach deutschem Verständnis des nationalen und des deutschen internationalen Steuerrechts geht es immer um die Beziehung zur Erdoberfläche^{4,5}. Nicht wenige Entscheidungen sind sogar auf subtile Abgrenzungen der Herrschaft über den Raum gestützt worden; die Feinheiten dieser Sicht sind auch bei der Interpretation des Begriffs für die Doppelbesteuerungsabkommen massgeblich.⁶

Auf diese Voraussetzung soll es bei der Erbringung digitaler Leistungen unter von der Richtlinie festgelegten Umständen jetzt gerade nicht mehr ankommen. Es werden in Art. 4 nur ein Angebot und dessen quantitative Nutzung in einem bestimmten Masse vorausgesetzt. Eine signifikante digitale Präsenz wird angenommen, wenn die digitale Dienstleistung über eine digi-

3 Folgend wird die Schreibweise «Betriebsstätte» verwendet, wie sie der Entwurf gebraucht; auch wenn Verf. als Zielbegriff eher den Begriff des nationalen Rechts («Betriebsstätte», etwa §12 AO, allerdings auch deutsche Fassung älterer DBA) als Ziel der Regelung vermutet, wird die Schreibweise der Kommission als neutral verstanden.

4 BFH v. 03.02.1993 – I R 80-81/91, BStBl 1993 II S. 462.

5 Beschränkte Ausnahmen wie im DBA mit China, Art. 5, Abs. 5, dienen eher der Bestätigung der Regel.

6 FG München v. 23.01.2003 – 2 K 3447/01, EFG 2003 S. 1035; FG Köln v. 18.09.2014 – 4 K 1753/11, EFG 2014 S. 2115.

Die virtuelle Betriebsstätte – Der Vorschlag einer Richtlinie zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz

Dr. Hans-Michael Pott, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Sernetz Schäfer Rechtsanwälte, Düsseldorf

tale Schnittstelle bereitgestellt wird und wenn eine der folgenden genannten Schwellen überschritten ist:

- der Anteil der Gesamterträge im Steuerzeitraum aus der Bereitstellung der digitalen Dienstleistungen an Nutzer in dem betreffenden Mitgliedstaat beträgt mehr als EUR 7 Mio.
- die Zahl der Nutzer einer oder mehrerer digitalen Dienstleistungen liegt in dem betreffenden Mitgliedstaat und Zeitraum über 100.000
- die Zahl der abgeschlossenen Geschäftsverträge über die Bereitstellung solcher digitalen Dienstleistungen in dem betreffenden Mitgliedstaat und Zeitraum übersteigt die Zahl von 3.000.

Verbundene Unternehmen werden zusammengerechnet.

Deutlich wird, dass sich der Entwurf an das Konzept der Verteilung von Besteuerungsrechten halten will und die klassische Begrifflichkeit als Weg hierzu ansieht. Offenbar geht man davon aus, dass dies der einfachste Weg ist, Besteuerungsrechte unter fortgesetzter Anwendung der bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen zu verteilen.

Das tragende Element dieses Konzepts ist naturgemäß, dass ein Unternehmen im ganzen einem Staat zuzuordnen ist (Sitzstaat)⁷ und in einem anderen Staat nur begrenzte Aktivitäten (Gaststaat, Aufnahmestaat, im Steuerrecht üblich: Betriebsstättenstaat) entfaltet. Dem Regime entsprechen auch – wie noch gezeigt wird – die vorgesehenen Regelungen.

2. Ziel der Richtlinie. DBA oder nationales Recht?

Die Regelung soll klar in das bestehende Internationale Steuerrecht eingreifen.

Art. 1 schreibt zunächst die Wirkung vor: Die Richtlinie enthält «Vorschriften, mit denen der für die Zwecke der Körperschaftsteuer in den Mitgliedstaaten verwendete Begriff der Betriebsstätte auf eine signifikante digitale Präsenz ausgedehnt wird». Das erscheint eindeutig. Soweit das nationale Recht für Zwecke der Besteuerung – nach dem Zusammenhang wird man ergänzen können: grenzüberschreitender Aktivitäten – den Begriff der Betriebsstätte kennt, wie Deutschland mit § 49 I Nr. 1 b EStG, muss dieser Begriff nun durch ausdrückliche weitere Definition (etwa in § 12 AO?) mit dem neuen weiteren Inhalt – wenigstens für Zwecke der Körperschaftsteuer – gefüllt werden. Eine ohne Änderung des Gesetzes eingreifende Anwendung durch richtlinienkonforme Auslegung begegnet Bedenken, weil Richtlinien nicht die nationalen Begriffe aufgreifen und

verändern sollten – obwohl immerhin Beispiele in diese Richtung weisen.⁸

Staaten, die das Konzept der Betriebsstätte und möglicherweise auch nur deren Begriff in ihrem internationalen Steuerrecht nicht kennen, könnte man danach nicht verpflichten, exakt die vorgesehene Besteuerungskategorie einzuführen.

Das führt zu der Frage, ob die Verwendung des Begriffs in den Doppelbesteuerungsabkommen, wo er ja in Europa durchgängig verwendet wird, auszufüllen ist. Denkbar wäre das. Allerdings spricht der Wortlaut eher dagegen, es ist aber eine historische Auslegung in diesem Sinne denkbar. Die Kommission empfiehlt ausdrücklich⁹ die Anpassung der Abkommen mit Drittstaaten an das mit der Richtlinie beabsichtigte Verständnis des Begriffs. Die nur auf Drittstaaten-Bezug nehmende Empfehlung wäre nicht sinnvoll, wenn die Abkommen zwischen den Mitgliedstaaten nicht schon durch die Richtlinie selbst betroffen wären.

Selbstverständlich kann die Befugnis der Europäischen Union, ihren Mitgliedstaaten Gesetzesänderungen vorzuschreiben, auch auf deren völkerrechtliche Rechtsetzung einwirken. Soweit zwei Mitgliedstaaten ein Abkommen abgeschlossen haben, kann das einheitliche Gebot an beide Mitgliedstaaten auch die Änderung von Doppelbesteuerungsabkommen gebieten und es sind die Abkommen am Unionsrecht zu überprüfen.¹⁰

Gegenüber Drittstaaten lässt sich diese Wirkung nicht herbeiführen. Ob die Befugnisse der Europäischen Union so weit gehen, dass die Kündigung bestehender völkerrechtlicher Verträge gegenüber Drittstaaten verlangt werden kann, wäre Gegenstand von Diskussionen. Jedenfalls wäre eine solche Verpflichtung aber ausdrücklich in den Wortlaut der Richtlinie aufzunehmen. Das nicht geschehen, vielmehr ist es bei der zitierten Empfehlung geblieben. Die Drittstaatenproblematik schlägt ggf. auch in den Unionsraum hinein: immerhin besteht ein multilaterales Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den nordischen Staaten Finnland, Schweden, Dänemark, Norwegen und Island, in das ein zwingender Eingriff nur unter Inanspruchnahme der Rechtsetzung für den Europäischen Wirtschaftsraum möglich wäre. Die

8 Im arbeitsrechtlichen Fall «Christel Schmidt», EuGH v. 14.04.1994, C-392/92, NJW 1994, 2343 wurde der seit längerem feststehende Begriff des Betriebsübergangs des § 613a BGB aufgrund der später entstandenen Betriebsübergangsrichtlinie 77/187/EWG gänzlich anders ausgelegt. Die Problematik wurde weder vom BAG noch vom EuGH (der sie auch nicht sehen musste) gesehen.

9 Empfehlung der Kommission vom 21.03.2018 bezüglich der Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digi1.

10 Der EuGH hat bislang Verdikte gegen die Abkommen nicht ausgesprochen, sondern sich auf die nationale Auslegung und Anwendung beschränkt, s. etwa Urteil v. 28.02.2008, C-293/06, *Deutsche Shell GmbH*, BStBl 2009 II S. 976

7 Bekanntermassen nicht immer identisch mit dem Staat des Sitzes im gesellschaftsrechtlichen Sinne.

Die virtuelle Betriebsstätte – Der Vorschlag einer Richtlinie zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz

Dr. Hans-Michael Pott, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Sernetz Schäfer Rechtsanwälte, Düsseldorf

Bereitschaft erscheint ungewiss. Insbesondere die EFTA-Staaten Island und Norwegen sind aufgrund ihrer günstigen Energiepreise gesuchte Standorte für Server, denen bei richtiger Gestaltung durchaus Gewinne aus digitaler Tätigkeit zugeordnet werden können, die sie sich nicht gern durch Regelungen über digitale Präsenzen in anderen Staaten entziehen lassen.

Aber auch wenn die erweiternde Auslegung die DBA ergreift, reicht sie ohne nationale Regelung nicht zur Besteuerung der Präsenz aus. Denn die Zuordnung eines Besteuerungsgegenstandes in einem Abkommen begründet nach ganz herrschender Auffassung noch nicht die Besteuerung in dem begünstigten Staat.

Auf der anderen Seite ist in Art. 5 Abs. 1 ausdrücklich festgelegt, dass die Gewinne der Betriebsstätte nur in dem Mitgliedstaat der Betriebsstätte besteuert werden dürfen. Damit wird die so genannte Freistellungsmethode, die ausschliesslich dem Staat der Betriebsstätte ein Besteuerungsrecht der Gewinne gibt und den Sitzstaat des Unternehmens von deren Besteuerung ausschliesst, festgeschrieben. Für diesen Effekt kommt, wenn man wie dies die Richtlinie tut, lediglich über den Begriff der Betriebsstätte vorgeht, nur das Abkommen mit seiner die Besteuerung zwischen zwei Staaten verteilenden Wirkung in Betracht. Theoretisch könnte zwar ein Mitgliedstaat die Gewinne einer in einem anderen Staat belegenen Betriebsstätte aufgrund digitaler Präsenz von seiner Besteuerung durch unilaterale Regelung freistellen. Wenn dies das Gebot der Richtlinie sein sollte, wäre der normsetzende Aufwand eigentlich nicht erforderlich gewesen. Der versuchte Eingriff des Unionsrechts in das internationale Steuerrecht lässt den Praktiker jedenfalls vor der Frage stehen, ob eine Besteuerungspflicht (durch Änderung des nationalen Rechts) oder nur eine Besteuerungsmöglichkeit (durch Änderung der Abkommen, ggf. in einem Europa der unterschiedlichen Geschwindigkeiten, geschaffen wird.

3. Gewinnermittlung und -abgrenzung

Der nächste Schritt führt zu der Gewinnermittlung bei der virtuellen Betriebsstätte. Die zurechenbaren Gewinne werden in Art. 5 Abs. 2 wie folgt definiert:

«Die Gewinne, die der signifikanten digitalen Präsenz in einem Mitgliedstaat zuzuordnen sind oder im Zusammenhang mit ihr bestehen, entsprechen den Gewinnen, die mit der digitalen Präsenz erzielt worden wären, wenn diese als separates und unabhängiges Unternehmen die gleiche oder ähnliche Geschäftstätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen ausgeübt hätte, insbesondere im Verkehr mit anderen Teilen des Unternehmens; dabei sind die über eine digitale Schnitt-

stelle ausgeübten Funktionen, eingesetzten Wirtschaftsgüter und übernommenen Risiken zu berücksichtigen.»

Erkennbar ist hier die Methode der direkten Zuordnung der Gewinne zur Betriebsstätte, wie sie im klassischen internationalen Steuerrecht angewendet werden kann, übernommen worden. Ob das der Wirklichkeit der digitalen Präsenz gerecht wird, muss bezweifelt werden. Gerade bei digitalen Dienstleistungen dürfte die Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben erhebliche Schwierigkeiten bereiten. Die vorgesehene Anwendung dieser direkten Methode der Gewinnermittlung dürfte erheblich schwieriger sein als bei fassbaren Betriebsstätten, man wird es dann auch mit recht virtuellen Gewinnermittlungen zu tun haben.

Der Entwurf versucht dann in Art. 5 weitere Anhaltspunkte für die Zuordnung der Gewinne zur Betriebsstätte zu geben. Das wird hier nicht weiter behandelt, weil der Verfasser nicht in der Lage ist, die aufgeworfenen Gesichtspunkte soweit zu verstehen, dass er sie in einen Zusammenhang mit einer hinreichend klaren tatbestandlichen Umgrenzung eines fiskalischen Eingriffs bringen kann. Möglicherweise steht dahinter die Vorstellung, dass das Völkerrecht ganz allgemein der laufenden Verständigung der Staaten ausgesetzt sein darf und Klarheitsansprüche des betroffenen Steuerbürgers vernachlässigt bleiben können.

Wenn die Gewinnbestimmung gelingt, bleibt als letzte Hürde die kryptische Aussage in Art. 4 Abs. 2, dass sich der Begriff «zusätzlich jeglicher anderer Prüfung gemäss EU oder nationalem Recht» versteht, mit der für die Zwecke der Körperschaftsteuer das Vorliegen einer Betriebsstätte festgestellt wird. Deren Anwendung soll in keiner Weise beschränkt oder begrenzt werden. Die direkte Methode gebietet die saubere Abgrenzung der Gewinne. Eine additive Besteuerung kann wegen der Freistellung der Gewinne aus der digitalen Präsenz in anderen Mitgliedstaaten nicht gemeint sein. Auch ohne das Problem, was mit dem zitierten Text gemeint ist, bleibt auf der anderen Seite die Exklusivbesteuerung im Staat der digitalen Präsenz eine Quelle von Problemen. Man wird erhebliche Schwierigkeiten haben, die Ergebnisse einer möglicherweise gleichzeitig existierenden territorial radizierten Betriebsstätte von den Ergebnissen einer gleichzeitig anzunehmenden virtuellen Betriebsstätte abzugrenzen. Falls die Richtlinie so zu verstehen sein sollte, dass ein Nebeneinander aus welchen Gründen auch immer ausdrücklich vorgesehen ist, wird die Abgrenzung kaum gelingen. Die praktisch naheliegende Regel, die der digitalen Präsenz zuzurechnenden Gewinne auch aus jeder anderen wo auch immer belegenen Betriebsstätte herauszuziehen, kann man dieser Formulierung jedenfalls auch nicht ohne weiteres entnehmen.

Die virtuelle Betriebsstätte – Der Vorschlag einer Richtlinie zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz

Dr. Hans-Michael Pott, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Sernetz Schäfer Rechtsanwälte, Düsseldorf

4. Gefahren: Bad law makes bad cases

Als Ergebnis bleibt, dass ein durch jahrzehntelange Praxis gesichertes Schema bei der Verwendung in einem ungeklärten Rahmen so angelegt wird, dass es versagen muss.

Die Praxis könnte sich damit trösten, dass die Mitgliedstaaten ein Problem haben, dass sie bei Inkrafttreten der Richtlinie lösen müssen. Man wird allerdings mit grosser Gewissheit davon ausgehen müssen, dass die bestehenden Schwierigkeiten nicht sofort europaweit gelöst werden. Eine langwierige Rechtsfindung über Verwaltung und Rechtsprechung wird allein aus der schlichten Umsetzung folgen. Es darf als sicher betrachtet werden, dass nicht nur in der langen Unsicherheitsphase Fehlentscheidungen aller beteiligten Parteien und der anzurufenden Gerichte die Praxis beunruhigen werden. Diese wird man allen Handelnden nachsehen müssen.

Selbstverständlich werden auch Lücken auftreten. Die Anordnung der steuerlichen Behandlung mittels der Körperschaftsteuer wirft die Frage auf, ob und wie diese Behandlung bei der Zwischenschaltung von Personengesellschaften, deren Behandlung in der Besteuerung der Betriebsstätten immer noch nicht sicher und schon gar nicht abschliessen geklärt ist, durchzuführen ist. Selbst die Wirkung einer Verteilung der Aktivitäten auf mehrere Rechtsträger bleibt unklar. Die Richtlinie sieht zwar in Art. 4 Abs. 3 eine Zusammenrechnung für verbundene Unternehmen vor, dennoch werden Konstruktionen aus den verbreiteten Lizenzbeziehungen Fragen aufwerfen.

Wenn die Probleme sich auf die Lösung präziser Fragen beschränken, könnte die nicht unmittelbar betroffene Praxis in einer Zuschauerposition bleiben. Es besteht aber die sehr grosse Gefahr, dass etwa in einer Kette von Einzelentscheidungen des Europäischen Gerichtshofes Einzelfragen behandelt werden und der Europäische Gerichtshof, der die Weiterentwicklung des europäischen Internationalen Steuerrechts im Lichte des Primärrechts systematisch, im übrigen aber zwangsläufig eher kasuistisch betreiben muss, die Praxis mit einer Vielzahl von Entscheidungen bedenken und verwirren wird. Daneben bleibt als ganz allgemeines Problem, dass eine angesichts schwer lösbarer Probleme möglicherweise unterbleibende Besteuerung ohne grosse Mühe als verbotene steuerliche Beihilfe eingestuft werden kann.

Aus all dem können abstrakte Aussagen entstehen, die das überkommene Internationale Steuerrecht massiv beschädigen. So könnte es etwas dazu kommen, dass die in Jahrzehnten entwickelte und eigentlich gut eingespielte Systematik der Betriebsstättenbesteuerung in ein innerhalb der nächsten Jahre nicht reparables Chaos gestürzt wird. Das Ziel der Richtlinie, «die Resilienz des Binnenmarktes gegenüber den Herausforderungen der Besteuerung in der digitalisierten Wirtschaft ins-

gesamt zu verbessern»¹¹, indem die Mitgliedstaaten Unterstützung erfahren, dürfte so nicht zwingend erfolgreich unterstützt werden. Diese Probleme stammen aus der wenig konsequenten Umsetzung einer Grundgedankens. Wäre schlicht angeordnet worden, dass die Mitgliedstaaten die signifikante digitale Präsenz als oder wie eine Betriebsstätte (ggf. zur Sicherheit unter Umschreibung der angeordneten Behandlung) besteuern müssen und die anderen Mitgliedstaaten die Besteuerung zu unterlassen haben, wäre zwar der Eingriff in die Besteuerungsrechte der Mitgliedstaaten in aller Brutalität deutlich geworden, Politik und Praxis würden aber sehr viel schneller und einfacher Ruhe durch klare Umsetzung schaffen können.

11 Erwägungsgründe Ziff. 8.

veranstaltungen

Liechtenstein

Universität Liechtenstein

Intensivkurs «Betrieblicher Datenschutzbeauftragter» (5. Durchführung)

Mi, 18.09.2019, 09.00–18.00 Uhr

Do, 19.09.2019, 09.00–18.00 Uhr

Fr, 20.09.2019, 09.00–18.00 Uhr

Inhalt

Die Anforderungen an Unternehmen werden zunehmend komplexer – auch im Bereich des Datenschutzes. Die Datenschutz-Grundverordnung der Europäischen Union räumt Unternehmen mehr Verantwortung ein; sie haben ausserdem zahlreiche neue Pflichten (z.B. Informations- und Dokumentationspflichten) zu erfüllen.

Warum ein Intensivkurs «Betrieblicher Datenschutzbeauftragter»?

Eine der wesentlichen Neuerungen der Datenschutz-Grundverordnung ist, dass ab den 25. Mai 2018 alle Behörden und öffentlichen Stellen verpflichtet sind, einen Datenschutzbeauftragten zu bestellen.

Aber auch Unternehmen, deren Haupttätigkeit in der regelmässigen und systematischen Überwachung von betroffenen Personen oder in der Verarbeitung von sensiblen oder strafrechtlich relevanten Daten besteht (Beispiele: Banken und Versicherungsunternehmen; Sorgfaltpflichtige), müssen ebenfalls einen Datenschutzbeauftragten bestellen. Alle anderen Unternehmen können freiwillig einen Datenschutzbeauftragten bestellen.

Dem Datenschutzbeauftragten sind zwingend vielfältige Aufgaben zu übertragen: So hat der Datenschutzbeauftragte die Geschäftsleitung und Mitarbeitende bei der Einhaltung der Datenschutz-Grundverordnung anzuleiten und zu unterstützen; er hat sie über ihre datenschutzrechtlichen Pflichten zu belehren und sie hinsichtlich eines gesetzeskonformen Verhaltens zu schulen. Gleichzeitig hat er die Einhaltung der Verordnung im Unternehmen zu überwachen und ist Anlaufstelle für die Aufsichtsbehörde. Auf Anfrage berät der Datenschutzbeauftragte im Zusammenhang mit der Durchführung einer Datenschutz-Folgenabschätzung.

Über diese Aufgaben hinaus können dem Datenschutzbeauftragten weitere Pflichten übertragen werden. Dadurch kann

die Koordination und Durchsetzung der notwendigen Datenschutzmassnahmen im Unternehmen sichergestellt werden. Der Datenschutzbeauftragte kann leichter Fristen und Verpflichtungen, die sich aus der Datenschutz-Grundverordnung ergeben, wie die Pflicht zur Führung eines Verzeichnisses von Verarbeitungstätigkeiten, die Massnahmen zur Datensicherheit, die Einhaltung der Informationspflichten oder den zeitgerechten Abschluss von Dienstleistungsvereinbarungen koordinieren und kontrollieren.

Der Datenschutzbeauftragte ist Ansprech- und Anlaufstelle für Mitarbeitende, Kunden und Lieferanten des Unternehmens – nicht nur bei Datenschutzproblemen, und unabhängig davon, welchen Geschäftsbereich diese betreffen.

Gerade Datenschutzfragen enthalten potentiellen Konfliktstoff, der durch den Datenschutzbeauftragten rasch und effizient bereinigt werden kann.

Der Kurs besteht aus mehreren in sich abgeschlossenen Einheiten, die als Gesamtkurs angeboten werden. Die Einheiten können jedoch auch einzeln gebucht werden.

Zielgruppe

Personen, die in Behörden, öffentlichen Stellen oder Unternehmen für Datenschutzfragen zuständig sind, insbesondere Mitarbeitende der Compliance- und IT-Abteilungen, der Revisions- und Rechtsabteilungen und Mitglieder der Geschäftsführung. Der Kurs ist ausserdem für selbständige IT-Berater, Juristen und Unternehmensberater geeignet, die kompetente Datenschutzberatung als zusätzliche Dienstleistung anbieten wollen.

Information: Dipl. Kff. Nadja Dobler

Preis: CHF 1'500.– pro Person. Der Besuch von einzelnen Tagen (CHF 700.–) und halben Tagen (CHF 400.–) ist möglich. Sollten Sie einzelne Tage buchen, bitten wir um Anmeldung per E-Mail an nadja.dobler@uni.li

Anmeldeschluss: 11.09.2019

ooOoo

Versicherungsrecht

29., 30. & 31. August 2019

26., 27. & 28. September 2019 (jeweils ganzen Tag)

Das nationale und EWR-Recht stellt Versicherungen und in diesem Bereich tätige Dienstleister immer wieder vor Herausforderungen. Ergänzend zu den «grossen» Regulierungen Solvency II und IDD sind vor allem die einzelnen Produktregulierungen sowie das Allgemeine Vertragsrecht genau zu beachten und in der Praxis mit entsprechendem Umsetzungsaufwand verbunden. Zusätzlich ist Liechtenstein im Versicherungsbereich auch

durch seine Nachbarländer, bspw durch die Kooperation und Verknüpfung mit dem Schweizer Markt, stark geprägt.

Im Rahmen des Intensivkurses «Versicherungsrecht» – gleichzeitig Modul 6 des Executive Master of Laws (LL.M.) im Bank- und Finanzmarktrecht – werden die zentralen Fragestellungen im Bereich der aufsichtsrechtlichen Behandlungen von Versicherungen und Versicherungsvermittlungen behandelt.

Neben den wesentlichen EWR-Regelungen (Solvency II, IDD) finden darüber hinaus die einzelnen Produktregulierungen (IPID, IBIP, PRIIPs, KIDs) Eingang in das Programm des Intensivkurses. Rechtsvergleichend werden zudem das Schweizer sowie österreichische Versicherungsvertragsrecht beleuchtet. Ebenso findet das Gesetz über die betriebliche Personalvorsorge (BPVG) Eingang in das vielseitige Kursprogramm.

Anmeldung bis Freitag, 23. August 2019 über die Website.

Universität Liechtenstein, Propter Homines Lehrstuhl für Bank- und Finanzmarktrecht, Prof. Dr. Nicolas Raschauer



Schweiz

Universität Zürich, Europa Institut

Vortrag am Mittag Spezial, Freitag, 16. August 2019

**«Die Kunst des (Cyber-) Krieges: Was ist das eigentlich?»
IT-Sicherheitsgefahren für Unternehmen und wie man sich schützt**

Dr.-Ing. Thomas Schreck, Head of Siemens CERT, Chair of FIRST.org, München (D)

12.00–12.30 Uhr Sandwiches und Getränke

12.30–13.45 Uhr Vortrag und Diskussion

Ort: CS Forum St. Peter, St. Peterstrasse 19, 8001 Zürich

Der Vortragsbeitrag beträgt CHF 60.– inkl. Unterlagen, Sandwiches und Getränke

Anmeldung per Internet unter www.eiz.uzh.ch

Europa Institut an der Universität Zürich

Hirschengraben 56, CH-8001 Zürich

Tel.: +41 44 634 48 91, Fax: +41 44 634 43 59

E-Mail: eiz@eiz.uzh.ch

Website: www.eiz.uzh.ch

Redaktion

Anzeige

WAGNER  **JOOS**
RECHTSANWÄLTE
FACHANWÄLTE FÜR HANDELS-
UND GESELLSCHAFTSRECHT

Konstanz / Zürich / Vaduz

Jürgen Wagner, LL.M., Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht
Peter Joos, Dipl. Betriebswirt (FH), Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht
Christian Merz, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Bankkaufmann
Fachanwalt für Bank- und Kapitalmarktrecht

www.wagner-joos.de

aktuelles

Liechtenstein

FMA

Banken

Die liechtensteinischen Banken konzentrieren ihre Tätigkeit vorwiegend auf das internationale Wealth Management. Dank der Zugehörigkeit Liechtensteins zum Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) geniessen die Banken die volle Dienstleistungsfreiheit im gesamten Europäischen Binnenmarkt. Einige Banken sind auch ausserhalb Europas, insbesondere in Asien, mit Tochtergesellschaften, Zweigstellen oder Repräsentanzen tätig. Ende 2018 waren in Liechtenstein 14 Banken tätig (Vorjahr: 15). Die Bilanzsumme der Liechtensteiner Banken inkl. ausländischer Gruppengesellschaften stieg per Ende 2018 auf CHF 86,3 Mrd. an (Vorjahr: CHF 82,4 Mrd.). Die Verpflichtungen gegenüber Kunden in dieser konsolidierten Betrachtung beliefen sich auf 76,7% der Bilanzsumme oder CHF 66,2 Mrd. (Vorjahr: CHF 64,7 Mrd.).

Die gewichtete Kernkapitalquote (Tier 1 Capital Ratio) belief sich über alle Banken konsolidiert betrachtet per Ende 2018 auf 18,8% (Vorjahr: 20,7%). Die Kernkapitalquote des liechtensteinischen Bankenplatzes gilt trotz des Rückgangs im internationalen Vergleich weiterhin als überdurchschnittlich. Die gute Kapitalausstattung wird auch durch die Leverage Ratio – sie lag 2018 bei 7,1% (Vorjahr: 7,5%) und damit deutlich höher als die in Basel III vorgesehene Quote von 3% – bestätigt. Die hohe Eigenmittelunterlegung bietet Gewähr für einen stabilen Finanzplatz und Sicherheit für die Bankkunden.

Der Finanzsektor allgemein und die Banken im Besonderen sind für Liechtenstein volkswirtschaftlich von grosser Bedeutung, auch was ihre Rolle als Arbeitgeber betrifft. So belief sich die Zahl der teilzeitbereinigten Stellen bei Liechtensteiner Bankinstituten per Ende 2018 auf rund 2716 (Vorjahr: 2435).

In Liechtenstein sind zudem vier E-Geld-Institute (Vorjahr: 2) und eine Wertpapierfirma bewilligt. E-Geld-Institute emittieren elektronisch gespeicherte, monetäre Werte, mit denen Zahlungsvorgänge ausgeführt werden können. Ein Beispiel dafür sind Prepaid-Karten. Wertpapierfirmen können Finanzkommissions- oder Emissionsgeschäfte tätigen oder multilaterale Handelssysteme betreiben.

FMA-Broschüre, Zahlen und Fakten 2019, S. 12 f.



FMA-Geschäftsbericht 2018

Neue Finanztechnologien: Innovativer Standort Liechtenstein

Der Wandel in der Finanzbranche hat sich weiter verstärkt: Während klassische Finanzdienstleister ihre Geschäfte verändern, dringen vermehrt Tech-Unternehmen mit digitalen Produkten in den Finanzsektor vor. Dem muss auch die FMA Rechnung tragen. Aufgrund der wachsenden Anzahl an FinTech-Anfragen und der hohen Komplexität stärkte die FMA das Regulierungslabor durch die Schaffung der Gruppe Regulierungslabor/Finanzinnovation im Stab der Geschäftsleitung. Im Juni nahm die Gruppe ihre Tätigkeit auf. Als Single Point of Contact für FinTech-Anfragen kommt der Gruppe eine Vorprüfungs- und Filterfunktion, eine Triage-Funktion sowie eine Zuweisungs- und Koordinationsfunktion innerhalb der FMA zu. Im Jahr 2018 belief sich die Zahl der Anfragen im FinTech-Bereich auf 255 (+ 153% im Vergleich zum Vorjahr).

Auch 2018 betrafen die meisten FinTech-Anfragen Geschäftsmodelle im Zusammenhang mit virtuellen Währungen, insbesondere sogenannte Initial Coin Offerings (ICO). Weitere Geschäftsmodelle umfassten Wechselstuben und Handelsplätze für virtuelle Währungen sowie digitale E-Geld- und Zahlungsdienstleistungsleistungen.

Zudem ist vermehrt das Interesse von Emittenten erkennbar, etwa Genussrecht nicht mittels Urkunde, sondern ausschliesslich in digitaler Form auf einer Blockchain auszugeben. Ebenso erkennbar ist ein Trend hin zu bewilligungspflichtigen Geschäftsmodellen.

Blockchain

Die Blockchain ist ein dezentrales Netzwerk. Die Richtigkeit der Transaktionen innerhalb des Netzwerks wird nicht von einer zentralen Stelle, sondern von einer Vielzahl von Teilnehmern (auch Knoten genannt) überprüft. Bei der Blockchain handelt es sich vereinfacht ausgedrückt um eine Datenbank, an der eine Vielzahl von Teilnehmern beteiligt ist. Die Datenbank enthält eine Liste von Datensätzen (Blöcken), die mittels kryptographischer Verfahren miteinander verkettet sind.

Im August hat die FMA erstmals einen Prospekt eines tokenisierten Wertpapiers gebilligt. Der entsprechende Security Token wird von einer Firma aus Liechtenstein herausgegeben und ist das erste prospektpflichtige, tokenisierte Wertpapier in Europa mit Billigung einer Finanzmarktaufsichtsbehörde. Im Frühjahr liess die FMA als erste europäische Aufsichtsbehörde die ersten drei Kryptowährungsfonds zu. Dabei handelt es sich um alternative Investmentfonds, deren Anlagestrategie mittels Kryptowährungen umgesetzt wird.

Anfang Jahr hat ein InsurTech eine Bewilligung der FMA Liechtenstein als Versicherungsunternehmen erhalten. Das Unter-

nehmen bietet eine vollständig digitalisierte Dienstleistung an: Versicherungsverträge können über eine App abgeschlossen werden, Schadensmeldungen erfolgen ebenfalls über die App. Weitere der im Berichtsjahr bearbeiteten Projekte befanden sich Ende 2018 in einem Bewilligungs- oder Billigungsverfahren. Zahlreiche Marktteilnehmer bieten den Wechsel zwischen Kryptowährungen und traditioneller Währung an und haben die Aufnahme ihrer Tätigkeit der FMA gemeldet. Die Betreiber solcher internetbasierten oder auch physisch in Form von Automaten vorhandenen Wechselstuben unterstehen der Geldwäschereiaufsicht der FMA.

Ausblick

Aufgrund der (...) Wahlen zum Europäischen Parlament und der damit verbundenen eingeschränkten Handlungsfähigkeit der europäischen Gesetzgebungsorgane ist im Jahr 2019 mit einer reduzierten Anzahl neu verabschiedeter Regulierungsprojekte auf EU-Ebene zu rechnen. Dennoch bleiben sowohl die Finanzmarktakteure als auch die Finanzmarktaufsichtsbehörden bei der Implementierung und dem Vollzug der Regulierungsprojekte stark gefordert.

Im Jahr 2019 steht die Veröffentlichung eines umfassenden Gesetzgebungspakets zur Risikoverringerung im europäischen Bankensektor bevor. Dieses sieht zunächst die Stärkung des Rahmens für die Bankenabwicklung vor. So soll insbesondere der TLAC-Standard vollständig in die BRRD übernommen und eine entsprechende Harmonisierung mit den Mindestanforderungen an Eigenmitteln und berücksichtigungsfähigen Verbindlichkeiten (MREL) vorgenommen werden. Zusätzlich sollen die Eigenmittelanforderungen für Banken verschärft werden, indem u.a. eine verbindliche Verschuldungsquote und eine verbindliche strukturelle Liquiditätsquote geschaffen werden. Gleichzeitig soll dem Proportionalitätsgedanken für kleine und mittlere Banken besser Rechnung getragen werden, insbesondere hinsichtlich der Berichts- und Offenlegungspflichten.

Weiter werden im Jahr 2019 wichtige EU-Erlasse wie die Einlagensicherung oder die Zahlungsdiensterichtlinie (PSD II) in nationales Recht umgesetzt. Das Gesetz über die Verwalter alternativer Investmentfonds (AIFMG) wird zudem revidiert, um die Wettbewerbsfähigkeit und Attraktivität des liechtensteinischen Fondsplatzes zu stärken. Weiter wird ein institutioneller Rahmen für die makroprudenzielle Politik und Aufsicht geschaffen. Bereits im Jahr 2018 fand die Vernehmlassung zum Gesetz über auf vertrauenswürdigen Technologien beruhende Transaktionssysteme (Blockchain-Gesetz, VTG) statt. Aufgrund des hohen Potentials der «Token-Ökonomie» für breite Teile der Wirtschaft will die Regierung mit diesem Gesetz die Rechtssicherheit für Nutzer und Dienstleister stärken, um die positive Entwicklung der Token-Ökonomie in Liechtenstein zu unter-

stützen. Der Vernehmlassungsbericht sieht vor, die FMA mit dem Vollzug von Teilen des VTG wie der Registrierung von VT Dienstleistern zu betrauen.

FMA-Jahresbericht 2018, S. 55

ooOoo

Italien

Der Autoverkehr mit ausländischen Kennzeichen in Italien: Das Verbot und die Sicherstellung

Seit Februar 2019 wendet die italienische Polizei Artikel 93 der Strassenverkehrsordnung (wie kürzlich verändert) mit besonderer Strenge an. Dieser verbietet Personen, die seit über 60 Tagen ihren Wohnsitz in Italien haben, mit einem Fahrzeug, das im Ausland zugelassen ist, zu fahren.

Wer doch mit einem im Ausland zugelassenen Auto in Italien unterwegs ist, muss an Bord des Fahrzeugs ein vom Inhaber unterzeichnetes Dokument mit einem sog. «zertifizierten Datum» mitführen, aus dem der Grund und die Dauer der Verfügbarkeit des Fahrzeugs ersichtlich sind. Dies gilt z.B. für den Fall eines Fahrzeugs, das von einem Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat der E.U. geleast ist – unter der Voraussetzung, dass dieses Unternehmen keine Niederlassung oder einen anderen tatsächlichen Sitz in Italien hat. Das Erfordernis findet auch dann Anwendung, wenn das ausländische Fahrzeug von einer in Italien angemeldeten Person unentgeltlich genutzt wird sowie dann, wenn das Fahrzeug dieser Person im Rahmen eines Arbeitsverhältnis oder einer Zusammenarbeit mit einem Unternehmen aus einem anderen EU-Mitgliedstaat (ohne Niederlassung oder anderen tatsächlichen Sitz in Italien) überlassen wurde.

Fehlt ein solches Dokument, wird das Fahrzeug – trotz Dritt-eigentums – ausschliesslich dem Fahrer zugeordnet.

Die praktischen Aspekte dieser Regel betreffen die Tatsache, dass ausländische Unternehmen, die keine Niederlassung in Italien haben und dort ansässige Verkäufer haben, die Fahrzeuge der Muttergesellschaft mit ausländischen Kennzeichen mit dem das Vorhandensein eines Dokuments (Vertrag) mit einem «zertifizierten Datum» vergeben können.

Wir weisen darauf hin, dass das «zertifizierte Datum» in Italien entweder durch die Unterschrift eines Notars oder durch das Versenden eines Einschreibens mit Rückschein oder durch das Versenden einer zertifizierten E-Mail (sogenannte PEC), ebenfalls eine Art von E-Mail, die im Ausland nicht bekannt ist.

Bei Fehlen dieses Dokumentes (im Auto aufzubewahren) ist mit Sanktionen von mindestens 712 Euro bis maximal 2.848 Euro

zu rechnen. Ausserdem informiert die Polizei das zuständige Strassenverkehrsamt unverzüglich über die Untersagung der Fahrerlaubnis und die Sicherstellung des Fahrzeugs.

Natürlich zielt diese Norm darauf ab, die Nutzung von Fahrzeugen mit ausländischem Nummernschild in Italien zu beschränken, weil diese Fahrzeuge nicht alle Steuern zahlen, die in Italien erforderlich sind.

Mandanten aus den DACH-Ländern und auch aus dem restlichen Europa sollten daher das Risiko (und den vorgesehenen Sanktionen) kennen und müssen sich entscheiden: in Italien das Nummernschild austauschen oder das Auto mit ausländischen Kennzeichen ohne notwendige Unterlagen nicht mehr in Italien verwenden.

Mailand, Juni 2019, Avv. Mario Dusi, DusiLaw Legal&Tax

ooOoo

Das getrennte Konto des ital. Notars: Anderkonto

Mit Gesetz Nr. 124 vom 4. August 2017 (Gesetz zu Markt und Wettbewerb) hat der italienische Gesetzgeber endlich die Vorgaben für die Einrichtung eines speziellen und getrennt zu führenden notariellen Anderkontos geregelt. Hierbei handelt es sich um ein gesondertes Girokonto, auf das die Beträge überwiesen werden, die der Notar im Rahmen seiner Berufsausübung erhält und die letztlich für Dritte bestimmt sind – typisches Beispiel ist der Immobilienverkauf.

Beim Erwerb einer Immobilie kann der Käufer somit verlangen, dass der Kaufpreis auf das genannte Anderkonto des Notars eingezahlt wird. Dort verbleiben die Gelder bis zum erfolgreichen Abschluss aller im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag notwendigen Prüfungen, z.B. wegen etwaiger Belastungen und/oder Einhaltung der Publizitätsvorschriften.

Nach dem neuen ital. Gesetz unterliegt dieses so genannte «Transparenzkonto» einer gesonderten Buchführung; diese muss durch eine ständig aktualisierte Kontoübersicht nachgewiesen werden. So können die am Kaufvertrag beteiligten Parteien unproblematisch die Rechtssubjekte identifizieren, denen die Summe zusteht: das könnte auch zum Beispiel die Eigentümergemeinschaft wegen der Wohnnebenkosten für die Eigentumswohnung sein oder der Geometer, der die Berichtigung des Grundbuchs veranlasst hat.

Das Gesetz überlässt es den Parteien, die Frist für die Freigabe der Gelder festzulegen. Sie ist somit Gegenstand einer vertraglichen Vereinbarung. Mit dem Notar muss vereinbart werden, ob die Verwahrung auf dem Anderkonto kostenlos oder gebührenpflichtig ist; die Entscheidung dürfte von den Schwierigkeiten des Einzelfalls abhängen.

Der ital. Gesetzgeber hat den Parteien auch freie Hand bei der Regelung gelassen, wie im Fall von rechtlichen Problemen mit dem Geld zu verfahren ist – beispielsweise, wenn der Notar feststellt, dass im Rahmen des zu beurkundenden Aktes Probleme oder Mängel auftreten und er die Auszahlung der Gelder nicht veranlassen darf.

Da das Gesetz recht weit gefasst ist, lässt es etliche Fragen offen – unter anderem auch die Einordnung des Rechtsgeschäfts, das Gegenstand des Gesetzes ist (Hinterlegung oder Auftrag?). Die nationale Notarkammer hat daher eine sehr ausführliche offizielle Stellungnahme (Nr. 819-2017/C vom 13. März 2018) zu dieser Gesetzgebung veröffentlicht und das Gesetz ausführlich erläutert.

Diese neue Rechtslage nähert die Tätigkeit von italienischen Notaren an die ihrer deutschen Kollegen an; ausländische Käufer insbesondere aus dem deutschsprachigen Raum, die unsere Kanzlei regelmässig berät, erhalten so einen höheren Schutz beim Kauf oder Verkauf von Immobilien.

Mailand, Juni 2019, Avv. Mario Dusi, DusiLaw Legal&Tax

ooOoo

Die neue Italienische Insolvenzordnung aus Gläubigersicht

Die neue italienische Insolvenzordnung (sog. Kodex für die Unternehmenskrise und Insolvenz – nachfolgend nur «Kodex»), die am 15. August 2020 in Italien in Kraft treten wird, führt unter anderem einige «verfahrenstechnische Neuerungen» ein, die Gläubiger bei Vorgehen im italienischen Insolvenzverfahren berücksichtigen müssen.

Insbesondere:

1. Um die elektronische Einreichung der Anmeldung zur der Insolvenztabelle bei Gericht zu erleichtern, sieht Art. 10 des Kodex *die Verpflichtung vor, für die Organe des Verfahrens ein digitales Domizil (eine E-Mail) zugunsten solcher Rechtssubjekte einzurichten, welche nicht verpflichtet sind, eine zertifizierte E-Mail-Adresse zu haben und im Ausland sitzen.*

Erhält der Adressat der Insolvenzmitteilung diese aus Gründen, die er zu vertreten hat, nicht, werden die Organe des Verfahrens die Mitteilung bei der Geschäftsstelle des Gerichts einreichen. Dies hat zur Folge, dass für ein Ausländer die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens (über einen italienischen Geschäftspartner) völlig unberücksichtigt bleiben könnte. Es ist daher ratsam, in Italien einen Berufsträger zu mandatieren, der – wie in Italien zwingend erforderlich – in seiner Funktion mit eben dieser zertifizierten E-Mail aus-

gestattet ist. So können unerfreuliche Überraschungen vermieden werden.

2. Um die Zeit für die Feststellung zur Tabelle zu verkürzen, hat Art. 208 des Kodex die Frist für die verspätete Anmeldung von Forderungen von 12 auf 6 Monate (ab dem Zeitpunkt, an dem die Insolvenztabelle für vollstreckbar erklärt und bei Gericht hinterlegt wurde) verkürzt. Die Gläubiger müssen die Eröffnung von Insolvenzverfahren in Italien unter Kontrolle halten, weil die eingeräumte Zeit zur Anmeldung an der Tabelle halbiert wurde.
3. In der Zeit zwischen dem 1. und 31. August jedes Jahres laufen die im Kodex festgelegten Fristen für die Anmeldung zur Tabelle und für die Einreichung von Rechtsmitteln weiter. In dieser Materie gelten die sonst in Italien üblichen Gerichtsferien nicht.

Der neue Kodex hat dort auf Gläubigerseite eingegriffen, wo das bisherige ital. Insolvenzrecht einige Mängel aufgezeigt hatte, um die Rechte der Gläubiger besser zu schützen. Allerdings muss diesen empfohlen werden, bei verspäteter Erfüllung der vertraglichen Verpflichtungen ihrer Geschäftspartner unverzüglich zu handeln.

Mailand, Juni 2019, Avv. Mario Dusi, DusiLaw Legal&Tax

ooOoo

Schweiz

GHR TaxPage – April 2019

Transfer Pricing im steten Wandel

Einführung

Unter dem Begriff «Transfer Pricing» werden steuerlich akzeptierte Regeln und Bedingungen zusammengefasst, unter welchen verbundene Gesellschaften Leistungen und Güter untereinander austauschen können. Für internationale Verhältnisse hat die OECD ein eigenes Regelwerk erlassen. Daran orientieren sich auch die schweizerischen Steuerbehörden.

In bloss wenigen Gebieten des Steuerrechts liegen Chance und Risiko derart eng beieinander. Anlass genug, Ihnen in dieser GHR TaxPage einen ersten Zugang zum Thema zu ebnet.

Methoden

Das Center for Tax Policy and Administration der OECD (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung) hat 2017 die Grundsätze des Transfer Pricing festgelegt. Sie stellt fünf Methoden zur Auswahl:

Cost plus: Die Leistungen werden zu einem Preis erbracht, welcher den Gestehungskosten (Einkauf, Verarbeitung, etc.) zuzüglich eines Gewinnaufschlags entspricht.

Resale minus: Ausgangspunkt ist der Wiederverkaufspreis (Resale), den der (gruppeninterne) Leistungsempfänger im freien Markt erzielt. Davon zieht er eine angemessene Marge für sich ab und vergütet den Rest dem gruppeninternen Leistungserbringer.

Comparable uncontrolled price: Bei dieser Methode wird für die Bestimmung des Preises zwischen verbundenen Unternehmen ein Referenzpreis aus vergleichbaren Transaktionen zwischen nicht verbundenen Unternehmen herangezogen. Allfällige Differenzen müssen (und können) erklärbar sein.

Transactional net margin: Die Nettomarge des Leistungserbringers und/oder des Leistungsempfängers wird mit den Nettomargen im freien Markt verglichen. Bezüglich der Basis, zu welcher die Nettomarge in Relation gesetzt wird, besteht eine gewisse Freiheit.

Transactional profit split: Bei dieser Methode werden die gesamthaft erwirtschafteten Gewinne für ein Produkt oder eine Dienstleistung evaluiert und diese dann auf die beteiligten Gruppengesellschaften aufgeteilt. Orientierungspunkt sind wiederum die entsprechenden Kennzahlen aus dem freien Markt.

In unserer Praxis treffen wir vor allem die ersten drei Methoden an. Viele Kantone favorisieren innerhalb dieser drei Methoden zudem die Cost plus Methode.

Dokumentation

Der Dokumentationspflicht kommt im Transfer Pricing eine zentrale Bedeutung zu. Die Dokumentation hat dabei dreistufig zu erfolgen: In einem übergeordneten Masterfile werden die Struktur, das Geschäftsmodell und die Finanzen dargelegt. In den Local Files beschreibt die Gruppe die Transaktion im Verhältnis zu den einzelnen Staaten und deren Steuergesetzen. In den Länderreports schliesslich werden die kontrollierten Umsätze und Gewinne und deren Verteilung offengelegt.

In der Schweiz besteht zurzeit bloss eine Pflicht zur Erstellung von Länderreports. Die Pflicht zur Erstellung von Masterfiles oder Local Files wurde (vorderhand) nicht übernommen.

Politik

Was als steuersystemisches Regelwerk gedacht war, wird zunehmend von der Politik in Beschlag genommen, um Partikularinteressen durchzusetzen und Wählerwünsche zu befriedigen. Jüngstes Beispiel dafür ist die in der EU diskutierte Internetsteuer. Danach soll bei Internetfirmen neu nicht mehr der Gewinn, sondern der Umsatz besteuert werden. Dies ist nichts mehr und nichts weniger, als eine weitere Methode zur

Zuweisung von Steuersubstrat innerhalb einer Gesellschaftsgruppe. Dass solche Vorschläge weniger von wissenschaftlicher Kohärenz als vielmehr von politischem Eifer und permanentem Wahlkampf getrieben sind, trägt wenig zu deren Qualität bei.

Empfehlung

Transfer Pricing Themen stellen sich in beinahe allen Gesellschaftsgruppen. Sie bieten eine breite Palette an Möglichkeiten, welche durchaus interessant sein können. Die Fallstricke sind jedoch zahlreich und die mit einer Fehlplanung verbundenen Kosten hoch. Die technisch unausgereiften Störfeuer von politischer Seite machen die Sache nicht einfacher.



GHR TaxPage – Juli 2019

Mitarbeiterbeteiligungen: Steuerfolgen bei der Arbeitgeberin

Ausgangslage

Die Besteuerung der aus Mitarbeiterbeteiligungen erzielten geldwerten Vorteile und damit die steuerliche Behandlung von Mitarbeiterbeteiligungen bei den Mitarbeitenden wurde durch das Inkrafttreten verschiedener Bestimmungen am 1. Januar 2013 auf eine klare rechtliche Grundlage gestellt (siehe unsere GHR TaxPage Februar 2013). Wie die Arbeitgeberin Mitarbeiterbeteiligungen zu verbuchen hat und wie diese steuerlich bei der Arbeitgeberin behandelt werden, wurde erst in einem Kreisschreiben der Eidg. Steuerverwaltung vom 4. Mai 2018 festgelegt. Nachfolgend ein kurzer Abriss.

Grundsatz

Die positive Differenz zwischen Verkehrswert und Abgabepreis von Mitarbeiterbeteiligungen stellt bei den Mitarbeitenden einen geldwerten Vorteil und damit Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit dar. Bei der Arbeitgeberin stellt dies bei entsprechender Verbuchung geschäftsmässig begründeten Personalaufwand dar.

Beschaffung der Beteiligungspapiere

Werden Aktien von der Arbeitgeberin am Markt oder direkt bei Aktionären beschafft, sind zunächst die Voraussetzungen betreffend Erwerb eigener Aktien einzuhalten. Zudem sind die Aktien zu den Anschaffungskosten zu aktivieren und die eigenen Aktien sind auf der Passivseite der Bilanz unterhalb

des Aktienkapitals auszuweisen. Nicht realisierte Wertverluste können in der Steuerbilanz (nicht aber in der Handelsbilanz) berücksichtigt werden.

Werden die Aktien hingegen durch eine Kapitalerhöhung beschafft, ist zunächst der Lohnaufwand (für bereits geleistete Arbeit) gegen Verbindlichkeit Mitarbeitenden zu verbuchen. In einem zweiten Schritt ist die Liberierung des Aktienkapitals durch Verrechnung dieser Verbindlichkeit vorzunehmen, womit der Mitarbeiter Aktionär wird.

Abgabe der Beteiligungspapiere

Die Differenz zwischen dem Erwerbspreis (Anschaffung) und dem Verkehrswert im Zeitpunkt der Abgabe an die Mitarbeitenden stellt einen geschäftsmässig begründeten Aufwand bzw. steuerbarer Ertrag dar. Der Abgabepreis an Mitarbeiter liegt grundsätzlich unter dem Verkehrswert. Diese Differenz stellt geschäftsmässig begründeter (Lohn)Aufwand dar. Dabei handelt es sich um Arbeitsentgelt für bereits geleistete Arbeit. Beinhaltet das Mitarbeiterbeteiligungsprogramm Anwartschaften – d.h. Anrechte auf einen späteren Bezug von Aktien – hat die Arbeitgeberin die Wahl, entweder im Zeitpunkt der Zuteilung der Rechte an Mitarbeiter den geschätzten Aufwand zu verbuchen oder verteilt über die Vestingperiode Rückstellungen zu bilden. Zu beachten ist schliesslich, dass geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen Bestandteile des massgebenden Lohnes sind, auf dem Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten sind. Die Arbeitgeberin ist verpflichtet, den Ausgleichskassen aber auch den Steuerbehörden sämtliche relevante Sachverhalte mitzuteilen und entsprechende Bescheinigungen (inkl. korrekte Deklaration des Lohnausweises) auszustellen.

Rückgabe von Mitarbeiteraktien

Müssen Mitarbeitende aufgrund reglementarischer oder vertraglicher Verpflichtung der Arbeitgeberin die Aktien zurückgeben und ist der vereinbarte Rücknahmepreis in diesem Zeitpunkt höher als der Verkehrswert, kann die Arbeitgeberin wiederum einen entsprechenden geschäftsmässig begründeten Aufwand geltend machen. Fällt hingegen der Rücknahmepreis tiefer aus als der aktuelle Verkehrswert erzielt die Arbeitgeberin einen steuerbaren Ertrag. Gerade anders gestaltet sich die Situation seitens des Mitarbeitenden, welcher im Zeitpunkt der Rückgabe einen zusätzlichen steuerbaren geldwerten Vorteil (und keinen steuerfreien Kapitalgewinn) realisiert. Erfolgt die Rückgabe hingegen entschädigungslos oder ist der vereinbarte Rücknahmepreis unter dem Verkehrswert, so erleidet der Arbeitnehmer eine Vermögens-einbusse, und kann diese in der Steuerperiode der Rückgabe als Gewinnungskosten vom Einkommen abziehen. Hat der Arbeitnehmer inzwischen die Schweiz verlassen, hat der Arbeitgeber zudem unter Umständen Quellensteuern abzuführen.

Empfehlung

Bei der Planung und Ausarbeitung von Mitarbeiterbeteiligungsprogrammen müssen neben steuerrechtlichen Fragen auch arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Aspekte beachtet werden. Eine Prüfung der steuerrechtlichen und administrativen Folgen für die Arbeitgeberin ist unerlässlich und Bedarf in den meisten Fällen den Bezug einer Steuerfachperson.

GHR TaxTeam

Gerhard Roth (gerhardroth@ghr.ch)
Regina Schlup Guignard, LL.M. (reginaschlup@ghr.ch)
T +41 (0)58 356 5050 F +41 (0)58 356 5059
GHR Rechtsanwälte AG, Bern Muri und Zürich, www.ghr.ch

ooOoo

Europa

BRAK-Mitteilungen 319/2019, 09.07.2019**Umfrage für eine Studie der Europäischen Kommission zu Briefkastenfirmen**

1. Öffentliche Ausschreibung der Kommission über eine Studie zu Briefkastenfirmen
2. Fragebogen des ICF (*hier nicht abgedruckt*)

Die Europäische Kommission hat in diesem Sommer eine Studie in Auftrag gegeben, die sich mit Briefkastenfirmen, sogenannten «letterbox companies» (LBC), beschäftigt. Ziel der Studie ist es, das Phänomen der Briefkastenfirmen, ihre Definition, ihre mögliche missbräuchliche Verwendung sowie Rechtslücken und bestehende rechtliche Massnahmen zur Bekämpfung von Briefkastenfirmen bezogen auf den internationalen, europäischen und nationalen Rechtsrahmen zu eruieren.

Die Studie soll alle 28 Mitgliedsstaaten sowie die Vereinigten Staaten, die Schweiz und Panama einbeziehen. Das beauftragte Unternehmen ICF hat sich insofern mit einem Fragebogen insbesondere an den Gesellschaftsrechtsausschuss des Rats der Europäischen Anwartschaften (CCBE) gewandt. Dieser würde es begrüßen, wenn Experten auf nationaler Ebene den Fragebogen beantworten würden.

Die Kommission beschäftigt sich seit 2009 regelmässig mit Briefkastenfirmen. Zunächst setzte die Kommission einen Schwerpunkt auf den Strassenverkehrssektor und versuchte dort, das durch Briefkastenfirmen mögliche gemachte Phänomen des «social dumping» zu bekämpfen.

Sektorspezifische Regelungen existieren daher bereits in Art. 5 der Verordnung 1071/2009 zur Festlegung gemeinsamer Regeln für die Zulassung zum Beruf des Kraftverkehrsunternehmers. Im Zuge der öffentlichen Publikationen zur Richtlinie 2017/1132 über bestimmte Aspekte im Gesellschaftsrecht kam auf europäischer Ebene eine Diskussion über die steuerrechtlichen und strafrechtlichen Folgen dieser Thematik auf. Die Auswertung der erwähnten Publikationen sowie die im Jahr 2018 bekannt gewordene Panama-Affäre waren Anstoss für die vorliegende Studie.

Konkret werden in dem Fragenkatalog der ICF Definitionen sowie verschiedene Erscheinungsformen von Briefkastenfirmen abgefragt. Zudem soll eine Einteilung in die relevanten Gebiete wie z.B. Gesellschaftsrecht, Steuerrecht, Arbeits- und Sozialrecht und Strafrecht sowie in eine missbräuchliche und eine nicht missbräuchliche Kategorie und weitere Untergruppen erfolgen.

Aus den bisher vorliegenden Papieren lässt sich der Wille der Kommission erkennen, im Jahr 2020 ein Gesetzgebungsverfahren mit sowohl sogenannten «horizontalen» als auch «sektorspezifischen Regelungen» zu schaffen. Diese Regelungen könnten einen arbeitsrechtlichen, einen gesellschaftsrechtlichen, einen steuerrechtlichen und/oder einen strafrechtlichen Bezug haben. Im Gesellschaftsrecht könnten Normen geschaffen werden, welche das Entstehen von Briefkastenfirmen verhindern und unabhängig von der Gesellschaftsform der Unternehmen sind (sog. Horizontale Massnahmen). Daneben beabsichtigt die Kommission, auch ausserhalb des Strassenverkehrssektors sogenannte «sektorspezifische Regelungen» zu schaffen.

BRAK-Mitteilungen, RAin Franziska Lässle, Maîtrise en droit, Wiss. Mitarbeiterin/Legal Advisor

LiteraTour

Aktuell

von Brocke/Nonnenmacher/Przybilka, **Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen**, NWB Verlag, Herne, 1. Aufl. 2019, 344 Seiten

Die Meldepflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen ist eines der neuen Regelwerke, deren Einhaltung und Administration nicht nur Steuerzahler, sondern auch Finanzverwaltungen vor grosse Herausforderungen stellt. Die Meldepflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen wurde erst am 13.03.2018 beschlossen.

Alle zum Stand April 2019 vorliegenden Informationen des europäischen Gesetzgebers und der deutschen Finanzverwaltung wurde von den Autoren ausgewertet. Die Aktualität bringt es mit sich, dass das Buch eine Ersteinschätzung der erwarteten dynamischen Entwicklung sein wird, die in der online-Version weiter aktualisiert werden wird. Der «frühzeitige Praxiskommentar» dürfte der Trendsetter in der juristischen Literatur sein.

Hinweis d.Red.:

Prof. Dr. von Brocke widmet sich in seinem Beitrag (mit *Veronika Templer*) der Umsetzung der Melderichtlinie auf S. 38ff. **(in diesem Heft)**.

Fleisch/Eulerich/Krimmer/Schlüter/Stolte, **Modell unternehmensverbundene Stiftung**, Erich Schmidt Verlag, Berlin 2018, 216 Seiten

Die meisten Bücher über unternehmensverbundene Stiftungen geben sich mit einem kurzen Überblick über Rechtsstatsachen und Motive zufrieden, bevor sie den Versuch unternehmen, über rechtliche und steuerliche Voraussetzungen und Konsequenzen zu brillieren.

Diesen Fehler macht dieses (zumal noch sehr handliche) Buch nicht: Bereits der Überblick zeigt nicht nur Motivation und Gestaltungsoptionen auf, sondern setzt sich mit der Skepsis auseinander, die Kritiker diesen Gestaltungen angedeihen lassen. Ganz besonders aussagekräftig ist das statistische Profil der unternehmensverbundenen Stiftung und die Zusammenfassung der bisherigen Forschung.

Kairies, **Moderne Führungsmethoden für Projektleiter**, expert Verlag Renningen, 6. Aufl. 2018, 174 Seiten

«Moderne Führungsmethoden» – ein Begriff, schillernd, diffus und wenig aussagekräftig. Dennoch: Funktionierendes Projektmanagement hat entscheidend mit Menschen und Führung zu tun. Projekte scheitern meist nicht an der Technik, sondern am Menschen. Wie wahr.

Solche Erkenntnisse kommen zwar nicht ohne schöne Floskeln wie kick-off-meetings und Meilenstein-Review aus, sind aber in erfrischend direkter Sprache und mit zahlreichen Übersichten anschaulich gestaltet.

Müller/Fischer, **Tax Compliance**, Erich Schmidt Verlag, Berlin 2018, 390 Seiten

Der Verlust des Ansehens in der Öffentlichkeit und der sog. drohende Reputationsschaden sind die vordergründigen Überlegungen, die die Implementierung einer funktionierenden (!) Tax Compliance notwendig machen. Dieses Buch erklärt, wie es geht. Die wirklich wichtigen Fragen sind die der Umsetzung und des Lebens einer Compliance-Kultur. Diese ist ebenfalls kurz, aber prägnant umschrieben. Mehr brauchts nicht.

Schmidt-Schmiedebach, **Stiftung und Governance Kodex**, Springer Verlag, Wiesbaden, 2016, zugl. Diss Heidelberg 2015, 562 Seiten

Der Autor macht es sich nicht leicht, die Corporate Governance-Lösungen für Stiftungen darzustellen, zu gewichten und daraus Empfehlungen abzuleiten. Er diskutiert Fragen der Zweckmässigkeit und Regulierungsoptionen, bei denen sich auch der Gesetzgeber entsprechend ausführlich und fundiert Gedanken machen sollte. Dann wäre sicher einiges etwas besser.

Reithner, **Die liechtensteinische Zivilprozessordnung**, Hrsg. Seeger, Frick & Partner AG, Schaan

Der Autor macht darauf aufmerksam, dass es für liechtensteinische Praktiker angenehm sei neben der im Jahr 2019 reformierten ZPO den entsprechenden österreichischen Paragrafen zur Hand zu haben und damit die Unterschiede zur FL-ZPO auf einen Blick sehen zu können. Dies hat der Autor paragrafenweise herausgearbeitet ausserdem die zahlreichen Übergangsbestimmungen gekennzeichnet, die noch für alte Verfahren gelten. Der Antrag auf Bewilligung von Verfahrenshilfe und Vermögensbekenntnis ist in deutscher und englischer Sprache beigefügt.

Redaktion

ooOoo

gesetzgebung

Schweiz

Das Schweizer Stimmvolk genehmigt die Schweizer Unternehmenssteuerreform

Die Unternehmensbesteuerung in der Schweiz bleibt attraktiv: Das Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF) wurde vom Volk deutlich angenommen. Damit wird ein klares Signal zur Kooperation in Richtung EU und internationaler Gemeinschaft gesendet. Der ständige Vorwurf, in Steuersachen nicht kooperativ zu sein, und das Risiko, deshalb auf der schwarzen Liste der EU zu landen, werden mit dem «Volks-Ja» beseitigt.

Die Bedeutung des «Volks-Ja» für die Schweiz

Die Schweiz befindet sich seit Dezember 2017 auf der grauen Liste der EU. Diese umfasst Staaten, welche Kooperation und Besserung in Bezug auf nicht mehr akzeptierte Besteuerungspraxen versprochen haben und seither unter Beobachtung der EU stehen. Bis Ende des Kalenderjahres 2018 wäre die Schweiz verpflichtet gewesen, die fünf von der EU und OECD kritisierten Steuerregimes für Unternehmen abzuschaffen. Das war aber aufgrund des direktdemokratischen Prozesses in der Schweiz nicht möglich. Doch anstatt die Schweiz bereits zu diesem Zeitpunkt auf die schwarze Liste zu setzen, zeigte die EU Nachsicht und verlängerte die Frist bis Ende 2019.

Die nun besiegelte Schweizer Unternehmenssteuerreform verfolgt die Abschaffung dieser international nicht mehr akzeptierten Steuerregimes mit Übergangsmassnahmen sowie die Einführung von Ersatzmassnahmen. Die verschiedenen Massnahmen der Vorlage und die Verknüpfung mit einer zusätzlichen AHV-Finanzierung haben in mehreren politischen Lagern Gegner mobilisiert, weshalb der Ausgang der Abstimmung bis zum Schluss ungewiss blieb.

Erfreulicherweise hat sich das Schweizer Stimmvolk für die Reform entschieden und damit den Weg für ein international akzeptiertes Unternehmenssteuerregime geebnet, das die steuerliche Standortattraktivität stärkt und auch die Finanzierungsbedürfnisse des Staates sichert. Die Schweiz punktet daher in Zukunft nicht nur mit der Einführung der Patentbox und des Zusatzabzugs für Forschungs- und Entwicklungsaufwand, sondern auch weiterhin mit tiefen Gewinnsteuersätzen im internationalen Steuerwettbewerb.

Weiteres Vorgehen und Ausblick

Das Inkrafttreten der Reform auf Bundesebene ist per 1. Januar 2020 vorgesehen. Die effektive Umsetzung der Steuerreform erfolgt allerdings durch die Implementierung in den kantonalen Steuergesetzen. Dies gilt insbesondere für die ebenfalls zur Strategie der Reform gehörenden kantonalen Steuersatzsenkungen, die formell nicht Teil der Bundesvorlage sind. Die Regelung betreffend befristete Sondersteuersatzlösungen können die Kantone ab sofort in Kraft setzen, um die faktische Steuererhöhung für jene Gesellschaften zu mildern, die bereits vorzeitig auf den kantonalen Steuerstatus verzichten möchten. Trotz der Annahme der Reform auf Bundesebene sind auf kantonalen Ebene noch gewisse Hürden zu nehmen. Die Kantone haben aber die von ihnen beabsichtigten Umsetzungsparameter zu den einzelnen Massnahmen entweder bereits beschlossen oder zumindest bekanntgegeben.

Olivier Eichenberger, KPMGnews 19.05.2019

ooOoo

Deutschland

Jugendliche stellen Fragen zum globalen und menschlichen Klima

Das Prinzip der repräsentativen Demokratie sei unerlässlich für «unsere Freiheitsordnung», sagte Dr. Wolfgang Schäuble zum Abschluss des diesjährigen viertägigen Planspiels «Jugend und Parlament». Damit verabschiedete der Bundestagspräsident die 317 jugendlichen Teilnehmer, die zuvor im Plenarsaal des Reichstagsgebäudes drei Stunden lang über verschiedene Tagesordnungspunkte debattiert hatten.

Die «westlichen Demokratien», so Schäuble weiter, «stehen ein Stück weit unter Stress». Und damit die freiheitlichen Demokratien weiterhin eine Chance hätten, sei es wichtig diese Ordnungen wertzuschätzen und engagiert für diese einzustehen. Vor allem auch mit Blick auf die sich stark verändernde Medien- und Informationskultur, von der man noch nicht wisse, wo sie hinführe, sei es unerlässlich, am Stressabbau der demokratischen Grundordnung mitzuwirken. Für das leidenschaftliche Engagement der vergangenen vier Tage bedankte sich Schäuble deshalb bei den Teilnehmern; dieses sei ein wichtiger Beitrag zur Stabilisierung der demokratischen Ordnung.

Begleitet wurde das Schlusswort des Bundestagspräsidenten von Protesten einiger Jugendlichen, die sich für eine Kursänderung in der Klimapolitik einsetzend auf den Boden des Plenarsaals legten.

Chancen und Grenzen des Protests

Die Klimapolitik sowie die Chancen und Grenzen des Protests waren auch Thema in der anschließenden Podiumsdiskussion zwischen den Jugendlichen und Repräsentanten aller sechs im Bundestag vertretenen Fraktionen. «Manchmal ist es gut, besondere Leidenschaften zu zeigen», befand Katrin Göring-Eckardt, Vorsitzende der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen, mit Blick auf die Protestaktion der jugendlichen Klima-Aktivistinnen und den Gegenwind, den diese bei anderen Planspielkollegen erzeugt hatte.

Im weiteren Fortgang der von Theo Koll, Leiter des ZDF-Hauptstadtstudios, moderierten Diskussion, rückten dann zunehmend Fragen zum parlamentarischen Alltagsgeschehen ins Zentrum. Koll verwies darauf, dass für inhaltliche Diskussionen zu verschiedenen Politikfeldern der zeitliche Rahmen fehle und bat deshalb darum, die Diskussionsrunde dafür zu nutzen, die eigenen gewonnenen Erfahrungen mit denen realer Abgeordneter abzugleichen.

«Hoher Workload für Abgeordnete»

Wie die Arbeit als Abgeordneter zu schaffen sei, wie Mandatsträger auf Vorurteilen gegenüber ihrem Berufsstand reagieren würden und wie man mit Frustrationsmomenten umgehe, wenn die eigenen Ideen keine Mehrheiten fänden, wollten die Jugendlichen unter anderem wissen. Der Workload sei tatsächlich sehr hoch und die Sitzungstage würden mit der Zeit auch immer länger in die Nacht hinein getragen werden, sagte etwa Nadine Schön, stellvertretende Fraktionsvorsitzende der CDU/CSU-Fraktion. Zugleich mache es aber Spass zu sehen, dass die eigene Arbeit auch Ergebnisse zeitige. Schwierig sei es aber durchaus, unter solchen Voraussetzungen Menschen dazu zu motivieren, in die Politik zu gehen. Der Beruf des Abgeordneten sei häufig mit familiärer Verantwortung nur schwer zu vereinbaren.

Dem stimmte auch Katja Mast, stellvertretende Vorsitzende der SPD-Bundestagsfraktion, zu. Besonders an einem Wochenende wie dem vergangenen, an dem ihre Fraktions- und Parteivorsitzende Andrea Nahles zurückgetreten war, habe sich gezeigt, wie wichtig «Achtsamkeit im eigenen Umfeld» sei. Man sei auf Menschen angewiesen, die auf einen aufpassen; nicht zuletzt auch dann, wenn vier Sitzungswochen innerhalb von fünf Kalenderwochen auf dem Programm stehen.

Mandate können zeitlich begrenzt sein

Für Dr. Michael Ependiller, Parlamentarischer Geschäftsführer der AfD-Bundestagsfraktion, sind vor allem «Selbstorganisation und Büroorganisation» wichtig, um den gesetzgeberischen Alltag zu bestreiten. Mit Frust umgehen zu können, müsse man lernen, ebenso wie man lernen müsse, sich mit seinen Position durchzusetzen, so Ependiller.

Katja Suding, stellvertretende Vorsitzende der FDP-Bundestagsfraktion, betonte, dass es für sie wichtig sei, sich bewusste Auszeiten zu nehmen, um nicht mittelfristig an Kreativität einzubüssen. Sie riet den jungen Politikinteressierten darüber hinaus auch, dass politische Karrieren auf abgeschlossenen Ausbildungen oder Studien aufgebaut werden sollten. Man könne sich nicht darauf verlassen, ein Leben lang politische Ämter zu bekleiden und in jeder Legislatur auch ein Mandat zu erhalten.

Neues Klima im Bundestag

Neben dem fachlichen Austausch interessierten sich die Nachwuchsparlamentarier auch für das menschliche Klima zwischen den Abgeordneten der einzelnen Fraktionen des Hauses. Zu dieser Frage gab etwa Dr. Dietmar Bartsch, Vorsitzender der Fraktion Die Linke, an, dass sich dieses mit dem Einzug der AfD in seiner Wahrnehmung deutlich zum Negativen verändert habe. Göring-Eckardt sprach von teilweise frauenfeindlichen und homophoben Äusserungen, die ihr mittlerweile im Haus begegnen würden.

Wie man politisch miteinander agiert, auch wenn man unterschiedliche Vorstellungen und Zielsetzungen hat, gehörte zu den entscheidenden Praxiserfahrungen, die die Teilnehmer im Rahmen des Planspiels gemacht hatten. Zwischen Opposition und Regierungskoalition herrsche selbstverständlich häufig Dissens. Es sei aber oft der Sachlage geschuldet, ob Gesetzesvorhaben fraktionsübergreifend Mehrheiten fänden, sagte Ulrich Lange, stellvertretender Vorsitzender der CDU/CSU-Bundestagsfraktion für die Landesgruppe der CSU. Ganz besonders bei Gewissensentscheidungen, wie etwa gegenwärtig in Bezug auf die Organspende, differenziere sich das Meinungsbild im Hause sehr stark.

Zugeloste Rollen

Ziel des Planspiels vom 1. bis 4. Juni 2019 war es, den 17- bis 20-Jährigen den Weg der Gesetzgebung in Deutschland praktisch vor Augen zu führen – und zwar anhand von drei fiktiven und durch das Parlament zu bringenden Gesetzesvorhaben und eines Antrags der Bundesregierung. Für die Teilnahme bei «Jugend und Parlament» wurden die Jugendlichen zuvor von Mitgliedern des Deutschen Bundestages nominiert.

Die zu verkörpernden Rollen und politischen Gesinnungen wurden den Teilnehmern zugestimmt, sodass die später vertretenen Linien nicht notwendigerweise mit den Weltanschauungen der Jugendlichen übereinstimmen mussten. Im Zentrum der Simulation stand dezidiert nicht die Vermittlung politischer Inhalte, sondern die anwendungsorientierte Auseinandersetzung mit parlamentarischen Arbeitsprozessen – mit Entscheidungsfindung, Konfliktbewältigung, Kompromissgeschick.

Drei fiktive Fraktionen

Nachdem die Teilnehmer am Samstag, 1. Juni, von Marianne Schieder (SPD), Abgeordnete und Mitglied der Inneren Kommission des Ältestenrates, begrüsst worden waren, verteilten sie sich auf drei fiktive Fraktionen, in denen an den Folgetagen inhaltliche Auseinandersetzungen zu fiktiven Gesetzesvorhaben ausgetragen wurden. Die Arbeitskreis- und Fraktionsitzungen fanden in den auch ansonsten dafür genutzten Räumen des Bundestages statt.

Die fingierten drei Fraktionen des Hauses hiessen Fraktion der Bewahrungspartei (BP/grösste Fraktion) mit 131 Mitgliedern, Fraktion der Gerechtigkeitspartei (GP/zweitgrösste Fraktion) mit 107 Mitgliedern und Fraktion der Partei für Engagement und Verantwortung (PEV/kleinste Fraktion) mit 79 Mitgliedern. Alle drei Fraktionen hatten vorgegebene politische Leitlinien und Agenden.

317 junge «Abgeordnete»

Die Plenarsitzung zur ersten Lesung der drei Gesetzentwürfe und eines Antrags der Bundesregierung leitete am Montag, 3. Juni, Bundestagsvizepräsident Thomas Oppermann (SPD). Die zweite und dritte Beratung leiteten am Dienstag, 4. Juni, im Wechsel Bundestagsvizepräsidentin Claudia Roth (Bündnis 90/Die Grünen), Bundestagsvizepräsidentin Petra Pau (Die Linke), Bundestagsvizepräsident Wolfgang Kubicki (FDP), Bundestagsvizepräsident Dr. Hans-Peter Friedrich (CDU/CSU) und Bundestagsvizepräsident Thomas Oppermann (SPD). (ste/04.06.2019)

Aus: bundestag.de/dokumente

ooOoo

Liechtenstein

Landtag 05.04.2019

Abg. Günter Vogt: Kleine Anfrage zu den Zahlen LVC – Liechtenstein Venture Cooperatives (Teil 2)

Liechtenstein Venture Cooperatives, kurz LVC, bieten laut Regierungschef Adrian Hasler Innovatoren ein Werkzeug, um Ideen, Arbeit und Kapital zusammenzubringen, und schaffen somit mehr Rechtssicherheit für den Erfinder, die Unterstützer und die Investoren. Im September 2017 beantwortete der Regierungschef eine Anfrage – «wie oft wurde die Rechtsform LVC zur Gründung verwendet?» – wie folgt:

Dank der Unterstützung durch das Ministerium hätten bereits über 30 Gründungen stattgefunden. Eine Antwort zur Kleinen

Anfrage zum Thema Impuls Liechtenstein an den Abg. Johannes Hasler war zahlenmässig gleichlautend. In meiner Kleinen Anfrage im letzten Landtag, wie viele solcher kleiner Genossenschaften seit der Einführung im Herbst 2015 gegründet wurden und wie viele im zweiten Halbjahr 2018, antwortet der Regierungschef wie folgt: «Da die Gründung einer LVC nicht im Handelsregister eingetragen werden muss, hat die Regierung keine konkreten Zahlen über die Gründungen.» Dazu meine Fragen:

1. Wieso hatte die Regierung im Herbst 2017 Zahlen zu der Gründung von LVCs und im Februar 2019 nun plötzlich nicht mehr?
2. Findet die Regierung aufgrund meiner Anmerkung nun doch noch den Weg zu diesen Zahlen, welcher im Herbst 2017 möglich war und, wenn ja, bitte ich um eine Aktualisierung der Anzahl LVCs zum aktuellst möglichen Stand?

Beantwortung der Kleinen Anfrage des Abg. Günter Vogt zum Thema

Zahlen LVC – Liechtenstein Venture Cooperatives (Teil 2)

Zu den Fragen 1 und 2: Die LVC ist keine eigene Rechtsform, sondern basiert auf der Rechtsform der kleinen Genossenschaft. Eine kleine Genossenschaft muss nicht ins Handelsregister eingetragen werden. Es gibt folglich keine offizielle Statistik zu den Gründungen einer LVC, wie dies bei anderen Rechtsformen möglich ist.

Die Regierung kann aus zwei Quellen ableiten, wie viele LVCs gegründet worden sind: Zum Ersten gibt es LVCs, die sich als kleine Genossenschaft freiwillig ins Handelsregister eintragen lassen. Die LVCs, welche sich vor der Eintragung ins Handelsregister in eine andere Rechtsform umwandeln, werden statistisch nicht erfasst. Zum Zweiten müssen sich LVCs bei der Steuerverwaltung registrieren, sobald diese ertragssteuerpflichtig sind. Im Steuerregister werden diese aber nicht als LVC erfasst, sondern in ihrer Rechtsform als Genossenschaft. Insofern lässt sich nur indirekt ableiten, wie viele LVCs gegründet wurden. Im Handelsregister sind 21 Genossenschaften eingetragen, wovon vier LVCs sind. In den letzten Jahren wurden ausser den LVCs keine Genossenschaften ins Handelsregister eingetragen. Die Gesamtzahl der Genossenschaften, welche im Steuerregister eingetragen waren, betrug im Juni 2017: 51, im September 2018: 83 und im April 2019: 87. Es ist somit davon auszugehen, dass der Zuwachs an Genossenschaften im Steuerregister vor allem auf LVCs zurückzuführen ist.

Redaktion

ooOoo

rechtsprechung

Liechtenstein

Auf Bitte der Vereinigung Liechtensteinischer Richter (VLR) wird von der Verwendung in der LJZ/LES veröffentlichter Rechtsprechung Abstand genommen.

ooOoo

Deutschland

Das Bundesverfassungsgericht hat in mehreren Nichtannahme-Beschlüssen Vereinsverbote bestätigt, indem es keine Verfassungswidrigkeit sehen konnte (BVerfG 02.07.2019 – 1 BvR 1099 (Motorradclub) und BVerfG 02.07.2019 – 1 BvR 385/16 (Unterstützung der Hisbollah)).

Orientierungssatz

- 1a. Der Begriff des Vereins bzw der Vereinigung nach Art. 9 Abs. 1, 2 GG wird in der Legaldefinition des § 2 Abs. 1 VereinsG im Einklang mit den verfassungsrechtlichen Wertungen umschrieben (dazu jüngst vgl. BVerfG 13.07.2018 – 1 BvR 1474/12) (...).
- 1b. Eine weite Auslegung der Tatbestandsmerkmale des § 2 Abs 1 VereinsG begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Dies entspricht der gefahrenabwehrrechtlichen Intention des Vereinsgesetzes und dient zugleich dem Schutz der Vereinigungsfreiheit, da eine Vereinigung nur unter den engen, aber auch präventiv zu verstehenden Voraussetzungen des Art 9 Abs 2 GG verboten werden darf (...), wodurch ein solcher Zusammenschluss weitergehenden Schutz genießt (...).
- 1c. Gleichfalls ist es verfassungsrechtlich tragfähig, dass für eine vom Willen des einzelnen Mitglieds losgelöste organisierte Gesamtwillensbildung keine formal geregelte Organisationsstruktur erforderlich ist, sondern auch eine nicht formal geregelte, auf faktischer Unterwerfung beruhende autoritäre Organisationsstruktur als ausreichend erachtet wird (...).
- 2a. Ein Vereinsverbot als weitestgehender Eingriff in die Grundrechte einer Vereinigung ist gem. Art. 9 Abs 2 GG nur dann gerechtfertigt, wenn einer der dort ausdrücklich normierten Gründe vorliegt. Diese Verbotsgründe sind in der Auslegung nach Massgabe der Verhältnismässigkeit

insb. durch Beschränkung auf die Erforderlichkeit eines Verbots eng zu verstehen (...).

- 2b. Wird die Verhältnismässigkeit eines Vereinsverbots allein im Rahmen des Tatbestandes geprüft, so zwingt dies zu einem engen Verständnis der Verbotsgründe und setzt insb eine verbotswidrige Prägung der Vereinigung voraus (...).
3. Hier:
- 3a. Nach den dargestellten Massstäben begegnen die angegriffenen Entscheidungen bzgl des Verbots eines «Motorradclub»-Regionalverbands sowie mehrerer seiner Ortsgruppen keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Dies gilt zum einen hinsichtlich der Einstufung des Regionalverbandes als Verein i.S.d. § 2 Abs. 1 VereinsG als auch hinsichtlich der Qualifizierung der «Chapter» als Teilorganisationen (...).
- 3b. Auch gegen die Bejahung der weiteren Anforderungen an ein Vereinsverbot gem. Art. 9 Abs. 2 GG bestehen keine Bedenken. Dies gilt insbesondere für die Annahme, dass der betroffene Regionalverband den Tatbestand der Strafrechtswidrigkeit erfüllt sowie hinsichtlich der Berücksichtigung des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes (...).

Redaktion