

liechtensteinjournal

Recht in Liechtenstein

41. Ausgabe, 11. Jahrgang
redaktion@li-journal.li, www.li-journal.li

3/2019

- 69 editorial
Jürgen Wagner
- 70 beiträge
**Dr. Matthias Söffing, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht und
Dr. Steffen Kranz, LL.M., Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht, Düsseldorf**
Die Wertlosigkeit des Schweizer Franken – Ein deutsches, steuerliches Problem?
- 74 **Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, EY, München**
DAC6 – Umsetzung in Deutschland und der Prozess der Implementierung der
Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in der Praxis
- 80 **Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht**
Vereinsrecht in Deutschland und der Schweiz
- 83 veranstaltungen
- 86 aktuelles
- 94 gesetzgebung
- 100 rechtsprechung

Wir machen sichtbar!

g
rafikdesign,
Druckprodukte,
Crossmedia
und Logistik.

editorial

I.

«(...) Eine historische Chance, Liechtenstein vom XXS- zum XXL-Staat aufzublasen, verpasste 1867 der damalige Fürst. So zumindest schrieb es vor Kurzem Fürst Hans-Adam in einem Brief an die Liechtensteiner Tageszeitungen; «es ist kein Gerücht», sagte Hans-Adam zu der Geschichte, zu der es keinen schriftlichen Beleg gibt. Sie geht so: Damals fragte der russische Zar Alexander den Fürsten Franz, ob er Alaska von Russland abkaufen möchte. Der Fürst verzichtete – in der Annahme, auf dem 1.6 Millionen Quadratkilometer grossen Gebiet gäbe es nichts zu holen. Er überliess Alaska den Amerikanern zum Kauf. Die dort gewaltige Mengen Gold und Erdöl fanden.»

Spiegel online zum 300. Jahrestag

II.

Der deutsche Bundesgerichtshof zum Thema Ehrenamt: «(...) 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 (...) abweicht»

BGH 09.05.2017, Az. 1 StR 265/16, BB 2017, 1931

III.

«Werte Herren, anbei überlasse ich Ihnen das Q3-Reporting (30.09.2019) des Mandates XYZ. Mit +7.8% erzielen wir dieses Jahr eine überdurchschnittliche Rendite. Nach dem die schwierigen Sommermonate vorbei sind, sehen wir momentan, dass die Märkte wieder positiv ausgerichtet sind. Nach der Reduktion der Aktienquote vor dem Sommer haben wir nun das Risiko im Portfolio wieder etwas erhöht. Weitere Informationen können den Anhängen entnommen werden. Bei Fragen stehe ich natürlich jederzeit gerne zur Verfügung. Vielen Dank.

Mit freundlichen Grüssen AB.»

So etwas hilft durch trübe Herbsttage...

Einen schönen Herbst 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 3/2019

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 viermal jährlich. Bezugspreis im Jahresabonnement (vier Ausgaben) CHF 148.–, Bezugspreis Einzelausgabe CHF 55.– (inkl. MwSt.)

Die nächste Ausgabe der Zeitschrift **liechtenstein-journal** erscheint **im Dezember 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

Die Wertlosigkeit des Schweizer Franken – Ein deutsches, steuerliches Problem?

Dr. Matthias Söffing, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht und Dr. Steffen Kranz, LL.M., Rechtsanwalt/
 Fachanwalt für Steuerrecht, Düsseldorf¹

I. Ausgangslage

Aufgrund der auch in der Schweiz geänderten Rechtslage in Bezug auf die Geldwäscherei haben nicht wenige deutsche Steuerpflichtige bei Auflösung ihrer Schweizer Bankkonten keine Selbstanzeige vorgenommen, sondern das Bargeld auf Schweizer Franken lautend in angemieteten Schliessfächern eingelagert oder quasi zuhause unter das Kopfkissen gelegt. Hierbei verfolgten die Steuerpflichtigen das Ziel, nach Eintritt der verfahrens- und steuerstrafrechtlichen Verjährung die Finanzmittel wieder in den Umlauf zu bringen. Bei dieser Planung gingen und gehen die Steuerpflichtigen wie selbstverständlich davon aus, dass auch nach Ablauf der verfahrens- bzw. steuerstrafrechtlichen Verjährung das «gebunkerte» Geld nach wie vor seinen Wert hat. Dabei ist mit «Wert» nicht die materielle Kaufkraft des Geldes gemeint, sondern vielmehr der Wert des Geldes als grundsätzlich zulässiges Zahlungsmittel. Dass dem nicht so ist, zeigt ein Blick in das Schweizerische Währungsrecht. Hieraus ergeben sich sodann zumindest bei einigen besonderen Fallkonstellationen erhebliche Probleme, die letztlich auch zu einer deutschen vollstreckungsrechtlichen Problematik führen.

II. Schweizer Währungsrecht

Das Geld- und Währungswesen ist in der Schweiz gemäss Art. 99 der Bundesverfassung Sache des Bundes. Die Zuständigkeit für währungsrechtliche Angelegenheiten liegt bei der Schweizerischen Nationalbank (nachfolgend «**SNB**» genannt). Die SNB gibt gemäss Art. 7 Abs. 1 Bundesgesetz über die Währung und die Zahlungsmittel vom 22.12.1999 (nachfolgend «**WZG**» genannt) Banknoten nach den Bedürfnissen des Zahlungsverkehrs heraus. Dies geschieht durch die Ausgabe von

Banknotenserien. Der SNB steht nach Art. 9 Abs. 1 WZG die Möglichkeit zu, Banknotenserien zurückzurufen. Hat die SNB eine Banknotenserie zurückgerufen, nehmen die öffentlichen Kassen des Bundes innerhalb der ersten sechs Monate seit der Bekanntmachung des Rückrufs die zurückgerufenen Noten zum Nennwert an (Art. 9 Abs. 2 WZG). Ferner können innerhalb der ersten sechs Monate die zurückgerufenen Banknoten ebenfalls bei der SNB zum Nennwert umgetauscht werden (Art. 9 Abs. 3 WZG). Nach Ablauf der sechs Monate ist lediglich noch die SNB verpflichtet, die Banknoten zum Nennwert umzutauschen.

Anders als in Deutschland, wo alte Notenscheine zeitlich unbegrenzt nach Einführung eines neuen Notenscheins umgetauscht werden können, greift in der Schweiz gemäss Art. 9 Abs. 3 WZG bislang die Besonderheit einer nur zeitlich begrenzten Rückgabemöglichkeit bei Geldscheinen einer zurückgerufenen Banknotenserie von jeweils zwanzig Jahren. Wird eine Banknotenserie nach Ablauf der 20-jährigen Frist zurückgegeben, so ist ein Umtausch nach derzeit geltender Rechtslage in der Schweiz nicht länger möglich (Umkehrschluss zu Art. 9 Abs. 3 WZG). Die Banknoten verlieren nach Ablauf der Rückgabefrist ihren gesamten Wert. Das Geld ist nichts mehr wert.

Hinsichtlich der Banknotenserien sieht es in der Schweiz aktuell noch wie folgt aus: Die **sechste Banknotenserie**, in Umlauf gebracht im Jahr 1976, ist am 1. Mai 2000 zurückgerufen und durch die achte Banknotenserie ersetzt worden. Zwar gab es auch eine **siebte Banknotenserie**. Bei dieser Banknotenserie handelte es sich jedoch lediglich um eine sog. Reserveserie, die keine weitergehende Relevanz hatte. Bis zum 30. April 2020 kann die sechste Banknotenserie folglich zurückgetauscht werden. Der Umtausch kann dabei direkt am Schalter der SNB oder per Post erfolgen. Im Rahmen der Rückgabe prüft die SNB, ob es sich um Bargeld handelt, das im Zusammenhang mit einer (Geldwäsche-)Strafbarkeit steht. Zu diesem Zweck holt die SNB Informationen über die Identität des wirtschaftlich Berechtigten oder andere Informationen, zum Beispiel auch, ob das zu tauschende Geld versteuert wurde, ein. Die derzeit in der Schweiz gültige **neunte Banknotenserie** wird seit dem Jahr 2016 gestaffelt in Umlauf gebracht. Die Ausgabe der neunten Bank-

¹ Dr. Matthias Söffing ist Gründungspartner und Dr. Steffen Kranz Partner der überörtlichen Sozietät mit Standorten in Düsseldorf/München/Zürich/Paris. Der Beitrag erschien auch in [steueranwaltsmagazin](#) 2019, 163 ff.

Die Wertlosigkeit des Schweizer Franken – Ein deutsches, steuerliches Problem? Dr. Matthias Söffing und Dr. Steffen Kranz, LL.M.

notenserie ist nahezu abgeschlossen. Es fehlte lediglich noch die CHF 100 Banknote. Für die Emission war der 12.09.2019 vorgesehen. Die neunte Banknotenserie ist in der Schweiz derzeit offizielles Zahlungsmittel.² Es ist damit davon auszugehen, dass die **achte Banknotenserie** in Kürze zurückgerufen wird. Seit Anfang 2018 läuft in der Schweiz nun ein Gesetzgebungsverfahren zur Änderung des WZG. Es wird mit der Gesetzesänderung angestrebt, dass die 20-jährige Umtauschfrist aufgehoben wird. Banknoten sollen ab der sechsten Banknotenserie zeitlich unbegrenzt umgetauscht werden können. Nach einer intensiven Debatte im Ständerat und auch im Nationalrat haben beide Gesetzgebungsgremien am 21.06.2019 letztlich ihre Annahme zu folgender Gesetzesänderung erklärt: Alte Banknoten werden künftig nicht mehr verfallen, d.h., die Umtauschfrist ist aufgehoben und ab der sechsten Banknotenserie können die Banknoten zeitlich unbegrenzt umgetauscht werden. Die Umtauschfrist 30.04.2020 in Bezug auf die sechste Banknotenserie wäre damit obsolet.

Nach noch geltender Rechtslage verlieren die Banknoten mit Ablauf der Umtauschfrist ihren Wert. Gemäss Art. 9 Abs. 4 WZG ist die SNB verpflichtet, den Gegenwert der innerhalb der Umtauschfrist nicht umgetauschten Noten in den Schweizerischen Fonds für Hilfe bei nicht versicherten Elementarschäden (nachfolgend: **«Fondssuisse»**) einzuzahlen. Diese Regelung wird mit Inkrafttreten der Gesetzesänderung hinfällig, denn es können jederzeit alte Banknoten noch bei der SNB umgetauscht werden. Gleichwohl hat man aufgrund eines politischen Kompromisses entschieden, dass 25 Jahre nach dem Rückruf einer Banknotenserie 90 Prozent des Gegenwerts der nicht eingetauschten Noten an den Fondssuisse sowie an Bund und Kantone verteilt wird. 10 Prozent des Gegenwerts der nicht eingetauschten Noten verbleibt bei der SNB, die diesen Betrag in eine Rückstellung einzustellen hat, um einer etwaigen Umtauschpflicht nachkommen zu können.

Man kann davon ausgehen, dass nach der Annahme der Schlussabstimmungen durch Stände- und Nationalrat die Änderungen des WZG kommen werden. Es muss lediglich noch eine Hürde genommen werden und dies ist der Ablauf der sog. Referendumsfrist. Innerhalb dieser Frist kann jede in der Schweiz stimmberechtigte Person das sog. fakultative Referendum ergreifen. Mittels eines solchen Referendums kann man ein beschlossenes Gesetz bestreiten. Ergreift man ein Referendum, dann bedeutet dies, dass der Urheber des Referendums eine Unterschriftensammlung auf eigens dafür durch die Bundeskanzlei zur Verfügung gestellten Muster durchführen muss. Werden durch diese Unterschriftensammlung 50.000 oder mehr Unterschriften zusammengetragen, ist das bestrittene

Gesetz einer Volksabstimmung zugeführt. Ein derartiges fakultatives Referendum ist erst dann zulässig, wenn das bestrittene Gesetz im Bundesblatt veröffentlicht wurde. Ab diesem Zeitpunkt haben die Urheber eines Referendums 100 Tage Zeit, um die erforderlichen 50.000 Unterschriften zu sammeln. Gelingt es dem Urheber des Referendums nicht, bis zum Ablauf der Referendumsfrist die notwendige Anzahl von Unterschriften beizubringen, läuft das Referendum ins Leere.

III. Problematik

Ein Horrorszenario war bislang, dass ein Inhaber von Banknoten der sechsten Banknotenserie, sein Geld bei der SNB bis zum 30.04.2020 umtauschen musste, wenn er es nicht gänzlich verlieren wollte. War dieses Geld jedoch mit dem Makel einer etwaigen Steuerhinterziehung belastet, so hätte er zuvor noch eine erfolgreiche, d.h. strafbefreiende Nachdeklaration durchführen müssen. Dies wäre aus Zeitgründen nahezu unmöglich gewesen. Ein ähnlich gelagertes Problem haben auch die Inhaber der achten Banknotenserie. Hier gibt es zwar nicht den hohen zeitlichen Druck, jedoch in dem Moment, in dem der Rückruf bekanntgegeben wird, geraten die Inhaber unter Zugzwang. Ein Umtausch ist in diesen Fällen grundsätzlich nur dann möglich, wenn der SNB/Bank gegenüber nachgewiesen wird, dass das Geld in dem Ansässigkeitsstaat des Kunden, z.B. in Deutschland, ordnungsgemäss versteuert worden ist. Andernfalls wird die SNB/Bank einen Umtausch verweigern. Das grundsätzliche Umtauschproblem haben natürlich die Inhaber von Banknoten der sechsten Banknotenserie auch weiterhin, nur ohne den zeitlichen Druck.

1. Fristgerechte Nachzahlung

Voraussetzung der Straffreiheit nach erfolgter Selbstanzeige ist u.a. die fristgerechte Nachzahlung der hinterzogenen Steuern. Zudem sind festgesetzte Hinterziehungszinsen, § 235 AO, und Zinsen nach § 233a AO gemäss § 371 Abs. 3 AO zu begleichen.³ Erst mit vollständiger Begleichung der festgesetzten Steuer kann die Einstellung des Strafverfahrens erfolgen.⁴

2. Problem: Keine ausreichende Liquidität

Ein Problem ergibt sich dann, wenn der Steuerpflichtige nicht über ausreichende Liquidität verfügt, um die Steuernachzahlung zu begleichen. Dieser Fall ist – wie die Erfahrung der in den letzten Jahren durchgeführten Selbstanzeigen gezeigt hat – nicht allzu selten. Der Steuerpflichtige kann die Steuernachzah-

2 https://www.snb.ch/de/i/about/cash/history/id/cash_history_serie9.

3 Jäger in Klein, AO, 14. Aufl. 2018, § 371 AO, Rn. 210.

4 Jehke in BeckOK, AO, 7. Ed. 01.01.2019, § 371 AO Rn. 431.

Die Wertlosigkeit des Schweizer Franken – Ein deutsches, steuerliches Problem? Dr. Matthias Söffing und Dr. Steffen Kranz, LL.M.

lung lediglich aus den nachdeklarierten Kontobeständen bzw. Depotwerten darstellen. Im Normalfall war dies kein Problem. Der Steuerpflichtige konnte bei seiner Schweizerischen Bank von seinem Konto Überweisungen veranlassen bzw. sich Bargeld auf Euro lautend auszahlen lassen. Dies ist in den hier interessierenden Fällen nicht möglich, denn die Schweizer Franken befinden sich nicht auf einem Schweizerischen Bankkonto, so dass weder eine Banküberweisung noch eine Bargeldauszahlung erfolgen kann. Eine kurzfristige Kontoeröffnung und eine Einzahlung der Banknoten der sechsten Banknotenserie sind auch nicht möglich, da nur noch die SNB berechtigt ist, diese zurückgerufenen Banknoten umzutauschen. Dies wird ggf. demnächst auch für die achte Banknotenserie gelten.

Hier nun steht der Steuerpflichtige vor einem schwerwiegenden Problem: Er möchte gerne eine Selbstanzeige durchführen, um die strafbefreiende Wirkung zu erhalten. Dies setzt aber die Zahlung des Steuernachzahlungsbetrags voraus. Die Zahlung könnte der Steuerpflichtige aber nur mit dem im Schliessfach oder sonst wo gebunkerten Geld vollziehen. Diese Banknoten wiederum darf lediglich die SNB umtauschen. Die SNB verlangt aber den Nachweis, dass das umzutauschende Geld der Versteuerung unterlegen hat bzw. nicht mehr unterliegt. Dieser Nachweis kann nur durch die Einstellungsverfügung der Staatsanwaltschaft geführt werden. Die Einstellungsverfügung kann gegenüber dem Steuerpflichtigen jedoch nicht erlassen werden, da er ja die Steuernachzahlung noch nicht erfüllt hat. Das Problem liegt auf der Hand: Der nachdeklarationswillige Steuerpflichtige braucht Geld⁵, um die aus der Nachdeklaration sich ergebene Steuerschuld begleichen zu können.

3. Lösungsweg: Franken nach Deutschland überführen

Da eine Darlehensaufnahme, z.B. bei einer Bank, keine realistische Lösungsmöglichkeit darstellt, könnte man überlegen, den an das deutsche Finanzamt zu zahlenden Steuernachzahlungsbetrag in bar aus dem Schliessfach zu entnehmen, über die Grenze nach Deutschland zu bringen und es sodann bei der Finanzkasse einzuzahlen.

a. Zu beachtende rechtliche Vorschriften bei der Einfuhr von Barmitteln

Die Ein- und Ausfuhr von Barmitteln aus und in ein Mitgliedsland der Europäischen Union richtet sich nach der VERORDNUNG (EU) 2018/1672 DES EUROPÄISCHEN PARLAMENTS UND DES RATES vom 23.10.2018 über die Überwachung von Barmitteln, die in die Union oder aus der Union verbracht werden, und zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 1889/2005

(nachfolgend auch «Verordnung» genannt).⁶ Wird Bargeld, das einem Betrag von 10.000 Euro entspricht oder übersteigt, in ein Mitgliedsland der Europäischen Union eingeführt, ist gemäss Art. 3 Abs. 1 der Verordnung das Bargeld bei den zuständigen Behörden des Mitgliedsstaats anzumelden, über den sie in die Union einreisen oder ausreisen, und zur Kontrolle zur Verfügung zu stellen. Eine betragsgemässe Deckelung des einzuführenden Barbetrages besteht nicht.

Die zuständige Behörde, also der Zoll, kann an der Grenze Barmittel vorübergehend einbehalten, wenn der Steuerpflichtige der Anmeldepflicht nicht nachgekommen ist oder der Verdacht besteht, dass das Geld aus einer Straftat stammt. Besteht der Verdacht, dass das angemeldete Geld aus einer Steuerhinterziehung stammt, erfolgt eine Mitteilung der Zollbehörden an das Finanzamt, das mit der Steuerfestsetzung betraut ist.⁷ Hier bedarf es nach unserer Einschätzung einer vorherigen Abstimmung mit den Finanzbehörden, um eine reibungslose Einföhrung des Geldes zu gewährleisten.

b. Wirksame Zahlung

Sind die Barmittel ordnungsgemäss nach Deutschland eingeführt worden, so muss durch die Einzahlung bei der Finanzkasse eine wirksame Zahlung erfolgen, damit eine wirksame Nachzahlung und damit eine Einstellung des Ermittlungsverfahrens erfolgen kann.

Die Zahlung gegenüber Finanzbehörden gilt als wirksam entrichtet, wenn u.a. nach § 224 Abs. 2 Nr. 1 AO das Geld dem zuständigen Finanzbeamten übergeben wird. Geld im Sinne des Vollstreckungsrechts ist aber nur jedes gangbare Zahlungsmittel, aus dem Befriedigung ohne Versteigerung möglich ist.⁸ Dies betrifft grundsätzlich inländisches Geld,⁹ soll aber nach überwiegender Ansicht auch für ausländisches umlauffähiges Bargeld gelten, wenn es leicht in inländisches Geld umgewechselt werden kann.¹⁰ Umlauffähig ist Geld, wenn es zum Umlauf im öffentlichen Zahlungsverkehr bestimmt und geeignet ist.¹¹ Es muss sich demnach um gültiges Bargeld handeln.¹² Ist kein Geld in diesem Sinne gegeben, werden die Sachen grundsätzlich durch Inbesitznahme eines deutschen Vollzie-

6 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018R1672&from=EN>.

7 https://www.focus.de/finanzen/steuern/tid-12233/bargeldkontrollen-kritische-grenzen_aid_340657.html.

8 Loose in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 286 AO Rn. 10 (Stand: Oktober 2018).

9 Fritsch in Koenig, AO, 3. Aufl. 2014, AO § 224 Rn. 11.

10 Müller-Eiselt in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 286 AO Rn. 21 (Stand: November 2014).

11 BGH 14.06.2013 – V ZR 108/12; NJW 2013, 2888.

12 <https://www.bundesbank.de/de/aufgaben/bargeld/auslaendische-banknoten-und-muenzen>.

5 Hoyer in Gosch, AO/FGO, § 371 AO Rn. 98.3 (Stand 01.10.2017).

Die Wertlosigkeit des Schweizer Franken – Ein deutsches, steuerliches Problem? Dr. Matthias Söffing und Dr. Steffen Kranz, LL.M.

hungsbeamten nach § 286 Abs. 1 AO gepfändet und nach § 296 Abs. 2 AO verwertet.¹³

Bei den hier in Rede stehenden Banknoten handelt es sich zwar um Bargeld, das seit bzw. ab seinem Rückruf durch die SNB jedoch kein gültiges Zahlungsmittel mehr darstellt und nicht mehr zum Umlauf im öffentlichen Zahlungsverkehr geeignet und bestimmt ist. Es kann lediglich bei der SNB umgetauscht werden. Damit handelt es sich nicht um Geld im Sinne der §§ 224, 286, 296 AO, mit dem die Steuerschuld beglichen werden kann.

Da es sich bei den Banknoten um bewegliches Vermögen handelt könnte die Finanzbehörde die Banknoten gem. § 281 Abs. 1 AO pfänden und nach § 286 Abs. 1 AO in Besitz nehmen sowie anschliessend verwerten, um aus dem Verwertungserlös sodann die Zahlung zu bewirken (§ 296 AO). Der vom Gesetz vorgesehene übliche Weg der Verwertung ist die Versteigerung. Eine Versteigerung dürfte im vorliegenden Fall jedoch keine Aussicht auf Erfolg, d.h. keine Aussicht auf einen Verwertungserlös haben. Es ist kein Grund ersichtlich, weshalb ein Dritter Bargeld aufwenden sollte, um Banknoten der sechsten Banknotenserie zu erhalten, die aufgrund ihres Rückrufes kein gültiges Zahlungsmittel mehr darstellen. Eine Versteigerung dürfte mithin fruchtlos sein.

§ 305 AO sieht vor, dass «auf Antrag des Vollstreckungsschuldners oder aus besonderen Zweckmässigkeitsgründen die Vollstreckungsbehörde anordnen kann, dass eine gepfändete Sache in anderer Weise (als durch Versteigerung)¹⁴ ..., zu verwerten ... sei. Ob insoweit beispielsweise die Möglichkeit eines freihändigen Verkaufs besteht, wäre durch den jeweiligen Berater abzuklären. Lösungsansätze bestehen nach unserer Erfahrung in jedem Fall.

c. Rechtzeitige Nachzahlung

Schliesslich ist noch die rechtzeitige Nachzahlung ein kritischer Punkt. Gemäss § 371 Abs. 3 Satz 1 AO muss der Steuerpflichtige die Steuernachzahlung «innerhalb der ihm bestimmten angemessenen Frist entrichten». Nach dem Gesetz muss mithin die Frist angemessen sein und darf dabei dem fiskalischen Zweck der Selbstanzeige nicht zuwiderlaufen.¹⁵ Die Frist zur Nachzahlung der Steuerschuld wird üblicher Weise mit einem Monat bemessen. Diese 1-Monatsfrist dürfte regelmässig zu kurz bemessen sein (Einführung der Barmittel, Verwertung der Barmittel). Auch hier ist eine vorherige Abstimmung mit den Finanzbehörden notwendig, damit der nunmehr auf den

Wegen der Steuerehrlichkeit wandelnde Steuerpflichtige nicht wegen Fristüberschreitung in ein offenes Messer läuft.

4. Vollständigkeitsgebot

Die strafbefreite Selbstanzeige setzt voraus, dass alle nicht verjährten Steuerhinterziehungen, mindestens aber alle Steuerstraftaten innerhalb der letzten zehn Jahre gegenüber dem zuständigen Finanzamt angezeigt werden. In diesem Zusammenhang sind alle unrichtigen Angaben zu korrigieren, alle fehlerhaften Angaben zu berichtigen und alle unvollständigen Angaben zu ergänzen.

Aus der Sicht des deutschen Steuerstrafrechts ist es eigentlich eine Selbstverständlichkeit, dass aufgrund des Vollständigkeitsgebots der Selbstanzeige kein Raum mehr gegeben ist, für weitergehende Hinterziehungstatbestände. Dies ist aber für einen Schweizer und damit auch für die SNB keine Selbstverständlichkeit. Der Schweizer stellt nämlich dann die Frage, wie er denn sicher sein könne, dass genau die Geldscheine, die in dem Safe oder unter dem Kopfkissen gebunkert wurden, auch Gegenstand der Selbstanzeige waren. Hier hat man es nicht mit einem rechtlichen Problem zu tun, sondern vielmehr mit einem rein tatsächlichen Problem. Hierfür gibt es Lösungsmöglichkeiten, die erprobt aber einzelfallabhängig sind und aufgrund der Brisanz nicht zwingend in einer Publikation niedergelegt werden sollten. Es kann an dieser Stelle nur der Hinweis gegeben werden, dass dieses tatsächliche Problem lösbar ist.

IV. Schlussbetrachtung

Die Selbstanzeige ist für Inhaber der sechsten und achten Schweizer Franken Banknotenserie noch hochgradig brisant. Es werden zwar nicht mehr eine Welle derartiger Fälle hereinbrechen. Sicher ist aber, dass es noch heute und in Zukunft eine Vielzahl von Nachdeklarationen geben wird. Diese werden zwar in absehbarer Zeit wegen Eintritts der Verjährung in die Steuerehrlichkeit hineinwachsen. Sie werden aber weiterhin aus wirtschaftlichen Gründen unter Beachtung des Schweizerischen Währungsrechts zwingend notwendig sein. Hierbei werden im Gegensatz zu früheren Selbstanzeigen schwierige Probleme auftreten, die nicht zwingend ihre Ursache im Rechtlichen, sondern mehr im Tatsächlichen haben.

¹³ Loose in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 286 AO Rn. 10 (Stand: Oktober 2018).

¹⁴ Klammerzusatz durch die Autoren.

¹⁵ Beckemper in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 371 AO Rn. 107 (Stand: August 2015).

beiträge

DAC6 – Umsetzung in Deutschland und der Prozess der Implementierung der Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in der Praxis

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, EY, München¹

Die Diskussion um aggressive Steuergestaltungen multinationaler Konzerne und individueller Steuerpflichtiger und die damit einhergehende Reaktion des Europäischen Rates in Form der Änderungsrichtlinie zur Meldepflicht für grenzüberschreitende Gestaltungen (DAC6) vom 25.05.2017² konkretisiert sich weiter.³ In Übereinstimmung mit dem Aktionspunkt 12 («Mandatory Disclosure Rules») des OECD BEPS-Berichts gegen Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung multinationaler Unternehmen zielt die DAC6-Amtshilferichtlinie auf eine erhöhte Transparenz in Hinblick auf grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle ab. Den einzelnen Mitgliedsstaaten soll durch den automatischen Informationsaustausch über diese Gestaltungen eine schnelle Reaktion auf schädliche Steuerpraktiken in Form von neuen Gesetzesinitiativen ermöglicht werden. Die DAC6 ist am 25.06.2018 in Kraft getreten und wird grundsätzlich nach erfolgreicher Implementierung in den jeweiligen Mitgliedstaaten spätestens ab dem 01.07.2020 volle Wirkung entfalten. Meldepflichtige grenzüberschreitende Steuergestaltungen sind innerhalb von 30 Tagen offenzulegen, so dass die ersten Berichte zum 31.07.2020 einzureichen sind. Um dieser zeitlich knapp bemessenen Meldepflicht gerecht zu werden und Sanktionen durch eine Nichtmeldung oder verspätete Meldung zu vermeiden sowie den erheblichen Zeit- und Kostenaufwand möglichst gering zu halten, ist sowohl eine zeitgerechte Implementierung als auch die zukünftige effiziente Anwendung innerhalb der Unternehmen notwendig. Zusätzliche Brisanz ergibt sich auch aus der Pflicht zur Nachmeldung von Gestaltungen mit einem fristauslösenden Ereignis zwischen dem 25.06.2018 und 30.06.2020 bis 31.08.2020. Daher empfiehlt es sich, bereits

jetzt mit der Dokumentation relevanter Sachverhalte zu beginnen. Die nachfolgenden Ausführungen stellen zum einen die Neuerungen der deutschen Gesetzgebung dar und geben zum anderen einen praxisnahen Vorschlag zur erfolgreichen Implementierung bzw. Umsetzung innerhalb der Unternehmen.

1. Status quo – Umsetzung der DAC6-Amtshilferichtlinie

1.1 Stand des deutschen Gesetzgebungsverfahrens

Am 26.09.2019 veröffentlichte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ihren Referentenentwurf⁴ bezüglich der deutschen Umsetzung der DAC6-Amtshilferichtlinie; knapp zwei Wochen darauf folgte der Regierungsentwurf, der am 09.10.2019 vom Kabinett⁵ beschlossen wurde. Der fortgeschrittene Gesetzgebungsprozess überarbeitet und erweitert den ersten Referentenentwurf⁶ vom 30.01.2019. Die zügige Reaktion des Gesetzgebers auf den Referentenentwurf ist wohl auf den gesetzten Zeitplan der EU zurückzuführen, da gemäss deren Vorgaben die DAC6 bereits bis 31.12.2019 in den Mitgliedstaaten final umgesetzt sein soll.

Änderungen im Vergleich zum ersten Referentenentwurf betreffen insbesondere den konkreten Meldeprozess. Die grundsätzlichen Vorschriften hierbei, sprich die Frage, wer eine Gestaltung wann zu melden hat, orientieren sich erfreulicherweise jedoch weiterhin nahe an der DAC6-Amtshilferichtlinie. So beinhalten sowohl der Referentenentwurf vom 26.09.2019 als auch der Regierungsentwurf vom 09.10.2019 weder weitere Kennzeichen (Hallmarks) noch eine Ausweitung des

1 Der Autor bedankt sich ausserordentlich bei Frau Elisabeth Bermich und Herrn Manuel Schirmer für die wertvolle Unterstützung.

2 Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen/DAC6.

3 Siehe hierzu auch von Brocke/Templer, Steueranwaltsmagazin, 4/2019, S. 137 ff.

4 Zum Stand der Drucklegung der am 26.09.2019 vom BMF veröffentlichte BMF-Referentenentwurf.

5 Zum Stand der Drucklegung der am 09.10.2019 vom BMF veröffentlichte Regierungsentwurf/Regierungsentwurf v. 09.10.2019.

6 Zum Stand der Drucklegung der am 30.01.2019 vom BMF in die Resortabstimmung gegebene BMF-Referentenentwurf.

DAC6 – Umsetzung in Deutschland und der Prozess der Implementierung der Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in der Praxis

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, EY, München

Anwendungsbereichs auf weitere Steuerarten. Zudem ist kein veränderter Anwendungszeitpunkt vorgesehen. Besonders zu begrüßen ist die Tatsache, dass keine Anzeichen für eine Ausweitung des Anwendungsbereichs auf innerstaatliche Steuergestaltung in diesen aktuellen Entwürfen zu erkennen sind, was wahrscheinlich sowohl auf die harsche Kritik der Praxis und die entsprechende Reaktion des Gesetzgebers hierauf als auch auf die Uneinigkeit der Politik zurückzuführen ist. Weitere gesetzgeberische Initiativen in diesem Zusammenhang bleiben jedoch abzuwarten. *Folgende Ausführungen beziehen sich auf den aktuellsten Stand der Gesetzgebung (Regierungsentwurf vom 09.10.2019), die in grossen Teilen dem Referentenentwurf vom 26. 09.2019 entspricht.*

Der Begriff der «Steuergestaltung» wird sowohl von der DAC6 selbst als auch durch die aktuelle Gesetzgebung nicht legal definiert, jedoch ist dieser wohl sehr weit zu verstehen. In der Gesetzesbegründung wird allerdings hervorgehoben, dass eine Steuergestaltung eine bewusste und aktive Handlung voraussetzt, um eine bestimmte Struktur bzw. Situation herbeizuführen. Das Einhalten sowie «Abwarten» von gesetzlichen Fristen, wie beispielsweise die Spekulationsfrist gemäss § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG, soll demnach nicht als Steuergestaltung gelten.⁷ Die von der Praxis geforderte «Mindestaufgriffsgrenze», sprich die Meldung von Gestaltungen sobald der damit verbundene Steuervorteil einen bestimmten Wert erreicht, wurde nicht im aktuellen Regierungsentwurf mit aufgenommen. Insofern ist grundsätzlich jede Gestaltung, unabhängig vom Wert des daraus resultierenden Steuervorteils, zu melden. Dies könnte eine Meldeflut irrelevanter «Kleingestaltungen» auslösen und die Intension der DAC6, nämlich aggressive Steuerpolitik zu bekämpfen und das Steuersubstrat zu schützen, durch den daraus resultierenden immensen Verwaltungsaufwand untergraben. Die primäre Meldepflicht soll dem Intermediär obliegen; diese geht nur in bestimmten Ausnahmefällen auf den Nutzer der Gestaltung über.⁸ Hinsichtlich der Einstufung als Intermediär wird nochmals verdeutlicht, dass jemand nur als Intermediär auftritt, sofern er vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert, zur Nutzung bereitstellt oder die grenzüberschreitende Steuergestaltung durch Dritte verwaltet – allerdings unabhängig von der Zugehörigkeit zu einer bestimmten Berufsgruppe.⁹ Somit dürften zumindest m.E. allgemeine Compliance Beratungen nicht von den Offenlegungspflichten tangiert werden. Ausserdem scheint es, als würde der Gesetzgeber daran festhalten, dass die reine Ausübung von Hilfstätigkeiten (Annexstätigkeiten) nicht zur Einstufung als Intermediär ausreichen, da

hierzu weiterhin kein Hinweis in den Entwürfen enthalten ist. Nicht abschliessend geklärt ist allerdings die Einstufung einer Konzernsteuerabteilung. Grundsätzlich stellt sich die Frage, ob diese (durch bspw. das Konzipieren, Organisieren, zur Nutzung bereitstellen oder Verwalten einer Struktur für andere Unternehmenseinheiten) auch als Intermediär im Sinne des § 138d Abs. 1 AO-E agiert. Zumindest ist gemäss § 138d Abs. 6 AO-E geregelt, dass die Vorschriften für Intermediäre auch vom Nutzer der grenzüberschreitenden Steuergestaltung anzuwenden sind, wenn der Nutzer die Gestaltung für *sich selbst konzipiert*; dieser Absatz verweist u.E. auf eine einzelne Unternehmenseinheit und nicht auf den Konzernverbund, der demnach unter § 138d Abs. 1 AO-E fällt. Eine Klarstellung durch den Gesetzgeber in diesem Zusammenhang wäre wünschenswert.

Grundsätzlich kann sich ein Intermediär weiterhin auf seine beruflichen Verschwiegenheitspflichten berufen, soweit er von diesen nicht vom Nutzer der Gestaltung (relevanter Steuerpflichtiger) entbunden wurde. Der Regierungsentwurf sieht jedoch im Gegensatz zur Richtlinie vor, dass der Intermediär auch trotz der Berufung auf diese Verschwiegenheitspflichten immer bestimmte Informationen selbst zu übermitteln hat; eine vollumfängliche Entbindung kann demnach nicht erfolgen. Zusätzlich kann der Intermediär sich gemäss § 138f Abs. 6 AO-E nur auf seine beruflichen Schweigepflichten berufen, soweit er den Nutzer über die Möglichkeit der Entbindung sowie den daraus resultierenden Übergang der Mitteilungspflicht auf den selbigen informiert hat. Der Wortlaut des Regierungsentwurfes hat sich diesbezüglich gegenüber dem zweiten Referentenentwurf sogar nochmals verschärft. Des Weiteren obliegt es grundsätzlich dem Intermediär, dem Nutzer der Gestaltung individuelle Angaben zur Verfügung zu stellen, die dieser im Rahmen des Übergangs der Meldepflicht offenlegen muss. Dies stellt enorm hohe Anforderungen an die Möglichkeit der Entbindung und kann in der Praxis unter Umständen zu einer erheblichen Steigerung der Komplexität führen.

Erfreulicherweise gibt der überarbeitete § 138f Abs. 3 AO-E nähere Auskunft über den zu übermittelnden Datensatz.¹⁰ Konkret müssen unter anderem Informationen zum Intermediär und dem Nutzer der Gestaltung sowie gegebenenfalls zu beteiligten verbundenen Unternehmen übermittelt werden. In Hinblick auf die offenlegungspflichtige Gestaltung sind die betroffenen Hallmarks, die die Meldepflicht begründen mit einer Beschreibung des Inhalts der Gestaltung zu übermitteln. Ausserdem ist eine Angabe über die einschlägigen Rechtsvorschriften aller betroffenen Mitgliedsstaaten, die zum Aufsetzen

7 Regierungsentwurf v. 09.10.2019, S. 28 f.

8 Regierungsentwurf v. 09.10.2019, S. 23.

9 Regierungsentwurf v. 09.10.2019, S. 29.

10 Siehe hierzu auch das vom BZSt veröffentlichte Kommunikationshandbuch, Version 0.1, Stand 07.10.2019/Kommunikationshandbuch, Stand 07.10.2019.

der Struktur genutzt werden notwendig. Die verpflichtende Angabe des Datums des ersten Schrittes der Umsetzung und des tatsächlichen oder voraussichtlichen wirtschaftlichen Werts der Gestaltung werden den Meldepflichtigen gegebenenfalls noch vor zusätzliche Probleme und Dokumentationsanforderungen stellen (§ 138f AO-E). So erklärt die aktuelle Gesetzgebung beispielsweise, dass an die Methode der Wertermittlung einer Gestaltung keine «überhöhten Anforderungen» gestellt werden, jedoch bleiben auch hier die tatsächlichen Anforderungen der Finanzverwaltung abzuwarten.¹¹

Nach einer erfolgreichen Übermittlung eines Datensatzes wird gemäss § 138f Abs. 5 AO-E jeder Gestaltung eine Registernummer (ArrangementID) zugeteilt. Neben dieser ist zusätzlich die Vergabe einer Offenlegungsnummer (DisclosureID) vorgesehen, die das Zusammenführen von separaten Meldungen durch den Intermediär und dem Nutzer der Gestaltung erleichtern soll.¹² Zu beachten ist hierbei, dass der relevante Steuerpflichtige nach Verwirklichung der Steuergestaltung sowohl die Registernummer als auch die Offenlegungsnummer im Rahmen der Steuererklärung für den Besteuerungszeitraum, in dem sich der steuerliche Vorteil erstmalig auswirkt, den Finanzbehörden mitzuteilen hat (§ 138k AO-E).

1.2 Der Umsetzungsfortschritt in den Mitgliedstaaten

Neben den Diskussionspunkten hinsichtlich der deutschen Gesetzgebung kristallisieren sich zudem deutliche Unterschiede in der Umsetzung in den einzelnen Mitgliedsstaaten heraus. So wurde beispielsweise der Anwendungsbereich der Richtlinie im Rahmen der Implementierung in nationales Recht von einigen Mitgliedsstaaten ausgeweitet.

Zu nennen sei in diesem Zusammenhang vor allem Polen, da im Rahmen der Umsetzung neben einer Ausweitung des Anwendungsbereichs auf innerstaatliche Gestaltungen und die Umsatzsteuer auch zusätzliche (landesspezifische) Hallmarks sowie die potenzielle Erhebung von hohen Strafen (bis ca. EUR 4.7 Mio) vorgesehen sind. Zusätzlich sind adhoc-Meldungen innerhalb von 30 Tagen bereits ab dem 01.01.2019 durchzuführen.

Auf der anderen Seite hat Luxemburg die Richtlinie fast sinngemäss übernommen. Ausserdem wurde die Richtlinie in Ungarn, Litauen und Slowenien bereits in nationales Recht transformiert. In den anderen Mitgliedsstaaten hingegen wurden entweder bereits Entwürfe veröffentlicht oder noch keine öffentlichen Informationen zugänglich gemacht.

2. Implementierung und Umsetzung der DAC6 in den Unternehmen

2.1 Erste Schritte

Um die Inhalte der DAC6-Amtshilferichtlinie erfolgreich zu implementieren, empfiehlt sich in der Praxis grundsätzlich ein mehrstufiges Modell. Zu berücksichtigen sind dabei die verschiedenen Ebenen der Richtlinie; sowohl die Unternehmenszentrale und die diversen Tochtergesellschaften als die relevanten Steuerpflichtigen bzw. Nutzer der Gestaltungen als auch die Intermediäre müssen in den Planungsprozess involviert werden.¹³

Es empfiehlt sich, die Umsetzung zunächst in der obersten Konzerngesellschaft durch Bildung einer MDR-spezifischen Arbeitsgruppe zu initiieren. Durch diese werden die wesentlichen Rahmenbedingungen vorgegeben, um ein einheitliches Vorgehen innerhalb der Gruppe sicherzustellen. Die Mitglieder dieser Arbeitsgruppe sollten unter anderem dem Steuer-, Finance-, Recht- und Transaktionsbereich der Gruppe angehören. Um der Tragweite der Richtlinie gerecht zu werden, ist es unter anderem notwendig, die bestehende Corporate Governance-Struktur um einen verantwortungsvollen Umgang mit den Regelungen der DAC6-Amtshilferichtlinie zu erweitern. Insbesondere das interne Kontrollsystem (IKS) muss technisch und organisatorisch dahingehend erweitert werden, dass die durch die Richtlinie und nationalen Umsetzungen festgeschriebenen Pflichten und Fristen eingehalten werden können. In diesem Zusammenhang empfiehlt es sich, die interne IT Struktur zu erweitern und gegebenenfalls eine geeignete Software zu implementieren.¹⁴ MDR-spezifische Schulungen durch interne oder externe Spezialisten können dazu beitragen, die Mitarbeiter möglichst schnell mit den entsprechenden Regelungen und Inhalten vertraut zu machen. Die Vorgaben sowie die Ergebnisse der Arbeitsgruppe sollten in die unternehmensindividuelle Accounting- bzw. Tax-Guideline eingearbeitet werden. Sinnvoll scheint hierfür die Erstellung eines «Prozesshandbuchs» für die Implementierung bzw. aber auch die Dokumentation über die spätere Anwendung (Sitzungen, Meldungen, etc.).

Vor dem Hintergrund potentieller wesentlicher Finanz- und Reputationsschäden ist es unabdingbar, ein Mitglied des Top-Managements mit dem notwendigen fachlichen Hintergrund in den gesamten Prozess zu involvieren, welches bei kritischen und vor allem in Bezug auf den Wert wesentlichen Gestaltungen die Entscheidung zur Offenlegung treffen muss. Diese

11 Regierungsentwurf v. 09.10.2019, S. 47.

12 Regierungsentwurf v. 09.10.2019, S. 24, für Nachlieferungen sieht das BZSt zusätzlich eine Referenzoffenlegungsnummer (RefDisclosureID) vor; Kommunikationshandbuch, Stand 07.10.2019, S. 9f.

13 In Anlehnung an Kowallik, DB 2019, 813 ff.

14 Technologielösungen, die sowohl im Rahmen der Implementierung als auch der weiteren Anwendung unterstützen sind bereits am Markt erhältlich.

DAC6 – Umsetzung in Deutschland und der Prozess der Implementierung der Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in der Praxis

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, EY, München

Führungskraft hat den ganzheitlichen Prozess in Zusammenarbeit mit der gebildeten Arbeitsgruppe, angefangen mit der Initiierung zu kontrollieren und umzusetzen. Auf mittlerer Ebene können die Zuständigkeiten auf die lokalen Unternehmenseinheiten verteilt werden. Hier sei wiederum auf den notwendigen fachlichen Hintergrund der zuständigen Mitarbeiter zu achten (bspw. im Tax/Accounting-Bereich). In Ländern, in denen mehrere (Tochter-) Gesellschaften existieren, kann es zudem sinnvoll sein, einen Verantwortlichen auf Länderebene zu bestimmen. Stets zu berücksichtigen ist, dass aufgrund der zeitnahen Berichterstattungspflicht eine funktionierende Vertretungsregelung bei Abwesenheit/Krankheit implementiert werden sollte.

2.2 Identifizierung der betroffenen Bereiche und Funktionen innerhalb der Unternehmensgruppe

Der Anwendungsbereich der Richtlinie ist hinsichtlich der betroffenen Strukturen sehr weitreichend. So unterliegen zwar Unternehmensbereiche mit der Aufgabe der Steuer-, Rechts- und Restrukturierungsberatung grundsätzlich einem grösseren Risiko, von den Offenlegungspflichten betroffen zu sein, jedoch können auch Unternehmenseinheiten, die beispielsweise im Bereich der internen Finanzierung oder Transaktionsberatung tätig sind, tangiert werden. Somit kann der Tätigkeitsbereich einer Unternehmenseinheit nur als ein erster Anhaltspunkt herangezogen werden, um entsprechende Verträge näher zu prüfen, stellt aber keinesfalls einen Ausschluss-Tatbestand für eine genauere Prüfung dar.

Die Kommunikation mit möglichen Intermediären, denen regelmässig die primäre Meldepflicht obliegt, ist während des gesamten Prozesses unabdingbar. Es empfiehlt sich, diese alsbald zu kontaktieren, um Doppelmeldungen zu vermeiden und ein gemeinsames Vorgehen zu gewährleisten. Zu beachten ist, dass je nach länderspezifischer Umsetzung der DAC6 gegebenenfalls Intermediäre von ihren beruflichen Verschwiegenheitspflichten befreit werden müssen, um den Übergang der Meldepflicht vom Intermediär auf den Steuerpflichtigen zu vermeiden.

Des Weiteren ist zu klären, welche Unternehmen als verbundene Unternehmen im Sinne der Richtlinie gelten. Dies hat unter anderem Einfluss auf die Prüfung bestimmter Hallmarks und auf die zu übermittelnden Informationen. Insbesondere, wenn eine Beteiligung gleich oder unter 50% (bspw. Joint Ventures) vorliegt, ist eine Abstimmung mit den anderen Anteilseignern notwendig. Diese könnten ein Interesse daran haben, ihr eigenes Vorgehen hinsichtlich der Umsetzung der Berichtspflichten im betroffenen Unternehmen einzuführen. Um spätere Nachteile und Kosten aufgrund einer Systemkonkurrenz auszuschliessen,

sollten die wesentlichen Anteilseigner frühzeitig kontaktiert und von Beginn an in den Planungsprozess involviert werden.

2.3 Identifizierung und Analyse einzelner Gestaltungen

Nach einer ersten Bestandsaufnahme und vor der detaillierten Analyse der einzelnen Verträge/Sachverhalte, sind die internen Strukturen/Gestaltungen dahingehend zu prüfen, ob sie überhaupt grundsätzlich von dem Anwendungsbereich der DAC6-Amtshilferichtlinie tangiert werden. Dies umfasst die Prüfung, ob im betroffenen Land/in den betroffenen Ländern die zu Grunde liegende Steuer als Steuer im Sinne der Richtlinie bzw. nationalen Umsetzung erfasst wird. Trifft dies zu, muss ferner geprüft werden, ob eine grenzüberschreitende Gestaltung vorliegt: spricht mindestens ein EU-Mitgliedstaat muss involviert sein (Betriebsstätten sind zu beachten). Wichtig ist es in diesem Zusammenhang auch, dass nicht nur bereits umgesetzte Gestaltungen, sondern auch solche, die zur Umsetzung bereit sind, der Analyse unterzogen werden.

Nach dieser ersten Erfassung der relevanten Sachverhalte gilt es, die Verträge vor dem Hintergrund der in der länderspezifischen Hallmarks (ggf. in Verbindung mit «Main-Benefit-Test»; MBT) genauer zu **analysieren**. Hierfür empfiehlt sich die Einstufung in ein Ampelsystem:¹⁵

Rot – Vertrag ist offenlegungspflichtig («high risk»): entsprechende Verträge bzw. daraus resultierende Gestaltungen, die nach einer Analyse als «rot» eingestuft werden, sind generell offenlegungspflichtig. Demnach ist keine weitere Prüfung notwendig und die Schritte für die Meldung an die zuständige Finanzbehörde können eingeleitet werden.

Gelb – Vertrag ist potenziell offenlegungspflichtig und demnach näher zu prüfen («medium risk»): kann ein Sachverhalt nach einer ersten Durchsicht bzw. Analyse nicht eindeutig als offenlegungspflichtig bzw. nicht offenlegungspflichtig eingestuft werden, sollte geprüft werden, ob eine Beziehung mit einem (oder mehreren) Intermediär(en) vorliegt und damit die Meldepflicht diesem obliegt (vorbehaltlich etwaiger Verschwiegenheitspflichten). In diesem Zusammenhang sind die bestehenden Verträge zusätzlich dahingehend zu prüfen, ob die zu betrachtende Gesellschaft gar selbst als Intermediär einzustufen ist (bspw. Konzernsteuerabteilung). Ist kein Intermediär an der Gestaltung beteiligt, der die Meldung übernimmt, sollte eine entscheidungsbefugte Person innerhalb der Unternehmensgruppe konsultiert werden. Grundsätzlich ist darauf zu achten (sowohl in Abstimmung mit möglichen Intermediären als auch innerhalb einer Unternehmensgruppe), dass fehlerhafte Doppelmeldungen vermieden werden. Es gilt, dass mit steigendem potentielltem Risiko und Wert einer Gestaltung die

¹⁵ So auch Kowallik, DB 2019, 815.

Entscheidung über die Offenlegung und Verantwortung auf die nächsthöhere Stufe gegeben wird. Für die Beurteilung eines solchen Risikos müssen insbesondere die länderspezifischen Regelungen und Verwaltungsmassnahmen sowie die möglichen Konsequenzen einer fehlerhaften Meldung berücksichtigt werden. Der Wert der Gestaltung bemisst sich an der Höhe des Steuervorteils (Ermittlung oftmals nicht leicht) oder dem allgemeinen Wert der zugrundeliegenden Transaktion.

Grün – Vertrag ist nicht offenlegungspflichtig («low risk»): Wird ein Vertrag bzw. eine daraus resultierende Gestaltung als «Grün» eingestuft, sind keine weiteren unmittelbaren Handlungen in Hinblick auf eine Offenlegung notwendig. Allerdings sollte eine ausführliche Dokumentation über den Sachverhalt und die entsprechende Analyse, die zu einer «low risk»-Einstufung geführt hat, angelegt werden. Gesetzesänderungen sowie neu veröffentlichte Umsetzungsentwürfe in den Mitgliedsstaaten könnten eine Neueinstufung verlangen.

Zu beachten ist hierbei: «Gelb» kann niemals eine Endstufe sein, sondern immer nur eine Zwischenstufe der Einstufung in «Rot» oder «Grün».

3. Umsetzung innerhalb der Gruppe – Erste Meldungen und zukünftige Anwendung

Das entwickelte Prüfschema bzw. System zur Einstufung («Ampelsystem») kann sowohl für die zukünftigen Meldungen ab 01.07.2020 (Meldefrist von 30 Tagen) als auch für die nachmeldepflichtigen Gestaltungen, die in den Zeitraum vom 25.06.2018 bis 30.06.2020 fallen (Meldepflicht bis zum 31.08.2020), verwendet werden. Durch die Tatsache, dass für nachmeldepflichtige Gestaltungen der Zeitraum bis zur verpflichtenden Offenlegung einen gewissen zeitlichen Spielraum lässt, bietet es sich an, auch vor dem 01.07.2020 intern bereits an der Implementierung eines 30-tägigen (ad-hoc) Meldekorridors zu arbeiten.

3.1 Schritte zur Vorbereitung eines AD-Hoc Meldeberichtes ab 01.07.2020

Im Folgenden soll beispielhaft ein Vorschlag für eine mögliche Einteilung der zu bearbeitenden Schritte in zeitlichen Phasen gegeben werden, wobei unternehmensspezifische Besonderheiten aber auch Erfahrungen im Umgang mit den Berichtspflichten im Laufe der Zeit stetig zu berücksichtigen sind. Als problematisch könnte sich in diesem Zusammenhang unter Umständen die Kommunikation und Abstimmung mit den Intermediären herausstellen, da das Unternehmen selbst keinen direkten Einfluss auf die Arbeitsgeschwindigkeit des

Intermediär nehmen kann. Hierbei empfiehlt sich, eine offene und zielgerichtete Kommunikation, die den möglichen Intermediären eindeutige Fristen aufzeigt.

Schritt 1: Bereits während der Entwicklung bzw. dem Aufsetzen einer Gestaltung sollten die Offenlegungspflichten stets berücksichtigt werden. Sobald erkannt wird, dass eine Gestaltung als potenziell berichtspflichtig qualifiziert, sollte umgehend mit einer umfangreichen Dokumentation begonnen werden. Hierfür bietet sich eine Technologielösung («MDR-Tool») an. Auch Ausführungen sowie Feststellungen von potentiellen Intermediären sollten gesammelt werden. Durch eine entsprechend sorgfältige Arbeitsweise kann im Rahmen einer späteren Prüfung durch bspw. die Finanzbehörden unter anderem klar dargelegt werden, wann das fristauslösende Ereignis eingetreten ist.

Schritt 2: Nach Eintritt des fristauslösenden Ereignisses sollte die Gestaltung von einem zuständigen Mitarbeiter weiter in den Bearbeitungsfluss gegeben werden, um – unter Berücksichtigung aller gesammelten Daten – eine Risikoeinstufung der Gestaltung zu ermöglichen. Hierfür bietet sich das oben beschriebene «Ampelsystem» («Grün»/«Gelb»/«Rot») an. Eine ordentliche und gewissenhafte Vorarbeit aus Schritt 1 kann die hierfür benötigte Zeit unter Umständen verkürzen. Eine Abstimmung mit den möglichen Intermediären sollte unabhängig von dieser ersten Einstufung vorgenommen werden, um Unterschiede in der Risikoeinstufung zwischen Intermediär und Unternehmen abzustimmen. (Zeitraumen: 0–7 Tage)

Schritt 3: Ist die Gestaltung als «Gelb» zu qualifizieren und ergab die Abstimmung mit dem Intermediär, dass dieser nicht meldepflichtig ist bzw. kein Intermediär vorhanden ist, müssen die vorliegenden Dokumente weiter aufbereitet und überprüft werden. Es empfiehlt sich, diejenigen Mitarbeiter zu involvieren, die die Gestaltung angeregt haben und diese zu dem vorliegenden Sachverhalt bzw. die Intension zu befragen (möglicher MBT). Die gesammelten Daten müssen dem Entscheidungsbefugten erster Stufe (lokale Unternehmenseinheiten bzw. «Ländergruppenbeauftragter») vorgelegt werden um über die Offenlegung zu entscheiden. Sofern der Wert der Gestaltung oder ein sonstiges Risiko es notwendig machen, ist der Sachverhalt in die zweite Stufe des Entscheidungsprozesses (Top-Management) zu geben. Sinnvoll ist es hierfür, von Anfang an qualitative und quantitative Schwellen für den Entscheidungsprozess festzulegen. Sämtliche Entscheidungen in diesem Zusammenhang müssen dokumentiert und festgehalten werden. (Zeitraumen: 7–18 Tage)

DAC6 – Umsetzung in Deutschland und der Prozess der Implementierung der Anzeigepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in der Praxis

Prof. Dr. Klaus von Brocke, Rechtsanwalt, EY, München

Schritt 4: Offenlegungspflichtige Sachverhalte müssen abschliessend in das jeweilige geforderte Format gebracht werden und der zuständigen Stelle (bspw. Deutschland: Bundeszentralamt für Steuern) übermittelt werden (Zeitraumen: 1–5 Tage). Abschliessend empfiehlt es sich, eine Abstimmung mit nicht-meldepflichtigen Intermediären über die erfolgreich erfolgte Meldung vorzunehmen.

3.2 Nachmeldeberichte bis 31.08.2020

Neben der Vorbereitung der adhoc-Meldepflichten sind parallel die (potentiell) nachmeldepflichtigen Gestaltungen intern zu erfassen, um diese für eine Meldung bis zum 31.08.2020 aufzubereiten (Nachmeldeberichte).

Zu beachten ist, dass in einigen Ländern die Thematik der Rückwirkung sowie auch das Festsetzen möglicher entsprechender Sanktionen nicht abschliessend geklärt ist. Zumindest Deutschland sieht bei falschen oder unterlassenen Meldungen im Übergangszeitraum keine Sanktionierung vor (§ 33 EGAO-E). Nichtsdestotrotz empfiehlt es sich, die Sachverhalte, die einer Nachmeldeverpflichtung unterliegen, möglichst richtlinienkonform und anhand der jeweiligen Umsetzungsentwürfe aufzubereiten, um Sanktionen aufgrund einer fehlerhaften Meldung zu vermeiden, da im Rahmen der Implementierung durch die Mitgliedstaaten durchaus die Gefahr besteht, dass auch nachmeldepflichtige Sachverhalte harten Sanktionen unterliegen. Zugleich sollten aber auch die konkreten laufenden Gesetzgebungsprozesse der Mitgliedstaaten in diesem Zusammenhang berücksichtigt werden, so dass es sich empfiehlt, konkrete Nachmeldungen auf den Zeitraum Juni bis August 2020 abzustellen.

Die Übergangszeit während der Implementierungs- und Entwicklungsphase sollte zusätzlich genutzt werden, um stichprobenartige Kontrollen innerhalb des Systems durchzuführen, um bereits frühzeitig fehlerhaften Entwicklungen gegensteuern zu können. So ist es bspw. empfehlenswert, Gestaltungen, die manuell als offenlegungspflichtig erkannt wurden, in das Tool bzw. internen Risikoeinstufungsprozess zu geben und die Ergebnisse abzugleichen.

Aufgrund der erhöhten Komplexität und möglichen Subjektivität sollte ein besonderes Augenmerk auf Hallmarks gelegt werden, die den MBT erfordern.

4. Fazit

Trotz der Tatsache, dass von einer Ausweitung des Anwendungsbereichs auf innerstaatliche Gestaltungen Abstand genommen wurde, verdeutlicht die aktuelle Gesetzgebung, dass vor allem Berater (als mögliche Intermediäre) enorme zusätzliche Dokumentations- und Sorgfaltspflichten erfüllen müssen, um die Regelungen im Sinne der DAC6 zu befolgen.

Zusätzlich ist, entgegen der Gesetzesbegründung, die den Zusatzaufwand für die individuellen Steuerpflichtigen, sofern diese nicht als Intermediär gelten, als sehr gering einstuft, darauf hinzuweisen, dass aufgrund der weiten Fassung (bspw. keine «Mindestaufgriffsgrenze») auch mittelständische Unternehmen von den Berichtspflichten tangiert werden können. Folglich empfiehlt es sich, für alle potentiellen Intermediäre und Steuerpflichtige als Nutzer der Gestaltungen, die sich noch nicht mit den Meldepflichten unter der DAC6 beschäftigt haben, zügig ein Implementierungskonzept zu entwickeln und in die Unternehmen zu implementieren.

Im Falle einer falschen bzw. unterbliebenen Meldung können signifikante Sanktionen als auch ein Reputationsverlust die Folge für die betroffenen Unternehmen sein.

beiträge

Vereinsrecht in Deutschland und der Schweiz

Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Vereine sind in Zivilgesellschaften, die eine Vereinigungsfreiheit kennen, weit verbreitet und zahlreich. Vereinsrecht ist Teil des Gesellschaftsrechts, Vereine sind in erster Linie Gesellschaften zur Verfolgung nichtwirtschaftlicher Zwecke. Das Vereinsrecht deutschsprachiger Länder ähnelt sich, allerdings sind manch frappierende Unterschiede erkennbar. Nachfolgend werden die Grundzüge des deutschen und schweizerischen Vereinsrechts kurz erläutert.

Rechtsgrundlagen

Geregelt ist das Recht der Vereine¹ in unterschiedlicher Weise. So wird in Österreich das gesamte Vereinsrecht in einem separaten Vereinsgesetz normiert. In der Schweiz hingegen wird dies vergleichbar dem deutschen Recht gehandhabt, indem das Vereinsrecht einen Teil des Zivilgesetzbuches im Abschnitt der juristischen Personen einnimmt. Die Artikel 60 bis 79 ZGB² regeln in ähnlicher Weise wie die §§ 21 ff. BGB das Recht der Vereine. Dabei wird jedoch Rückgriff auf die allgemeinen Bestimmungen über die juristischen Personen genommen.

Grundsätzlich wird zwischen Idealvereinen (ohne wirtschaftlichen Zweck) und Wirtschaftsvereinen (Vereine mit wirtschaftlichem Zweck) unterschieden. Allerdings wird diese Differenzierung unterschiedlich interpretiert und es werden unterschiedliche Schlüsse daraus gezogen.

Die Schweiz verfolgt bei der Vereinsklassenabgrenzung eine eher grosszügige Linie. Hauptpunkt der Kritik ist die Qualifikation der Wirtschaftsverbände als Idealvereine.³

1 Der Beitrag erscheint in einer gekürzten Fassung im D-CH-Handelskammer-Magazin.

2 Zum schweizer. Recht: Basler Kommentar Zivilgesetzbuch I, 5. Aufl., Basel 2014, Hrsg. Honsell/Vogt/Geiser, bearb. von Heini und Scherer. *Spezialliteratur: Portmann*, Schweizerisches Privatrecht II/5, Das Schweizerische Vereinsrecht, 3. Aufl. 2005; *Opel*, Zeit für Veränderungen im schweizerischen Gemeinnützigkeitsrecht, npoR 2017, 240; *Haas/Fitzi*, Die Behandlung wirtschaftlich tätiger Vereine im Schweizer Recht, npoR 2018, 208.

3 Zum deutschen Recht: Münchner Kommentar zum BGB/Leuschner, 8. Aufl. 2018, Vor § 21, Rn. 172 f.

Zwecke und Funktionen

Die Variationen des bürgerschaftlichen Engagements spiegeln sich in der Vielfalt der Vereinslandschaft: Ob Gesangs- oder Turnvereine, sowieso die fast 100.000 Sportvereine, Kleingarten- und Tierzuchtvereine aller Arten: Fast jeder Deutsche ist in (mindestens) einem Verein organisiert. Sogar Familien können in einem (Familien-)Verein organisiert sein. Politisches Engagement bedient sich in der Form von Parteien ebenfalls der Rechtsform des Vereins, auch zahlreiche Handelskammern, Landkreistage oder die Max-Planck-Gesellschaft. Von einem Verein kann ein gemeinnütziger, wohltätiger, gesundheits-, berufs- oder bildungsfördernder, wissenschaftlicher, künstlerischer, sportlicher oder rein geselliger Zweck verfolgt werden. Zahlenmässig sind Sportvereine wohl führend, gefolgt von Freizeit-, Wohlfahrts- und Kulturvereinen.⁴

Das etwas provinzielle, kleine und heimelige Image vieler Vereine wird durch riesige Organisationen wie DFB, DOSB, ADAC oder DGB Lügen gestraft, die nicht nur über eine Mitgliederzahl in Millionenhöhe verfügen, sondern deren wirtschaftliche, politische und gesellschaftliche Bedeutung auch gross ist.

Zahlen und Fakten

Im November jeden Jahres wird in Deutschland die Zahl der bei den Amtsgerichten (Vereinsregistern) registrierten eingetragenen Vereine veröffentlicht. Per 31.12.2018 waren dies über 600.000, hinzu kommen die auf ca. 350.000 geschätzten sog. nichteingetragenen Vereine. 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 Weitere Bsp. in Wagner, Verein und Verband, Stuttgart 2018, Rn. 5; aktuell Ley, Ehrenamtliches Engagement aus arbeitsrechtlicher Sicht, Diss. Passau 2018.

Rechtsfähigkeit

Eingetragene Vereine erhalten durch die Eintragung in das Vereinsregister (firmierend unter «e.V.») ihre Rechtsfähigkeit. Die nichteingetragenen Vereine wurden bisher als nichtrechtsfähige Vereine bezeichnet. Da deren Rechtsfähigkeit dem eingetragenen Verein in den letzten Jahren weitestgehend angeglichen wurde, unterscheidet er sich fast nur durch die Eintragung. Aus diesem Grund setzt sich langsam der Sprachgebrauch durch, nur noch von nichteingetragenen Vereinen zu reden, auch wenn die Dogmatik nicht ganz klar ist und dies dem Gesetzeswortlaut in der Überschrift des § 54 BGB widerspricht – klarer jedenfalls als der «rechtsfähige nichtrechtsfähige Verein».

Für die Rechtsfähigkeit entscheidend ist jedoch, ob ein wirtschaftlicher bzw. gewerblicher Zweck von dem Verein verfolgt wird. Erlangt in Deutschland ein Verein, dessen Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, nach § 22 BGB Rechtsfähigkeit nur durch staatliche Verleihung, so ist in der Schweiz, in Liechtenstein und in Österreich ein Verein mit einem solchen Zweck per se nicht eintragungs- und damit auch nicht rechtsfähig. Zulässig ist eine wirtschaftliche Betätigung lediglich als Nebenzweck, um so den ideellen Zweck zu erreichen. Dies entspricht damit der praktischen Handhabung im deutschen Recht. In der Schweiz sind Vereine mit einem solchen wirtschaftlichen Nebenzweck nach Art. 61 ZGB zur Eintragung ins Handelsregister verpflichtet. Ist der Hauptzweck eines Vereins wirtschaftlicher bzw. gewerblicher Art, so ist dieser nach allen vier Rechtsordnungen nach dem Recht der GbR (Deutschland), GesbnR (Österreich) bzw. einfachen Gesellschaften (Schweiz und Liechtenstein) zu behandeln. Ist die Gesellschaft nach dem Recht der Schweiz, Österreichs und Liechtensteins nicht rechtsfähig, so ist sie in Deutschland rechtsfähig, soweit sie durch Teilnahme am Rechtsverkehr eigene Rechte und Pflichten begründet.⁵

Gründung

Immer noch umstritten ist die sehr naheliegende Frage, wie viele Personen es braucht, um einen Vorverein zu gründen. Das Meinungsspektrum reicht von einer Person,⁶ zwei Personen bis zu drei Personen. Letztere Auffassung⁷ ist wohl die

vorzugswürdige, da nicht nur der Vertragsschluss im Vordergrund steht, durch den der Verein gegründet wird, sondern das Mehrheitsprinzip, das sich nur formal und in Ausnahmefällen auf zwei Personen reduzieren lässt. Nach der Errichtung des Vereins ist ausserdem (mehrheitlich) ein Vorstand zu wählen. Im Wesentlichen kommt es hierbei auf die volle Funktionsfähigkeit des Vereins an, der auch vom Registergericht bei der Eintragung geprüft wird (§ 56 BGB) und begrifflich («Körperschaft») vorausgesetzt wird. Auch § 73 BGB, nach dem der Verein bei Herabsinken der Mitgliederzahl auf unter drei Personen gelöscht werden kann, wird wohl mit dem Gedanken an die Funktionsfähigkeit normiert worden sein.

Zwingende Organe

Zwingend notwendig für das Bestehen eines Vereins ist der Vorstand (der aus einer einzigen Person bestehen kann) und die Mitgliederversammlung. Grundsätzlich ist diese das sog. höchste Organ des Vereins.⁸ Die Mitgliederversammlung an sich ist nicht abdingbar, also ein zwingendes Organ. Vereinfacht gesagt bestimmt die Mitgliederversammlung alles, was nicht vom Vorstand (oder einem anderen Organ, das von der Satzung hierfür vorgesehen ist) zu erledigen ist. Nach einer teilweise geäusserten Auffassung müssten Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften allerdings keine Mitgliederversammlung bilden. Die Mitgliederversammlung sei ein sog. Innenorgan; damit käme das originäre Selbstbestimmungsrecht der verfassungsrechtlich besonders privilegierten Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften zum Zuge, das von einer Mitgliederversammlung absehen könne.⁹

Diese Meinungen sind abzulehnen; sie müssen sich fragen lassen, ob sie den Bereich des § 25 BGB verlassen und in den Bereich des «Fehlgebrauchs» oder gar des Missbrauchs der Rechtsform Verein hineingeraten.¹⁰

5 BGH 29.01.2001 – II ZR 331/00, NJW 2001, 1056.

6 Übersicht in Wagner, Verein und Verband, Stuttgart 2018, Rn. 80.

7 Reichert/Wagner, Vereins- und Verbandsrecht, Kap. 2 Rn. 19, 26 m.w.N.; zust. Arens/Tepper, Rn. 21; Knof in MüHb. GesR, § 15, Rn. 16 ff., Schöpflin in Prütting/Wegen/Weinreich, BGB, § 21 Rn. 13.

8 Stöber/Otto, Rn. 629 ff.; Reichert/Wagner, Vereins- und Verbandsrecht, Kap. 2 Rn. 1114 ff., 1139 ff.

9 Reichert/Wagner, Vereins- und Verbandsrecht, Kap. 2 Rn. 1118 m.w.N.

10 Wagner, NZG 2015, 1377 a.E.

Haftungsfragen

Nach Art. 55 ZGB sieht auch das schweizer Recht¹¹ die Haftung des Vereins für seine Organe vor. Als Organ i.S.d. ZGB werden alle im Gesetz und in den Statuten vorgesehenen Organe wie auch alle faktischen Organe angesehen. Eine darüber hinausgehende Haftung der Organmitglieder ergibt sich aus Art. 55 Abs. 3 ZGB i.V.m. Art. 41 OR. Für die persönliche Haftung der Organmitglieder gegenüber dem Verein wird das Auftragsrecht in Art. 97 ff. OR analog angewandt. Die klageweise Geltendmachung eines Anspruchs des Vereins gegen ein Organmitglied kann nur durch ein Mitglied des Vereins erfolgen. Dem Gläubiger steht hingegen kein Klagerecht auf Leistung gegen das Organmitglied zu Gunsten des Vereins zu.¹² Die Regelung zur Entlastung des Vorstands durch Beschluss der Mitgliederversammlung ist in Art. 65 Abs. 2 ZGB zur deutschen Regelung gleichlaufend.¹³

Satzung

Die Satzung ist Kernstück der Vereinsverfassung; sie hat eine vertragliche und körperschaftliche Funktion, vor allem aber eine wesentliche Gestaltungsfunktion, da eben alle das Vereinsleben bestimmenden Grundentscheidungen in der Satzung enthalten sein müssen, um wirksam zu werden. Da eine gewisse Anzahl von Entscheidungen vom Gesetzgeber den Vereinen vorgegeben werden (s. §§ 57, 58 und 60 BGB), sind eben einige Grundentscheidungen vom Satzungsgeber zu treffen.¹⁴ Darüber hinaus gibt es keinen gesetzlichen Gestaltungszwang, sehr wohl aber in der heutigen Zeit einen Gestaltungszwang hinsichtlich einer vernünftigen Ausgestaltung der inneren Verhältnisse des Vereins, um den verschiedenen Pflichten und der sog. Good Governance und der Compliance Genüge zu tun. Hinzu kommt eben die Unterrichtungsfunktion der Satzung, d. h., die Mitglieder müssen in der Satzung klar und eindeutig über ihre Rechte und Pflichten informiert werden.

11 Grundlegend u. a. Heini/Portmann/Seemann, Grundriss des Vereinsrechts, Basel, 2009; zuvor Heini/Portmann, Das schweizerische Vereinsrecht, 3. Aufl. 2005; Scherrer/Greter, Der Verein in der Praxis, Zürich, 2007; Purtschert, Die zivilrechtliche Verantwortlichkeit des ehrenamtlichen Vereinsvorstandes, Zürich, 2012; Jakob/Brugger u. a., Verein, Stiftung, Trust: Entwicklungen 2015, Bern 2016; Scherrer, Wie gründe und leite ich einen Verein?, 12. Aufl., Zürich, 2009; zu Aufnahmeverfahren s. Scherrer, Aufnahmeverfahren in Sportverbände am Beispiel der FIFA, Causa Sport 2016, 99.

12 Heini/Portmann/Seemann, Schweiz – Grundrisse des Vereinsrechts, 2009, Rn. 338, 339.

13 Näheres s. Plüss/Pair, Die Haftung der Vereins- und Stiftungsorgane in der Schweiz, ZStV 2016, 166.

14 Wagner, Verein und Verband, Stuttgart 2018, Rn. 192 ff.

Gemeinnützigkeit

Ob der Verein gemeinnützige Zwecke verfolgt oder nicht entscheidet er selbst. Erfüllt er die (steuerlichen) Kriterien der §§ 51 ff. Abgabenordnung, wird er privilegiert und von der Zahlung der meisten Steuern befreit. Gemeinnütziges Handeln ist bei den meisten Vereinen ein identitätsstiftendes Merkmal und hat eine typisierende Wirkung.

Daher hat auch der Bundesgerichtshof in seinen Grundsatzentscheidungen vom 16.05.2017, den sog. Kita-Beschlüssen, die Sonderrolle des Steuerrechts hervorgehoben: Die Anerkennung als gemeinnützig sei ein Indiz dafür, dass der Verein nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist und daher in das Vereinsregister eingetragen werden kann, § 21 BGB. Der BGH wiederholt die Voraussetzungen für das Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes und des Nebenzweckprivilegs.¹⁵ Die wirtschaftliche Tätigkeit sei in diesem Fall jedoch dem wirtschaftlichen Hauptzweck zu- und untergeordnet und Hilfsmittel zu dessen Erreichung. Für die Beurteilung dieser Frage ist die Anerkennung als gemeinnützig im Sinne der §§ 51 ff. AO von entscheidender Bedeutung. Zwar sind die Voraussetzungen der Anerkennung der §§ 51 ff. AO nicht automatisch gleichbedeutend damit, ob ein Verein nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne des § 21 BGB ausgerichtet ist. Eine starke Indizwirkung kommt diesem Umstand gleichwohl zu.¹⁶

15 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rn. 19 mit Verweis auf BGH 29.09.1982 – I ZR 88/80, BGHZ 85, 84, 92 f., NJW 1983, 569.

16 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rn. 23 u. a. mit Verweis auf Reichert/Wagner, Vereins- und Verbandsrecht, Kap. 2 Rn. 101 und OLG Frankfurt 28.10.2010 – 20 W 254/10, SpuRt 2011, 125; a. A. jedoch Beuthien, WM 2017, 645 f.; Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl., Rn. 2.31; Wagner, steueranwaltsmagazin 2019, 147 und NZG 2019, 46; zusammenfassend Leuschner NJW 2017, 1919.

veranstaltungen

Liechtenstein

Universität Liechtenstein

Am Donnerstag, den **14. November 2019**, findet der vom Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht organisierte **12. Liechtensteinische Stiftungsrechtstag** statt.

Für die Vorträge und Podiumsdiskussion konnten folgende **Referentinnen und Referenten** gewonnen werden:

- **Fürstlicher Rat Hans Brunhart**, Präsident der Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen und Trusts e.V., Vaduz
- **Ass.-Prof. Dr. Alexandra Butterstein, LL.M.**, Assistenzprofessorin und Vertreterin des Lehrstuhls für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht am Institut für Wirtschaftsrecht, Universität Liechtenstein, Vaduz
- **lic. phil. Beate Eckhardt**, Geschäftsführerin SwissFoundations, Dachverband der Schweizer Förderstiftungen, Zürich
- **Dr. Johannes Gasser**, Senior Partner Gasser Partner Rechtsanwälte, Vaduz und Vorsitzender des Liechtensteinischen Schiedsvereins
- **Prof. Dr. Dominique Jakob, M.I.L. (Lund)**, Lehrstuhl für Privatrecht, Zentrum für Stiftungsrecht, Rechtswissenschaftliches Institut, Universität Zürich; Independent Advisor, Zürich
- **Dr. Albert Kaufmann**, Leiter Stiftungsaufsichtsbehörde, Vaduz
- **Dr. Bernhard Lorenz, LL.M.**, LNR Lorenz Nesensohn Rabanser RECHTSANWÄLTE, Vaduz
- **Filippo Noseda**, Partner, Mishcon de Reya LLP und Visiting Professor, King's College London
- **Mag. Stefan Rosenberger**, Richter am Fürstlichen Landgericht, Vaduz
- **Prof. Dr. Martin Schauer**, Rechtswissenschaftliche Fakultät, Institut für Zivilrecht, Universität Wien
- **Prof. Dr. Francesco A. Schurr**, Universitätsprofessor an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät, Institut für Italienisches Recht, Universität Innsbruck; Institut für Wirtschaftsrecht, Universität Liechtenstein, Vaduz
- **Dr. iur. Klaus Tschütscher, LL.M.**, Alt-Regierungschef, Verwaltungsrat und Präsident des Universitätsrats
- **Max von Abendroth**, Executive Director DAFNE – Donors and Foundations Networks in Europe, Brussels

- **Dr. Babetta von Albertini, LL.M.**, Chair, Institute for Family Governance & General Counsel, ATM Capital Partners, New York
- **Dr. iur. Ernst J. Walch, M.C.J. (NYU)**, Partner, Walch & Schurti, Vaduz
- **Dr. iur. Manuel Walser, LL.M.**, Walser Rechtsanwälte AG, Vaduz

Die diesjährige Jubiläumstagung zum 10-jährigen Bestehen des neuen Liechtensteinischen Stiftungsrechts wird sich zum einen mit der bisherigen rechtlichen Entwicklung und zum anderen mit den Perspektiven und Herausforderungen im Umfeld der liechtensteinischen Stiftung befassen.

Nach der einleitenden Begrüssung durch den Fürstlichen Rat *Hans Brunhart*, Präsident der VLGST, berichten das Fürstliche Landgericht und die Stiftungsaufsichtsbehörde (STIFA) über die aktuellen Entwicklungen im Stiftungsrecht aus der jeweiligen Perspektive.

Im zweiten Teil des Vormittagsprogramms beleuchten die Referenten die Liechtensteinische Stiftung aus internationaler Perspektive. Es wird dabei auch der Frage nachgegangen, ob es weiterer Reformen bedarf, damit die Liechtensteinische Stiftung aktuellen Herausforderungen begegnen kann, um weiterhin ein europäisches Erfolgsmodell zu bleiben.

Nach dem Buffet- und Netzwerklunch widmen sich die Referenten aktuellen Regulierungstendenzen auf Ebene der EU, die aufgrund der Mitgliedschaft Liechtensteins im EWR, auch auf Stiftungen in Liechtenstein Auswirkungen haben. Die anschliessenden Vorträge behandeln die Fragen, wie gemeinnützige Stiftungen ihre Legitimität stärken können und was eine Interessensvertretung auf europäischer Ebene für sie bewirken könnte.

Die beiden letzten Themenblöcke richten einen besonderen Fokus auf die Begünstigten als Erfolgsfaktor der liechtensteinischen Foundation Governance sowie auf das internationale Potential der liechtensteinischen Stiftung, wie etwa im Kryptobereich.

Abgerundet werden die Referate durch entsprechende Fragestunden, bei welchen die Teilnehmenden wie gewohnt ihre Fragen an die Referenten richten können.

Universität Liechtenstein, Prof. Dr. Francesco A. Schurr und **Ass.-Prof. Dr. Alexandra Butterstein, LL.M., Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht**

ooOoo

Intensivkurs im Bereich Recht: Rechtsfragen neuer Geschäftsmodelle

**21., 22. & 23. November 2019 und
19., 20. & 21. Dezember 2019 (jeweils ganzen Tag)**

Nicht nur die Digitalisierung im Binnenmarkt, sondern vor allem die technische Innovation bringt stetige Neuerungen im Rechtsleben. Dieser Intensivkurs legt daher einen besonderen Schwerpunkt auf den aktuellen Wandel verschiedener Rechtsgebiete.

Neben einem Überblick der europäischen Bestimmungen im digitalen Binnenmarkt werden Themen des Crowdfunding-/lending und der Cybersecurity vorgetragen. Die Digitalisierungsfragen und deren rechtliche Einordnung werden in besonderen Branchen wie der Versicherungswirtschaft, des Energiesektors (bspw. Derivatehandel) oder dem Telekommunikationsbereich aufgeworfen.

Ohne die grundlegenden Mechanismen der neuen Datenschutzregime aufbereitet zu haben, samt deren Verankerung in den relevanten Sektoren, wäre die Themenabhandlung unvollständig. Zudem werden die rechtlichen Möglichkeiten und Mechanismen des neuen «Blockchain-Gesetzes» Liechtenstein (TVTG) genauer aufbereitet, bevor das Modul auch konkrete Anwendungsmöglichkeiten künstlicher Intelligenz in der Finanzbranche vorstellt.

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

ooOoo

Berufsbegleitendes Weiterbildungsangebot im Bereich Blockchain und FinTech: Zertifikats- studiengang Blockchain und FinTech

Abschluss: Zertifikat in Blockchain und FinTech (10 ECTS-Punkte)

Start

9. Januar 2020

Der Studiengang «Blockchain und FinTech» vermittelt tiefgreifende Kenntnisse im Bereich der disruptiven Blockchain Technologie und FinTech. Die derzeitigen finanzwirtschaftlichen Strukturen stehen vor der Herausforderung durch neue digitale Geschäftsmodelle ersetzt zu werden. Die Distributed Ledger Technology spielt dabei eine wesentliche Rolle. Das im Studiengang vermittelte Wissen ist dabei breit angelegt und gibt auch einen Überblick über technologische, rechtliche und steuerliche Aspekte.

liechtenstein-journal 3/2019

Anmeldeschluss

15. Dezember 2019 (spätere Anmeldungen können nur im Einzelfall berücksichtigt werden) unter uni.li/blockchain-fintech

Herr Ömer F. Güven, CFA, M.Sc., Tel: +423 265 12 48,
E-Mail: oemer.gueven@uni.li

**Ass.-Prof. Dr. Martin Angerer, Universität Liechtenstein,
Lehrstuhl für Finance, Institut für Finance**

ooOoo

Schon seit 1999 bietet die Universität Liechtenstein **Weiterbildungsprogramme im Bereich Treuhandwesen** an. Rund 375 Absolventinnen und Absolventen des Zertifikats- und Diplomstudiengangs Treuhandwesen haben die Studiengänge erfolgreich absolviert.

Ab dem **7. Februar 2020** haben Sie die Möglichkeit, Ihre Qualifikationen und Kenntnisse im Zertifikatsstudiengang Treuhandwesen zu vertiefen. Danach bietet sich die nächste Möglichkeit, den Studiengang zu besuchen, erst wieder im Frühjahr 2022 an.

Abschluss

Liechtensteinischer Treuhand-Sachverständiger
Liechtensteinische Treuhand-Sachverständige

Start

7. Februar 2020

Anmeldeschluss

20. November 2019

Vorschau Weiterbildungsprogramme

Diplomstudiengang Treuhandwesen

Abschluss

Diplomierter liechtensteinischer Treuhand-Experte
Diplomierter liechtensteinische Treuhand-Experten

Start

März 2021

**Universität Liechtenstein, Prof. Dr. Francesco A. Schurr
und Ass.-Prof. Dr. Alexandra Butterstein LL.M., Lehrstuhl
für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht**

ooOoo

Berufsbegleitendes Weiterbildungsangebot im Bereich Digitalisierung, Finanzindustrie und Recht: Zertifikatsstudiengang Digital Legal Officer

Abschluss

Zertifikat Digital Legal Officer (10 ECTS-Punkte)

Start

16. Januar 2020

Der Zertifikatsstudiengang Digital Legal Officer bietet eine einzigartige Kombination aus rechtlicher Spezialisierung rund um die digitalen Themen der Finanzbranche, gepaart mit ökonomischen und technischen Grundlagen. Aktuelle Themen, sei es auf nationaler oder europäischer Ebene, werden praxisorientiert vermittelt. Studierenden wird so das richtige Werkzeug in die Hand gelegt, um komplexe Rechtsfragen rund um die Digitalisierung der Finanzbranche kompetent beantworten zu können. Hochkarätige Dozierende aus Wissenschaft und Wirtschaft bringen ihr Wissen und ihre Erfahrung in den Studiengang ein.

Anmeldeschluss

9. Januar 2020 (spätere Anmeldungen können nur im Einzelfall berücksichtigt werden) unter uni.li/digital-legal-officer

Frau Mag. iur. Bianca Lins, LL.M. (Studiengangsleiterin),
Tel: +423 265 13 77, E-Mail: bianca.lins@uni.li

Prof. Dr. Nicolas Raschauer und Mag. iur. Bianca Lins,
Universität Liechtenstein, Propter Homines Lehrstuhl für Bank- und Finanzmarktrecht, Institut für Wirtschaftsrecht

ooOoo

Europa

Europäische Rechtsakademie (ERA)

Diese Organisation hat es sich zur Aufgabe gemacht, Rechtspraktiker in den verschiedenen Rechtsgebieten innerhalb des Europarechts weiterzubilden, zum Teil mit Unterstützung der EU.

Veranstaltung über das europäische Steuerrecht:

Annual Conference on European VAT Law 2019
Trier | 28–29 November 2019 | Event no. 119R25

Key topics

- Policy update from the European Commission
- The fight against VAT fraud
- Applying VAT to the digital economy
- VAT and financial services
- Measures to reduce the VAT gap: the Polish example
- Analysis of the EU-27 and UK perspectives on VAT and Brexit
- Recent case law of the Court of Justice of the European Union in the area of VAT

Anna Lees, Key Account Officer, Academy of European Law
Metzer Allee 4 | D-54295 Trier
Tel: +49 (0)651-93737-815, Fax: +49 (0)651-93737-773
aales@era.int, www.era.int

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

Aus dem Jahresbericht 2018 der FIU (Stabsstelle Financial Intelligence)

Vorwort

Eine erfolgreiche Strategie zur Bekämpfung von Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung ruht auf zwei Pfeilern: Prävention und Repression. Die Stabsstelle FIU bildet mit ihrem Auftrag zur Beschaffung und Analyse von Informationen zur Erkennung von Geldwäscherei, Vortaten der Geldwäscherei, organisierter Kriminalität und Terrorismusfinanzierung das Bindeglied zwischen dem Privatsektor und den Strafverfolgungsbehörden. Die Stabsstelle leistet damit einen zentralen Beitrag zur Missbrauchs- und Bekämpfung: Wo die Prävention nicht ausreicht, und wo die Repression im Rechtssaat noch nicht eingreifen kann steht die FIU: Sie erkennt und bemisst federführend die Risiken, sie kann Sofortmassnahmen ergreifen, und sie filtert aus den vorhandenen Informationen diejenigen heraus, die Grundlage einer erfolgreichen Strafverfolgung sein können. Um diesen Auftrag zu erfüllen, ist die FIU auf eine effektive Ausübung der Mitteilungspflicht der Sorgfaltspflichtigen, auf eine solide Einschätzung der Risiken, auf eine funktionierende internationale Zusammenarbeit und auf eine enge Abstimmung mit den Strafverfolgungsbehörden angewiesen. Die Zahl der Verdachtsmitteilungen ist im Jahr 2018 signifikant angestiegen. Ein präziser Vergleich mit dem Vorjahr ist aufgrund des neuen Datenverarbeitungssystems goAML nicht möglich, aber der deutliche Anstieg der Verdachtsmitteilungen zeugt von einer erhöhten Sensibilisierung der Sorgfaltspflichtigen. Dies ist ein wichtiger Schritt zu einer Stärkung des Abwehrsystems. Die Einschätzung der Risiken hat sich mit dem Anfangs 2018 erfolgten Abschluss der ersten Nationalen Risikoanalyse (NRA) verbessert. Aufgrund von methodologischen Gründen war das Ergebnis aber noch zu wenig aussagekräftig. Die Bemessung der Risiken ist ohnehin ein laufender Prozess und der nächste NRA-Bericht wird aufgrund der zusätzlich vorhandenen Daten noch fundierter ausfallen. Weit über 90% der Verdachtsfälle haben einen Auslandsbezug: Ohne eine funktionierende internationale Zusammenarbeit würde die FIU im Blindflug agieren. Grundlage dafür sind die Regeln und Mechanismen der Egmont-Gruppe: Sie gewähren ein hohes Mass an Effektivität und die Einhaltung von Vertraulichkeit, Berechenbarkeit und Sicherheit der Zusammenarbeit. Um dies auch für die Zukunft zu gewähren, engagierte sich die Stabsstelle FIU auch im Berichtsjahr in der

Egmont-Gruppe, beispielsweise mit der Leitung des Projekts zum Aufbau des Egmont Centre of Excellence and Leadership (ECOFEL). Diese Arbeiten waren die Grundlage dafür, dass die Egmont-Gruppe von den Regierungen der Schweiz und UK über 10 Mio. kanadische Dollar zum Aufbau von ECOFEL erhalten hat. Schliesslich ist es auch unser Anliegen, ein «level playing field» zu gewährleisten: Mit unserem Engagement in Moneyval und in der FATF leisten wir einen Beitrag dafür, dass die Spiesse für alle Staaten gleich sind.

Die Zusammenarbeit mit den Strafverfolgungsbehörden hat sich im Jahr 2018 sichtlich verbessert: Das gemeinsame Verständnis vom Inhalt eines Analyseberichts hat sich verstärkt und häufiger als zuvor erfolgte ein abgestimmtes Vorgehen in grösseren Fallkomplexen. Auch mit anderen Behörden kam es zu erfolgreichen Formen der Zusammenarbeit: Hervorzuheben ist hier die mit dem AAA gemeinsam erfolgte Lancierung der Liechtenstein Initiative zur Schaffung einer Finanzsektorkommission zur Bekämpfung des Menschenhandels und der Modernen Sklaverei, die vom Staat und vom Privatsektor gemeinsam finanziert wird. Auch auf dem Gebiet der Umsetzung der internationalen Sanktionen arbeiten die Behörden gut zusammen. Mit der Revision des ISG erfolgte ein grosser Schritt hin zu einer erhöhten Effektivität und zu mehr Rechtsstaatlichkeit. (...)

Die Stabsstelle FIU (SFIU) ist die zentrale Behörde zur Beschaffung und Analyse von Informationen, die zur Erkennung von Geldwäscherei, Vortaten der Geldwäscherei, organisierter Kriminalität und Terrorismusfinanzierung notwendig sind. Die Kernaufgabe liegt bei der Entgegennahme und Analyse von Verdachtsmitteilungen von Sorgfaltspflichtigen sowie bei der Umsetzung der internationalen Sanktionen im Hinblick auf die darin enthaltenen Zwangsmassnahmen. Daneben standen im Jahr 2018 die Abarbeitung der IWF-Empfehlungen von 2014, die Vorbereitung für die nächste Moneyval-Länderprüfung, die internationale Gremienarbeit sowie die Tätigkeiten der ämterübergreifenden Arbeitsgruppe PROTEGE (Arbeitsgruppe zur Bekämpfung der Geldwäscherei, der Terrorismusfinanzierung und der Proliferation) im Vordergrund.

PROTEGE dient der Koordination von Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Weiterentwicklung des Abwehrdispositiv Liechtensteins hinsichtlich Geldwäscherei, Terrorismusfinanzierung und organisierter Kriminalität. Darüber hinaus hat sich die Arbeitsgruppe als geeignetes Gremium zur Beurteilung von aktuellen Sachverhalten sowie zur Koordination von entsprechenden Massnahmen erwiesen. Die SFIU ist ebenfalls federführend für die Durchführung einer nationalen Gefährdungsanalyse («National Risk Assessment») auf dem Gebiet der Geldwäscherei und der Terrorismusfinanzierung zuständig, die anfangs 2018 fertig gestellt wurde.

Im Jahr 2018 erreichte die Gesamtzahl der Mitteilungen an die SFIU einen neuen Höchststand. Insgesamt wurden 454 Meldungen erstattet. Während die Zahl der Meldungen nach dem Internationalen Sanktionsgesetz (ISG) konstant blieb, ist für 2018 ein markanter Zuwachs der Mitteilungen nach dem Sorgfaltspflichtgesetz (SPG) zu verzeichnen. Im Vordergrund stehen dabei weiterhin Sachverhalte die in einem Zusammenhang zu Betrugs- und Korruptionsdelikten stehen. Bei den Korruptionsfällen kam es zu einer deutlichen Zunahme gegenüber dem Vorjahr. Im Berichtsjahr erfolgten auch einige wenige Hinweise zu möglicher Terrorismusfinanzierung.

1. Entgegennahme und Auswertung der Verdachtsmitteilungen

Im Jahr 2018 hat die FIU insgesamt 454 Verdachtsmitteilungen nach Sorgfaltspflichtgesetz (SPG) erhalten. Dies ist eine signifikante Erhöhung gegenüber dem Vorjahr, die Zunahme ist aber im Vergleich zu anderen Finanzplätzen unterdurchschnittlich. Von diesen SPG-Verdachtsmitteilungen stammten deren 309 (68%) von Banken, 82 (18%) aus dem Treuhandsektor, 37 (8%) aus der Versicherungsbranche, 7 (2%) von anderen Behörden (vor allem die FMA) und 19 (4%) von anderen Meldepflichtigen. Mit Ausnahme der «anderen Behörden» haben die absoluten Fallzahlen bei allen Gruppen von Mitteilungspflichtigen im Vergleich zum Vorjahr deutlich zugenommen. Die meisten Verdachtsmitteilungen werden nach wie vor durch externe Faktoren (z.B. Rechtshilfeersuchen, Strafverfahren, Medienberichte oder Treffer in kommerziellen Datenbanken) ausgelöst. Im Jahr 2018 verfasste die SFIU 138 Analyseberichte zu Händen der Staatsanwaltschaft, vor allem in Sachverhalten, bei denen sich der Verdacht auf Geldwäscherei erhärtet hat. Diese Zahl hat sich im Vergleich zum Jahr 2017 ebenfalls deutlich erhöht. Bei den Deliktsarten stehen wie in den letzten 20 Jahren weiterhin Wirtschaftsdelikte (vor allem Betrug, Untreue, Konkursdelikte) im Vordergrund. Die in den letzten Jahren angestiegene Bedeutung von Korruptionsdelikten hat sich auch in diesem Jahr wieder bestätigt. Die meisten Verdachtsmitteilungen betrafen, wie in den Vorjahren, Personen im Ausland, auch wenn 2018 häufiger reine Inlandsachverhalte (20%) analysiert wurden. 60% der Personen, die Gegenstand von Verdachtsmitteilungen waren, stammen aus dem europäischen Ausland (davon stammen wiederum ca. 80% aus der Schweiz und aus EU-Ländern), und 20% haben den Wohnsitz ausserhalb Europas.

2. Bekämpfung der Terrorismusfinanzierung

Die Bekämpfung der Terrorismusfinanzierung ist ein fester Bestandteil im Tätigkeitsfeld der FIU. Von zentraler Bedeutung erweist sich die internationale Zusammenarbeit sowie die Verarbeitung von Anfragen und die Vornahme von Abklärungen für in- und ausländische Stellen.

3. Durchsetzung der internationalen Sanktionen

Die Anzahl Meldungen nach dem Gesetz zur Durchsetzung internationaler Sanktionen (insgesamt 10 Meldungen und Gesuche) hat sich auf dem Niveau der Vorjahre stabilisiert.

4. Internationale Zusammenarbeit

Die Stabsstelle FIU arbeitet in Fällen mit Auslandbezug gezielt mit anderen FIUs zusammen und ersucht diese um Erteilung von Informationen oder Übermittlung von Unterlagen, wenn dies für die Analyse eines Falls notwendig ist. Entsprechenden Gesuchen aus dem Ausland gibt sie statt, wenn die Voraussetzungen des FIUG erfüllt sind. Die Anzahl der Gesuche in diesem Zusammenhang ging im Vergleich zum Vorjahr etwas zurück. Der Austausch von Informationen ist durch die nationale Gesetzgebung und die Regeln («Principles of Information Exchange») der Egmont Group of Financial Intelligence Units bestimmt. Die internationale Zusammenarbeit beschränkt sich jedoch nicht nur auf einen fallspezifischen Informationsaustausch, sondern umfasst auch einen allgemeinen Erfahrungsaustausch sowie die Mitwirkung in internationalen Arbeitsgruppen und Organisationen wie zum Beispiel Expertentätigkeiten für Moneyval, die FATF, den Internationalen Währungsfonds, die Weltbank und die Vereinten Nationen. Ausserdem wurde die Stabsstelle FIU von der Regierung als nationale Anlaufstelle («focal point») des United Nations Office for Drugs and Crime (UNODC) für Vermögensrückführungsangelegenheiten eingesetzt.

4.1 EGMONT Group

Die Egmont Group ist der weltweite Zusammenschluss von nationalen Financial Intelligence Units. Sie umfasst zurzeit 159 Financial Intelligence Units (Stand Dezember 2018). Die Hauptarbeit der Egmont Group besteht insbesondere in der Regelung und Sicherstellung des Informationsaustausches zwischen den nationalen Financial Intelligence Units. Die FIU ist seit Juni 2001 Mitglied der Egmont Group. Der Leiter der FIU war im Berichtsjahr Vertreter der Europaregion II und damit Mitglied des Leitungsausschusses («Egmont Committee»). Im August 2018

organisierte die SFIU das Treffen dieses Leitungsausschusses in Malbun.

4.2 MONEYVAL

MONEYVAL ist ein 1997 gegründeter Expertenausschuss des Europarates für die Unterstützung der Mitgliedstaaten in der Bekämpfung von Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung. Moneyval verfügt über einen Prozess gegenseitiger Überprüfungen («peer reviews»). Das Ziel dieses Prozesses ist es sicherzustellen, dass die Systeme der Mitgliedstaaten zur Bekämpfung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung effektiv sind und dass sie die auf diesem Gebiet relevanten internationalen Standards (FATF, Europarat und EU) einhalten. Liechtenstein wird in Bälde zum fünften Mal von Moneyval hinsichtlich der Einhaltung des Standards geprüft. Als Vorbereitung für diese Länderprüfung hat die SFIU eine simulierte externe Länderprüfung geleitet und die Regierung über die Ergebnisse orientiert.

4.3 FATF

Die FATF ist eine internationale Organisation mit dem Auftrag, die Methoden der Geldwäscherei und der Terrorismusfinanzierung zu analysieren und Massnahmen zu ihrer Bekämpfung zu entwickeln. Sie ist der globale Standardsetzer in diesem Bereich und besteht gegenwärtig aus 37 Mitgliedern. Der derzeit geltende Mindeststandard (so genannte 40 Empfehlungen) wurde im Jahr 2012 überarbeitet. Seit 2015 werden alle Mitglieder hinsichtlich der Einhaltung und wirksamer Anwendung dieses Standards überprüft. Aufgrund der Mitgliedschaft Liechtensteins in Moneyval ist das Land indirekt auch in der FATF vertreten.

5 Informatik-Lösung goAML

Nebst der von der Verwaltung bereitgestellten IT-Basisinfrastruktur verfügt die Stabsstelle FIU im Bereich der operativen und strategischen Analyse über speziell ausgerichtete Software und Datenbanksysteme. Im Jahr 2018 wurden die Arbeiten zur Ablösung des bestehenden IT-Systems abgeschlossen. Dies hatte einen hohen Zusatzaufwand zur Folge, der aber mit den bestehenden Ressourcen bewältigt werden konnte. Den im Rahmen der Implementierung des neuen Systems involvierten Sorgfaltspflichtigen gebührt an dieser Stelle ein grosser Dank für deren Mitarbeit sowie deren Beitrag zum erfolgreichen Start per Beginn des Jahres 2019. Mit dem neuen System (goAML) wird die SFIU in Zukunft wesentlich effizienter arbeiten können. Durch die Einführung des neuen Systems werden inskünftig auch die Statistiken der SFIU angepasst. Im Zusam-

menhang mit der Implementierung der neuen Softwarelösung goAML wurde auf der Homepage www.fiu.li der Zugang zur Registrierungsseite verlinkt. Dort finden sich auch Dokumente zur Registrierung, zur Einrichtung einer Schnittstelle sowie ein Benutzerhandbuch für die Sorgfaltspflichtigen sowie für jene Amtsstellen und Behörden, die entsprechend über diesen geschützten Kanal mit der Stabsstelle FIU kommunizieren möchten. Die Vorteile von goAML liegen für Sorgfaltspflichtige vor allem in den Bereichen der elektronischen Datenübertragung in sicherer Umgebung anstelle der bisherigen Papierlösung und in der Möglichkeit zur Übermittlung von Informationen via einer sogenannten XML-Schnittstelle. Der Stabsstelle FIU erleichtert die neue Datenbank den Abgleich erhaltener Informationen sowie die Fokussierung auf den Auftrag zur Analyse der Informationen, die zur Erkennung von Geldwäscherei, Vortaten der Geldwäscherei, organisierter Kriminalität und Terrorismusfinanzierung notwendig sind.

Fallbeispiele/aktuelle Praxis

1. Einleitung

Die im Folgenden beschriebenen Sachverhalte stammen aus der Praxis der Stabsstelle FIU und betreffen die aktuelle Berichtsperiode. Die Auswahl der Praxisbeispiele erfolgt dabei unter Berücksichtigung der als relevant erkannten Themen und zielt darauf ab, bestimmte Einzelfragen und Entwicklungen in den Bereichen der Mitteilungserstattung sowie aus Sicht der Stabsstelle FIU erkennbare Trends in den Bereichen Geldwäscherei und Vortaten der Geldwäscherei sichtbar zu machen. Diese Erkenntnisse und Entwicklungen dienen der Stabsstelle zudem als Grundlage für die Weiterentwicklung der Wegleitung zur Erstattung von Verdachtsmitteilungen [https://www.llv.li/files/sfiu/fiu-wegleitung_deutsch.pdf]. Ebenso bilden sie die Grundlage für Vorträge und Schulungen, an welchen Vertreter der Stabsstelle FIU als Referenten auftreten. Damit soll erreicht werden, dass Sorgfaltspflichtige und insbesondere deren Compliance-Beauftragte möglichst praxisnahe Hilfestellungen für deren tägliche Arbeit erhalten. Im Fokus stehen für das Berichtsjahr die Themen Transaktionsverhalten und Dokumentationen dazu, vorgeschobene wirtschaftlich berechnete Personen, Handel mit Edelmetallen und deren Verwahrung und Herausforderungen im Zusammenhang mit internationalen Sanktionen. Darüber hinaus wird Bezug genommen auf die aktuelle Rechtsprechung zu Art. 17 SPG und die damit einhergehende Bestätigung der im Rahmen der FIU-Wegleitung vertretenen Rechtsansicht hierzu.

2. Gerichtspraxis

Das Obergericht bestätigte im Berichtsjahr einen Entscheid des Fürstlichen Landgerichtes, in welchem jenes zur Ansicht gelangte, dass ein Sorgfaltspflichtiger in einem Fall eine Verdachtsmitteilung trotz erkannter Anhaltspunkte zu Unrecht als nicht mitteilungswürdig beurteilte¹. Es sprach die für die Mitteilungserstattung Verantwortlichen sowie das Unternehmen in der Folge schuldig wegen Verletzung des Art. 17 Abs. 1 Satz 1 SPG und verurteilte die natürlichen Personen wegen des Vergehens nach Art. 30 Abs. 1 lit. a SPG zu bedingt nachgesehenen Geldstrafen sowie das Unternehmen als verantwortliche juristische Person gemäss § 74b StGB zu einer bedingt nachgesehenen Verbandsstrafe. Dem Sachverhalt ist zusammengefasst zu entnehmen, dass der Sorgfaltspflichtige sich trotz ihm nachweislich bekannter Vorwürfe gegen einen zugeführten langjährigen Kunden – in Pythagoras sowie WorldCheck wurde der Kunde in Verbindung mit einem Bestechungsskandal gebracht, ebenso waren dort Hinweise auf internationale Haftbefehle und schlussendlich sodann Berichte zu dessen Verhaftung zu finden – auf die Auskünfte der sich im Ausland befindlichen kontoführenden Bank verlassen hatte. Die durchgeführten besonderen Abklärungen bezogen sich einerseits auf die Sichtweise der ausländischen Bank, wonach diese kein Risiko sehe, weil alle Zuflüsse geprüft worden seien und von Konten des Kunden stammen würden und demnach keinerlei Verdacht auf Geldwäscherei oder kriminelle Herkunft der Vermögenswerte erkennbar sei. Zudem hiess es, dass von einer Mitteilung an die FIU abgesehen werden könne mit dem Hinweis, dass im Ausland bereits ein Verfahren geführt werde, in dem die Vermögenswerte schon gesperrt seien. Im Rahmen einer weiteren und ein Jahr später durchgeführten besonderen Abklärung kam man zum gleichen Schluss und hielt auch das von der Bank Gesagte fest, wonach diese natürlich schlussendlich auch nicht wisse, aus welcher Quelle die Gelder auf den Privatkonten stammten. Aufgrund einer Empfehlung der Revisionsstelle wurde dennoch rund zwei Wochen nach dieser Aktennotiz zu den besonderen Abklärungen eine Verdachtsmitteilung erstattet. Das Obergericht hielt im Entscheid fest, dass aus dem Umstand dass «Verdachtsmomente» eine Abklärungspflicht auslösen, zwingend der Schluss zu ziehen sei, dass jedenfalls blosser Verdachtsmomente alleine die Mitteilungspflicht nach Art. 17 Abs. 1 SPG noch nicht auslösen. Andernfalls würde die den Sorgfaltspflichtigen gemäss Art. 9 Abs. 4 SPG auferlegte Pflicht zur Vornahme besonderer Abklärungen im Rahmen der risikoadäquaten Überwachung der Geschäftsbeziehung keinen Sinn ergeben. Angesichts des Umstandes der straf- und zivilrechtlichen Haftungsbefreiung gemäss Art. 19 Abs. 1 SPG jedoch bestehe kein Grund, die die Mitteilungspflicht auslö-

sende Verdachtsschwelle hoch anzusetzen; es sei somit weder ein dringender noch ein begründeter Verdacht erforderlich. Zur Thematik der Pflicht zur «umgehenden» Erstattung der Mitteilung hielt das Obergericht fest, dass die Verdachtsmitteilung weit mehr als ein Jahr später und damit jedenfalls nicht mehr zeitgerecht erstattet worden sei. Das Obergericht bezog sich im Entscheid unter anderem auch auf die Wegleitung der Stabsstelle FIU zur Erstattung von Verdachtsmitteilungen und betonte die Richtigkeit, dass die Verdachtsschwelle jedenfalls erreicht sei, wenn im Rahmen der risikoadäquaten Überwachung gemäss Art. 9 Abs. 4 SPG vorgenommene Abklärungen bestehende Verdachtsmomente nicht auszuräumen vermögen. Die Stabsstelle FIU hat sich bezüglich des Zeitpunktes zur Mitteilungserstattung im Rahmen ihrer Wegleitung geäussert und vertritt die folgende Ansicht: «Gemäss Art. 17 SPG muss die Verdachtsmitteilung umgehend erfolgen was heisst, dass die Mitteilung erstattet werden muss, sobald der Verdacht entstanden ist. Eine generelle zeitliche Vorgabe kann nicht gemacht werden, über eine solche ist im Einzelfall zu entscheiden. Für alle Fälle gilt jedoch, dass es zu keinen Verzögerungen kommen darf (z.B. durch die Ferienabwesenheit eines Mitarbeiters). In der Regel folgt bei laufenden Geschäftsbeziehungen die Mitteilung zeitlich auf die Abklärungen nach Art. 9 SPG. Sobald der Verdacht aber vorliegt, muss die Mitteilung erfolgen, selbst wenn im Einzelfall die besonderen Abklärungen noch nicht abgeschlossen sind. Der Sorgfaltspflichtige hat seine interne Organisation so zu gestalten, dass der Entscheid über die Vornahme vom zuständigen Gremium umgehend vorgenommen werden kann.» Damit ist klargestellt, dass die Pflicht zur Erstattung einer Verdachtsmitteilung im Einzelfall durchaus vor Abschluss der besonderen Abklärungen erreicht sein kann. Hierfür sprechen auch die vom Obergericht gemachten Ausführungen zum Ausschluss der straf- und zivilrechtlichen Haftung gemäss Art. 19 Abs. 1 SPG sowie der Umstand, dass eben gerade kein begründeter Verdacht (wie beispielsweise von der schweizerischen Rechtsordnung gefordert) vorzuliegen hat.

3. Bankkonto, Lebensversicherungspolice und Kauf von Goldmünzen

Anhaltspunkte

- bankinterne Überträge zwischen verschiedenen Beteiligten
- Lebensversicherungspolice/Totalrückkäufe/keine offensichtlichen Beziehungen zwischen Versicherungsnehmer und festgestellter wirtschaftlich berechtigter Person
- Kauf von Goldmünzen aus Rückkaufswert von Lebensversicherungspolice mit Zahlung an Drittpartei

Im September 2014 ging N, EU-Bürger, eine Geschäftsbeziehung mit einer Bank in Liechtenstein ein. Für die Postzustellung wurde die Option «banklagernd» gewählt. Gemäss Profil wurden die einzubringenden Vermögenswerte von einem in der Schweiz belegenen Konto zugeführt. Die Vermittlung des Kunden an die Bank erfolgte durch ein inländisches Vermögensverwaltungsunternehmen. Ein Jahr später unterzeichnete N einen Antrag für eine Lebensversicherung mit einer Lebensversicherungsgesellschaft auf den Bahamas. Dieser Antrag wurde in Vaduz unterzeichnet. N wurde als Versicherungsnehmer, versicherte Person, Prämienzahler (Einmalprämie) und wirtschaftlich Berechtigter dieser Police geführt. Als Begünstigter im Todesfall wurde eine andere Person mit Wohnsitz in und Bürgerrecht eines EU-Staates genannt. Sodann wurden EUR 500.000.00 von dem Konto lautend auf N bei der inländischen Bank an das Konto lautend auf die Lebensversicherungsgesellschaft und die entsprechende Policennummer bei der gleichen inländischen Bank als Einmalprämie überwiesen. Ein knappes Jahr später tätigte N zwei Teilrückkäufe zu je EUR 10.000.00. Diese wurden in bar behoben. Im Frühjahr des Folgejahres sodann hat eine Besprechung zwischen Anwälten und dem Versicherungsnehmer in Bezug auf eine mögliche Offenlegung im Wohnsitzland von N stattgefunden. Diese Besprechung blieb jedoch die einzige ihrer Art; ob weitere Schritte in dieser Angelegenheit gesetzt wurden, ist nicht bekannt. Wiederum einen Monat später kündigte der Versicherungsnehmer seine Police und verlangte eine Überweisung an eine Drittpartei. Bei dieser handelte es sich um eine Anstalt in Liechtenstein, welche dem Versicherungsnehmer Goldmünzen für einen Preis in der Höhe des Rückkaufwertes der Police verkauft hatte. Auch diese Anstalt führte das hierfür verwendete Bankkonto bei der gleichen inländischen Bank. Der beschriebene Sachverhalt ist das Resultat einer Analyse und er lässt annehmen, dass mit dem gewählten Vorgehen womöglich steuerlich nicht deklarierte Gelder zuerst in die Geschäftsbeziehung lautend auf N, sodann in eine Versicherungspolice und endgültig in den Kauf von Goldmünzen gesteckt wurden. Auffällig erscheint in vorliegendem Sachverhalt insbesondere auch das Verhalten der beteiligten Bank. Diese hätte – nachdem die beschriebenen Vorgänge allesamt über Konten dieses Instituts von statten gegangen sind – die Geschäftsbeziehung einfachen und/oder besonderen Abklärungen im Sinne des SPG unterwerfen müssen. Am Ende dieses Prozesses steht sodann die Entscheidung für oder gegen die Erstattung einer Verdachtsmitteilung. Im konkreten Fall hat sich die Bank dagegen entschieden. Die Stabsstelle FIU entschied sich nach Analyse des Sachverhaltes diesen der Finanzmarktaufsicht zur weiteren Beurteilung zur Kenntnis zu bringen.

4. Durchlauftransaktionen

Am folgenden Beispiel soll ein relativ einfacher Fall von Durchlauftransaktionen geschildert werden. Zur Thematik der Durchlauftransaktionen hat sich die Stabsstelle FIU wiederholt geäußert. Durchlauftransaktionen stellen unbestritten Anhaltspunkte im Sinne von Anhang 3 zur Sorgfaltspflichtverordnung dar und ziehen folglich die Einleitung und Durchführung von Abklärungen nach sich. Darüber hinaus aber sind Durchlauftransaktionen im grossen Stil gerade in letzter Zeit und unter Verwendung von sogenannten Servicegesellschaften als unkalkulierbares Risiko für Finanzinstitute bekannt geworden. Das Vorgehen erinnert an die bekannt gewordenen Laundromat-Fälle im Zusammenhang mit Geldern aus organisierter Kriminalität und renommierten europäischen Bankhäusern. Das nachfolgende Beispiel ist in seiner Dimension keinesfalls mit den Laundromat-Fällen zu vergleichen. Es zeigt jedoch deutlich auf, dass sogenannte Laundromat-Fälle skalierbar sind und dass der entstehende Aufwand für die Compliance selbst bei überschaubarer Anzahl von Geschäftsbeziehungen mit Durchlauftransaktionen um ein Vielfaches wächst. Bei einer inländischen Bank wurde ein Konto für eine ausländische Gesellschaft geführt. Dieses wurde innerhalb von drei Wochen mittels vier Transaktionen mit EUR 2 Mio. gespiesen. Die Gelder kamen alle vom gleichen bei einer Bank in einem EU-Staat geführten Konto. Allen Zahlungen war eine umfangreiche Dokumentation gemeinsam. Es handelte sich gemäss dieser und dem Geschäftsprofil bei der Kontoinhaberin um eine Gesellschaft im Bereich des Handels mit metallischen Produkten; im konkreten ging es um Kupfererzeugnisse. Jede der vier eingehenden Zahlungen am Konto der inländischen Bank wurde innert maximal fünf Arbeitstagen weiterüberwiesen an insgesamt sechs Gesellschaften mit Konten in Deutschland, der Türkei, Polen, Rumänien und Litauen. Auch diese Zahlungen entsprachen angesichts deren Dokumentation dem Profil der Geschäftsbeziehung, da es sich offenbar jeweils um Geschäfte in der Metallbranche handelte. Die Stabsstelle FIU wurde im Rahmen einer an sie gerichteten Anfrage auf den Sachverhalt aufmerksam und recherchierte in diesem Zusammenhang auch in öffentlichen Quellen – konkreter dem Internet – zu den Gesellschaften mit Konten im Ausland, welche als Geschäftspartnerinnen der Metallhändlerin mit Konto im Inland fungierten. Die kurze Recherche brachte zu Tage, dass die Vertragspartnerinnen und somit die Verkäuferinnen von Kupfererzeugnissen in folgenden Branchen tätig waren:

- Handel mit Steinen
- Onlinemarketing
- Handel mit Kleidern, Schuhen und Schmuck
- Grosshandel mit Möbeln, Teppichen und Beleuchtungsanlagen

Nachdem im vorliegenden Fall die Bank keine Verdachtsmitteilung erstattet hat, ist entweder davon auszugehen, dass die durchgeführten besonderen Abklärungen dazu geführt haben, dass die beschriebenen Anhaltspunkte für Geldwäscherei, eine Vortat zur Geldwäscherei, organisierte Kriminalität oder Terrorismusfinanzierung entkräftet werden konnten, oder aber dass die entsprechenden Abklärungen nicht vorgenommen wurden. Die Stabsstelle FIU weist an dieser Stelle nachdrücklich auf die Risiken im Zusammenhang mit Durchlauftransaktionen hin. Es sind etliche Fälle bekannt, in denen die Zahlungsdokumentation ausführlich erscheint und bereitwillig zur Verfügung gestellt wird. Bei genauerer Betrachtung jedoch erweisen sich Verträge als inhaltsleere Dokumente, welche teilweise sogar als Vorlage im Internet aufzufinden sind. Dieses Phänomen ist nicht beschränkt auf die mittlerweile bekanntlich mit Vorsicht zu studierenden Loan- oder Consultingagreements; vermehrt sind auch sogenannte Coverstories zu erkennen, welche sich über mehrere Schritte als schlüssig erweisen. In der Regel jedoch findet sich in jeder ausgedachten Geschichte irgendwo ein Fehler, der das Kartenhaus zum Einsturz zu bringen vermag.

5. Kleines Rädchen im Getriebe

Anhaltspunkte

- falscher wB
- undurchsichtige Eigentümerstruktur
- «langjähriger Kunde» als Argument für die eigene Plausibilisierung
- zugrundeliegende Dokumentation
- Verwendung verschiedener Sitzgesellschaften, die in geschäftlichen Beziehungen zu stehen scheinen

Im Rahmen der Aufarbeitung und der Ermittlungen in einem internationalen Korruptions- und Bestechungsfall mit Ursprung in Südamerika wurde bekannt, dass eine darin verstrickte Gesellschaft mit Sitz auf den Britischen Jungferninseln ein Konto bei einer inländischen Bank unterhielt. Wirtschaftlich berechnete Person an diesem Konto war gemäss Dokumentation der Bank ein langjähriger Kunde, der selber als Vermögensverwalter im Ausland tätig war. Es stellte sich heraus, dass das Konto dieser Gesellschaft als Vehikel dafür diente, um Amtsträgern Gelder im Rahmen von Bestechungszahlungen unbemerkt zukommen zu lassen. Dies geschah derart, dass dieses Konto Gelder von weiteren Gesellschaften mit Sitz in Panama und den Britischen Jungferninseln sowie weiterer Destinationen erhielt, welche ihrerseits unter Kontrolle der eigentlichen Nutzniesserin dieser Vergütungen standen. Die Vermögenswerte gingen teils als Überweisung und teils als Bar- und Checkzahlungen ein.

Grund für die Bestechungszahlungen war der Erhalt von Zuschlägen für grosse Bauvorhaben in den entsprechenden Ländern. Zwecks weiterer Verschleierung verblieb das Geld jedoch nicht auf dem Konto sondern es wurde innerhalb der gleichen Bank weitergeleitet auf Konten einer Lebensversicherungsgesellschaft, welche sodann drei Lebensversicherungspolice mit der besagten Gesellschaft als Inhaberin eröffnete. Als Asset Manager wurde der eingangs erwähnte Vermögensverwalter eingetragen. (...)

ooOoo

Schweiz

GHR TaxPage – August 2019 Holdinggesellschaften bleiben attraktiv

Einführung

Das kantonale Steuerprivileg für Holdinggesellschaften wird per 1. Januar 2020 abgeschafft. Wie die bisher steuerbefreiten Beteiligungserträge und die dadurch entstandenen stillen Reserven übergangsrechtlich behandelt werden, haben wir in unserer GHR TaxPage Mai 2019 – zur Steuervorlage: Konsequenzen der Abstimmung vom 19. Mai 2019 – dargelegt. Wieso eine Holdingstruktur trotzdem weiterhin sinnvoll sein kann, erfahren Sie in dieser GHR TaxPage.

Holdinggesellschaft

Per 1. Januar 2020 wird die aktuelle steuerrechtliche Definition einer Holdinggesellschaft der Geschichte angehören. Stattdessen ist eine Holdinggesellschaft nunmehr eine Gesellschaft, welche Beteiligungen hält und daneben kaum operativ tätig ist. Eine Beteiligung liegt grundsätzlich bei einem Anteil von 20% an einer Kapitalgesellschaft vor.

Beteiligungsabzug

Schüttet eine Gesellschaft (nennen wir diese «TG») Dividenden an ihre Muttergesellschaft («MG») aus, unterliegen diese Dividenden bei der MG grundsätzlich der Gewinnsteuer. Da diese Dividenden aus bereits bei TG besteuerten Gewinnen stammen, wird der Gewinn somit wirtschaftlich doppelt besteuert. Deshalb wird die Gewinnsteuer bei der MG im Umfang des Nettoertrages der Dividende zum gesamten Reingewinn reduziert. Um von diesem Privileg profitieren zu können, muss MG mit mindestens 10% am Kapital von TG oder mit einer Beteiligung von mindestens CHF 1 Mio. beteiligt sein. Der Beteiligungsabzug wird sowohl bei den kantonalen Steuern als auch der direkten Bundessteuer gewährt. Aufgrund der

Berechnungsweise des Nettoertrages einer Dividende führt eine einmalige, höhere Dividende anstelle von über mehrere Jahre verteilte kleinere Dividenden insgesamt zu einer geringeren Steuerbelastung auf Stufe MG.

Finanzierung

Die aufgrund des Beteiligungsabzugs fast steuerfreien Beteiligungserträge kann eine Holding dazu verwenden, andere Gesellschaften zu kaufen bzw. eigene Käufe zu finanzieren. Auf gruppeninternen Darlehen kann die Holdinggesellschaft ihren Beteiligungsgesellschaften Zinsen verrechnen. Dadurch reduziert sich der steuerbare Gewinn der Darlehensschuldnerin. Bei der Holdinggesellschaft unterliegen diese Zinserträge zwar nicht dem Beteiligungsabzug. Da sie unter Umständen jedoch selbst Zinsaufwand hat, kann sie diesen steuerlich vom Zinsertrag aus der Gruppe absetzen. Mit einer Fusion zwischen der gekauften Gesellschaft und der Holdinggesellschaft kann die Struktur weiter optimiert werden. Dieser Schritt ist jedoch sorgfältig zu prüfen und mit der Steuerbehörde abzusprechen, da je nach Konstellation die Gefahr einer sog. indirekten Teilliquidation besteht (...).

Holdingspaltung

Mit Entscheid vom März 2019 hat das Bundesgericht die Praxis zur Spaltung von Holdinggesellschaften gelockert. Während bisher die abgespaltene Gesellschaft weiterhin über mindestens zwei Beteiligungen verfügen musste, reicht es neu, wenn die abgespaltene Holdinggesellschaft über mindestens eine aktive und operative Beteiligung verfügt.

ooOoo

GHR TaxPage – Oktober 2019

Kapitalabfindung des Arbeitnehmers – steuerfrei?

Einleitung

Kapitalabfindungen des Arbeitnehmers können verschiedene Gründe haben. Das Arbeitsrecht sieht eine zwingende Abgangsentschädigung vor, wenn ein Arbeitsverhältnis eines über 50-jährigen Arbeitnehmers mit 20 Dienstjahren endet. Vertraglich kann jedoch auch unabhängig vom Alter oder von der Anzahl Dienstjahren eine Abgangsentschädigung vereinbart werden. Dies ist oft bei Führungskräften der Fall und wird auch als «goldener Fallschirm» bezeichnet. Unter bestimmten Umständen werden solche Abfindungen privilegiert besteuert oder sind sogar steuerfrei.

Grundsatz

Kapitalabfindungen des Arbeitgebers stellen grundsätzlich steuerbares Einkommen dar, welches zusammen mit den übrigen Einkünften besteuert wird. Da der Steuersatz der Einkommenssteuer progressiv ist, erhöht eine Kapitalabfindung den auf das gesamte steuerbare Einkommen anwendbaren Steuersatz. Je nach Wohnsitz des Arbeitnehmers kann der Steuersatz aufgrund dieses Progressionseffektes auf bis zu 44% ansteigen.

Kapitalabfindung für periodische Leistungen

Bezahlt der Arbeitgeber eine Kapitalabfindung für wiederkehrende Leistungen (z.B. weil in der Vergangenheit zu wenig Lohn bezahlt wurde) oder für künftige, entgehende Einkünfte (z.B. Entschädigung für den Verzicht der Ausübung einer konkurrenzierenden Tätigkeit), kann unter Umständen der Rentensatz zur Anwendung gelangen. Mit diesem wird der Progressionseffekt gemildert, indem die Kapitalleistung auf diejenigen Perioden aufgeteilt wird, für welche die Kapitalleistung erfolgt. Anschliessend wird nur der Betrag der entsprechenden Steuerperiode zusammen mit den übrigen Einkünften besteuert. Da die Anwendung des Rentensatzes den Steuersatz reduziert, wird dieser von der Steuerverwaltung nur restriktiv genehmigt. So stellen z.B. Kapitalleistungen für eine berufliche Neuorientierung des Arbeitnehmers eine Einmalleistung und nicht eine Abgeltung für zukünftige wiederkehrende Leistungen dar, weshalb der Rentensatz nicht anwendbar ist.

Kapitalabfindung mit Vorsorgecharakter

Haben Kapitalabfindungen des Arbeitgebers Vorsorgecharakter, werden sie steuerlich doppelt privilegiert: Zum einen werden sie separat von den übrigen Einkünften besteuert, womit die Progression erheblich gemildert wird, zum anderen ermässigt sich der separat ermittelte Steuerbetrag um 80% (sog. Vorsorgetarif).

Hat der Arbeitnehmer Wohnsitz im Ausland, wird die Kapitalabfindung an der Quelle besteuert. Sofern ein Doppelbesteuerungsabkommen anwendbar ist, wird die Quellensteuer zinslos zurückerstattet, wenn innerhalb von drei Jahren ein entsprechender Antrag gestellt wird. Dies gilt unabhängig davon, ob diese Kapitalabfindung im Wohnsitzstaat besteuert wird oder nicht. So können Konstellationen entstehen, in welchen die Kapitalabfindungen steuerfrei sind. Unter gewissen Umständen steuerfrei ist weiter eine Abgangsentschädigung, welche der Arbeitgeber direkt in die Pensionskasse des Arbeitnehmers bezahlt. Sieht das Vorsorgereglement zudem Einkäufe in den vorzeitigen Altersrücktritt vor, wären auch solche Zahlungen steuerfrei.

Bezahlt der Arbeitgeber die Abgangsentschädigung direkt an den Arbeitnehmer, wird der Vorsorgetarif nur angewendet, wenn der Arbeitnehmer mindestens 55 Jahre alt ist, die Erwerbstätigkeit definitiv aufgibt und aufgrund einer vorzeitigen Pensionierung eine Vorsorgelücke entsteht. Die Anwendung des Vorsorgetarifs auf eine Entschädigung für einen bereits bestehenden Einkaufsbetrag ist in diesem Fall nicht möglich.

Empfehlung

Kapitalzahlungen bei Beendigung eines Arbeitsverhältnisses können aus mannigfachen Gründen erfolgen. Dabei ist zu beachten, dass Entschädigungen wegen vorzeitiger Vertragsauflösung, bei Änderung von Unternehmenseignern, für die Einhaltung von Konkurrenzverbotsklauseln, für eine berufliche Neuorientierung oder für Vorsorgezwecke je nach konkreter Ausgestaltung beim Arbeitnehmer bzw. Leistungsempfänger zu unterschiedlichen Steuerfolgen führen können. Bei der konkreten Ausgestaltung einer schriftlichen Vereinbarung über eine Kapitalabfindung sind deshalb die Steuerfolgen für den Arbeitnehmer zu beachten

Die GHR TaxPage beinhaltet keine Rechts- oder Steuerberatung.

GHR Rechtsanwälte AG, Bern Muri und Zürich, www.ghr.ch

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

Anzeige

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

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

Konstanz / Zürich / Vaduz

www.wagner-joos.de

gesetzgebung

Liechtenstein

NEW YORK/VADUZ – Die Ständige Vertretung Liechtensteins bei der UNO in New York führte eine Panelveranstaltung zur neuen liechtensteinischen Blockchain-Gesetzgebung durch.

Thomas Dünser, Leiter der Stabsstelle für Finanzplatzinnovation, gab am UNO-Hauptsitz vor rund 80 Teilnehmern eine Einführung in die Grundzüge der Token-Economy und stellte den liechtensteinischen Ansatz einer umfassenden und technologieneutralen Regulierung vor. Wie die Regierung in einer Aussendung weiter mitteilte, sprachen Aviya Arika von der Israeli Blockchain Association und Thomas Nägele von der Crypto Country Association Liechtenstein als weitere Panellisten über die Chancen der Digitalisierung der Wirtschaft, respektive über die Dimension der Sorgfaltspflicht zur Missbrauchsbekämpfung.

Die Blockchain-Technologie wird bereits heute von diversen UNO-Akteuren angewandt, bislang hauptsächlich im humanitären Bereich. Ihr volles Potential für finanzielle Inklusion und das Erreichen der UNO-Nachhaltigkeitsziele ist jedoch noch lange nicht ausgeschöpft.

«Liechtensteins Angebot, mit der UNO und anderen Staaten in einen Dialog und Erfahrungsaustausch zu treten, stiess daher auf grosses Interesse und wurde in der Diskussion entsprechend gewürdigt», heisst es in der Aussendung. Die OECD, diverse Staatenvertreter und Exponenten der Privatwirtschaft hoben zudem den Beitrag hervor, den Liechtenstein mit seiner Gesetzgebung zu internationaler Rechtssicherheit und Rechtsstaatlichkeit leistet. Der Austausch auf internationaler Ebene trägt dabei nicht nur zur Bildung von Kapazitäten bei, sondern fördert auch die Entwicklung homogener Standards nach liechtensteinischem Modell.

Mit einer Reihe von Staaten wurde ein vertiefter Dialog zu Regulierungsfragen vereinbart. «Liechtenstein konnte sich so als innovativer und zukunftsorientierter Finanzplatz präsentieren, und gleichzeitig einen wichtigen Anstoss geben, dass sich die UNO vertieft mit den Chancen der Token-Economy auseinandersetzt», schreibt die Regierung.

Volksblatt.li 25.10.2019 (ikr/hf)

ooOoo

Landtag 10.05.2019: Beantwortung kleiner Anfrage zum Thema

(...) zu meiner letzten Kleinen Anfrage, jener des Abg. Mario Wohlwend zum Thema Beitritt WHO

Zu Frage 1: Liechtenstein ist Mitglied von drei der 15 UNO-Sonderorganisationen: Der Weltorganisation für Geistiges Eigentum WIPO, der Telekommunikationsunion ITU und dem Weltpostverein UPU. Diese kleine Zahl ergibt sich aus den beschränkten Ressourcen der liechtensteinischen Verwaltung und der deshalb notwendigen Priorisierung zentraler Themen. Die drei Sonderorganisationen, in denen Liechtenstein Mitglied ist, haben insbesondere wirtschaftlich eine grosse Bedeutung. Aufgrund der vor allem regionalen Verflechtung des Gesundheitswesens und insbesondere der engen Zusammenarbeit mit der Schweiz sowie dem hohen Standard des Gesundheitswesens in Liechtenstein hat die Regierung bislang einen WHO-Beitritt nicht priorisiert.

Zu Frage 2: Fakten und Expertisen der WHO sind auch für die liechtensteinischen Behörden grundsätzlich zugänglich. Interessant wäre es jedoch für die betroffenen Behörden, schon im Vorfeld bei Diskussionen mit dabei zu sein, um die jeweiligen Problemstellungen und Zielsetzungen unmittelbar zu verfolgen und nachvollziehen zu können. Dieser Mehrwert ist aber gegen den damit verbundenen Aufwand abzuwägen.

Zu Frage 3: Je nach Ausgestaltung einer allfälligen Zusammenarbeit mit den Schweizer Behörden könnte eine Teilnahme vielleicht mit mässigem, aber sicher nicht mit vernachlässigbarem Aufwand erfolgen. Dies müsste genau evaluiert werden, weil, wie in der Antwort zu Frage 3 erwähnt, eine Mitgliedschaft auch mit aktiver Mitarbeit verbunden sein sollte.

Zu Frage 4: Es besteht kein Problem für Liechtenstein im Zugang zu den Medikamenten gegen Tropenkrankheiten. Die WHO könnte auch nicht den Zugang zu Medikamenten für einzelne Länder beschränken. Es handelt sich um einen freien Markt. Die Hersteller beziehungsweise Zulassungsinhaber eines Arzneimittels entscheiden, wo sie ihr Medikament zulassen beziehungsweise auf den Markt bringen.

Zu Frage 5: Gemäss einem Grundsatzbeschluss der Regierung vom April 2006 wird ein Beitritt zu neuen internationalen Organisationen nur in besonderen und begründeten Fällen in Betracht gezogen. Im Fall der WHO wurde das Verhältnis zwischen einem möglichen Nutzen einer Mitgliedschaft sowie den Kosten für Beiträge und dem Aufwand für eine Beteiligung an der Arbeit der WHO bisher eher kritisch betrachtet. An verschiedenen internationalen sowohl bilateralen als auch multilateralen Treffen wurde jedoch ein allfälliger WHO-Beitritt Liechtensteins immer wieder thematisiert und das Ministerium für Gesellschaft ist derzeit damit beschäftigt allfällige Vor- und Nachteile zu erheben. Vielen Dank.

ooOoo

Landtag vom 10.05.2019, Eintretensdebatte zum Notariatsgesetz (BuA 39/2019)

Landtagspräsident Albert Frick

Wir kommen zu Traktandum 34: Schaffung eines Notariatsgesetzes und die Abänderung weiterer Gesetze. Wir behandeln diese Vorlagen in 1. Lesung. Der Bericht und Antrag trägt die Nr. 37/2019 und steht zur Diskussion.

Stv. Abg. Michael Ospelt

Besten Dank für das Wort, Herr Präsident. Sehr geehrte Damen und Herren. Vielen Dank dem zuständigen Ministerium für die Ausarbeitung des vorliegenden Berichts und Antrags. Mit dieser Vorlage soll der Beruf des Notars auch in Liechtenstein eingeführt werden. Die Internationalisierung nimmt auch im Rechtsverkehr stetig zu. Deshalb wird es immer wichtiger, dass im Inland erstellte Schriftstücke, im Inland abgegebene Willenserklärungen und im Inland abgeschlossene Rechtsgeschäfte auch ausländischen Formerfordernissen entsprechen. Mit der Einführung des liechtensteinischen Notariatswesens soll eine Angleichung an die internationalen Standards erfolgen, was für den internationalen Wirtschaftsstandort und Finanzplatz wichtig ist. Heute muss für internationale Rechtsgeschäfte mit Notariatserfordernis dieses im benachbarten Ausland eingeholt werden, was im zunehmenden globalisierten Rechtsverkehr immer mehr zum Wettbewerbsnachteil für Liechtenstein wird. Um auf dem Rechtsdienstleistungssektor konkurrenzfähig zu bleiben und keine Wettbewerbsnachteile gegenüber benachbarten Jurisdiktionen zu erleiden, ist es sinnvoll, auch in Liechtenstein die Möglichkeit zu schaffen, notarielle Beurkundungen und Beglaubigungen vornehmen zu können. So fügt das Fürstliche Obergericht an, dass der Standort durch die Schaffung des Notariatsgesetzes aufgewertet werden kann und der Aktionsradius in gewissen Bereichen auch über die Grenzen erweitert wird. Wettbewerbsnachteile können vermieden und Vorteile für heimische rechtsberatende Berufsgruppen und auch für die Wirtschaft bewirkt werden. Auch die Treuhandkammer begrüsst das Notariatsgesetz und fügt an, dass sich das Gesetz stark an den Bedürfnissen der Wirtschaft orientiert und auf dem Finanzplatz zu einem besseren Kundenservice führt. Um den internationalen Standards des Notariatswesens gerecht werden zu können und die Anerkennung des liechtensteinischen Notars im Ausland bestmöglich zu stärken, soll der Notar als eigenständiger Beruf nach der Grundidee der europäischen Anwaltsnotare ausgestaltet werden. Dies bedeutet, dass die Zulassung zum liechtensteinischen Notar über den Rechtsanwaltsberuf erfolgt, wobei der Notarberuf mit dem Rechtsanwaltsberuf grundsätzlich vereinbar ist und die Berufe parallel ausgeübt werden dürfen. Hinzu kommt, dass in Österreich das Notariatswesen syste-

matisiert ist – was bedeutet, dass Notare flächendeckend und gleichmässig verteilt sind. Eine solche Einschränkung ist in Liechtenstein nicht vorgesehen. Hierzu hätte ich gerne von der Justizministerin gewusst, wie sie die Wahrscheinlichkeit einschätzt, dass durch diese Kombinationsmöglichkeit der Berufsgattungen Rechtsanwalt und Notar sowie das Nichtvorhandensein einer Begrenzung von Notaren durch den neugeschaffenen Wirtschaftszweig sich ausländische Notare hier niederlassen. Zudem hätte ich gerne gewusst, wie die Justizministerin in diesem Zusammenhang einen möglichen Reputationsschaden gegenüber Österreich beurteilt. Ein Notar ist ein Träger eines öffentlichen Amtes, dem staatliche Autoritäten übertragen werden, um öffentliche Urkunden zu errichten. Er stellt dabei die Echtheit, Beweiskraft, Aufbewahrung und Vollstreckbarkeit dieser Urkunden sicher. Deshalb sind die Voraussetzungen zur Erreichung des Berufsstands des Notars hoch. So muss der Notar zusätzlich zur Rechtsanwaltsprüfung oder einer Notariatsausbildung in einem EWRA-Staat oder der Schweiz die liechtensteinische Notariatsprüfung erfolgreich ablegen. Zudem ist der Notar verpflichtet, seinen Kanzleisitz in Liechtenstein zu haben. Um die Ehre und das Ansehen des Berufsstands des Notars zu wahren, ist eine Notariatskammer und ein eigenes, strenges Disziplinarrecht vorgesehen. Dieses orientiert sich an den Bestimmungen des Rechtsanwaltsgesetzes. Da die Notare öffentliche Aufgaben wahrnehmen, wurde das Disziplinarrecht entsprechend strenger ausgestattet wie jenes der Rechtsanwälte. Auch die Mindestversicherungssumme fällt mit CHF 5 Mio. entsprechend höher aus. Was ausdrücklich hervorzuheben ist, ist, dass mit der Schaffung des Notarberufs keine Notariatspflicht in Liechtenstein besteht. Somit ist die Einführung des Notariats eine weitere Dienstleistung und keine zusätzliche Hürde, was sehr zu begrüßen ist. Der Bürger soll weiterhin entscheiden können, ob er sich an einen Notar wenden oder die Beglaubigung beziehungsweise Beurkundung durch das Landgericht oder das Amt für Justiz vornehmen möchte. Der Notar ist verpflichtet, Gebühren für die Beurkundungen und Beglaubigungen selbstständig einzuheben und direkt an den Staat abzuliefern. Somit wird sichergestellt, dass dem Staat die Gebühren weiterhin abgegolten werden und dadurch eher mit zusätzlichen Einnahmen zu rechnen ist. Mit der Einführung des Notariatsgesetzes kann in Zukunft den internationalen Standards entsprochen werden, was einer Aufwertung des hiesigen Rechtsverkehrs und somit im weiteren Sinne des Standortes Liechtenstein dient. Beim vorliegenden Gesetz handelt es sich aus Liechtensteiner Sicht um einen Mehrwert für unser Land und keine Einschränkung. Ich bin für Eintreten. Besten Dank.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Abg. Thomas Vogt

Danke, Herr Präsident, für das Wort. Geschätzte Damen und Herren Abgeordnete. Vorab möchte ich mich bei der Frau Justizministerin und bei allen mit der Ausarbeitung dieser Vorlage involvierten Personen recht herzlich bedanken. Mit der gegenständlichen Vorlage soll der Beruf des Notars in Liechtenstein eingeführt werden. Die Einführung des Notarberufs ist meines Erachtens zu begrüßen. Mein Vorredner, der stv. Abg. Michael Ospelt, hat wie gewohnt die Vorlage bereits schon sehr gut beschrieben und ich werde mich auf einige Punkte beschränken. Im Zusammenhang mit der Einführung des Notariatsberufs scheint mir insbesondere Folgendes wichtig zu sein zu erwähnen: Durch dieses Gesetz ändert sich für die liechtensteinische Bevölkerung erstmals nichts. Es wird für kein Rechtsgeschäft ein Notariatszwang eingeführt. Ich ersuche die Regierung hiermit, dafür besorgt zu sein, dass dies auch in Zukunft so bleibt und für inländische Geschäfte kein Notariatszwang eingeführt wird. Mir ist sehr wichtig, dass der heutige leichte und kostengünstige Zugang zu Beglaubigungen, zum Beispiel beim Landgericht, bestehen bleibt. Im Geschäfts- und Behördenverkehr mit dem Ausland wird seitens des Auslands oft ein Notariatsakt benötigt. Bis anhin konnte dieser Aufforderung im Inland nicht nachgekommen werden und man musste einen Notar im Ausland kontaktieren. Dies wird sich mit dem gegenständlichen Gesetz ändern. Solche Notariatsakte können sodann zukünftig auch in Inland ausgeführt und abgerechnet werden. Dies ist sicherlich ein Vorteil. Im Ausland sind Notariatsakte oft sehr teuer. Oft sind die Kosten dieser Notariatsakte im Ausland abhängig vom Streitwert. Dies führt dazu, dass die Kosten bei Notariatsakten mit hohen Streitwerten im Ausland sehr, sehr teuer sind. In diesem Bereich können wir in Liechtenstein die Beurkundungen und Beglaubigungen wohl wesentlich preiswerter anbieten. Ich gehe davon aus, dass vor allem in diesem Bereich ein neues Geschäftsfeld entstehen wird. Ob diese Geschäfte von üblicherweise in Liechtenstein tätigen Personen oder von Personen, welche üblicherweise im Ausland tätig sind, erbracht werden, ist meines Erachtens zum heutigen Tage noch nicht voraussehbar. Dies wird sicherlich interessant sein zu beobachten. Jedenfalls wird es so sein, dass dieses Neugeschäft in Liechtenstein Umsatz, Gewinn, Steuer- und Gebühreneinnahmen generieren wird. Diese Vorlage hat finanzielle Konsequenzen. Bei der entsprechenden Finanzkommissionssitzung, bei welcher diese Vorlage behandelt wurde, waren Sie, Frau Justizministerin, nicht anwesend. Die Finanzkommission konnte somit die gegenständliche Vorlage in der Finanzkommissionssitzung nicht behandeln. Die Finanzkommission erwartet, dass Sie den Ladungen der Finanzkommission Folge leisten, zumal die Termine schon Monate vorher bekannt sind, und bei Vorlagen mit finanziellen Konsequenzen der Finanzkommission auch

Rede und Antwort stehen. Nun gut. Die Einführung eines Notariatsgesetzes wird von den Interessenvertretungen begrüßt. Meine Fragen werde ich zu den einzelnen Artikeln stellen. Zusammengefasst möchte ich zu dieser Einführung des Notariatsberufs Folgendes festhalten: Erstens muss mit der Einführung des Notariatsgesetzes der einfache und kostengünstige Zugang zu Beglaubigungen für die Bevölkerung bestehen bleiben. Es wird zweitens kein Notariatszwang eingeführt; bei Geschäften, bei welchen das Ausland einen Notariatsakt verlangt, kann der Notariatsakt zukünftig in Liechtenstein ausgeführt werden. Und schliesslich ist davon auszugehen, dass mit diesem Gesetz Neugeschäft angezogen wird, welches für Liechtenstein Steuern und Gebühren generieren wird. Ich bin für Eintreten auf diese Vorlage.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Abg. Patrick Risch

Besten Dank für das Wort. Die Regierung erwartet mit der Schaffung der Prüfungskommission für Notare finanzielle Auswirkungen für den Staat, wie schon mein Vorredner Thomas Vogt dies ausgeführt hat. Die Regierung kann jedoch noch nicht abschätzen, wie hoch die Kosten sein werden. Um die Prüfung ablegen zu können mit dem Ziel, als Notar in Liechtenstein tätig sein zu können, braucht es entweder den Nachweis einer Ausbildung als Rechtsanwalt oder eine abgeschlossene ausländische Notariatsausbildung. Die staatlichen Kosten sollten meiner Meinung nach auf die Absolventen der Prüfung abgewälzt werden, sodass dem Staat insgesamt keine zusätzlichen Kosten entstehen. Auch mir ist es wichtig, dass Beurkundungen und Beglaubigungen weiterhin durch das Landgericht oder das Amt für Justiz oder die Gemeindeverwaltungen vorgenommen werden können, dass also Kunden oder Einwohner frei entscheiden können sollen, ob sie sich dorthin oder an einen Notar oder eine Notarin wenden wollen. Für die Kunden oder Einwohner sollen gemäss Regierung bei Beurkundungen und Beglaubigungen keine zusätzlichen Kosten entstehen, sondern die Preise würden gleich bleiben. In Österreich etwa sind die Beglaubigungen bei Notaren sehr teuer, weshalb viele Kunden aus Österreich Beglaubigungen in Liechtenstein vornehmen lassen. Die Frage ist auch, ob die Preise für diese Beglaubigungen beim Landgericht und beim Amt für Justiz auf dem heutigen Niveau bleiben werden – nicht nur direkt nach der Einführung des Gesetzes, sondern auch langfristig. Ich möchte festhalten, dass dieser Umstand oder dieses Faktum wichtigste Voraussetzung dafür ist, dass ich der Schaffung des Gesetzes zustimmen werde. Abschliessend möchte ich noch ein Gefühl kundtun. Vor drei, vier Jahren haben wir das Amt des Vermittlers respektive

der Vermittlerin abgeschafft, welche eigentlich die Aufgaben dieses Notars hatten. Vielleicht hätte man dazumal den Vermittler einfach in Notar umbenennen können – und wir hätten uns dieses Gesetz heute sparen können. Vielen Dank.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Abg. Manfred Kaufmann

Besten Dank für das Wort. Sehr geehrter Herr Präsident, sehr geehrte Frauen und Herren Abgeordnete. Gerne möchte ich mich beim zuständigen Ministerium für den Bericht und Antrag bedanken. Ich finde es durchwegs begrüßenswert, dass dieses Notariatsgesetz geschaffen wird. Derzeit muss man, um diese notarielle Dienstleistung erhalten zu können, in die benachbarte Schweiz oder sonst ins Ausland. Es wird also in Liechtenstein ein komplett neues Geschäft geschaffen, wodurch demzufolge auch keine bestehenden Unternehmen in Liechtenstein konkurrenziert werden. Dabei können auch neue Arbeitsplätze im Land geschaffen werden. Wichtig ist für mich zu erwähnen, dass hierbei dem Staat keine Einnahmequelle abgezogen wird, also der Staat nicht konkurrenziert wird. Die Gebühren, welche die zukünftigen Notare einnehmen, müssen an den Staat abgegeben werden, was beim Notar somit einen Durchläufer darstellt. Die Notare verdienen an ihren Honoraren. Bei den Voraussetzungen für die Berufsausübung wird in Art. 4 des Gesetzes erwähnt, dass eine Notariatsprüfung abgelegt werden muss. Ich möchte deshalb die Justizministerin fragen, ob diese Prüfung lediglich in deutscher Sprache abgelegt werden kann, sodass die Notare der deutschen Sprache mächtig sein müssen? Ich würde das sehr begrüßen. Besten Dank.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Abg. Erich Hasler

Herr Präsident, vielen Dank für das Wort. Die Motivation für diese Gesetzesvorlage ist, dass es für den Wirtschaftsstandort von Vorteil ist, wenn Beglaubigungen nicht nur beim Fürstlichen Landgericht, beim Amt für Justiz und bei den Gemeinden eingeholt werden können, sondern auch bei einem inländischen Notar. In meinem beruflichen Alltag haben die Beglaubigungen durch das Landgericht immer ausgereicht und für mich ist unabdingbar, dass diese Option auch in Zukunft bestehen bleibt. Es liegt jedoch auf der Hand, dass mit der Einführung eines Notariats die Flexibilität erhöht wird, und das ist für einen Wirtschaftsstandort sicherlich von Bedeutung. Mit dem vorliegenden Notariatsgesetz werden auch Beurkundungen nach ausländischem Recht ermöglicht. Das heisst, der Notar kann

Urkunden nach ausländischem Recht erstellen, wenn er die zu beurkundenden Rechtshandlungen versteht, in der Lage ist, sie den Parteien zu erläutern, einen Überblick über das ausländische Recht hat und somit das zu beurkundende Rechtsgeschäft im Hinblick auf seine Vereinbarkeit mit dem ausländischen Recht überprüfen kann. Ich denke, dass der jeweilige Notar beurteilen muss, ob er sich tatsächlich in der Lage sieht, Rechtsgeschäfte nach ausländischem Recht zu beurkunden. Dies muss der jeweilige Notar also mit sich selber und mit seiner Berufshaftpflichtversicherung ausmachen. Ich kann dieser Vorlage zustimmen, weil die bisherigen Möglichkeiten, eine Beglaubigung bei offiziellen Stellen einzuholen, durch dieses Gesetz nicht beeinträchtigt sind. Meine Zustimmung zu dieser Vorlage gebe ich auch nur unter dieser Voraussetzung. Ich bin für Eintreten auf die Vorlage. Danke.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Regierungsrätin Aurelia Frick

Herr Präsident, Damen und Herren Abgeordnete. Zuerst einmal bedanke ich mich bei den Rednern für die sorgfältige Lektüre des vorliegenden Berichts und Antrags. Es ist durchaus ein grosser Brocken, der vor uns liegt und der auch einiges an Zeit in Anspruch genommen hat, bis wir eine ausgewogene, für uns, für Liechtenstein, passende, gute Lösung gefunden haben, mit der wir auch die verschiedenen unterschiedlichen Interessen – die Interessen unseres Marktes, aber auch das Interesse von uns als Staat, keine Reputationsschäden mit sich zu bringen mit dieser Tätigkeit – unter einen Hut bringen. Ich selber bin auch der Überzeugung, obwohl es etwas lange gedauert hat, dass wir jetzt eine sehr gute, aber auch eine ausgewogene Lösung vor uns haben. Ich werde jetzt auf die einzelnen Fragen eintreten und beginne mit den Fragen des stv. Abg. Michael Ospelt, der sich vor allem auch erkundigt hat, wie es mit der Niederlassung von ausländischen Notaren ist, wie es aussieht mit dieser Kombinationsmöglichkeit, der Kombination der Berufsgattung Rechtsanwalt und Notar. Was mir ganz wichtig ist zu erwähnen, wir haben es auch mehrmals in den Bericht und Antrag hineingeschrieben: Wir werden das Erfordernis der Beurkundungen nicht erweitern. Es wird jetzt nicht plötzlich neue Felder geben, bei denen wir sagen vom Staat aus, das muss man jetzt auch noch beurkunden und hier muss man auch noch etwas beurkunden, damit schlussendlich diese neugeschaffenen Notare genügend Arbeit haben. Also das Ziel des Gesetzgebers ist es nicht, neue Felder der Beurkundungen zu öffnen, sondern die Felder, in denen öffentliche Beurkundungen und Beglaubigungen notwendig sind, werden die gleichen bleiben. Es ist mir ganz wichtig, das zu betonen. Das bedeutet auch, dass

das Tätigkeitsfeld für diese neu geschaffene Berufsgattung der Notare ein begrenztes Tätigkeitsfeld ist. Vor allem ist es auch ein Tätigkeitsfeld, das sich vor allem auf den Bereich des Gesellschaftsrechts konzentriert. So ein weitreichendes Tätigkeitsfeld der Notare, wie wir es in Österreich beispielsweise kennen oder in anderen Nachbarstaaten kennen, wird es bei uns nicht geben. Dementsprechend ist auch davon auszugehen, dass es einem Notar, der dann ausschliesslich und nur als Notar tätig sein möchte, an Auslastung für eine 100-Prozent-Tätigkeit fehlen würde. Das ist mir wichtig zu betonen. Wir gehen also nicht von zusätzlichen Tätigkeitsfeldern aus. Es ist richtig, wie Sie, Herr stv. Abg. Ospelt, auch gesagt haben, in einigen Ländern, wie beispielsweise in Österreich, ist die Tätigkeit des Rechtsanwaltes parallel zum Notariatsberuf nicht zulässig. Die meisten Notare in Österreich verfügen dann auch nicht parallel dazu über eine Rechtsanwaltsprüfung. Diese ist bei uns auch nicht unbedingt erforderlich. Aber um in Liechtenstein als Rechtsanwalt tätig werden zu können, muss man dann eben zuerst die Rechtsanwaltsprüfung ablegen, wenn man zuvor in Österreich als Notar tätig gewesen ist. Aufgrund dieser Umstände gehen wir auch davon aus, dass sich nicht viele ausländische Notare in Liechtenstein niederlassen werden und dass es hier zu einer – ich sage jetzt einmal – möglicherweise unerwünschten Wettbewerbsverzerrung kommen könnte, wie man sich das landläufig eigentlich vorstellen könnte. Von dem gehen wir definitiv nicht aus. Dann haben Sie auch gefragt, wie wir einen möglichen Reputationsschaden gegenüber Österreich beurteilen. Ich möchte noch einmal betonen, dass das Notariatswesen von Liechtenstein, so wie wir das heute in diesem Bericht und Antrag vorsehen, fundamental anders ausgestaltet ist als das österreichische Notariatswesen. Wir haben andere Zulässigkeitsvoraussetzungen, wir haben auch andere Tätigkeitsbereiche, wir sprechen eigentlich sozusagen von einer anderen Art von Notariatsberuf, als das in Österreich oder teilweise dann auch in der Schweiz der Fall ist. Wie gesagt, ist aus verschiedenen Gründen nicht damit zu rechnen, dass sich viele oder ausserordentlich viele österreichische Notare in Liechtenstein niederlassen würden. Und somit rechnen wir auch nicht mit einem Reputationsschaden gegenüber Österreich. Für den Abg. Thomas Vogt war es wichtig, dass wir keinen Notariatszwang einführen. Das haben Sie auch gelesen, das weiss ich – aber auch das steht mehrmals im Bericht und Antrag drin. Ich möchte es heute in der 1. Lesung noch einmal, wenn wir dann in die 1. Lesung kommen, und jetzt auch in dieser Diskussion noch einmal betonen, dass wir keinen Notariatszwang einführen möchten. Das ist definitiv nicht die Absicht von uns, von der Regierung, und ich denke dann auch nicht vom Gesetzgeber – so wie ich das auch gehört habe. Dann hat der Abg. Patrick Risch noch die Frage gestellt, ob die Preise gleich bleiben beim Landgericht. Das kann ich Ihnen im

Moment bestätigen. Im Moment arbeiten wir an einer neuen Gebührenverordnung bei uns im Amt für Justiz und arbeiten ganz allgemein an einer Neuausgestaltung der Gebührenverordnung. Wir gehen nicht davon aus, dass wir die Gebühren erhöhen werden und wir gehen auch davon aus, dass diese Gebühren gleich bleiben werden. Also unser Ziel ist es nicht, ich sage es jetzt nochmals anders, über dieses neue Gesetz irgendwie an höhere Erträge für den Staat zu kommen. Das ist nicht unser Ziel, sondern unser Ziel ist es, für den Platz einen zusätzlichen, erweiterten Tätigkeitsbereich zu schaffen. Also die Preise werden wir für Beglaubigungen und Beurkundungen nicht erhöhen. Dann hat ein Abgeordneter, ich glaube, das waren Sie, Herr Abg. Manfred Kaufmann, auch ausgeführt: Die privaten Notare, also die Notare, die draussen tätig sind, müssen auch pro Beglaubigung und pro Beurkundung auch einen Betrag an den Staat abliefern und sie werden sich selber sozusagen über die Honorarrechnung selber abgüten. Aber sie führen auch einen Teil dann an den Staat zurück. Deshalb gehen wir auch nicht davon aus, dass der Staat grobe Mindereinnahmen haben würde. Das ist nicht geplant, dass es grobe Mindereinnahmen geben würde. Ich hoffe, das beantwortet auch Ihre Frage und führt auch dazu, dass Sie der Vorlage zum Eintreten zustimmen können. Ansonsten bin ich froh – ich sehe gerade, Sie drücken nochmals –, wenn Sie nochmals eine Nachfrage stellen, dass ich das allenfalls noch präziser beantworten kann. Nochmals zu den Fragen des Abg. Manfred Kaufmann: Sie haben auch nochmals gefragt, ob die Prüfung sicher nur in deutscher Sprache abgelegt werden kann. Ich werde hier noch ein klein wenig weiter ausholen. Wir sagen ja, dass man grundsätzlich, wenn man Anwalt ist, eine Notariatsprüfung machen kann, oder man kann auch sozusagen diese kleine Notariatsprüfung ablegen. Aber ganz wichtig: Wenn Sie auch die Prüfungsvoraussetzungen in den Artikeln drin anschauen, sehen Sie auch, dass man eine mündliche und eine schriftliche Prüfung ablegen wird und ähnlich, wie es bei der Rechtsanwaltsprüfung ausgestaltet ist, die ebenfalls nur in Deutsch abgelegt werden kann – man muss ja auch unsere Gesetze lesen und verstehen können –, wird es auch hier sein, dass man die Notariatsprüfung nur in deutscher Sprache ablegen kann. Das war gerade auch mir bei der Ausarbeitung sehr, sehr wichtig, dass man auch prüft, ob jemand, der die Notariatsprüfung ablegen möchte, auch tatsächlich sachkundig ist im Sachenrecht. Deshalb sehen wir das vor allem auch bei der mündlichen Prüfung so vor. Also wir möchten, dass jemand, der hier als Notar tätig ist, die notwendig relevanten gesetzlichen Grundlagen auch tatsächlich versteht. Darum bin ich auch froh, dass Sie diese Frage so gestellt haben. Das war uns ein grosses Anliegen. Jetzt warte ich, glaube ich, nochmals auf die Ausführungen oder Fragen des Abg. Patrick Risch.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Abg. Patrick Risch

Besten Dank. Besten Dank für die Ausführungen, Frau Justizministerin. Ich weiss nicht, ob ich Sie jetzt gerade richtig verstanden habe. Wenn jetzt ein ausländischer Berufsmann gerne nach Liechtenstein kommen würde und den Beruf des Notars ausüben möchte, muss er dafür zuvor die Rechtsanwaltsprüfung in Liechtenstein machen, also ich habe Sie so vorhin verstanden. Aber vorhin haben Sie gesagt, dass es die kleine Notariatsprüfung gibt. Jetzt bin ich ein bisschen verwirrt. Und ich frage mich dann: Wenn einer zuerst Rechtsanwalt studieren muss, damit er dann «nur» Notar sein kann, frage ich mich, wie attraktiv dieser Beruf sein wird in Liechtenstein – zumal dann das Amt für Justiz und das Grundbuchamt zu einem Bruchteil die Verträge und Beglaubigungen durchführen. Besten Dank. Aber vielleicht habe ich es komplett falsch verstanden.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Abg. Wendelin Lampert

Besten Dank, Herr Präsident, für das Wort. Vielleicht noch zu den Aussagen betreffend die Finanzkommission: Es ist sicherlich so, dass es wünschenswert ist, wenn die Regierung auch an diesen Sitzungen teilnimmt. Wir hatten aber auch die Chance, Fragen zu stellen. Das muss man fairerweise sagen. Es konnte jedes Mitglied Fragen stellen, die dann auch beantwortet wurden. Was mich jetzt aber eigentlich zu meinem Votum bringt, ist die Aussage der Frau Justizministerin, dass Sie sagt, Sie geht von keinen groben Mindereinnahmen aus. Nach meinem Dafürhalten dürfte es gar keine Mindereinnahmen geben. Denn je nachdem, ob jetzt das dieser private Notar macht, das Landgericht oder das Amt für Justiz: Wenn es die gleiche Anzahl Beglaubigungen sind, dann werden die privaten Notare diese Gebühr erheben und abliefern und werden ja ihre Dienstleistung über ihr Honorar berechnen. Aber zu Mindereinnahmen aufseiten des Staates dürfte es nicht führen – weder zu groben noch zu Mindereinnahmen. Die Einnahmen müssten genau gleich bleiben, wenn es die gleiche Anzahl Beglaubigungen oder was auch immer gibt. Da wäre ich Ihnen noch dankbar, wenn Sie dazu Ausführungen machen könnten.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Abg. Thomas Vogt

Danke, Herr Präsident, für das Wort. Noch zum Abg. Risch: Die Voraussetzungen für die Ausübung des Notariatsberufs sind hier im Art. 4 geregelt und da ist es zumindest nach meinem Verständnis so, dass eine Voraussetzung ist: entweder die liechtensteinische Rechtsanwaltsprüfung oder eine erfolgreich abgeschlossene Notariatsausbildung in einem EWRA-Vertragsstaat oder der Schweiz. Und zusätzlich zu einer dieser beiden Voraussetzungen benötigt man dann noch eine Prüfung. Der liechtensteinische Anwalt muss ausschliesslich eine mündliche Prüfung absolvieren und der, der eine EWRA-Notariatsausbildung hat, muss zusätzlich noch eine schriftliche Prüfung absolvieren.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank.

Regierungsrätin Aurelia Frick

Der Abg. Thomas Vogt hat die Ausführungen bereits gemacht mit dem Verweis auf die einzelnen Artikel. Die sind natürlich genau richtig, wie er es gesagt hat. Und schauen Sie sich die Art. 4 und 5 an, dort drin steht es nochmals präzise. Vielen Dank, Herr Abg. Vogt, dafür. Der Abg. Wendelin Lampert hat mich darauf hingewiesen: Ja, es wird keine Mindereinnahmen geben, weil ein privater Notar eine Liste führt und dann basierend auf dieser Liste pro Beurkundung oder Beglaubigung, die er gemacht hat, Abgaben an den Staat abführt. Also das, was man sonst ausschliesslich beim Amt für Justiz oder bei unseren Gerichten machen konnte, kann man jetzt teilweise auch in diesen Notariatspraxen oder Anwaltsbüros machen, die dann auch als Notar tätig sind. Aber diese liefern dann die Beträge an den Staat ab. Also so, wie es der Abg. Wendelin Lampert richtig ausgeführt hat.

Redaktion

rechtsprechung

Liechtenstein

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

ooOoo

Deutschland

Landesarbeitsgericht Baden-Württemberg 05.09.2019 – 15 Ta 2/19, juris

Arbeitnehmer sind nach § 5 Abs. 1 Satz 1 ArbGG Arbeiter und Angestellte sowie die zu ihrer Berufsausbildung Beschäftigten. Der Bestimmung des § 5 Abs. 1 ArbGG liegt der allgemeine nationale Arbeitnehmerbegriff zugrunde, der seit dem 01.04.2017 durch die Aufnahme des Arbeitsvertrags als eigenständigen Vertragstyps in § 611a BGB normiert ist. Durch den Arbeitsvertrag wird danach der Arbeitnehmer im Dienste eines Anderen zur Leistung weisungsgebundener, fremdbestimmter Arbeit in persönlicher Abhängigkeit verpflichtet (§ 611a Abs. 1 Satz 1 BGB). Das Weisungsrecht kann Inhalt, Durchführung, Zeit und Ort der Tätigkeit betreffen (Satz 2). Weisungsgebunden ist, wer nicht im Wesentlichen frei seine Tätigkeit gestalten und seine Arbeitszeit bestimmen kann (Satz 3). Der Grad der persönlichen Abhängigkeit hängt dabei auch von der Eigenart der jeweiligen Tätigkeit ab (Satz 4). Für die Feststellung, ob ein Arbeitsvertrag vorliegt, ist eine Gesamtbetrachtung aller Umstände vorzunehmen (Satz 5). Zeigt die tatsächliche Durchführung des Vertragsverhältnisses, dass es sich um ein Arbeitsverhältnis handelt, kommt es auf die Bezeichnung im Vertrag nicht an (Satz 6).

Eine Tätigkeit als Trainerassistent in einem Sportverein kann entgegen der Auffassung des Klägers sowohl im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses als auch als selbstständige Tätigkeit geleistet werden. Das ist für die sozialrechtliche Abgrenzung zwischen versicherungspflichtiger und selbstständiger Tätigkeit beim Trainerberuf bereits anerkannt (vgl. Hessisches Landesozialgericht 06.04.2005 – L 8/14 KR 30/04 – Juris Rn. 33 ff.). Für die arbeitsrechtliche Beurteilung gilt nichts Abweichendes. Eine Tätigkeit als Trainerassistent in einem Sportverein kann entgegen der Auffassung des Klägers sowohl im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses als auch als selbstständige Tätigkeit

geleistet werden. Das ist für die sozialrechtliche Abgrenzung zwischen versicherungspflichtiger und selbstständiger Tätigkeit beim Trainerberuf bereits anerkannt (vgl. Hessisches Landesozialgericht 06.04.2005 – L 8/14 KR 30/04 – Juris Rn. 33 ff.). Für die arbeitsrechtliche Beurteilung gilt nichts Abweichendes.

ooOoo

Schweiz

Aus BG 4A_260/2017 vom 20.02.2018, BGE 144 III 120

«(...) Inwiefern ist eine Partei berechtigt, einen Entscheid beim Bundesgericht anzufechten, dem sie den Charakter eines Schiedsentscheids abspricht (E. 1.2)?

Das TAS ist ausreichend unabhängig von der FIFA, damit Entscheide, die es diesen Verein betreffend fällt, als eigentliche, mit Urteilen staatlicher Gerichte vergleichbare Entscheide angesehen werden können (E. 3.4).

Zusammenfassung des Begriffs des materiellen Ordre public im Sinne von Art. 190 Abs. 2 lit. e IPRG in allgemeiner Hinsicht (E. 5.1) und bezogen auf die Bestimmungen des Wettbewerbsrechts (E. 5.2); Anwendung dieses Begriffs auf eine Disziplinar-massnahme, die gegenüber einem Fussballclub ausgesprochen wurde, der gegen das Verbot der Abtretung der wirtschaftlichen Rechte an einem Spieler an einen dritten Kapitalgeber verstossen hat (E. 5.3–5.5). (...)»



Lesen Sie weitere Erfolgsgeschichten auf unserer Website.

Elisabeth war fleissig. Hat 5 Kinder. 8 Enkel. Und ein Vermögen.

Damit Ihr Vermögen auch in Zukunft erhalten bleibt, treffen wir für Sie Vorsorge.

Mehr Informationen zu Erbschafts- und Nachfolgeregelungen erhalten Sie bei einem persönlichen Gespräch oder auf unserer Website.



www.concordanz.com

concordanz
Treuhand | Trust Enterprise

schwärzler
Rechtsanwälte | Attorneys at Law

Concordanz Treuhand
Liechtenstein

T +423 239 85 60, F +423 239 85 65
office@concordanz.com, www.concordanz.com

Schwärzler Rechtsanwälte
Liechtenstein | Zürich | Zug

T +423 239 85 40, F +423 239 85 45
schaan@s-law.com, www.s-law.com



Global vernetzt, lokal verankert, mit dem **Gespür für Wachstum.**

Ihr kompetenter Partner für Wirtschaftsprüfung,
Beratung, Steuerberatung und Outsourcing.

[grantthornton.ch](https://www.grantthornton.ch)



©2019 Grant Thornton Schweiz/Liechtenstein – Alle Rechte vorbehalten. Grant Thornton Schweiz/Liechtenstein gehört zu Grant Thornton International Ltd (nachstehend «Grant Thornton International» genannt). Wird auf «Grant Thornton» Bezug genommen, ist darunter die Marke zu verstehen, unter der jede einzelne Gesellschaft tätig ist. Grant Thornton International und die Einzelgesellschaften sind jeweils rechtlich selbständige Unternehmen. Leistungen werden von den einzelnen Gesellschaften unabhängig voneinander erbracht, d.h. keine Einzelgesellschaft haftet für Leistungen oder Tätigkeiten einer anderen Einzelgesellschaft.