

# liechtensteinjournal

Recht in Liechtenstein

43./44. Ausgabe, 12. Jahrgang  
redaktion@li-journal.li, www.li-journal.li

1/2/2020

Doppelausgabe

- 1 **editorial**  
Jürgen Wagner
- 2 **beiträge**  
Dr. Helmut Schwärzler, Rechtsanwalt, Schwärzler Rechtsanwälte  
Mag. Hannah Blecha, juristische Mitarbeiterin, Schwärzler Rechtsanwälte  
Die Einführung des Notariats in Liechtenstein
- 7 **Rechtsanwalt Mario Knepper, FASr u. HGR,**  
**Rechtsanwalt Dr. Martin Geraats, FASr u. HGR, MEYER-KÖRING, Bonn**  
Steuerliche Erleichterungen in der Corona-Krise –BMF-Schreiben vom 19.03.2020
- 14 **Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht,**  
**Konstanz/Zürich/Vaduz**  
Vereinsrecht 2020
- 21 **aktuelles**
- 25 **gesetzgebung**
- 30 **rechtsprechung**
- 32 **ende**



Lesen Sie weitere Erfolgsgeschichten  
auf unserer Website.

## Ein Unternehmen, das multinational agiert: Herr Schmid hat es geschafft.

### **Präsenz in vielen Ländern heißt auch unterschiedliches nationales Recht.**

Mehr Informationen zu Vertragsabwicklungen sowie internationaler Rechtshilfe erhalten Sie bei einem persönlichen Gespräch oder auf unserer Website.



[www.s-law.com](http://www.s-law.com)

**schwärzler**  
Rechtsanwälte | Attorneys at Law

Liechtenstein | Zürich | Zug

Feldkircherstrasse 15  
9494 Schaan, Liechtenstein

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

Freigutstrasse 7  
8002 Zürich, Schweiz

T +41 44 482 70 20, F +41 44 286 20 49  
zurich@s-law.com, www.s-law.com

Baarerstrasse 75  
6300 Zug, Schweiz

T +41 41 720 26 76, F +41 41 720 26 77  
zug@s-law.com, www.s-law.com

## editorial

I.

Ja, es gibt uns noch, auch wenn die «Corona-Zeit» uns (wie alle anderen auch) etwas durchgeschüttelt hat. Wir haben versucht, aus der Not eine Tugend zu machen: Das **Liechtenstein-Journal** muss als **Doppelausgabe** erscheinen. Interessante Themen rund um das Steuerrecht und Wirtschaftsrecht bilden den Inhalt auch dieses Hefts. Das nächste Heft erscheint mit grösserem Umfang ebenfalls als Doppelausgabe Anfang Dezember.

Im nächsten Jahr, auf dem ja so viele Hoffnungen liegen, geht's hoffentlich «normal» weiter...

Auf jeden Fall: Bleiben Sie gesund und heiter!

II.

Alltagswahnsinn, vermeintliche und trügerische Normalität, Irrsinn des Monats – Nähe und Abstand, ungewohnt und surreal. Es bleibt schwierig, normal zu bleiben oder wieder zu werden. Wirklich frei ist nur, wer die Kunst der Gelassenheit beherrscht.

III.

«Wenn man in diesen ohnehin schon leicht verrückten Tagen oder Nächten hört, liest oder sieht, was gewisse Bewohner des Fernsehens und der Popkultur so an bizarren, komplett durchgeknallten Vermutungen verbreiten; wenn man also in einem der sozialen Netzwerke auf den Koch *Attila Hildmann* trifft, der anscheinend daran glaubt, dass ganz Europa untertunnelt ist, dass in diesen Tunneln unschuldige Kinder und Jugendliche gefangen gehalten und gequält werden, weil die Mächtigen aus diesen Kindern den Stoff für die ewige Jugend saugen; wenn man das Video mit dem Rapper *Sido* betrachtet, in dem der irgendetwas Wirres über Frankfurt faselt, das im Zentrum aller Täuschungen stehe, weil von hier aus die Familie *Rothschild* die Welt erobert habe – dann ist man versucht, den Erzählern solcher Geschichten, ausser massiven IQ-Problemen, auch ein gewisses Psychopathentum zu bescheinigen.»

*FAZnet, 20.05.2020*

*Einen schönen Sommer (wo auch immer) wünscht*



*Ihr Jürgen Wagner, LL.M.*

Redaktion **liechtenstein-journal**  
[redaktion@li-journal.li](mailto:redaktion@li-journal.li)

Redaktion **liechtenstein-journal**  
[redaktion@li-journal.li](mailto: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**

12. Jahrgang, Ausgabe 1/2/2020

**Redaktion und geschäftsführender Herausgeber**

*Jürgen Wagner*, LL.M., Rechtsanwalt,  
 Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Konstanz/Zürich/Vaduz (JW)  
[redaktion@li-journal.li](mailto: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](mailto: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 **Ausgabe 3+4** der Zeitschrift **Liechtenstein-Journal** erscheint **Anfang Dezember 2020**.

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 Einführung des Notariats in Liechtenstein

Dr. Helmut Schwärzler, Rechtsanwalt, Schwärzler Rechtsanwälte

Mag. Hannah Blecha, juristische Mitarbeiterin, Schwärzler Rechtsanwälte

Am 01.01.2020 trat das liechtensteinische Notariatsgesetz in Kraft. Damit wurde in Liechtenstein erstmals der Beruf des Notars geschaffen. Liechtensteinische Notare sind befugt, Beurkundungen und Beglaubigungen nach liechtensteinischem – und unter bestimmten Voraussetzungen auch nach ausländischem Recht – durchzuführen. Das Notariatsgesetz bildet die Grundlage für ein unkompliziertes und effizientes Verfahren. Gleichzeitig wird keine Notariatspflicht eingeführt. Beglaubigungen wie auch Beurkundungen können wie gewohnt auch weiterhin beim Fürstlichen Landgericht und beim Amt für Justiz durchgeführt werden.

## I. Einleitung

Am 01.01.2020 trat das Notariatsgesetz in Kraft, womit in Liechtenstein erstmals der Beruf des Notars eingeführt wurde. Das liechtensteinische Notariat ist als Anwaltsnotariat nach St. Galler Vorbild ausgestaltet.<sup>1</sup>

Die bisher bestehende Möglichkeit, Beurkundungen und Beglaubigungen beim Fürstlichen Landgericht, beim Amt für Justiz sowie bei den Gemeinden durchzuführen, wird als Amtsnotariat bezeichnet. Mit der Einführung des Berufs des Notars findet ein Systemwechsel vom reinen Amtsnotariat hin zu einem Mischsystem zwischen Anwalts- und Amtsnotariat statt. Bestrebungen zur Einführung eines Vollnotariats gab es bereits im Jahre 1992. Der damalige Gesetzesentwurf war jedoch erheblicher Kritik ausgeliefert und wurde noch im Vernehmlassungsverfahren wieder verworfen.

Die mangelnde Berücksichtigung der stetig zunehmenden Internationalisierung des Finanzplatzes war im Zentrum der Kritik. Zudem sah der Entwurf einen Staatsbürgerschaftsvorbehalt vor, der im Hinblick auf den damals bevorstehenden EWR-Beitritt Bedenken hervorrief. Weiters wurde die möglicherweise mangelnde Auslastung der Notare kritisiert sowie, dass die vorgesehene Notariatspflicht zu einer erheblichen Kostensteigerung führen würde.

Diese damals aufgeworfenen Bedenken fanden nunmehr bereits beim Gesetzgebungsprozess Berücksichtigung.

Zwischenzeitlich haben sich auch die EU- bzw. EWR-rechtlichen Rahmenbedingungen geändert respektive wurden sie durch die Rechtsprechung des EuGH geschärft. Ein Beispiel ist die Entscheidung des EuGH vom 24. Mai 2011 in der Rechtsache zu C-54/08. Der Gerichtshof setzte sich dabei mit der Frage auseinander, ob ein Beurkundungsvorgang mit der Ausübung öffentlicher Gewalt verbunden ist. Der EuGH verneinte dies. Obiter führte der EuGH dabei aus, dass ein Staatsbürgerschaftserfordernis zur Eintragung als Notar eine verbotene Diskriminierung im Sinne des Art. 49 AEUV (ex-Artikel 43 EGV) darstellt.

Die Einführung des Anwaltsnotariats ist auf einen Wandel am Finanzplatz und die zunehmende Internationalisierung zurückzuführen. Auch die Abschaffung des Vermittleramtes im Jahr 2015 ist als Schritt in diese Richtung zu verstehen. Im beruflichen Alltag zeigt sich dies an der zunehmenden Bedeutung von Affidavits und Depositions, die im angloamerikanischen Recht für deren Verwertbarkeit vor Behörden und Gerichten einer notariellen Beurkundung bedürfen. Daneben sind es in der Praxis meist die gesellschaftsrechtlichen Vorgänge wie die Gründung einer Verbandsperson oder der Wechsel eines Organs, die Verfügung über eine Liegenschaft oder der Abschluss erb- oder eherechtlicher Verträge, welche die Tätigkeit eines Notars erfordern.

Die Einführung des Notariatsgesetzes dient daher dem Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit und ermöglicht, das Dienstleistungsangebot im (internationalen) Rechtsverkehr weiter auszubauen.

## II. Tätigkeitsumfang (Art. 23 NotG)

Das Tätigkeitsfeld des liechtensteinischen Notars umfasst gemäss Art. 10 NotG die Beurkundung und die Beglaubigung sowie damit zusammenhängende Tätigkeiten.

Neben dem Notar selbst darf gemäss Art. 23 NotG auch der Notariatssubstitut im Namen des Notars Beurkundungen und Beglaubigungen und die damit zusammenhängenden Tätigkeiten vornehmen.

<sup>1</sup> Vernehmlassungsbericht der Regierung betreffend die Schaffung eines Notariatsgesetzes vom 31. August 2016

**Die Einführung des Notariats in Liechtenstein**  
**Dr. Helmut Schwärzler, Rechtsanwalt, Schwärzler Rechtsanwälte**  
**Mag. Hannah Blecha, juristische Mitarbeiterin, Schwärzler Rechtsanwälte**

### III. Beurkundung (Art. 26 ff NotG)

Unter Beurkundung versteht man das schriftliche Festhalten von Informationen zur Sicherung oder Gestaltung von Rechten und Rechtsverhältnissen.<sup>2</sup>

Bei einer öffentlichen Beurkundung handelt es sich um die Aufzeichnung rechtserheblicher Tatsachen oder rechtsgeschäftlicher Erklärungen in Form der qualifizierten Schriftlichkeit.

Beurkundet werden können Tatsachen und Rechtsverhältnisse. Dabei ist erforderlich, dass ein schutzwürdiges Interesse an der Beurkundung besteht und der Notar die rechtliche Bedeutung überblickt (Art. 38 NotG).

Bei der Beurkundung von Tatsachen (auch als Sachbeurkundungen bezeichnet) steht die Urkundsperson (der Notar) gegenüber dem Staat in der Wahrheitspflicht, gegenüber dem Kunden in einer Erledigungspflicht. Bei der Beurkundung im engeren Sinne hält der Notar im sogenannten «Beurkundungsverbal» fest, dass das in der Urkunde Festgehaltene seiner Wahrnehmung entspricht.

Durch den Notar beurkundete Schriftstücke gelten als öffentliche Urkunden (Art. 10 Abs. 2 NotG), womit ihnen in einem Gerichtsverfahren erhöhte Beweiskraft sowie die Vermutung der Echtheit zukommt (§ 292 ZPO).

Die Beurkundung im weiteren Sinne (das Beurkundungsverfahren) lässt sich in drei Phasen<sup>3</sup> einteilen:

#### 1. Das Vorverfahren

##### a. Prüfung des Gesuchs

Bevor die Beurkundung vorgenommen wird, hat der Notar zu prüfen, ob das Gesuch rechts- oder sittenwidrig ist. Sodann ist die Urkunde zu errichten. Die Errichtung erfolgt entweder durch die Parteien/deren Vertreter selbst oder kann auf Verlangen auch vom Notar aufgesetzt werden.

Der Notar ist gemäss Art. 28 Abs. 1 NotG zur Unparteilichkeit verpflichtet: Liegt ein Interessenkonflikt vor, darf der Notar die Beurkundung nicht vornehmen, es sei denn, der Notar hat alle Parteien in Bezug auf dieses Rechtsgeschäft anwaltlich vertreten. Die Regeln des Interessenkonflikts sind insofern jedenfalls zu beachten, als jede Beurkundung, die diesen Regeln widerspricht, gemäss Art. 28 Abs. 3 NotG nichtig ist und damit zu einer Haftung des Notars führen könnte.

#### b. Belehrungs- und Prüfungspflicht

##### • Belehrung (Art. 27 Abs. 1 NotG)

Der Notar hat die Parteien über den rechtlichen Inhalt und die Bedeutung der Urkunde zu belehren und sie auf Mängel, tatsächliche Unrichtigkeiten und Widersprüche zu gesetzlichen Bestimmungen aufmerksam zu machen. Die Belehrungspflicht umfasst die Belehrung über den rechtlichen Inhalt und die Bedeutung der Urkunde bzw. des Rechtsgeschäfts (Art. 27 Abs. 1 NotG).<sup>4</sup>

Der Notar hat dabei über die formellen Aspekte, die Erfordernisse des Verfahrens, den Inhalt der Urkunde, die Rechtsfolgen und über ungewöhnliche Gesichtspunkte zu informieren.<sup>5</sup>

Dabei kommt den steuerlichen Aspekten eines Rechtsgeschäfts besondere Bedeutung zu.

Die Belehrung kommt jedoch nicht einer Beratung gleich, die bei der Aufsetzung der Urkunde erfolgt und bei der der Notar die möglichen Varianten aufzuzeigen und auf die damit verbundenen Konsequenzen hinzuweisen hat.

##### • Überprüfung (Art. 27 Abs. 2 und 3 NotG)

Der Notar muss die Identität der Parteien und der mitwirkenden Personen sowie deren Urteilsfähigkeit prüfen. Mitwirkende Personen sind neben den Parteien auch Zeugen, Rechtsvertreter, Sachverständige oder beispielsweise Übersetzer.<sup>6</sup>

Die Identitätsfeststellung natürlicher Personen erfolgt im Wege der Prüfung des Lichtbildausweises, während bei juristischen Personen ein beglaubigter Handelsregisterauszug, eine Amtsbestätigung oder ein vergleichbares ausländisches Dokument erforderlich ist.

In Anlehnung an Art. 82 Abs. 3 RSO werden sonstige Vertretungsbefugnisse durch Vorlage einer auf das betreffende Geschäft lautende beglaubigte Vollmacht festgestellt. Kann der Notar die Identität nicht zweifelsfrei feststellen, hat die Beurkundung zu unterbleiben.

Art. 27 Abs. 3 NotG regelt die Überprüfung der Urteilsfähigkeit durch den Notar. Hat der Notar berechtigte Zweifel über die Urteilsfähigkeit einer Person, kann der Notar diese auffordern, eine Erklärung eines Sachverständigen über die aktuelle Urteilsfähigkeit beizubringen oder aber der Notar kann selbst einen Sachverständigen beiziehen. Die Erklärung des Sachverständigen ist in diesem Zusammenhang nicht in die Urkunde aufzunehmen oder dieser beizulegen<sup>7</sup>, da dies für den Inhalt der Urkunde keine Relevanz hat und nicht zu unangebrachten Ergebnissen für die betroffene Person führen soll. Der Notar ist

<sup>2</sup> Brückner, Beurkundungsrecht 1993, 32.

<sup>3</sup> Diese Einteilung findet sich auch bei Ritter/Gehrer, Beurkundungsrecht für Praktiker (2007).

<sup>4</sup> BuA 2019/37, 61.

<sup>5</sup> Mooser, Le droit notarial, 101 ff Rn 230 ff.

<sup>6</sup> BuA 2019/37, 61.

<sup>7</sup> Wie dies in der Vernehmlassungsvorlage vorgesehen war.

## Die Einführung des Notariats in Liechtenstein

Dr. Helmut Schwärzler, Rechtsanwalt, Schwärzler Rechtsanwälte

Mag. Hannah Blecha, juristische Mitarbeiterin, Schwärzler Rechtsanwälte

daher lediglich verpflichtet, die Erklärung des Sachverständigen für zehn Jahre aufzubewahren. Zieht der Notar von sich aus einen Sachverständigen bei, hat er die Kosten dafür zu tragen.<sup>8</sup> Hat der Notar Zweifel, besteht die Möglichkeit, die Beurkundung ohne Angabe von Gründen zu verweigern (Art. 27 Abs. 4 NotG). Der Notar muss nicht tätig werden, da stets die Möglichkeit besteht, die Beurkundung auch bei Gericht vornehmen zu lassen. Art. 27 Abs. 4 NotG umfasst zudem jene Fälle, in denen ein zu beurkundendes Rechtsgeschäft gegen das Strafgesetzbuch verstösst. Selbstverständlich ist auch in diesen Fällen die Beurkundung zu verweigern.<sup>9</sup>

### 2. Das Hauptverfahren

#### a. Einleitung

Während des Hauptverfahrens kommt es zum eigentlichen Beurkundungsvorgang.<sup>10</sup> Bei den Regeln im Hauptverfahren handelt es sich teilweise um Gültigkeitsvoraussetzungen, weshalb diese besonderes sorgfältig beachtet werden müssen.

Die Parteien bzw. ihre ausgewiesenen Vertreter und die mitwirkenden Personen müssen persönlich vor dem Notar erscheinen. Der Beurkundungsvorgang findet in Anwesenheit der Personen statt (Art. 33 NotG). Aufgrund besonderer Umstände kann das Zuziehen weiterer Personen (Zeugen, Dolmetscher, etc.) erforderlich sein.

#### b. Feststellung des Parteiwillens/Rekognition (Art. 32 NotG)

Für die Vornahme der Beurkundung muss der Notar feststellen, was die Parteien wollen. Dazu dient neben allfälliger Vorkorrespondenz auch das persönliche Gespräch mit den Parteien. Der Notar hat sich selbst davon zu überzeugen, dass der Inhalt der Urkunde dem Willen der Parteien entspricht. Dazu können die Parteien die Urkunde entweder selbst lesen oder der Notar verliest den Inhalt der Urkunde. Dieser Vorgang wird als Rekognition bezeichnet. Die Rekognition ist eine Gültigkeitsvoraussetzung. Die Parteien können nicht darauf verzichten, selbst wenn sie den Text der Urkunde bereits kennen.<sup>11</sup>

Bestätigen die Parteien dem Notar, dass der Inhalt der Urkunde ihrem Willen entspricht, lässt der Notar die Urkunde von den Parteien unterzeichnen. Gemäss Art. 32 Abs. 2 NotG kann die Unterschrift durch ein Handzeichen ersetzt werden, wenn eine Person aufgrund körperlicher Gebrechen nicht in der Lage ist zu unterzeichnen. Dabei ist ein Zeuge beizuziehen und dieser Umstand ist in der Urkunde eigens zu vermerken.

<sup>8</sup> BuA 2019/37, 63.

<sup>9</sup> BuA 2019/37, 63.

<sup>10</sup> Ritter/Gehrer, Beurkundungsrecht für Praktiker 159.

<sup>11</sup> Ritter/Gehrer, Beurkundungsrecht für Praktiker 159 m.w.N.

#### c. Beurkundung im engeren Sinne (Art. 32 Abs. 3 NotG)

Im Anschluss an die Genehmigung und Unterzeichnung erfolgt die eigentliche Beurkundung. Der Notar bestätigt dabei schriftlich, dass die Urkunde den Parteiwillen enthält und die Parteien:

- a) die Urkunden selbst gelesen haben oder sie ihnen vorgelesen wurden;
- b) den Inhalt der Urkunde genehmigt haben;
- c) über den rechtlichen Inhalt und die Bedeutung des beurkundeten Rechtsgeschäftes aufgeklärt wurden; und
- d) die Urkunde unterzeichnet haben. Ist keine Unterzeichnung erforderlich, gibt der Notar den Grund an.

Gemäss Art. 33 NotG ist es erforderlich, dass die Parteien bzw. ihre Vertreter und die mitwirkenden Personen persönlich vor dem Notar erscheinen und während des gesamten Beurkundungsverfahrens anwesend sind. Im Unterschied dazu besteht bei der Beglaubigung von Unterschriften, sofern das zugrunde liegende Rechtsgeschäft dies zulässt, die Möglichkeit, dass dies an gesonderten Terminen erfolgt.

### 3. Das Nachverfahren (Art. 36 NotG)

Der Notar ist verpflichtet, eine Ausfertigung jeder Urkunde physisch mindestens 10 Jahre aufzubewahren, wobei die Parteien mit dem Notar eine längere Frist vereinbaren können. Dazu hat der Notar ein taggenaues Register zu führen (elektronisch oder in Papierform), wobei mehrere Notare gemeinsam ein Gesamtregister führen können.

Dieses Register ist der Notariatskammer im Rahmen ihrer Aufsicht zugänglich zu machen. Seitens der Notariatskammer werden entsprechende Richtlinien zur Führung des Registers erlassen.

Notarielle Urkunden sind – wie ein gerichtlich abgeschlossener Vergleich – exekutionsfähig (Art. 41 NotG). Diese Bestimmung orientiert sich an § 3 der österreichischen Notariatsordnung. Die Exekutionsfähigkeit besteht, wenn in der Urkunde eine Verpflichtung zu einer Leistung oder Unterlassung festgestellt wird (Bst. a), über die auch ein Vergleich geschlossen werden könnte (Bst. c). Weiters muss in der Urkunde die genaue Bezeichnung der Parteien, der Rechtsgrund, der genau umschriebene Gegenstand, die Art, der Umfang und die Zeit der Leistung bzw. der Unterlassung zu entnehmen sein (Bst. b) und die Urkunde muss eine sog. Vollstreckungsunterwerfung enthalten.

Der Schuldner stimmt damit der Verwendung der notariellen Urkunde als Vollstreckungstitel zu, sodass dieser für die Anordnung und Durchführung der Exekution verwendet werden kann. Diese Erklärung bedarf zu ihrer Rechtswirksamkeit nicht der Annahme durch den Berechtigten. Wird eine Urkunde nur vom Verpflichteten notariell bekräftigt, so ist dessen Vollstreckungsunterwerfung in der hierüber errichteten notariellen Ur-

**Die Einführung des Notariats in Liechtenstein**  
**Dr. Helmut Schwärzler, Rechtsanwalt, Schwärzler Rechtsanwälte**  
**Mag. Hannah Blecha, juristische Mitarbeiterin, Schwärzler Rechtsanwälte**

kunde für die Vollstreckbarkeit seiner notariell bekräftigten Verpflichtung ausreichend.

Die Möglichkeit der Vollstreckungsunterwerfung bietet einen neuen, weiten Anwendungsbereich für den aussergerichtlichen Vergleich, der auch im Rahmen der Mediation Geltung erlangen kann.

#### IV. Beglaubigung

Bei der Beglaubigung handelt es sich um einen notariellen Vermerk, den der Notar auf einem Dokument mit einem bereits vorhandenen Fremdtex nachträglich beifügt und der auf den Fremdtex oder Teilen davon Bezug nimmt.<sup>12</sup>

Das liechtensteinische Notariatsgesetz unterscheidet in Art. 42 ff NotG folgende Arten der Beglaubigung:

- Beglaubigung einer Unterschrift
- Beglaubigung einer Kopie
- Beglaubigung einer Abschrift
- Beglaubigung eines Auszugs
- Beglaubigung einer Übersetzung
- Beglaubigung eines Datums

Die Beglaubigung ist so vorzunehmen, dass der Notar auf dem entsprechenden Dokument einen Vermerk anbringt, der von ihr unter Angabe von Ort und Datum zu unterzeichnen ist. Es ist zu erwarten, dass auch ein Stempel mit einem entsprechenden Beglaubigungsvermerk in diesem Zusammenhang zulässig ist. Bei der Beglaubigung von Unterschriften ist gemäss Art. 42 Abs. 3 NotG auch die Beglaubigung von Blankounterschriften zulässig, wobei dies mit einem eigenständigen Vermerk zu kennzeichnen ist.

Dies wurde im Vernehmlassungsverfahren von mehreren Stellen kritisiert. Die Regierung nahm daraufhin im BuA 37/2019, 83 nochmals dazu Stellung. Demnach entspricht es der langjährigen Praxis des Fürstlichen Landgerichts, Blankounterschriften zu beglaubigen. In diesem Zusammenhang seien keine Probleme bekannt geworden.

Die Beglaubigung von Blankounterschriften soll jedoch die Ausnahme darstellen. Wann immer es möglich ist, soll keine Blankounterschrift beglaubigt werden. Ob eine solche Ausnahmesituation vorliegt, ist nach Ansicht der Regierung im Einzelfall zu prüfen.

#### V. Honorar und Gebühren

Gemäss Art. 21 NotG hat der Notar in Anlehnung an Art. 23 RAG das Recht, sein Honorar frei zu vereinbaren. Vom Honorar zu unterscheiden sind die staatlichen Beurkundungs- und Beglaubigungsgebühren. Diese sind vom Notar einzuheben und an den Staat abzuliefern.

Die Notariatskammer erhielt dabei den gesetzlichen Auftrag, Honorarrichtlinien zu erlassen.

#### VI. Chancen

Das Liechtensteinische Notariat zeichnet sich durch eine Reihe vorteilhafter Bestimmungen aus, die die Attraktivität der von den liechtensteinischen Notaren zu erbringenden Leistungen national und international steigern dürften.

##### 1. Unkomplizierter Ablauf

Der Ablauf einer Beurkundung ist denkbar unkompliziert. Die auch in anderen Rechtsordnungen verankerte Pflicht, Verträge Wort für Wort vorzulesen, ist damit optional. Gerade bei langen Vertragswerken kann dies eine attraktive Möglichkeit bieten.

##### 2. Beurkundung nach ausländischem Recht

Besonders hervorzuheben ist die Möglichkeit, Urkunden nach ausländischem Recht zu erstellen. Ausländische Klienten, die den Wunsch hegten, eine ausländische Urkunde in Liechtenstein notariell beglaubigen zu lassen, mussten bisher stets an ausländische Notare verwiesen werden.

Das Notariatsgesetz sieht nunmehr in Art. 39 die Möglichkeit vor, dass ein liechtensteinischer Notar Urkunden nach ausländischem Recht erstellen kann.

Voraussetzung hierfür ist, dass er die zu beurkundende Rechtsbehandlung versteht, in der Lage ist, sie den Parteien zu erklären und grundlegende Kenntnisse in der ausländischen Rechtsordnung besitzt, sodass er das zu beurkundende Rechtsgeschäft im Hinblick auf seine Vereinbarkeit mit dem ausländischen Recht überprüfen kann (Art. 39 Abs. 1 Bst a NotG). Erfüllt der Notar diese Voraussetzungen nicht, kann der Notar dennoch Urkunden nach ausländischem Recht erstellen, wenn die Parteien bei der Beurkundung von ausländischen Anwälten des jeweiligen Landes vertreten werden.

Der Haftung des Notars kommt im Zusammenhang mit der Errichtung ausländischer Urkunden besondere Bedeutung zu. Während eine Reihe liechtensteinischer Notare ausreichende Kenntnisse im österreichischen oder im schweizerischen Recht aufweisen können um selbst Urkunden aufzusetzen, wird dies

<sup>12</sup> Brückner, Beurkundungsrecht, S. 908 f., Rn. 3213 ff.; Ritter/Gehrer, Beurkundungsrecht für Praktiker 5.

**Die Einführung des Notariats in Liechtenstein****Dr. Helmut Schwärzler, Rechtsanwalt, Schwärzler Rechtsanwälte****Mag. Hannah Blecha, juristische Mitarbeiterin, Schwärzler Rechtsanwälte**

beispielsweise im spanischen oder polnischen Recht kaum der Fall sein. Das Gesetz räumt in diesen Fällen die Möglichkeit ein, ausländische Anwälte beizuziehen. Diese müssen sodann den Vertrag nach ausländischem Recht gestalten und über die Rechtsfolgen belehren. Zu beachten ist, dass diese als Gehilfen des Notars ihm im Wege der Erfüllungsgehilfenhaftung nach § 1313a ABGB zuzurechnen sind, womit sich das Haftungsrisiko des Notars entsprechend erhöht. Der Notar haftet für seinen Erfüllungsgehilfen sowie für sein eigenes Handeln. Die Vereinbarung einer entsprechenden Haftungsobergrenze ist daher empfehlenswert.

**3. Keine Notariatspflicht**

Mit der Einführung des liechtensteinischen Notariats wird keine Notariatspflicht eingeführt. Der Gesetzgeber verfolgte damit nicht die Absicht, Hürden in die juristische Praxis aufzunehmen. Es soll weiterhin den Parteien überlassen bleiben, ob sie sich an einen Notar wenden möchten oder die Beglaubigung bzw. Beurkundung durch das Fürstliche Landgericht oder das Amt für Justiz vornehmen lassen möchten.

**VII. Limits**

Die Limits der notariellen Tätigkeit zeigen sich insbesondere im Tätigkeitsfeld: Während im Ausland auch Tätigkeiten abseits von der Beglaubigung bzw. der Beurkundung von Notaren durchgeführt werden, ist das Tätigkeitsfeld des liechtensteinischen Notars sehr eingeschränkt. Er kann ausschliesslich beurkunden und beglaubigen und konkurriert dabei mit dem Landgericht und dem Amt für Justiz.

Im Unterschied zum österreichischen Notariatswesen wird das Notariat in Liechtenstein als frei zugängliche Dienstleistung ausgestaltet. Während in Österreich Lage und Anzahl der Notariate bundesweit festgelegt ist um eine gleichmässige Verteilung sicherzustellen, kann grundsätzlich jeder, der die Voraussetzungen in Art. 4 und 5 NotG erfüllt, die Notariatsprüfung absolvieren. Das liechtensteinische Notariat ist als zusätzliches Dienstleistungsangebot konzipiert. Das alleinige Anbieten notarieller Dienstleistung wird wirtschaftlich daher kaum rentabel sein.

Anzeige

**Rechtsanwalt**  
**JÜRGEN WAGNER LL.M.**  
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

**Vereins- und Verbandsrecht**

[www.wagner-vereinsrecht.com](http://www.wagner-vereinsrecht.com)  
[wagner@wagner-vereinsrecht.com](mailto:wagner@wagner-vereinsrecht.com)

## beiträge

# Steuerliche Erleichterungen in der Corona-Krise – BMF-Schreiben vom 19.03.2020

Rechtsanwalt Mario Knepper, FASr u. HGR,  
 Rechtsanwalt Dr. Martin Geraats, FASr u. HGR, MEYER-KÖRING, Bonn

Die Corona-Krise hat die deutsche Wirtschaft getroffen. Bund und Ländern ist bewusst, dass die betroffenen Unternehmer Unterstützung benötigen. Dies gilt auch, soweit sie als Steuerzahler betroffen sind. Teil des sogenannten Corona-Schutzschildes sind daher steuerliche Hilfsmassnahmen für Selbständige und Unternehmen.

Die vorgesehene Unterstützung erfolgt bisher allerdings nicht durch den Verzicht auf Steuern oder deren Reduzierung im Rahmen der (endgültigen) Steuerfestsetzung, sondern durch eine vorübergehende Liquiditätsschonung der Unternehmen. Grundlage hierfür sind Verwaltungsanweisungen, nach denen die zuständigen Finanzämter im Rahmen der Erhebung und Vollstreckung festgesetzter Steuern und bei der Festsetzung von Steuervorauszahlungen, die ja eine Form der vorläufigen Steuererhebung (§ 37 AO) ist, die Zügel lockern sollen. Dies ändert aber nichts daran, dass die tatsächlich entstandenen und entstehenden Steuern am Ende zu zahlen sind.

In der Umsetzung zeigen sich aber auch Fallstricke. Es ist für Praxis und Steuerpflichtige deshalb unerlässlich, die Hilfsmassnahmen richtig einzuordnen, um unerwünschte Nebenwirkungen zu vermeiden. Nachfolgend sollen die Grundsätze dargelegt werden.

### I. Schreiben des BMF vom 19.03.2020<sup>1</sup>

In Abstimmung mit den obersten Landesfinanzbehörden hat das Bundesfinanzministerium (BMF) mit Schreiben vom 19.03.2020 die steuerlichen Erleichterungen bestimmt. Diese beziehen sich auf die Steuerarten Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer und sehen drei Massnahmen vor:

1. Stundung von Steuerzahlungen;
2. Anpassung von Vorauszahlungen;
3. Aussetzung von Vollstreckungsmassnahmen.

<sup>1</sup> Abgedruckt in [steueranwaltsmagazin](#) 2020, 68 ff. BMF, Steuerliche Massnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus, Schreiben vom 19.03.2020 – IV A 3 – S 0336/19/10007 :002, DOK 2020/0265898, BStBl. I 2020, 262 (BMF-Schreiben vom 19.03.2020).

Es handelt sich dabei durchweg um Massnahmen auf der Ebene der Steuererhebung. Die Begleichung von Steuerlasten wird dadurch vorübergehend erleichtert; der Staat verzichtet aber nicht auf ihre Realisierung. Infolgedessen kann später eine umso höhere Steuernachzahlung drohen (die zuvor gestundeten Beträge, etwaige Nachzahlungen, wenn die Vorauszahlungen zu niedrig waren, und möglicherweise auch vorläufig von der Vollstreckung ausgesetzte Beträge). Die Erleichterungsmassnahmen greifen allerdings nicht automatisch, sondern werden nur auf Antrag gewährt. Entsprechende Formulare geben die Finanzverwaltungen der Länder heraus.<sup>2</sup>

### 1. Stundung von Steuerzahlungen

Das BMF sieht in seiner Information zur Steuerlichen Hilfsmassnahmen für alle von der Corona-Pandemie betroffenen Unternehmen<sup>3</sup> vom 19.03.2020 vor: «*Wenn Unternehmen aufgrund der wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie in diesem Jahr fällige Steuerzahlungen nicht leisten können, sollen diese Zahlungen auf Antrag befristet und grundsätzlich zinsfrei gestundet werden. Den Antrag können Unternehmen bis zum 31. Dezember 2020 bei ihrem Finanzamt stellen.*»

#### a. Stundungsgrundsätze

Die Möglichkeit einer Stundung ist gesetzlich in § 222 AO verankert. Danach *können Finanzbehörden Ansprüche aus einem Steuerschuldverhältnis ganz oder teilweise stunden, wenn die Einziehung bei Fälligkeit eine erhebliche Härte für den Schuldner bedeuten würde und der Anspruch durch die Stundung nicht gefährdet erscheint*. Es handelt sich um eine Ermessensentscheidung, d.h. es liegt im sachgerecht auszuübenden «billigen Ermessen» des entscheidenden Finanzbeamten, dem Antrag ganz oder teilweise stattzugeben oder ihn abzuweisen. Zentrales Entscheidungselement ist das Vorliegen und der

<sup>2</sup> Die Anträge können in ihrer gegenwärtigen Fassung auf den Homepages der jeweiligen Landesfinanzverwaltung heruntergeladen werden.

<sup>3</sup> <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Schlaglichter/Corona-Schutzschild/2020-03-19-steuerliche-Massnahmen.html>.

Nachweis einer «erheblichen Härte», die sich aus sachlichen und/oder persönlichen Stundungsgründen ergeben kann.

Ein sachlicher Stundungsgrund liegt vor, wenn die «erhebliche Härte» nicht auf individuellen Verhältnissen des Steuerpflichtigen beruht, sondern sich aus rein objektiven Umständen ergibt. Hierbei gilt jedoch ein strenger Massstab.

Ein persönlicher Stundungsgrund kann vorliegen, wenn sich eine erhebliche Härte aus den persönlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen ergibt. Auch hierbei gilt ein strenger Massstab: *Es muss durch die Erhebung der Steuer bei dem Steuerpflichtigen zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten kommen, die über das übliche Mass hinausgehen und zu ernsthaften Zahlungsschwierigkeiten führen. Weiter muss der Steuerpflichtige stundungswürdig sein. Dazu darf er die fehlende Leistungsfähigkeit nicht selbst herbeigeführt und auch nicht gegen Interessen der Allgemeinheit verstossen haben. Dabei wird von dem Steuerpflichtigen auch der Nachweis verlangt, dass er alle zumutbare Massnahmen erfolglos versucht hat. Hierzu zählt insbesondere, dass ihm auch die Aufnahme eines Kredits nicht mehr möglich ist und die wirtschaftlichen Schwierigkeiten nicht durch Verwertung oder Einsatz ohne Weiteres wiederbeschaffbarer Vermögensgegenstände beseitigt werden können. Die Stundung aus persönlichen Gründen kommt dagegen nicht mehr in Betracht, wenn keine Zahlungsfähigkeit mehr besteht, weil Insolvenzgründe vorliegen.*<sup>4</sup> Sie soll dem Steuerpflichtigen gerade die Fortführung seiner wirtschaftlichen Existenz ermöglichen können. Dazu muss aber eine Leistungsfähigkeit in Zukunft erwartet werden können. Die Darlegungs- und Nachweislast liegt bei dem Steuerpflichtigen.

#### b. «Corona-Stundung»

Eine Corona-bedingte wirtschaftliche Betroffenheit des Steuerpflichtigen wird ausdrücklich als Stundungsgrund (erhebliche Härte) i.S.d. § 222 AO eingeordnet. Der Steuerpflichtige erhält damit die Möglichkeit, seine Liquidität durch Aufschub der Steuerzahlung vorübergehend zu schonen.

Auch hier wird der Stundungsgrund aber nicht «einfach so» angenommen werden können, wenn Zahlungsschwierigkeiten des Antragstellers bestehen. Vielmehr ist in dem BMF-Schreiben vom 19.03.2020 (Tz.1) gefordert, dass der Antragsteller «nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich» betroffen sein muss.

Diese Begriffe weisen Unbestimmtheiten auf. Hinsichtlich des Antragstellers spricht das BMF zunächst von «Geschädigtem»: *«In weiten Teilen des Bundesgebietes sind durch das Coronavirus beträchtliche wirtschaftliche Schäden entstanden oder*

*diese werden noch entstehen. Es ist daher angezeigt, den Geschädigten durch steuerliche Massnahmen zur Vermeidung unbilliger Härten entgegenzukommen.»*

Damit ist aber unklar, ob ein «Schaden» bei dem «Geschädigten» bereits eingetreten sein muss oder es ausreicht, wenn ein solcher voraussichtlich in Zukunft eintreten wird. An dem Grundsatz, dass der Steuerpflichtige für das Vorliegen des Stundungsgrundes beweibelastet ist, hat sich nichts geändert («nachweislich»). Der Nachweis ist allerdings nun spezifisch auf die *unmittelbare Corona-Betroffenheit* und die «Nicht-Unerheblichkeit» zu beziehen, was zugleich eine *Ursächlichkeit* der Corona-Pandemie miteinschliesst.

Das Problem liegt darin, dass sich dies auf mehr oder weniger unbestimmte Rechtsbegriffe bezieht:

«Unmittelbare Betroffenheit» dürfte vorliegen, wenn sich die Auswirkungen der Corona-Pandemie direkt bei dem Steuerpflichtigen auswirken. Das ist bei einer Reduzierung der Einkünfte/Gewinne der Fall, bspw. aufgrund behördlicher oder verordnungsrechtlicher Betriebsschliessungen oder -beschränkungen, einem tatsächlichen Wegbrechen des Kunden- oder Absatzkreises, Umsatzrückgang etc., wobei zugleich eine Kausalität der Corona-Krise bestehen muss; es darf sich also nicht um Entwicklungen handeln, die davon unabhängig sind.

Da es sich zudem um einen besonderen Fall der «erheblichen Härte» handelt, der schon für sich genommen ein normativer Rechtsbegriff ist, erscheint unklar – ist im Zweifel aber anzunehmen –, dass der Steuerpflichtige auch zumutbare Massnahmen zur Sicherung und Herstellung der erforderlichen Liquidität erfolglos unternommen haben muss, wie bspw. Einführung von Kurzarbeit oder eine Kreditaufnahme zur Überbrückung der Zahlungsschwierigkeiten. Hilfsmassnahmen im Bereich der Kreditaufnahmen sind schliesslich ebenfalls Bestandteil des Schutzpaktes, die der Steuerpflichtige im Zweifel erwägen muss.

«Nicht unerheblich» ist ebenfalls ein unbestimmter Rechtsbegriff: Hier wird es grundsätzlich darauf ankommen, ob sich die «Einbussen» im Vergleich zu einem gedachten, nicht durch Corona gestörten Verlauf spürbar auf die Leistungsfähigkeit und Liquiditätssituation auswirken. Auch das allein hilft nicht weiter, bleibt doch unklar, ob damit nur erhebliche Erschwernisse der Begleichung der Steuern als Belastungsspitze oder ggfs. aller Verbindlichkeiten insgesamt gemeint oder eine bei fortbestehender Steuerfälligkeit bestehende «Unmöglichkeit» der Steuerzahlung zu fordern ist.

Nach allgemeinen Grundsätzen (§ 222 AO) wäre erheblich *«eine Härte nur dann, wenn der StSchuldner durch die Zahlung bei Fälligkeit deutlich grössere Nachteile erleiden würde als jedermann, der in einer u.U. angespannten finanziellen Situation Schulden begleichen muss; Zahlungsschwierigkeiten allein*

<sup>4</sup> insolvenzrechtliche Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit, vgl. auch BFH, Beschluss vom 27.04.2001, XI S 8/01, BFH/NV 2001, 1362.

**Steuerliche Erleichterungen in der Corona-Krise – BMF-Schreiben vom 19.03.2020**  
**Rechtsanwalt Mario Knepper, FASr u. HGR,**  
**Rechtsanwalt Dr. Martin Geraats, FASr u. HGR, MEYER-KÖRING, Bonn**

oder die Notwendigkeit einer Kreditaufnahme sind daher kein Stundungsgrund ...».<sup>5</sup> Hierin besteht häufig gerade das Abgrenzungsproblem: Denn wer nicht mehr kreditfähig ist, verwirklicht sehr schnell auch einen Insolvenzgrund, so dass keine Stundung gewährt wird.

In den von den Landesfinanzbehörden herausgegebenen Antragsformularen wird dies insbesondere auf folgende Angaben reduziert, die der Antragsteller «versichern» muss: «Infolge der Auswirkungen des Coronavirus können die nachfolgend genannten Steuerzahlungen derzeit nicht geleistet werden.» Danach müsste im Grunde also ebenfalls eine (vorübergehende) Unmöglichkeit oder zumindest Unzumutbarkeit der Steuerzahlungen bestehen («können ... nicht geleistet werden»).

Den Anträgen soll ohne weitere Nachweise stattgegeben werden, wobei die Antragsvordrucke aber nur «eine zinslose Stundung um vorerst drei Monate» vorsehen. Die Stundung ohne weitere Nachweise wird also zunächst auf nur drei Monate beschränkt. Für die Beantragung eines darüberhinausgehenden Stundungszeitraums dürften höhere Darlegungs- und Nachweiskriterien gelten.

### **c. Lockerung von Amtsermittlungs- und Ermessensgrundsatz**

Die Stundungserleichterung besteht damit also im Zweifel nicht darin, dass die allgemeinen Anforderungen der Stundung nicht vorliegen müssten, sondern darin, an die *Nachprüfung* «keine strengen Anforderungen zu stellen»,<sup>6</sup> wie dies ansonsten unter Geltung der Amtsermittlung der Fall wäre. Das BMF-Schreiben vom 19.03.2020 stellt insoweit ausdrücklich klar: «Diese Anträge sind nicht deshalb abzulehnen, weil die Steuerpflichtigen die entstandenen Schäden wertmässig nicht im Einzelnen nachweisen können. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen für Stundungen sind keine strengen Anforderungen zu stellen.»

Auch der Umstand, dass die Antragsformulare für eine Stundung von «vorerst drei Monaten» auf eine «Versicherung» des Antragstellers abstellen, zeigt, dass für die Gewährung geringere Nachweishürden gesetzt werden.

In der Regel wird also ein deutlicher Einnahmenrückgang insbesondere bei Einordnung des betroffenen Betriebs in den kraft Verordnungen eingeschränkten Wirtschaftsbereichen indiziell sein (Gastronomie, Friseure, Bäcker, Veranstaltungsunternehmer etc.). Weiter ist davon auszugehen, dass auch andere Branchen wie dem handelnden und produzierenden Gewerbe und freiberuflichen Beratern die Märkte und Kunden wegbrechen.

Leider äussert sich das BMF-Schreiben aber nicht, inwieweit der für die *Nachprüfung* reduzierte Massstab, «keine strengen Anforderungen zu stellen» etwas daran ändert, dass der Steuerpflichtige vorab zumutbare Massnahmen wie Kurzarbeit und Kreditaufnahmen etc. versucht haben muss. Letztlich wird die – hier allerdings zeitnahe – Praxis der Finanzverwaltung zeigen, wie sie dieses gelockerte Ermessen ausübt. Die in den Antragsvordrucken enthaltene zeitliche Begrenzung auf «vorerst drei Monate» zeigt, dass die herabgesetzte Nachweislage deswegen akzeptiert wird, weil sie zunächst zeitlich beschränkt ist und die Finanzbehörden anderenfalls wohl auch keine effektive Sofort-Hilfe gewähren könnten.

### **d. «Versicherung» des Steuerpflichtigen**

Die «Musik» spielt möglicherweise aber auch an anderer Stelle. Auf den ersten Blick taucht in den Antragsformularen ein Nachweiserfordernis nicht auf, der Steuerpflichtige hat seine Angaben aber zu «versichern».

Diese Absenkung der Nachprüfungsdichte für einen vorerst dreimonatigen Stundungszeitraum unter Verlagerung auf eine «Versicherung» des Steuerpflichtigen ist fraglos ein Versuch der Entbürokratisierung der Sofort-Hilfe in der Corona-Krise. Die Finanzverwaltung gibt den Antragstellern damit für einen vorübergehenden Zeitraum einen gewissen «Vertrauensvorschuss». Das sollte aber nicht als Freibrief verstanden werden. Denn der Antrag enthält die zu unterzeichnende Versicherung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben unter Hinweis darauf, dass sich strafrechtliche Folgen unrichtiger Angaben nach den §§ 370 und 378 der Abgabenordnung (AO) ergeben können.

Für den Antragsteller ergibt sich daraus das Problem, dass er teilweise nicht hinreichend bestimmte Rechtsbegriffe und Umstände *versichern* soll, bei denen für ihn – verständlicherweise – Beurteilungsschwierigkeiten bestehen (etwa bzgl. der Frage der Erheblichkeit oder auch der Kausalität).

In Anbetracht der unbestimmten Rechtsbegriffe und eines bewusst reduzierten «Prüfungshorizonts» des Finanzamts für einen zeitlich limitierten Zeitraum mag man sich im Einzelfall darüber streiten können, inwieweit das Risiko von Unschärfen auf den Steuerpflichtigen abgewälzt werden kann. Es erscheint zumindest naheliegend, dass, bezogen auf Abgrenzungsfragen bei einer nachweisbaren Corona-Betroffenheit, auch in strafrechtlicher Hinsicht keine (allzu) strengen Anforderungen anzulegen sind, wie sie sich ansonsten in der Praxis durchaus etabliert haben. Anderenfalls würde der beabsichtigte Schutz der – ohnehin massiv verunsicherten – Unternehmer unter dem Gesichtspunkt der Anwendungsunsicherheit des Hilfspakets ins Leere laufen. Es sollte strafrechtlich vielmehr darum gehen, klare «Trittbrettfahrer» herauszufiltern.

<sup>5</sup> Klein/Rüsken, AO, 14. Aufl. 2018, § 222 Rn. 20.

<sup>6</sup> So auch BMF-Schreiben vom 19.03.2020, Tz. 1.

Gleichwohl empfiehlt es sich, eine belastbare Nachweisvorsorge zu betreiben. Es sollte nachweisbar sein, dass der Steuerpflichtige von der Corona-Krise konkret betroffen ist, seine Einbussen durch sie verursacht sind, er auch andere zumutbare Möglichkeiten der Liquiditätsbeschaffung und Liquiditätsschonung ergriffen und ausgeschöpft hat und zu erwarten ist, dass der Betrieb bei vorübergehender Verschonung vor dem Liquiditätsabfluss durch die zu stundenden Steuerzahlungen überlebensfähig bleibt, zu einer sofortigen Zahlung ohne ernsthafte Gefährdung seines Fortbestandes aber nicht in der Lage wäre. Auch das BMF-Schreiben vom 19.03.2020 (Tz. 1) sieht schliesslich grds. eine «Darlegung der Verhältnisse» vor, was dann tatsächlich auch erfolgen können muss.

Bei Zweifeln kann sich empfehlen, dem Antragsformular eine gesonderte Stellungnahme des steuerlichen Beraters beizufügen, so dass das Finanzamt selbst erkennen und beurteilen kann, von welchen Parametern der Antragsteller bei seiner Antragstellung ausgeht und ob es diese ausreichen lässt. Dies entschärft den strafrechtlichen Aspekt der von dem Antragsteller abzugebenden «Versicherung». Zum anderen sind Darlegung und Nachweis ohnehin erforderlich, wenn eine Stundung über den Zeitraum von drei Monaten hinausgehen soll.

#### e. Zeitliche Kriterien und Begrenzungen

Hinsichtlich der Stundungserleichterungen wird in zeitlicher Hinsicht nach Fälligkeit und Stundungszeitraum differenziert: Die Erleichterungen gelten zunächst für die bis zum 31.12.2020 bereits fälligen oder fällig werdenden Steuern. Zugleich kann in Bezug auf vorstehende Steuern auch der Antrag nur bis zum 31.12.2020 gestellt werden (= doppelte zeitliche Begrenzung). Hinsichtlich der nach dem 31.12.2020 fällig werdenden Steuern soll eine besondere Begründung erforderlich sein. Die Anforderungen werden also wieder strenger.

Hieraus kann sich ein nachteiliger Effekt ergeben, der allerdings auf der Vorläufigkeit und reinen Aufschiebungswirkung der Erleichterungen beruht. Denn auch wenn die vorgenannten Erleichterungen für Voranmeldungen und Vorauszahlungen innerhalb des Jahres 2020 gelten und noch bis zum 31.12.2020 beantragt werden können, so unterliegen die im nächsten Jahr fällig werdenden Steuern – auch wenn diese z.B. aus für 2020 abzugebenden Jahressteuererklärungen folgen – diesen Erleichterungen nicht mehr. Das wiederum bedeutet, dass im nächsten Jahr zumindest für einen Teil der Steuerlasten, mögen sie auch auf 2020 bezogen sein, die Erleichterungen nicht mehr gelten und es dann geballt zu Nachzahlungen kommen kann.

Die von den Landesfinanzverwaltungen ausgegebenen Anträge beschränken die zinslose Stundung auf «vorerst drei Monate». Dies ist der Zeitraum, den die Finanzämter grds. ohne weitere Nachweise nur auf Basis der Versicherung des Steuerpflichti-

gen bewilligen. Wer eine längerfristige Stundung beantragen möchte, wird dies gesondert beantragen, begründen und nachweisen müssen.

#### f. Stundungszinsen

Nach dem BMF-Schreiben vom 19.03.2020 (Tz. 1) «kann ...auf die Erhebung von Stundungszinsen ... in der Regel verzichtet werden.» Auch hier wird nur eine Ermessensmöglichkeit eröffnet, auf Zinsen zu verzichten. Das Antragsformular formuliert jedoch ausdrücklich, dass sich der Antrag auf eine «zinslose» Stundung bezieht, so dass dies für den Fall einer Bewilligung wohl der Regelfall sein dürfte.<sup>7</sup>

## 2. Anpassung von Vorauszahlungen

Ein weiteres Element des steuerlichen Hilfspakets liegt in der Anpassung der Vorauszahlungen für Unternehmen, Selbständige und Freiberufler hinsichtlich Einkommensteuer- und Körperschaftsteuervorauszahlung sowie Messbetrag für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen. Auch hier gilt allerdings: Es handelt sich lediglich um einen Aufschub der finanziellen Belastung.

#### a. Einkommen- und körperschaftsteuerliche Vorauszahlungen

Das Antragsformular der Landesfinanzbehörden zur Einkommens- und Körperschaftsteuer bezieht sich darauf, dass die Herabsetzung «infolge der Auswirkungen des Coronavirus» beantragt wird. Es wird also ebenfalls eine Ursächlichkeit der Corona-Krise zum Ausdruck gebracht. Das BMF-Schreiben vom 19.03.2020 (Tz. 1) sieht sowohl die Stundung als auch die besondere Herabsetzung von Steuervorauszahlungen schliesslich für «nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffene Steuerpflichtige» vor.

Die von dem Antragsteller abzugebende Richtigkeits- und Vollständigkeitserklärung, muss sich damit im Grunde auch bzgl. der Herabsetzung der Vorauszahlungen auf den *Corona-spezifischen Ursachenzusammenhang* beziehen. Es ist auch insoweit anzunehmen, dass den Antragsteller im Zweifel Unwägbarkeiten nicht treffen (sollten), wenn er nach einer sorgfältigen Sachverhaltsermittlung von den zu versichernden Parametern ausgehen konnte. Die in dem BMF-Schreiben vom 19.03.2020 angesprochene Nachweiserleichterung kommt ihm auch hier entgegen, wonach die *Anträge nicht deshalb abzulehnen seien, weil die Steuerpflichtigen die entstandenen Schäden wertmässig nicht im Einzelnen nachweisen könne*.

<sup>7</sup> Ohnehin prüft das Bundesverfassungsgericht gegenwärtig die Höhe des gesetzlichen Zinssatzes (6% p.a.). Dies führt jedoch nicht per se zur Aussetzung der Vollziehbarkeit. Hierfür bedarf es eines fristgerechten Einspruchs gegen die Zinsfestsetzung und eines entsprechenden Antrages.

**Steuerliche Erleichterungen in der Corona-Krise – BMF-Schreiben vom 19.03.2020**  
**Rechtsanwalt Mario Knepper, FASr u. HGR,**  
**Rechtsanwalt Dr. Martin Geraats, FASr u. HGR, MEYER-KÖRING, Bonn**

Gleichwohl gilt die Empfehlung einer Nachweisvorsorge ebenso fort, wie diejenige, in Zweifelsfällen dem Finanzamt in einer begleitenden Stellungnahme die Parameter darzulegen, auf welche der Unternehmer seinen Herabsetzungsantrag stützen will, um das Finanzamt in die Verantwortung für die Beurteilung miteinzubeziehen.

### **b. Zeitliche Kriterien und Begrenzungen**

Auch bzgl. der Möglichkeit einer Corona-spezifischen Herabsetzung der Vorauszahlungen gilt eine doppelte zeitliche Begrenzung: Die Antragstellung muss bis zum 31.12.2020 erfolgen und sich auf bis zum 31.12.2020 fällig werdende Steuern beziehen. Bzgl. Steuervorauszahlungen, die sich auf den Zeitraum nach dem 31.12.2020 beziehen, ist eine besondere Begründung erforderlich; die Antragsmöglichkeiten verschärfen sich ab dem 01.01.2021 also sachlich wie verfahrenstechnisch wieder.<sup>8</sup>

### **c. Gewerbesteuervorauszahlungen**

Hinsichtlich der Gewerbesteuervorauszahlung haben gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.03.2020<sup>9</sup> bestimmt, dass «nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffene Steuerpflichtige bis zum 31. Dezember 2020 unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrages für Zwecke der Vorauszahlungen stellen» können. Hier ist also bestimmt, dass die Verhältnisse darzulegen sind. Dies erfordert eine näher begründete Antragstellung. Dabei zeigen sich die zur Einkommensteuerstundung aufgezeigten Unwägbarkeiten der verwendeten Begrifflichkeiten ebenfalls. Auch dabei gilt hinsichtlich der darzulegenden eingetretenen oder zu erwartenden Gewinnrückgänge aber eine Nachweiserleichterung: *«Diese Anträge sind nicht deshalb abzulehnen, weil die Steuerpflichtigen die entstandenen Schäden wertmässig nicht im Einzelnen nachweisen können.»*

Spezifische Herabsetzungskriterien werden nicht genannt, allerdings dürfte das für den Gewerbesteuermessbetrag zuständige Finanzamt der einkommen- oder körperschaftsteuerlichen Herabsetzung der Vorauszahlung i.d.R. folgen: *«Das gilt insbesondere für die Fälle, in denen das Finanzamt Einkommen-*

*steuer- und Körperschaftsteuervorauszahlungen anpasst (R 19.2 Abs. 1 Satz 5 GewStR).»*

Der Antrag ist bei dem Finanzamt – nicht der Gemeinde – zu stellen, da der Gewerbesteuermessbescheid ein Grundlagenbescheid für den von der Gemeinde zu erlassenden Gewerbesteuerbescheid ist. Ergeht eine solche Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrages für Zwecke der Vorauszahlungen ist die betreffende Gemeinde hieran gebunden (§ 19 Abs. 3 Satz 4 GewStG).

Die gleichlautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder erwähnen in gewerbesteuerlicher Hinsicht auch *«etwaige Stundungs- und Erlassanträge ... im Hinblick auf einen möglichen Zusammenhang mit Auswirkungen des Coronavirus», die an die Gemeinden zu stellen sind und nur dann an das zuständige Finanzamt zu richten sind, wenn die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer ausnahmsweise nicht den Gemeinden übertragen worden ist (§ 1 GewStG und R 1.6 Abs. 1 GewStR).*

Das beinhaltet, soweit ersichtlich, keine inhaltliche Erleichterungsregelung, sondern spricht primär den Hinweis auf die Zuständigkeit an. Dass bei Stundungen (§ 222 AO) und Erlass (§ 227 AO) nicht das für den Gewerbesteuermessbetrag zuständige Finanzamt der Antragsadressat ist, ergibt sich daraus, dass hierbei die Ebene der Billigkeit und Erhebung berührt ist, der in der Regel in der Zuständigkeit der Gemeinden steht. Eine Ausnahme bildet allerdings der ggfs. schon auf Ebene der Festsetzung mögliche Billigkeitserlass nach § 163 AO. Auch dieser betrifft allerdings in der Regel die die Gewerbesteuer festsetzende Gemeinde. Nach § 184 Abs. 2 AO schliesst zwar die Befugnis der Finanzämter zum Erlass von Gewerbesteuermessbescheiden auch die Möglichkeit von Billigkeitsmassnahmen nach § 163 Satz 1 AO mit ein; dies gilt allerdings nur, *wenn für solche Massnahmen in einer allgemeinen Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung, des BMF oder einer obersten Landesfinanzbehörde Richtlinien aufgestellt sind.* Dazu reicht der gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.03.2020 nicht aus, der diesbezüglich ja gerade auf den Regelfall der Gemeindezuständigkeit verweist.

### **d. Sondervorauszahlungen der Umsatzsteuer**

Unternehmen, die – wie nahezu üblich – eine Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Voranmeldungen beantragt haben, müssen grds. eine Sondervorauszahlung leisten (§§ 47, 48 UStDV). Die Finanzämter einiger Bundesländer setzen aber auf Antrag für krisenbetroffene Unternehmen die Sondervorauszahlungen für Dauerfristverlängerungen bei der Umsatzsteuer bis auf Null fest und erstatten diese. Auch hier sollte der Unternehmer vorab die Krisenbetroffenheit prüfen und nachweisen können. Denn diese ist als Tatbestandsvoraussetzung zu betrachten.

<sup>8</sup> BMF-Schreiben vom 19.03.2020, Tz. 2.

<sup>9</sup> Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19. März 2020 zu gewerbesteuerlichen Massnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus (COVID-19/SARS-CoV-2), [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerarten/Gewerbesteuer/2020-03-19-gewerbesteuerliche-massnahmen-zur-beruecksichtigung-der-auswirkungen-des-coronavirus-anlage.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=2](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerarten/Gewerbesteuer/2020-03-19-gewerbesteuerliche-massnahmen-zur-beruecksichtigung-der-auswirkungen-des-coronavirus-anlage.pdf?__blob=publicationFile&v=2).

### 3. Aussetzung von Vollstreckungsmassnahmen

Als weitere Erleichterungsmassnahme soll bis zum Jahresende 2020 von der Vollstreckung fälliger oder bis Jahresende fällig werdender Steuerschulden abgesehen werden. Ein besonderes Antragsformular ist nicht vorgesehen.

Das BMF-Schreiben vom 19.03.2020 (Tz. 3) sieht vielmehr vor, dass das jeweilige Finanzamt dies von Amts wegen zu beachten hat, wenn ihm «aufgrund Mitteilung des Vollstreckungsschuldners oder auf andere Weise bekannt» wird, «dass der Vollstreckungsschuldner unmittelbar und nicht unerheblich betroffen ist». Es genügt also ein Bekanntwerden der massgeblichen Umstände bei dem Finanzamt auch durch nicht förmliche Mitteilung.

Der Sache nach sollte dies aber unter Bezugnahme auf das BMF-Schreiben vom 19.03.2020 tunlichst schriftlich beantragt und begründet werden. Dies kann auch in Verbindung mit der Einlegung der allgemein von der Abgabenordnung vorgesehenen Vollstreckungsschutzmöglichkeiten erfolgen (Bsp. Aussetzung der Vollziehung, wenn Einspruch eingelegt wurde, oder einstweilige Einstellung oder Beschränkung der Vollstreckung aus Billigkeitsgründen nach § 258 AO). Der Unterschied gegenüber einer Aussetzung der Vollziehung ist, dass dieser Vollstreckungsschutz auch unabhängig von einem Einspruch geltend gemacht werden kann. Er dürfte an die Billigkeitsregelung des § 258 AO anknüpfen, wobei das Ermessen der Finanzbehörde entsprechend den Vorgaben des BMF reduziert sein wird, mithin die Finanzbehörde bei Vorliegen der Voraussetzungen in der Regel eine Vollstreckungsaussetzung vorzunehmen haben; und zwar bis zum Ende des Jahres 2020 (insoweit also über den von den Stundungsformularen vorgesehenen Zeitraum von «*vorerst 3 Monate(n)*» hinaus). Da die steuerlichen Hilfsmassnahmen auch die zu beantragende Stundungsmöglichkeit vorsehen, die sich auch auf bislang vollstreckungsfähige Steuern bezieht, bringt das BMF im Grunde zum Ausdruck, dass der Vollstreckungsaufschub von den Finanzämtern flankierend zu beachten sein soll. Die Voraussetzungen sind, dass Einkommen-, Körperschaft- oder Umsatzsteuer betroffen ist, die bereits fällig ist oder bis zum 31.12.2020 fällig wird, und dass der Vollstreckungsschuldner (Unternehmer/Steuerpflichtiger) unmittelbar und nicht unerheblich betroffen ist (womit die bereits zur Stundung angesprochenen Unschärfen verbunden sind), was er darlegen und belegen können muss.

Auf die damit verbundene Nachweisvorsorge anhand der objektiven Umstände und die Empfehlung der Hinzuziehung eines steuerrechtlichen Beraters wird verwiesen.

Liegen diese Voraussetzungen vor, «sind» für den Zeitraum ab Veröffentlichung des BMF-Schreibens vom 19.03.2020 im Bundessteuerblatt bis zum 31.12.2020 entstandene Säumniszuschläge zu erlassen. Dies ist als «gebundene» Vorgabe for-

muliert und erscheint auch insoweit folgerichtig, als ein Fall der sachlichen Unbilligkeit in Bezug auf Säumniszuschläge dann vorliegt, wenn die Voraussetzungen für eine zinslose Stundung der Steuerforderung nach § 222 AO im Säumniszeitraum vorliegen (FG Münster, Urt. v. 10.10.2019 – 5 K 1382/16 AO, rkr.). Dies korrespondiert insoweit also mit einer zinslosen Stundungsmassnahme nach Tz. 1 des BMF-Schreibens vom 19.03.2020.

Die Möglichkeit des Corona-bedingten Vollstreckungsschutzes bedeutet allerdings nicht, dass der Unternehmer sich nur auf ihn – gewissermassen als Notbremse – verlassen sollte, sondern er sollte auch weiterhin alle sachlich begründbaren Rechtsschutzmöglichkeiten in Betracht ziehen, wie Einspruch auf Festsetzungsebene, Antrag auf Aussetzung der Vollziehung, Stundung und Herabsetzung der Vorauszahlungen.

### 4. Antragsberechtigung

Was unter den potenziell «unmittelbar Betroffenen» bzw. «Unternehmern» zu fassen ist, dürfte sich nach der betroffenen Steuerart bestimmen, also insbesondere:

Einkommen-/Körperschaftsteuer: alle Steuerrechtssubjekte, die als «unternehmerisch tätig» zu veranlagende Steuerpflichtige sind, wie Gewerbetreibende, Mitunternehmer von gewerblich tätigen Personengesellschaften (§ 15 EStG), Selbständige bzw. Freiberufler (§ 18 EStG); Kapitalgesellschaften und ggfs. auch andere nach dem KStG Steuerpflichtige/Körperschaften.

Gewerbsteuer: Bei der Gewerbesteuer handelt es sich um eine Betriebssteuer; Steuersubjekt ist hier der Gewerbetreibende, also der Einzelunternehmer, bei Gesellschaften die Kapitalgesellschaft oder die Personengesellschaft.

Umsatzsteuer: Auch hierbei handelt es sich grds. um eine Betriebssteuer, so dass der Kreis demjenigen der Gewerbesteuer entsprechen dürfte. Allerdings ist «Unternehmer» im umsatzsteuerrechtlichen Sinne nicht nur ein gewerblicher Unternehmer, sondern bspw. auch jeder Vermieter (mag er ertragsteuerrechtlich auch nur Vermögensverwaltung betreiben). Insoweit kann also auch ein Vermieter, der eine Option nach § 9 Abs. 2 UStG ausgeübt hat, hierunter fallen.

## II. Bewertung und Ausblick

Die mit dem BFH-Schreiben vom 19.03.2020 bestimmten Massnahmen der Finanzverwaltung beschränken sich bisher im Wesentlichen auf die Liquiditätsschonung von Unternehmen. Man kann insoweit von «Erste Hilfe»-Massnahmen sprechen. Ob dies allein jedoch taugliche Mittel sind, um die betroffenen Unternehmen zu schützen bzw. zu retten, ist fraglich und wird sich erst noch zeigen.

**Steuerliche Erleichterungen in der Corona-Krise – BMF-Schreiben vom 19.03.2020**  
**Rechtsanwalt Mario Knepper, FASr u. HGR,**  
**Rechtsanwalt Dr. Martin Geraats, FASr u. HGR, MEYER-KÖRING, Bonn**

Denn hinderlich sind nicht nur die rechtlichen Unwägbarkeiten der Anforderungen im Einzelnen, die sich für zahlreiche Steuerpflichtige als allzu hohe Hürde erweisen könnten. Auch die Versicherung, die von den Steuerpflichtigen mit dem jeweiligen Antrag abzugeben ist, und ihre potentiellen (straf-)rechtlichen Folgen bergen grds. beachtliche Risiken. Nimmt der Steuerpflichtige diese, auch unter Compliance-Gesichtspunkten, ernst, sind die dargestellte Nachweisvorsorge und die Begleitung durch Berater die Folge. Mindestens die Entbürokratisierung stünde damit in Frage.

Schliesslich empfiehlt sich schon aufgrund des Risikos hoher, zeitlich geballter Nachzahlungen, die Inanspruchnahme der Erleichterungen umsichtig abzuwägen.

Abseits des BMF-Schreibens vom 19.03.2020 sind weitere steuerliche Erleichterungen vorgesehen und teilweise bereits auf den Weg gebracht worden. Dies gilt etwa für das Zollrecht: Mit den Zollinformationen zu den Auswirkungen der Corona-Krise<sup>10</sup> macht der Zoll Massnahmen, die den vorgenannten Erleichterungen für das Ertragsteuerrecht entsprechen, bekannt. Abweichend wird hier allerdings die «Darlegung der Verhältnisse» gefordert.

Mit dem **BMF-Schreiben vom 09.04.2020**<sup>11</sup> werden weitere Erleichterungen für das Spendenrecht und steuerbegünstigte Körperschaften gewährt (betreffend z.B. die Zuwendungsnachweise, die Einwerbung von Spenden für von der Corona-Krise Betroffene, den Betriebsausgabenabzug für «Corona»-Spenden etc.).

Das **BMF-Schreiben vom 23.04.2020**<sup>12</sup> ermöglicht neuerdings die Verlängerung der Erklärungsfrist für vierteljährliche und monatliche Lohnsteuer-Anmeldungen während der Corona-Krise um maximal 2 Monate, soweit der Arbeitgeber oder der mit der Anmeldung beauftragte nachweislich unverschuldet an einer pünktlichen Übermittlung der Anmeldung gehindert ist.

Weitere steuerliche Massnahmen sind angekündigt: So führt das BMF eine weitere Liquiditätshilfe in Form einer befristeten umfassenden Möglichkeit zur Verlustverrechnung ein, zudem soll der Mehrwertsteuersatz für Speisen in der Gastronomie für ein Jahr auf den ermässigten Steuersatz von 7% gesenkt werden.<sup>13</sup>

Dementsprechend werden in den nächsten Monaten noch weitere steuerliche Änderungen zum Tragen kommen. Welche Ausmasse die steuerlichen Hilfsmassnahmen schliesslich erreichen werden, wird jedoch massgeblich von dem weiteren Verlauf der Corona-Krise und den Massnahmen der Länder gegen die Verbreitung des Virus abhängen. Insbesondere wird dieser Einfluss auf den zeitlichen Anwendungsbereich der Einzelmassnahmen haben.

Angesichts der bereits aufgezeigten problematischen Effekte zum Jahreswechsel (Ende der Aufschubwirkung und geballte Nachzahlung) könnte sich allerdings eine punktuelle zeitliche Erweiterung bereits jetzt anbieten. Da («passive») steuerliche Massnahmen und Liquiditätshilfen allerdings dort nicht helfen können, wo die wirtschaftlichen Einbussen insgesamt zu hoch sind, könnte sich der Fokus der Hilfsmassnahmen mit zunehmender Dauer der Krise möglicherweise auf «aktiveren» Hilfen wie etwa Unterstützungszahlungen verlagern. Für diesen Fall bleibt zu hoffen, dass die steuerliche Seite nicht ins Hintertreffen gerät und dort nachgesteuert wird, wo sich dies als notwendig erweist.

10 [https://www.zoll.de/SharedDocs/Fachmeldungen/Aktuelle-Einzelmeldungen/2020/uebergreifend\\_coronavirus.html?nn=280764#doc368868bodyText6](https://www.zoll.de/SharedDocs/Fachmeldungen/Aktuelle-Einzelmeldungen/2020/uebergreifend_coronavirus.html?nn=280764#doc368868bodyText6).

11 BMF-Schreiben vom 09.04.2020 – IV C 4 – S 2223/19/10003 :003, DOK 2020/0308754.

12 BMF Schreiben vom 23.04.2020 – IV A 3 – S 0261/20/10001 :005, DOK 2020/0397950.

13 Vgl. Äusserungen des BMF unter: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Schlaglichter/Corona-Schutzschild/2020-03-19-steuerliche-Massnahmen.html>.

## beiträge

### Vereinsrecht 2020

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

Der folgende Beitrag konzentriert sich auf Fragen des Vereins- und Verbandsrechts.<sup>1</sup> Er stellt teilweise auch ungelöste Fragen des Vereinsrechts dar, die nach teilweise heftigen Diskussionen in der Vergangenheit ihre Bedeutung entweder vollständig verloren haben oder aber neue Brisanz entwickelt haben. Hierzu wurde in Teil IV. die Ausarbeitung des Wissenschaftlichen Dienstes des Deutschen Bundestages zur sog. Freimaurerentscheidung des BFH abgedruckt, der sich mit den «Fernwirkungen» der Gleichstellung der Geschlechter befasst – heutzutage leider immer noch ein Thema...

#### I. Ungelöste Fragen

##### 1. Anzahl der Vereinsgründer

Immer noch umstritten ist die sehr naheliegende Frage, **wie viele Personen** es braucht, um einen Vorverein zu gründen. Das **Meinungsspektrum** reicht von *einer Person*,<sup>2</sup> *zwei Personen* bis zu *drei Personen*. Letztere Auffassung<sup>3</sup> 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.

##### 2. Mindestanzahl Vorstandsmitglieder

Entgegen einem weit verbreiteten Irrtum sieht das Gesetz als **Mindestzahl als Vorstand nur eine Person** vor. Meist erfordert es die Komplexität der Aufgaben in der Vereinsführung, mehrere Personen zu Vorständen zu berufen. In modernen Vereinen ist man längst zu einer Aufgabenteilung und zu einer kooperativen Vereinsführung in einem Mehrpersonenvorstand übergegangen.

##### 3. Höchst- und Mindestzahlen

Bestimmt die Satzung eine **Höchst- oder Mindestzahl**, entscheidet die Mitgliederversammlung. Sowie so kann die Satzung dies der Mitgliederversammlung auch ohne die Vorgabe von Höchst- oder Mindestzahlen überlassen.<sup>4</sup> Der Gesetzgeber hat es der Vereinssatzung überlassen, ob der Vorstand aus einer oder mehreren Personen besteht. Die **Satzung** muss sich entscheiden, sie kann es nicht ausdrücklich offenlassen. Eine Satzungsbestimmung «Der Vorstand besteht aus einer oder mehreren Personen» wäre daher unzulässig.<sup>5</sup>

##### 4. Eingetragener Verein/nichteingetragener Verein

Nach mittlerweile nahezu einhelliger Sicht in Literatur und Rechtsprechung ist der nichtrechtsfähige Verein selbst **Träger von Rechten und Pflichten**.<sup>6</sup> § 54 Satz 1 BGB verweist jedoch in seiner gültigen Fassung immer noch auf das Recht der Gesellschaften (bürgerlichen Rechts). Diese Vorschrift wird nun korrigierend und entgegen dem Wortlaut dahingehend ausgelegt, als sie auf Vereinsrecht verweist, soweit nicht die Eintragung an sich vorausgesetzt wird. Der **nichtrechtsfähige**

\* Der Autor ist Wirtschaftsanwalt, LL.M. (Internationales Wirtschaftsrecht, Universität Zürich) und als niedergelassener europäischer Rechtsanwalt in Zürich und in Vaduz zugelassen. Er ist ständiger Mitarbeiter der RIW, Chefredakteur des *steueranwaltsmagazin* und Herausgeber des *Liechtenstein-Journal* sowie 15 Jahre (Stv.) Justitiar im Präsidium der DLRG.

1 Siehe auch Wagner, Verein und Verband, 1. Aufl. Stuttgart 2018; Wagner, *steueranwaltsmagazin* 2020, 26 ff.

2 Mindermeinung Lieder, ZStV 2004, 330 in Bezug auf mitgliederlose Vereine bzw. Rechtsformen; zit in Orth 2016, 228..

3 Reichert/Wagner, 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.

4 A.A. OLG Celle 01.07.2010 – 20 W 10/10, NotBZ 2011, 42; abl. Baumann in Baumann/Sikora, § 8 Rn. 12.

5 Zust. Stöber/Otto, Rn. 389; a. A. Sauter/Schweyer/Waldner, Rn. 224a.

6 Grundlegend BGH 29.01.2001 – II ZR 331/00, NJW 2001, 1056; s. a. BGH 02.07.2007 – II ZR 111/05, NJW 2008, 69 (Aufgabe der früheren Rspr. BGH 06.10.1989 – V ZR 152/88, BGHZ 109, 15). Vgl. BPatG, 16.08.2013 – 27 W (Pat) 545/12, GRUR-RR 2014, 20; Reichert/Wagner, Kap. 2 Rn. 4956, 4970; Hölters/Solveen, AktG, § 2 Rn. 18.

**hige Verein** ist nun also rechtsfähig, also ein «rechtsfähiger nichtrechtsfähiger Verein» – so misslich diese Qualifizierung begrifflich auch sein mag. Vom rechtsfähigen Verein unterscheidet sich der «nichtrechtsfähige» lediglich durch die fehlende Eintragung im Vereinsregister bzw. die fehlende staatliche Anerkennung i.S.d. § 22 BGB. Für die Zukunft erscheint es angebracht, die Abgrenzung der beiden Vereinstypen auch terminologisch in **eingetragene** und **nichteingetragene Vereine** nachzuvollziehen.

Hier wird an der bisherigen Unterscheidung daher nicht mehr festgehalten, auch wenn damit in Kauf genommen werden muss, dass es sich auch beim wirtschaftlichen Verein des § 22 BGB um einen nichteingetragenen Verein handelt, der durch Verleihung zur juristischen Person wird.<sup>7</sup> Der nichteingetragene Idealverein steht heute – mit der einzigen Ausnahme der Handelndenhaftung des § 54 S. 2 BGB zum Ausgleich der mangels Registerpublizität unzureichenden Transparenz der Vertretungsverhältnisse – dem eingetragenen Verein gleich.<sup>8</sup>

## 5. Ziemlich neu: Die Tagesmitgliedschaft

Der Verein als Personenvereinigung muss die Absicht haben, entweder auf unbestimmte Zeit oder jedenfalls für eine gewisse Zeitdauer zu bestehen. Eine sog. Tagesmitgliedschaft<sup>9</sup> als weitere **Kategorie** der Mitgliedschaft ist hingegen unschädlich, da sie die Dauer des gesamten Vereins nicht beeinträchtigt, da weitere Kategorien (Vollmitglieder, ordentliche Mitglieder) bestehen. Ein Verein, der ausschliesslich aus Tagesmitgliedern besteht, ist als Körperschaft daher kaum denkbar.<sup>10</sup> Damit werden nur kurzfristig bestehende Personenverbindungen, selbst wenn sie eine gewisse körperschaftliche Struktur aufweisen, vom Vereinsbegriff ausgenommen. um die sog. **Tagesmitgliedschaften**<sup>11</sup> oder anderen zeitlich definierten oder zeitlich befristeten Kurzzeitmitgliedschaften zu ermöglichen: Bei Tagesmitgliedschaften steht die Inanspruchnahme der angebotenen Leistung vor der Teilhabe am ideellen Zweck im Vordergrund. Die Mitgliedschaft im Verein wird bspw. nur

deswegen begründet, um einen vom Verein angebotenen Kurs zu besuchen. Im Prinzip ist dies nichts Neues: So formuliert das Deutsche Jugendherbergswerk, dass für die Übernachtungsmöglichkeit in einer Jugendherberge die Mitgliedschaft erworben werden müsse.<sup>12</sup>

## 6. Mustersatzung § 60 AO

Nach § 60 AO müssen seit 01.01.2009 die Satzungen von Vereinen die «in Anlage 1 zu § 60 AO bezeichneten Festlegungen enthalten» (Regelung in § 60 Abs. 1 Satz 2 AO), d. h. die Festlegungen der sog. **Mustersatzung**.<sup>13</sup> In § 60 Nr. 2 des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) i. d. F. vom 01.01.2014 heisst es allerdings: «Die Verwendung der Mustersatzung ist nicht vorgeschrieben».

Soweit für die Anfallsberechtigung folgende Formulierung vorgesehen ist: <sup>1</sup> «Bei Auflösung oder Aufhebung der DLRG oder bei Wegfall ihrer steuerbegünstigten Zwecke fällt das Vermögen der Körperschaft an die DLRG-Stiftung für Wassersicherheit, Bad Nenndorf, die es unmittelbar und **ausschliesslich für ihre gemeinnützigen Zwecke** zu verwenden hat.», haben vereinzelt Finanzämter Bedenken angemeldet. Die Mustersatzung in der Anlage 1 zu § 60 AO schreibt in dessen § 5 vor, dass die Anfallsberechtigung und die damit verbundene Vermögensbindung wie folgt konkretisiert werden muss: «(die es unmittelbar und ausschliesslich für gemeinnützige), **mildtätige oder kirchliche** Zwecke (verwenden muss).» Zahlreiche Finanzämter lassen die blosse Einfügung des Begriffs «gemeinnützig» nicht ausreichen und bestehen auf der kumulativen Verwendung der Begriffe «mildtätige und kirchliche Zwecke». Nach diesseitiger Auffassung ist dies ebenfalls nicht vom Verhältnismässigkeitsgrundsatz gedeckt, da die Begriffe in der Mustersatzung alternativ nebeneinanderstehen («oder») und nicht kumulativ verwendet werden müssen.

## 7. Neufassung der Satzung – Vermutung für Eintragung

Fehlt in der Neufassung der Satzung eines eingetragenen Vereins die Satzungsbestimmung, dass der Verein eingetragen werden soll oder eingetragen ist, so kann die Auslegung ergeben, dass darin der Ausdruck eines entsprechenden Verzichts des bislang eingetragenen Vereins liegt. Sieht die Satzungsneufassung allerdings ausdrücklich die Eintragung der neugefassten Satzung im Vereinsregister vor und bestimmt sie weiter, dass erst von diesem Zeitpunkt an die bisherige(n) Satzung(en) ausser Kraft tritt/treten, in denen ausdrücklich die Eintragung

7 Siehe bereits *Wagner*, NZG 2015, 1377; so wohl auch *Stöber/Otto*, Rn. 1494; *Soergel/Hadding*, § 54 Rn. 1; *Eckhart* in *Heidel*, *Müsstege/Mansel/Noack*, BGB, 3. Aufl. 2017, § 54 Rn. 2 ff.; *K. Schmidt*, GesR, § 25 II 1a, 2d. Hierzu auch *Gummert* in *MüHb. GesR*, § 8 Rn. 6 m. w. N. Siehe oben Rn. 4 ff.

8 *MüKo/Leuschner*, BGB, 8. Aufl. 2018, Vor § 21, Rn. 48; zur Handelndenhaftung s. a. §§ 21, 22 Rn. 103 ff.

9 *Reichert/Wagner*, Kap. 1 Rn. 5, Kap. 2 Rn. 1356. *OLG Stuttgart* 16.07.2018 – 8 W 428/15, NZG 2018, 1264; hierzu *Wagner*, *steueranwaltsmagazin* 2018, 215 f.

10 *OLG Stuttgart* 16.07.2018 – 8 W 428/15, NZG 2018, 1264.

11 Hierzu *Wagner*, *Verein und Verband*, Rn. 38 und 136; *ders.* *steueranwaltsmagazin* 2018, 215 f.; *ders.* *Lichtenstein-Journal* 2018, 87 und 105; *ders.* NZG 2019, 46.

12 «Aber bei uns gilt «members only». Wer in einer Jugendherberge übernachten möchte, muss Mitglied sein», s. <http://www.jugendherberge.de/de-DE/mitgliedschaft/infos>; hierzu *Löding-Hasenkamp*, ZStV 2016, 201.

13 Hierzu *Wagner*, *Verein und Verband*, Rn. 616.

in das Vereinsregister geregelt war, belegt dies in ausreichender Deutlichkeit, dass sich hinsichtlich der – bereits vor Jahren erfolgten – Registereintragung nichts ändern soll.<sup>14</sup>

### Praxistip

Daher ist zu empfehlen, in die erste Satzung das Ziel der Eintragung hineinzuschreiben. Nach der Eintragung sollte diese Passage durch die konkrete VR-Nummer ersetzt werden, um bei späteren Neufassungen keine Missverständnisse aufkommen zu lassen.

## 8. Steuerrecht

Der Vorstand des Vereins hat nicht nur die Pflicht, Steuererklärungen rechtzeitig und vollständig abzugeben, sondern hat dabei ständig die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit im Blick zu behalten.<sup>15</sup>

Werden ohne triftigen Grund etwa nur Männer in einem Verein aufgenommen liegen darin Beschränkungen der Mitgliedschaft, die gegen den **Gleichheitssatz** (Art. 3 Abs. 3 GG) verstossen. Solche Regelungen können einer Förderung der Allgemeinheit und damit der Gemeinnützigkeit entgegenstehen. So hat der *BFH* mit Urteil vom 17.05.2017 einer **Freimaurerloge**, die Frauen von der Mitgliedschaft ausschliesst, die Gemeinnützigkeit versagt.<sup>16</sup>

Hierdurch wird auch die Gemeinnützigkeit anderer Vereine, die bestimmte Bevölkerungsgruppen – insbesondere nach geschlechtlichen Unterscheidungen – von der Mitgliedschaft ausschliessen, gefährdet. Streitfälle gibt es hier derzeit z.B. im Bereich der Brauchtumspflege (z.B. Karneval, Bruderschaften, Schützenvereine und sonstige Freizeitbetätigungen (z.B. Frauenchor)).

Zu beachten ist allerdings, dass **geschlechtliche Differenzierungen** bei der Mitgliedschaft **nicht generell** gemeinnützigkeitsschädlich sind: Besteht – insbesondere aufgrund der gemeinnützigen Satzungsziele – ein **sachlicher Grund** für die Differenzierung, bleibt die Gemeinnützigkeit erhalten. Dies ist u. E. insbesondere im Bereich der **Heimat- und Brauchtumspflege** (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 und 23 AO) zu berücksichtigen (siehe unter Abschn. IV).

14 *OLG Düsseldorf* 17.10.2019 – I 3 Wx 190/19, juris.

15 *BFH* 12.06.2018 – VII R 2/17; juris.

16 *BFH* 17.05.2017 – V R 52/15, BB 2017, 2148; hierzu *Fischer*, Gemeinnützigkeit und Zeitgeist, DStR 2018, 1394; *Wionzeck*, GWR 2017, 409. Zivilrecht: *OLG Frankfurt* 06.07.2018 – 3 U 22/17, juris (Satzungsänderung zur Aufnahme von Frauen als Vereinsmitglieder).

## II. Ganz neu

### 1. Eingetragener Verein; Beschlussfassung im Rahmen einer sog. Doodle-Umfrage (Anforderungen an Textform)

Das Gutachten des Deutschen Notarinstituts<sup>17</sup> behandelt die Thematik der Beschlussfassung im Rahmen einer Doodle-Umfrage eines eingetragenen Vereins, der aufgrund der Corona-Pandemie aktuell keine Mitgliederversammlung durchführen kann. Es werden die Anforderungen an die Textform besprochen. Nach Schilderung des Sachverhalts folgen zunächst Ausführungen zur Modifikation des § 32 Abs. 2 BGB durch § 5 Abs. 3 MassnG-GesR. In einem weiteren Schritt behandelt das Gutachten die Anforderungen an die Textform nach § 126 b BGB. In diesem Zusammenhang werden zum einen Ausführungen zu dauerhaften Datenträgern gemacht. Erforderlich sei darüber hinaus der formgerechte Zugang der Erklärung nach § 130 BGB, die Erklärung müsse dem Empfänger dauerhaft und unveränderlich zur Verfügung stehen. Schliesslich müsse die Erklärung lesbar sein und die Person des Erklärenden müsse genannt sein. Zudem verlange die Neufassung von § 126 b BGB einen Abschluss der Erklärung. Das Gutachten kommt zu dem Ergebnis, dass auch Abstimmungen mittels einer Doodle-Umfrage den Anforderungen der Textform genügen können.

### 2. Mitgliederversammlungen – Einberufung, form- und fristgerechte

In einer Mitgliederversammlung getroffene Vereinsbeschlüsse stellen sich grundsätzlich als nichtig dar, wenn nicht alle Mitglieder ordnungsgemäss – also in der nach der Satzung bestimmten Form und Frist, § 58 Nr. 4 BGB – geladen worden sind. Massgeblich ist, dass ein Verein sich bei der Form der Einladung an seine Satzung halten muss. Dies beruht schon darauf, dass infolge von Wechseln in der Zusammensetzung der Mitglieder eines Vereins eine Verlässlichkeit hinsichtlich der Art und Weise der Einladung zu Mitgliederversammlungen für jedes Vereinsmitglied erforderlich ist. Insoweit muss jedes Vereinsmitglied auf die in der Satzung vorgesehene Form und Frist der Einberufung vertrauen können, so bereits das *OLG Hamm* 28.07.2015 – I-27 W 52/15, NZG 2015, 833.

So ist zwar anerkannt, dass ein Verstoss gegen Form- und Fristvorschriften in Ausnahmefällen nicht zur Nichtigkeit von gefassten Beschlüssen führen kann. Dafür muss allerdings einwandfrei feststehen, dass der Beschluss bei ordnungsgemässer Ladung ebenso ausgefallen wäre. Die blosse Wahrscheinlichkeit, dass sich bei ordnungsgemässer Ladung das gleiche Ergebnis ergeben hätte, genügt insofern nicht. Vielmehr muss

17 Kurzreferat DNotI-Report 2020, 89.

der Verein den sicheren Nachweis führen, dass der beanstandete Beschluss nicht auf dem Mangel beruhen kann.

Fehlt – wie hier in Bezug auf die Einberufung von Vorstandssitzungen – in der Satzung eine Bestimmung über die Einberufungsfrist, so ist diese so zu veranschlagen, dass es jedem Mitglied möglich ist, sich auf die Versammlung vorzubereiten und an ihr teilzunehmen. Welche Ladungsfrist angemessen ist, lässt sich allgemein nicht sagen. Ein wesentlicher Gesichtspunkt ist, ob die Geladenen am Versammlungsort wohnen oder ob sie von weit her anreisen müssen. Auch die bei beruflich stark belasteten Personen vorhersehbaren Termenschwierigkeiten sind in Rechnung zu stellen. Bei reinen Geselligkeitsvereinen, die nur ortsansässige Mitglieder haben, erscheint eine Ladungsfrist von noch einer Woche noch akzeptabel.

### III. Varia

#### 1. Ehrenamt (Anm. des Bundesfinanzhofs 2017)

«(...) 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».<sup>18</sup>

#### 2. Reform des Gemeinnützigkeitsrechts

Die Bundesländer haben im Gesetzgebungsverfahren über den Bundesrat zahlreiche Vorschläge lanciert, die die Bundesregierung aufzugreifen schein. Ob die «Gemeinnützigkeitsrechtsreform» – ein Versprechen aus dem Koalitionsvertrag vom März 2018 – noch im Jahr 2020 als Gesetz verabschiedet werden wird, steht allerdings in den Sternen.<sup>19</sup>

#### 3. Gesetzgebung: Keine Vereinsrechtsreform

Derzeit sind keine Reformbemühungen erkennbar, auch wenn unbestritten sein dürfte, dass die Reformen 2009 und 2013 ihre Ziele nicht ganz erreicht haben.<sup>20</sup> Das Recht der Verbände bzw. der dort angemeldete Reformbedarf sei völlig «ausgeblendet» worden; Themen wie die Kontrolle, die Publizität und die Rechnungslegung von Grossvereinen sind der Politik offenbar zu heiss (...).<sup>21</sup> Muss die Wirklichkeit der Rechtslage angepasst werden oder das geltende Recht der Rechtswirklichkeit?

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

19 Optimistisch *Schauhoff*, npoR 2020, 3 ff.

20 MüKo/Leuschner, BGB, 8. Aufl. 2018, Vor § 21, Rn. 181; *Leuschner*, Zwischen Gläubigerschutz und Corporate Governance: Reformperspektiven des Vereinsrechts, npoR 2016, 99 ff.

21 *Leuschner*, npoR 2016, 99.

### IV. Gutachten des Wissenschaftlichen Dienstes des Deutschen Bundestags zur Gemeinnützigkeit von Vereinen mit selektierter Mitgliederstruktur

*Betr.: Freimaurerlogen, Schützenvereine und Chöre, die nur einem Geschlecht offen stehen*<sup>22</sup>

#### 1. Fragestellung

Der Auftraggeber möchte vor dem Hintergrund eines aktuellen Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Versagung der Gemeinnützigkeit für eine Freimaurerloge, die nur Männer als Mitglieder aufnimmt, geprüft wissen, ob diese Rechtsprechung auch auf andere Vereine, wie etwa Schützenvereine, Anwendung finden könnte. Zudem soll geprüft werden, ob eine Änderung des § 52 Absatz 2 der Abgabenordnung (AO) verfassungsrechtlich zulässig wäre, die die Gemeinnützigkeit von Vereinen die nur ein Geschlecht aufnehmen, ausdrücklich bestätigen würde.

#### 2. Auswirkungen der BFH-Entscheidung auf andere Vereine

##### 2.1. Skizzierung der BFH-Entscheidung

Mit Urteil vom 17.05.2017 hat der BFH die Ablehnung der Gemeinnützigkeit für eine Freimaurerloge bestätigt, die in ihrer Satzung die Mitgliedschaftsrechte nur Männern einräumte.<sup>23</sup> Der BFH sah in dem Ausschluss von Frauen von der Mitgliedschaft in der Freimaurerloge das Kriterium der Allgemeinheit des § 52 Absatz 1 Satz 1 AO verletzt.

Zur Begründung verwies der BFH auf das Kriterium der «Allgemeinheit» im § 52 Absatz 1 Satz 1 AO: «Bei dem Tatbestandsmerkmal einer Förderung der «Allgemeinheit» handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, dessen Gehalt wesentlich geprägt wird durch die objektive Werteordnung, wie sie insbesondere im Grundrechtskatalog der Art. 1 bis 19 GG zum Ausdruck kommt. Eine Tätigkeit, die mit diesen Wertvorstellungen nicht vereinbar ist, ist keine Förderung der Allgemeinheit.» «Als Förderung der Allgemeinheit sind daher solche Bestrebungen nicht anzuerkennen, die sich gegen die freiheitlich demokratische Grundordnung der Bundesrepublik Deutschland oder gegen verfassungsrechtlich garantierte Freiheiten richten. Gleiches gilt für einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz. Ein Verein, der entgegen Artikel 3 Absatz 3 GG die wesensmässige Gleichheit aller Menschen in Abrede stellt, ist daher mangels Förderung der Allgemeinheit nicht als gemeinnützig einzustufen.»

22 WD 4 – 3000 – 069/17.

23 BFH 17.05.2017 – V R 52/15, BStBl. II 2018, 218 (Freimaurer).

Die Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes für Mann und Frau gemäss Artikel 3 Absatz 3 Grundgesetz (GG) durch die Versagung der Mitgliedschaftsrechte für ein Geschlecht, führt somit zu dem Ergebnis, dass Vereine mit derartigen Satzungsregelungen nicht der Allgemeinheit dienen und damit nicht gemeinnützig im Sinne des § 52 AO sein können.

Der BFH gibt in seiner Entscheidung zudem zu erkennen, dass es Fälle einer gerechtfertigten Ungleichbehandlung geben könnte. «An das Geschlecht anknüpfende differenzierende Regelungen sind mit Art. 3 Absatz 3 GG nur vereinbar, soweit sie zur Lösung von Problemen, die ihrer Natur nach nur entweder bei Männern oder bei Frauen auftreten können, zwingend erforderlich sind.» Dies lehnte der BFH im vorliegenden Fall für Freimaurerlogen ab.

## 2.2. Das Kriterium der «Allgemeinheit» bei Schützenvereinen

Die Entscheidung ist in ihren tragenden Gründen auf Schützenvereine übertragbar, denn es ist kein zwingender Grund im Interesse einer männerspezifischen Problemlösung erkennbar, der den Ausschluss von Frauen aus dem Mitgliederkreis von Schützenvereinen erfordern würde.

Als weitere Rechtfertigungsmöglichkeit prüfte der BFH kollidierendes Verfassungsrecht das im Wege der Abwägung die Ungleichbehandlung legitimieren könne. Im zu entscheidenden Sachverhalt der Freimaurerloge sah der BFH die religiöse Vereinigungsfreiheit des Artikel 4 Absätze 1 und 2 GG, die sich auf Artikel 140 GG in Verbindung mit Artikel 137 Absatz 2 Weimarer Reichsverfassung bezögen, als spezielleres Grundrecht gegenüber der allgemeinen Vereinigungsfreiheit des Artikel 9 Absatz 1 GG an.

Der BFH sieht jedoch keinen Eingriff in die (religiöse) Vereinigungsfreiheit durch die Versagung der Gemeinnützigkeit. «Es ist weder vorgetragen noch für den Senat ersichtlich, dass der Staat in das mitgliedschaftliche Selbstbestimmungsrecht eingreift, indem er es der Klägerin ganz oder teilweise verwehrt, nur Männer als Mitglieder oder Brüder auszuwählen und aufzunehmen. Streitgegenstand ist allein die staatliche Anerkennung als gemeinnütziger Verein zur Erlangung unmittelbarer (Steuerfreiheit) und mittelbarer (Spendenabzug) steuerlicher Vorteile. Insoweit hat das BVerfG bereits entschieden, dass die Umsatzsteuerfreiheit nicht in den Schutzbereich des durch Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 3 WRV garantierten Selbstbestimmungsrechts der Religionsgesellschaften fällt.<sup>24</sup> Das selbe gilt nach Auffassung des erkennenden Senats für die von der Klägerin begehrte Körperschaftsteuerfreiheit und die Anerken-

nung als gemeinnütziger Verein. Denn die Religionsfreiheit gewährleistet weder Ansprüche auf bestimmte staatliche Leistungen<sup>25</sup> noch auf Teilhabe an bestimmten steuerlichen Privilegien wie der Steuerfreiheit und des Spendenabzugs.»<sup>26</sup>

Überträgt man diese rechtlichen Erwägungen auf Schützenvereine, so wäre hier die allgemeine Vereinigungsfreiheit des Artikels 9 Absatz 1 GG als kollidierendes Verfassungsrecht zu prüfen. Im Ergebnis ergibt sich aber keine andere Einschätzung als bei der Freimaurerloge, da auch die Vereinigungsfreiheit nicht durch die Versagung der Gemeinnützigkeit beeinträchtigt wird. In der Literatur wird in diesem Zusammenhang die Regelungsstruktur des § 52 AO betont. Die in § 52 Absatz 2 AO genannten Katalogtätigkeiten sind nicht abschliessend geregelt und begründen für sich genommen noch keinen Anspruch auf den Gemeinnützigkeitsstatus.

«Der Zweckkatalog des § 52 Absatz 2 AO ist dabei nicht so zu verstehen, dass er konstitutiv wirkt, also Tätigkeiten die unter den Katalog fallen, quasi automatisch auch die Gemeinnützigkeit der Körperschaft herbeiführen. Vielmehr steht der Zweckkatalog ausdrücklich unter der Vorgabe, dass auch die allgemeinen Voraussetzungen des § 52 Absatz 1 AO vorliegen. Andererseits lässt die Gesetzesfassung aber auch zu, dass Tätigkeiten, die nicht wortgetreu unter den Zweckkatalog fallen, aber die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend selbstlos fördern, gleichwohl als gemeinnützig eingestuft werden können (§ 52 Absatz 2 Satz 2 AO).»<sup>27</sup>

Zwischenergebnis: Schützenvereine, die kraft Satzung Frauen als Mitglieder ausschliessen, dürften ebenfalls das Kriterium der «Allgemeinheit zu dienen» im Sinne des § 52 Absatz 1 AO verfehlen.

## 2.3. Das Kriterium der «Allgemeinheit» bei Frauen-/Männerchören

In Bezug auf reine Frauen- oder Männerchöre könnte ein sachlicher Grund für die Beschränkung der Mitgliedschaft auf ein bestimmtes Geschlecht darin liegen, dass bei einem Gesangsverein eine bestimmte Tonart, die nur beim jeweiligen Geschlecht gegeben ist, gefordert wird. *Bruschke* will hier jedoch danach differenzieren, ob die Mitgliedschaft von Frauen aus

<sup>24</sup> Verweis auf BVerfG 04.10.1965 – 1 BvR 498/62, BVerfGE 19, 129, unter III.4.

<sup>25</sup> Verweis auf BVerfG 12.05.2009 – 2 BvR 890/06, BVerfGE 123, 148, unter C.I.1.b, sowie BFH 30.06.2010 – II R 12/09, BFHE 230, 93, BStBl II 2011, 48, Rz. 47; Jarass in Jarass/Pieroth, GG, Kommentar, Art. 4 Rz. 43a; zitiert nach BFH 17.05.2017, a.a.O., Rn. 30 (juris).

<sup>26</sup> Verweis auf BFH 31.05.2005 – I R 105/04, BFH/NV 2005, 1741, Rz 35; zitiert nach BFH: ebenda, Rn. 30.

<sup>27</sup> Verweis auf *Bruschke*, Gemeinnützigkeit: Förderung der Allgemeinheit bei reinen Männervereinen, SteuK 2016, 171, (172) abgerufen unter: [www.beck-online.de](http://www.beck-online.de) am 08.08.2017.

dem vorgenannten tatsächlichen Grund nicht erfolgt oder ob die Mitgliedschaft bereits nach der Satzung ausgeschlossen ist. Sei Letzteres der Fall, müsse die Gemeinnützigkeit auch hier bezweifelt werden.

Zwischenergebnis: Die unterschiedlichen Ausgangsvoraussetzungen von Frauen und Männern bei der Tonlage des Singens ergeben einen objektiven Anknüpfungspunkt für Differenzierungen. Allerdings ist es fraglich, ob diese Unterschiede einen generellen Ausschluss vom Mitgliedschaftsrecht unter Beachtung des Gleichheitssatzes des Artikels 3 Absatz 3 GG legitimieren können. Das Mitgliedschaftsrecht im Verein ist nicht zwangsläufig mit dem Recht auf Singen im Chor verbunden. Es sind auch in derartigen Fällen anderweitige Unterstützungen der Vereinszwecke denkbar, die unabhängig vom Geschlecht des jeweiligen Mitglieds ausgeübt werden können.

### 3. Rechtskraft des Urteils und praktische Konsequenzen

Das BFH-Urteil entfaltet unmittelbare Rechtskraft nur zwischen den am finanzgerichtlichen Verfahren Beteiligten, § 110 Absatz 1 Nummer 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) – hier der klagenden Freimaurerloge und dem beklagten Finanzamt. Allerdings enthält die Entscheidung grundsätzliche Aussagen zur verfassungskonformen Auslegung des Merkmals der Allgemeinheit in § 52 Absatz 2 AO. Sie ist zur Veröffentlichung in der amtlichen Entscheidungssammlung des Bundesfinanzhofs (BFHE) vorgesehen, was dafür spricht, dass der erkennende Senat des BFH dem Urteil eine grundsätzliche Bedeutung zuspricht.

Für die Finanzverwaltung sind BFH-Entscheidungen erst dann über den Einzelfall hinaus verbindlich anzuwenden, wenn sie im Bundessteuerblatt (Zweiter Teil) veröffentlicht worden sind. Diese Veröffentlichung wird vom Bundesfinanzministerium in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder vorgenommen.

Im Feststellungsverfahren des zuständigen Finanzamts zur Gemeinnützigkeit kommt der Vereinssatzung eine besondere Bedeutung zu. Im hier zu beurteilenden BFH-Verfahren hatte die Freimaurerloge Frauen in der Vereinssatzung explizit vom Mitgliedschaftsrecht ausgeschlossen. Diese Satzungsregelung wurde vom Finanzamt zum Anlass für die Versagung der Gemeinnützigkeit genommen, was wiederum durch die finanzgerichtliche Rechtsprechung in beiden Instanzen bestätigt wurde. Wie die Steuerverwaltung und die Finanzgerichte auf eine faktische Begrenzung der Mitgliedschaft auf ein Geschlecht ohne entsprechende Satzungsregelung reagieren würden, kann nur prognostisch beurteilt werden. Vorausgesetzt, eine derartige Praxis würde beispielsweise bei einer Betriebsprüfung auffallen, so wäre ein entsprechendes Verfahren zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit auch hier grundsätzlich denkbar. Darauf

weist auch § 60a Absatz 4 AO explizit hin: «Tritt bei den für die Feststellung erheblichen Verhältnissen eine Änderung ein, ist die Feststellung mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse aufzuheben.» Die Pflicht zum satzungskonformen Verhalten gilt gemäss § 63 Absatz 1 AO auch für die faktische Geschäftsführung. «Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss auf die ausschliessliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält.»<sup>28</sup>

Ein (nachweisbares) Abweichen der Vereinspraxis von der – in der Satzung vorgesehenen – allgemein zugänglichen Vereinsmitgliedschaft, kann somit die nachträgliche Aufhebung des Feststellungsbescheids über die Gemeinnützigkeit zur Folge haben.

*Hüttemann*<sup>29</sup> verweist in seinem Standardwerk zum Gemeinnützigkeitsrecht jedoch auch darauf, dass die Rechtsprechung des BFH in der Vergangenheit nicht so restriktiv gewesen sei, dass generell satzungsmässige Regelungen über die Voraussetzungen für die Aufnahme in einen Verein gefordert würden. Vielmehr könnten nach Ansicht des BFH Satzungsklauseln über die Aufnahme die Gemeinnützigkeit nur dann in Frage stellen, wenn sie «inhaltlich darauf gerichtet seien, die Allgemeinheit von der satzungsmässigen Förderung auszuschliessen und folglich eine Förderung der Allgemeinheit im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung nicht mehr gewährleistet werden kann.»<sup>30</sup>

### 4. Möglichkeiten und Grenzen der Gesetzgebung in § 52 Absatz 2 AO

Fraglich ist, ob mittels einer Gesetzesänderung in § 52 Absatz 2 AO die Gemeinnützigkeit für Vereine, die nur ein Geschlecht aufnehmen, ermöglicht werden könnte.

Der Gesetzgeber ist an die verfassungsmässige Ordnung gebunden, Artikel 20 Absatz 3 GG.

Eine Ergänzung des Gesetzeswortlauts in § 52 Absatz 2 AO um einen Passus, der Vereinen die Gemeinnützigkeit belässt, auch wenn sie ein Geschlecht vom Mitgliedschaftsrecht ausschliessen, müsste u.a. einer verfassungsrechtlichen Überprüfung anhand der Grundrechtsbetroffenheit Stand halten.

Es käme somit für diese Neuregelung ebenfalls der Gleichheitsgrundsatz zwischen Mann und Frau des Artikel 3 Absatz 3 GG zur Anwendung. Eine pauschale Gestattung des Ausschlusses

28 Verweis: So im Ergebnis auch der Erlass der *OFD Hannover* 26.10.2007, S 0069 – 1 – StO 143 (Juris).

29 Verweis auf *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 2. Auflage, § 3 Rn. 39.

30 Verweis auf *BFH* 13.08.1997 – I R 19/96, BStBl II 1997, 794 zit. nach *Hüttemann*, § 3 Rn. 39.

eines Geschlechts vom Mitgliedschaftsrecht im Rahmen der Gemeinnützigkeitsanforderungen würde eine Ungleichbehandlung von Männern und Frauen darstellen. Diese gesetzliche Ungleichbehandlung wäre ebenfalls nur unter den strengen Kriterien, die der BFH bereits in seiner o.g. Entscheidung geprüft hat, gerechtfertigt: Ein zwingender Grund zur geschlechtsspezifischen Problemlösung oder um einen schonenden Ausgleich mit kollidierendem Verfassungsrecht (praktische Konkordanz) zu erreichen.

Auch für eine gesetzliche Ungleichbehandlung fehlt es an einem derartig zwingenden Grund. Die hier genannten Vereine können ihre bisherigen Tätigkeiten und Vereinszwecke in gleicher Güte und Umfang ausüben, wenn beide Geschlechter als Vereinsmitglieder aufgenommen werden würden. Das Mitgliedschaftsrecht kraft Satzung ist nicht gleichbedeutend mit einem Anrecht auf identische Tätigkeiten und Verantwortungsbereiche im alltäglichen Vereinsleben.

Dem steht auch kein kollidierendes Verfassungsrecht entgegen. Wie bereits unter Punkt 2. erwähnt, kann die allgemeine Vereinigungsfreiheit des Artikels 9 Absatz 1 GG nicht zur Legitimation einer gesetzlichen Regelung, die den Ausschluss eines Geschlechts von der Vereinsmitgliedschaft gestattet, genutzt

werden. § 52 AO nennt nicht die Verbote einer vereinsrechtlichen Betätigung, sondern normiert nur die Voraussetzungen für die steuerrechtliche Bevorzugung von bestimmten gemeinwohlorientierten Organisationen im Rahmen des Gemeinnützigkeitsrechts.

Jenseits des Rechtsstatus der Gemeinnützigkeit ist es den Organisationen weitgehend freigestellt, wen sie als Mitglied bei sich akzeptieren und wen nicht. Es liegt somit kein Eingriff in die Vereinigungsfreiheit vor, wenn die steuerrechtliche Gemeinnützigkeit versagt wird.

Fazit: Die Aufnahme einer allgemeinen Erlaubnis in § 52 Absatz 2 AO für den Ausschluss eines Geschlechts von der Mitgliedschaft in einer gemeinnützigen Organisation stünde im Wertungswiderspruch zum Erfordernis der Allgemeinheit in § 52 Absatz 1 AO. Eine derartige Regelung wäre zudem verfassungswidrig, da sie eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung von Frauen und Männern darstellen würde.

ooOoo

Anzeige

**Rechtsanwalt**  
**JÜRGEN WAGNER LL.M.**  
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

**Vereins- und Verbandsrecht**

[www.wagner-vereinsrecht.com](http://www.wagner-vereinsrecht.com)  
[wagner@wagner-vereinsrecht.com](mailto:wagner@wagner-vereinsrecht.com)

## aktuelles

# Schweiz

### GHR Tax Page – Januar 2020

#### Januar 2020

#### Neue Möglichkeit der Steueroptimierung für Hausbesitzer

##### Neues Jahr – neuer Steuerabzug

Wer Liegenschaften im Privatvermögen hält, kann jedes Jahr wählen, ob er eine Pauschale oder die effektiven Kosten als Liegenschaftskosten geltend machen will. Abziehbar sind Kosten für Unterhalt und Instandstellung neu erworbener Liegenschaften, Verwaltung durch Dritte und Versicherungsprämien. Weiter können auf Bundesebene und in den meisten Kantonen Kosten für Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen geltend gemacht werden. Ab 2020 sind neu auch Rückbaukosten im Hinblick auf einen Ersatzneubau über maximal drei Jahre abziehbar.

##### Was sind abziehbare Rückbaukosten?

Abziehbar sind Kosten der Demontage von Installationen, Abbruchkosten sowie Kosten für den Abtransport und die Entsorgung des Bauschutts. Die Beweislast und die korrekte Deklaration dieser vier Hauptkomponenten obliegt dem Steuerpflichtigen. Nicht als Rückbaukosten gelten hingegen Kosten für Altlastensanierungen oder Aushubarbeiten im Hinblick auf einen Ersatzneubau.

##### Was gilt als Ersatzneubau?

Ersatzneubauten im steuerlichen Sinn sind dadurch gekennzeichnet, dass ein Ersatzbau innert angemessener Frist, in der Regel innert zweier Jahre, nach dem Rückbau eines Wohn- oder eines gemischt genutzten Gebäudes auf demselben Grundstück errichtet wird. Zudem muss der Ersatzbau eine gleichartige Nutzung aufweisen. Daran fehlt es zum Beispiel, wenn ein bisher unbeheiztes Gebäude neu beheizt, oder wenn ein ausschliesslich gewerblich genutztes Gebäude durch ein Wohngebäude ersetzt wird.

##### Abzugsmöglichkeit in nachfolgenden Jahren

Werden alte Liegenschaften umfassend saniert oder durch einen zeitgemässen Bau ersetzt, können die Kosten schnell mehrere hunderttausend Franken betragen. Bisher konnte der Hauseigentümer die abziehbaren Liegenschaftskosten nur im

betreffenden Steuerjahr geltend machen. Waren die Kosten höher als das Reineinkommen, fielen in diesem Steuerjahr keine Einkommenssteuer an. Der Kostenüberhang konnte zum Leidwesen des Steuerpflichtigen in den Folgejahren nicht abgezogen werden und fielen ins Leere. Dies ändert sich nun: Neu können Investitionskosten, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, sowie die Rückbaukosten im Hinblick auf Ersatzneubauten, welche das Reineinkommen übersteigen, auch im nächsten Steuerjahr abgezogen werden. Bleibt auch danach ein Kostenüberhang aus dem Vorjahr bestehen, kann dieser im nachfolgenden dritten Steuerjahr noch geltend gemacht werden. Die Investitionen in einem Steuerjahr können damit die Einkommenssteuern während maximal drei Steuerperioden reduzieren. Der Steuerpflichtigen hat jedoch weiterhin das Wahlrecht, anstelle der bisher nicht berücksichtigten Kosten den Pauschalabzug geltend zu machen.

##### Wer ist abzugsberechtigt?

Das Recht zur steuerlichen Geltendmachung der Ersatzneubaukosten steht nur jener Person zu, welche den Ersatzneubau auch tatsächlich vornimmt. In der Praxis können die Kosten bereits abgezogen werden, wenn ein konkretes Projekt besteht. Wird dieses innert Frist nicht realisiert, wird der (zu Unrecht vorgenommene Abzug) in einem Nachsteuerverfahren korrigiert. Bei einem Verkauf des Grundstücks kann der Verkäufer seine Investitionskosten unverändert geltend machen, selbst in Steuerperioden nach dem Verkauf. Dessen ungeachtet kann der Käufer seinerseits den Pauschalabzug vornehmen. Analoges soll auch bei Grundstückübertragungen durch Schenkung oder Erbvorbezug gelten. Ob auch die Erben im Falle einer Erbschaft die vom Erblasser noch nicht geltend gemachten Kosten geltend machen können, wurde von der Steuerverwaltung noch nicht abschliessend entschieden. Korrekterweise sollte dies möglich sein, denn die Erben treten ohne weiteres in die Steuerpflicht des Erblassers ein (mit Ausnahme von allfälligen Strafsteuern des Erblassers).

ooOoo

### GHR TaxPage – Mai 2020

#### Die Kapitaleinlagereserven (KER) – Regeln und Fakten Einführung

Im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II wurden im März 2007 das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und das Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (VStG) überarbeitet. Kapitaleinlagen von Inhabern von Beteiligungsrechten wurden neu dem Grund- oder Stammkapital gleichgestellt. Die Ausschüttungen solcher Kapitaleinlagereserven

(KER) wurden der Rückzahlung von Aktien- oder Stammkapital gleichgestellt und somit von der Besteuerung ausgenommen. Dies hat insbesondere grösseren Konzernen ein weites Feld an neuen, steuerlichen Handlungsspielräumen eröffnet. Diese wurden, aus Sicht des Gesetzgebers, offenbar überreizt und deshalb im Zuge der letzten Unternehmenssteuerreform vom Mai 2019 (STAF) korrigiert.

### Regeln

Die auf den 1. Januar 2020 in Kraft gesetzten Regeln betreffend die Ausschüttung von KER betreffen ausschliesslich an einer Schweizer Börse kotierte Gesellschaften. Für diese wurde die sog. «Verhältnisregel» eingeführt, welche besagt, dass im selben Umfang, wie KER ausgeschüttet wird, auch übrige Reserven ausgeschüttet werden müssen. Wird diese Regel verletzt, erfolgt eine Korrekturrechnung bis zum Verhältnis von 50:50. Die derart umqualifizierte KER wird dem steuerbaren Dividendenteil zugeschlagen.

Der Gesetzgeber hat jedoch eine Obergrenze eingezogen und diese Korrektur auf die handelsrechtlich ausschüttbaren übrigen Reserven beschränkt. In einem Kreisschreiben wurde klargestellt, dass dabei auf das in der letzten Jahresrechnung ausgewiesene Eigenkapital abzustellen ist. Für die Berechnung gelten dieselben Regeln, wie bei der indirekten Teilliquidation: Vom Eigenkapital sind das Aktienkapital und die KER sowie die abzuziehen.

Von den neuen Regeln nicht betroffen sind die sog. Ausland KER, also von KER welche durch die Übertragung von ausländischen Vermögenswerten (nicht aber von Barleinagen) auf die schweizerische Gesellschaft, geschaffen wurde. Diese können weiterhin frei und ohne Einschränkungen steuerfrei ausgeschüttet werden. Es obliegt der Gesellschaft, zu wählen, ob sie inländische oder ausländische KER ausschütten will – dies auch für die Vergangenheit. Bei Stillschweigen gilt bis zum 31.12.2019 die Vermutung, dass Inland-KER ausgeschüttet wurde.

### Fakten

Zurzeit profitieren die Aktionäre von 38 börsenkotierten Unternehmen von KER-Ausschüttungen. Mit Ausnahme von zwei Kalenderjahren nahmen die neu gebildeten Einlagen stetig ab. 2011 wurden CHF 508 Mia. KER neu geschaffen, 2014 CHF 244 und 2019 CHF 273 Mia.

Die Abnahme bei der Bildung von KER fiel jedoch geringer aus, als dass Rückzahlungen von KER vorgenommen wurden. Somit stieg der Bestand an KER über die Jahre kontinuierlich. Kumuliert betrug die KER in der Schweiz CHF 461 Mia. im Jahr 2011, CHF 1'047 Mia. im Jahr 2014 und CHF 1'393 Mia. per Ende 2019.

Diese Zunahme an KER findet ihr Spiegelbild in der Ausschüttungspraxis der Gesellschaften. Vergleicht man das Jahr 2017 mit 2018, so sieht man eine Zunahme an steuerbaren Dividenden aus übrigen Reserven um 27%, während im selben Zeitraum die steuerfreien Ausschüttungen aus KER um 32% abnahmen.

### Fazit

Im Bereich der KER hat sich mit der Umsetzung des STAF für Publikumsgesellschaften einiges verändert. Für das Gros der schweizerischen Unternehmen gilt nach wie vor:

- Ausweisung der KER auf einem gesonderten Konto;
- Meldung der KER und jeder Veränderung derselben mit Form 170 innert 30 Tagen nach Abschluss des Geschäftsjahres;
- Einreichung der unterzeichneten Jahresrechnung, auch wenn keine Veränderung bei der KER stattfand.

Die GHR TaxPage beinhaltet keine Rechts- oder Steuerberatung.

GHR Rechtsanwälte AG, Bern Muri und Zürich, [www.ghr.ch](http://www.ghr.ch)

### GHR TaxTeam

Gerhard Roth ([gerhardroth@ghr.ch](mailto:gerhardroth@ghr.ch))

Regina Schlup Guignard, LL.M. ([reginaschlup@ghr.ch](mailto: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](http://www.ghr.ch)

ooOoo

### Covid19: Die 6 dringlichsten Fragen für den VR

Aus: Reto Eberle | Partner KPMG, 27.04.2020

#### Ausgangslage

Im Hinblick auf die Pflichten des Verwaltungsrats in der Krise ist es wichtig, sich kurz die Schweizer Besonderheiten in Bezug auf die Unternehmensverfassung, die Corporate Governance, zu vergegenwärtigen. Das Gesetz geht von einem monistischen System aus, in welchem der Verwaltungsrat auch die Geschäftsführung selbst ausübt. Dies ist jedoch bei grossen und vor allem auch börsenkotierten Unternehmen die Ausnahme. Vielmehr delegiert der Verwaltungsrat die Geschäftsführung auf Basis eines Organisationsreglements an die Geschäftsleitung. Diese Delegation hat nach Massgabe von Art. 716a Obligationenrecht (OR) zu erfolgen, in welchem die unentziehbaren und unübertragbaren Aufgaben des Verwaltungsrats festgehalten sind.

Dazu gehören namentlich

- die Oberleitung der Gesellschaft,
- die Erteilung der nötigen Weisungen,
- die Festlegung der Organisation,
- die Oberaufsicht der mit der Geschäftsführung betrauten Personen,
- die Ausgestaltung der Finanzkontrolle und der Finanzplanung sowie
- die Vorbereitung der Generalversammlung.

Der Bundesrat hat am 16. März 2020 die aktuelle Situation als ausserordentliche Lage im Sinne des am 1. Januar 2016 in Kraft getretenen Epidemiengesetzes eingestuft. Seither sind verschiedene Massnahmen zur Bewältigung der COVID-19-Pandemie getroffen worden. Diese reichen von einem Verbot von Treffen von mehr als fünf Personen, über Hygienemassnahmen bis hin zu einer ganzen Reihe von wirtschaftlichen Massnahmen wie z.B. der Ausdehnung der Anspruchsberechtigung für Kurzarbeitsentschädigung oder die Zurverfügungstellung von Überbrückungskrediten.

Welches sind die sechs wichtigsten Fragen, die sich der Verwaltungsrat im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise stellen muss?

*1. Sind die Mitglieder des Verwaltungsrats zeitlich flexibel? Sind die technischen Voraussetzungen für die Durchführungen von Sitzungen gegeben?*

In aussergewöhnlichen Situationen ist die Arbeitslast für den Verwaltungsrat besonders gross. Die einzelnen Mitglieder müssen daher auch für kurzfristige, ausserordentliche Sitzungen verfügbar sein. Gerade bei internationalen Unternehmen dürfte es nicht mehr möglich sein, sich vor Ort zu treffen. Dies erfordert eine Anpassung gewohnter Abläufe an die neuen Gegebenheiten. Allerdings ist dabei das Organisationsreglement zu berücksichtigen, welches idealerweise für solche Situationen kürzere Einberufungsfristen, die Möglichkeit zum Abhalten von Videokonferenzen und angepasste Prozesse zur Beschlussfassung (z.B. Zirkularbeschlüsse) vorsieht. Dabei sind aber immer die entsprechenden Datenschutz- und Geheimhaltungsbestimmungen zu befolgen. Die Anpassungen müssen durch den Präsidenten/die Präsidentin des Verwaltungsrats veranlasst und durchgeführt werden – was die grosse Bedeutung dieses Amtes unterstreicht.

*2. Wie können Generalversammlungen durchgeführt werden?*

Verwaltungsräte von börsennotierten Unternehmen sahen sich Ende Februar mit sich verschärfenden Bestimmungen betreffend Grossveranstaltungen konfrontiert. Zuerst wurden Zusammenkünfte von 1'000, dann von 200 Personen untersagt

wurden. Gleichzeitig standen die Termine für die Generalversammlungen schon seit langem fest. Zudem verlangt die entsprechende Gesetzesbestimmung (Art. 689 und 697 OR), dass Generalversammlungen physisch abzuhalten sind. Mit dem Erlass der COVID-Verordnung 2 hat der Bundesrat an besagtem 16. März dann aber die Basis für die Ausübung von Mitgliedschaftsrechten ausschliesslich auf schriftlichem Weg oder in elektronischer Form geschaffen.

*3. Hat der Verwaltungsrat Weisungen zum Krisenmanagement und zu dessen Überwachung herausgegeben?*

Parallel zur aus Aktionärssicht wichtigen Frage der Generalversammlung steht für den Verwaltungsrat im Zusammenhang mit der Oberleitung und Oberaufsicht das eigentliche Krisenmanagement im Vordergrund. Dieses hat sowohl den Schutz der Mitarbeitenden (und deren Familien), wie auch Geschäftspartner und Kunden zu umfassen. Der Verwaltungsrat hat entsprechende Weisungen zu erteilen und deren Umsetzung zu überwachen. Entscheidend ist hierbei eine zeitnahe und laufende – interne und externe – Information. In grossen Unternehmen wird dazu ein Krisenstab gebildet. Dieser sollte Teil des Business Continuity Managements (dt. betriebliches Kontinuitätsmanagement) sein, mittels dessen das Fortbestehen des Unternehmens sichergestellt werden soll. Im Fokus stehen die Verhinderung der Verbreitung des Coronavirus (mit entsprechenden Schutzkonzepten von Mitarbeitenden und Infrastruktur), die Sicherstellung der Zulieferketten, die Aufrechterhaltung der eigenen Produktion resp. Dienstleistungen und die Sicherstellung der erforderlichen Finanzmittel. Dabei gilt: «Timing is everything».

*4. Hat der Verwaltungsrat Massnahmen zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit veranlasst?*

Dies trifft insbesondere für das Liquiditätsmanagement zu. In seiner Finanzverantwortung hat der Verwaltungsrat Vorkehrungen im Hinblick auf eine ausreichende Liquidität zu treffen. Dies einerseits vor dem Hintergrund sinkender Erträge, andererseits in Bezug auf die Auszahlung von Dividenden. Verschiedene börsennotierte Unternehmen sind angesichts der herrschenden Unsicherheiten dazu übergegangen, die Dividenden zu kürzen, deren Auszahlung zu verschieben oder eine Ausschüttung in zwei Schritten (im Frühling und falls es die Situation zulässt im Herbst) vorzunehmen.

*5. Hat der Verwaltungsrat Kenntnis der Haftung, welche sich im Zusammenhang mit COVID-19-Krediten ergibt?*

Als Teil des Massnahmenpakets des Bundesrates sind – neben der Ausweitung und Vereinfachung der Kurzarbeit sowie der Entschädigung bei Erwerbsausfällen für Angestellte – auch so-

genannte Liquiditätshilfen in Form von Überbrückungskrediten im Umfang von nicht weniger als 40 Milliarden Schweizer Franken vorgesehen. Zudem sind ein Zahlungsaufschub für Sozialversicherungsbeiträge, die Erstreckung von Zahlungsfristen im Steuerbereich und Massnahmen im Bereich der beruflichen Vorsorge vorgesehen. Vom 19. März bis 4. April 2020 durften zudem Schuldner in der ganzen Schweiz nicht betrieben werden.

Von besonderem Interesse ist die am 20. April in Kraft getretene Verordnung über insolvenzrechtliche Massnahmen zur Bewältigung der Coronakrise. Diese sieht eine befristete Entbindung von der Pflicht zur Überschuldungsanzeige und die Einführung einer befristeten Stundung der Überbrückungskredite vor, um Unternehmen aufgrund von Liquiditätsengpässen als Folge der Coronakrise vor dem Konkurs zu bewahren.

Für den Verwaltungsrat ergeben sich daraus spezifische Aufgaben und Pflichten: So dürfen Mittel aus den Überbrückungskrediten nicht für die Ausschüttung von Dividenden, die Gewährung von Aktivdarlehen oder die Ablösung von konzerninternen Darlehen verwendet werden und auch nicht ins Ausland abfliessen.

Von besonderem Interesse für den Verwaltungsrat, aber nicht nur, sind die mit der Kreditgewährung zusammenhängenden Strafbestimmungen: Mit einem Bussgeld bis 100'000 Schweizer Franken wird bestraft, wer vorsätzlich mit falschen Angaben einen Kredit erwirkt oder die Kreditmittel nicht bestimmungsgemäss verwendet. Darüber hinaus haften bei unzumutbarer Verwendung des Kredits der Verwaltungsrat und die Geschäftsleitung für den Schaden persönlich und solidarisch.

*6. Hat der Verwaltungsrat eine Rekalibrierung des Risikomanagements veranlasst und dafür gesorgt, dass die geänderten Risiken adäquat überwacht werden?*

Neben dem erwähnten Krisenmanagement sind für den Verwaltungsrat im Zusammenhang mit seiner Verantwortung für die Oberleitung und die Oberaufsicht das Risikomanagement und die Compliance von grösster Wichtigkeit: Die Risiken verändern sich und nehmen in der Regel während einer Krise zu. Dazu kommen zusätzliche Risiken rechtlicher, aber auch finanzieller und organisatorischer Natur.

Der Verwaltungsrat muss – zusammen mit der Geschäftsleitung – Massnahmen treffen, um dem geänderten Risikoprofil Rechnung zu tragen, und deren Umsetzung beaufsichtigen. Zu bedenken ist schliesslich, dass die Oberaufsicht im Hinblick auf die Befolgung der Gesetze in solchen Zeiten besonders herausfordernd ist.

Damit verbunden ist in aller Regel eine Anpassung der Compliance-Massnahmen, sei es in Bezug auf die geänderten Bestimmungen zum Arbeitsrecht, zu den Hygienemassnahmen oder zum Datenschutz.

#### *Zusammenfassung*

In Krisen wie dieser erweist sich ein robustes Risikomanagement in vielerlei Hinsicht als überlebenswichtig. Unternehmen, die sich im Rahmen eines betrieblichen Kontinuitätsmanagements bereits mit dem Risiko einer Pandemie befassten, haben die erforderlichen Massnahmen vorbereitet, die zur Sicherstellung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit notwendig sind. Eine Krise verlangt vom Verwaltungsrat eine erhöhte Verfügbarkeit, was Schwierigkeiten bereiten kann bei Mehrfachmandaten. Dabei ist eine klare Aufgabenteilung und Abgrenzung zwischen Verwaltungsrat und Geschäftsleitung Voraussetzung für eine reibungslose Krisenbewältigung. Angesichts der geänderten Risiken sieht sich der Verwaltungsrat bei der Oberleitung der Gesellschaft und der Oberaufsicht vor besondere Herausforderungen gestellt. Mit Hilfe eines gut organisierten Krisenstabes und unter grossem, auch zeitlichem Einsatz wird es ihm im konstruktiven Dialog mit der Geschäftsleitung gelingen, diese Krise zu bewältigen, daraus die entsprechenden Lehren zu ziehen und allenfalls sogar gestärkt daraus hervorzugehen.

*Aus: KPMG Website zu Covid19 vom 27.04.2020*

# gesetzgebung

## Liechtenstein

### Wer schreibt, der bleibt...

Der Beitrag von *Wilhelm Ungerank* in **Liechtenstein-Journal** 2/2013 hat nunmehr den Anstoss zu einem Gesetzesänderungsprojekt gegeben (S. 7 oben in [https://www.llv.li/files/srk/vnb\\_hemmung-fristenablauf.pdf](https://www.llv.li/files/srk/vnb_hemmung-fristenablauf.pdf)).

In BuA 19/2018, 92 (FN 114) – ZPO-Novelle – war es auch schon erwähnt worden (siehe unten), aber es wurde noch kein dringender Handlungsbedarf gesehen (<https://bua.regierung.li/BuA/default.aspx?nr=19&year=2018&backurl=modus%3dnr%26filter1%3d2018>).

Auch auf die Kleine Anfrage des Abgeordneten Thomas Vogt hin (Landtagssitzung vom 02.05.2018) wurde noch keine Notwendigkeit gesehen (<https://www.landtag.li/kleineanfragen-print.aspx?id=13638&t=637116469042644053>)

Umso erfreulicher, dass es nunmehr geregelt werden soll!

ooOoo

### Landtag 06.05.2020

Die **Totalrevision des Gewerbegesetzes** und die Abänderung weiterer Gesetze (Nr. 14/2020) wurden in 1. Lesung beraten. Im BuA vom 03.03.2020 heisst es in der Zusammenfassung:

«Mit der vorliegenden Totalrevision des Gewerbegesetzes wird das Urteil des EFTA-Gerichtshofs vom 10. Mai 2016 in der Rechtssache E-19/15 EFTA-Überwachungsbehörde v. Liechtenstein umgesetzt. Der EFTA-Gerichtshof hat entschieden, dass Liechtenstein gegen die Dienstleistungsrichtlinie 2006/123/EG sowie die Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit nach Artikel 31 und 36 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum verstossen hat. Hauptkritikpunkte des Urteils bilden die generelle Bewilligungspflicht für die niedergelassenen Gewerbetreibenden und die Ausgestaltung des Meldesystems bei der grenzüberschreitenden Dienstleistungserbringung. Dem Urteil des EFTA-Gerichtshofs soll insbesondere dadurch Rechnung getragen werden, dass die derzeitige Bewilligungspflicht nur noch als Ausnahme für bestimmte Gewerbe gelten soll. Im Grundsatz soll eine blosser Anmeldungspflicht bestehen, mit deren Erfüllung der Gewerbetreibende unmittelbar zur Ausübung des Gewerbes berechtigt ist, wenn und soweit die Ausübungsvoraussetzungen gegeben sind. Im Bereich der

grenzüberschreitenden Dienstleistungserbringung wird die Meldepflicht auf die qualifizierten Gewerbe reduziert.

Neben der Ausräumung der Kritikpunkte des EFTA-Gerichtshofs und der EFTA-Überwachungsbehörde soll die Revision dem Ziel der Deregulierung Rechnung tragen und gewonnene Erfahrungen aus der Praxis umsetzen.

Die Vorlage dient darüber hinaus der Umsetzung der Verpflichtungen aus der 4. Geldwäscherei-Richtlinie (EU) 2015/849 sowie der Empfehlungen der Financial Action Task Force aus dem Jahr 2012 betreffend die Zuverlässigkeitsprüfung von wirtschaftlichen Eigentümern für einzelne Gewerbe.»

ooOoo

Die Abänderung des Rechtshilfegesetzes und des Gesetzes über das Strafregister und die Tilgung gerichtlicher Verurteilungen (**Vollstreckung von ausländischen vermögensrechtlichen Anordnungen in Fiskalstrafsachen** und Tilgung von vorbeugenden Massnahmen) (Nr. 17/2020 vom 03.03.2020) wurden in 1. Lesung beraten.

### «Zusammenfassung

Liechtenstein hat mit der Revision des Rechtshilfegesetzes im Jahr 2015 bei der Fiskalrechtshilfe eine Ausweitung der Rechtshilfe vorgenommen. Seit dem Inkrafttreten des geänderten Rechtshilfegesetzes am 1. Januar 2016 sind Steuerdelikte, die auch in Liechtenstein gerichtlich strafbar sind, grundsätzlich rechtshilfefähig.

Nicht angepasst wurde mit der damaligen Revision Art. 64 des Rechtshilfegesetzes, der die Vollstreckung von ausländischen Gerichtsentscheidungen, mit denen eine Geld- oder Freiheitsstrafe, eine mit Freiheitsentziehung verbundene vorbeugende Massnahme oder eine vermögensrechtliche Anordnung rechtskräftig ausgesprochen worden ist, zum Inhalt hat. Um auch für eine ausländische Strafbehörde Rechtshilfe durch die Vollstreckung einer vermögensrechtlichen Anordnung, wie beispielsweise einer Verfallsentscheidung in einem Steuerbetrugsverfahren, ermöglichen zu können, soll Art. 64 Abs. 1 Ziff. 3 RHG entsprechend angepasst werden. Die Rechtshilfeleistung für die ausländische Justizbehörde ist zulässig, wenn bei sinnvoller Umlegung des im Rechtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalts nach liechtensteinischem Recht eine gerichtlich strafbare Fiskalstraftat vorliegt. Diese Anpassung entspricht einer Empfehlung von Moneyval aus der letzten Länderevaluationsrunde 2014 und ist auch im Hinblick auf die anstehende erneute Moneyval Evaluation notwendig.

Aufgrund einer bestehenden Gesetzeslücke soll zudem das Gesetz vom 2. Juli 1974 über das Strafregister und die Tilgung gerichtlicher Verurteilungen angepasst werden. Analog der

österreichischen Rezeptionsvorlage sollen konkrete gesetzliche Regelungen geschaffen werden, welche die Eintragung und Tilgung von vorbeugenden Massnahmen nach § 21 Abs. 1 des Strafgesetzbuches – das sind vom Gericht angeordnete Unterbringungen in einer Anstalt für geistig abnorme Rechtsbrecher – ermöglichen.»

ooOoo

Die **Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR)** (Umsetzung der Bestimmungen über die Verknüpfung der Zentral-, Handels- und Gesellschaftsregister der Richtlinie (EU) 2017/1132 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Juni 2017 über bestimmte Aspekte des Gesellschaftsrechts) (Nr. 16/2020) wurde in 1. Lesung beraten.

#### **Schwerpunkte der Vorlage:**

Die Bestimmungen über die Verknüpfung von Zentral-, Handels- und Gesellschaftsregistern der Richtlinie (EU) 2017/1132 sehen eine Verknüpfung der Unternehmensregister der Mitgliedstaaten in zweierlei Hinsicht vor:

Zum einen wird auf europäischer Ebene mit dem fortentwickelten Europäischen Justizportal der Öffentlichkeit ein Instrument für einen leichten Zugang zu grenzübergreifenden Unternehmensinformationen zur Verfügung gestellt. Künftig wird es daher möglich sein, bestimmte Daten der nationalen Register – in Liechtenstein das Handelsregister – über das Europäische Justizportal abzurufen.

Zum anderen wird für die Mitgliedstaaten eine (nicht-öffentliche) zentrale Europäische Plattform zum Austausch von Unternehmensdaten zwischen den registerführenden Stellen eingerichtet. So soll bei bestimmten Vorgängen, die für verschiedene nationale Register relevant sind (z.B. grenzüberschreitende Fusionen), über diese zentrale Europäische Plattform ein automatischer Informationsaustausch zwischen den betroffenen Registern stattfinden.

Mit der gegenständlichen Vorlage werden daher sowohl die gesetzlichen Voraussetzungen für die Übermittlung bestimmter Daten des Handelsregisters an die zentrale Europäische Plattform und die Abrufbarkeit dieser Daten über das Europäische Justizportal als auch die gesetzlichen Grundlagen für die automatische Kommunikation zwischen den Registerbehörden der Mitgliedstaaten geschaffen.

#### **Anwendungsbereich**

Mit der gegenständlichen Vorlage wird, wie unter Pkt. 3.1 ausgeführt, die gesetzliche Grundlage für die Übermittlung bestimmter Daten des Handelsregisters an die zentrale Europäische Plattform und die Abrufbarkeit dieser Daten über das

Europäische Justizportal geschaffen. Dabei ist jedoch zu berücksichtigen, dass sich sowohl die Datenübermittlung an die zentrale Europäische Plattform als auch die Abrufbarkeit über das Europäische Justizportal auf Informationen beschränken, die sich auf Kapitalgesellschaften oder Zweigniederlassungen von Kapitalgesellschaften beziehen, die dem Recht eines EWR-Mitgliedstaates unterliegen. Dies ist Folge der europarechtlichen Harmonisierung in diesem Bereich.

Die Art. 13 ff. der Richtlinie (EU) 2017/1132 in Bezug auf die Verknüpfung von Zentral-, Handels- und Gesellschaftsregistern gelten demnach gemäss Anhang II nur für Kapitalgesellschaften und deren Zweigniederlassungen, die dem Recht eines EWR-Mitgliedstaates unterliegen. Für Liechtenstein sind dies die Aktiengesellschaft, die Europäische Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung und die Kommanditaktiengesellschaft. Dies bedeutet, dass Liechtenstein ausschliesslich Daten dieser Rechtsformen übermittelt und entsprechend auch nur diese Daten über das Europäische Justizportal zugänglich sind. (...)

#### **Automatischer Informationsaustausch zwischen den Registerbehörden**

Mit der gegenständlichen Vorlage wird zudem die gesetzliche Grundlage für die Teilnahme am automatischen Austausch von Unternehmensdaten durch das liechtensteinische Handelsregister geschaffen.

Demnach sollen folgende Informationen für Aktiengesellschaften, Europäische Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Kommanditaktiengesellschaften automationsunterstützt vom Handelsregister an die zentrale Europäische Plattform übermittelt werden:

- Die Eintragung der Eröffnung oder Aufhebung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft;
- die Eintragung der Auflösung der Gesellschaft und die Eintragung über die Beendigung der Liquidation oder Abwicklung oder über die Fortsetzung der Gesellschaft;
- die Löschung der Gesellschaft sowie das Wirksamwerden einer grenzüberschreitenden Fusion.

ooOoo

#### **Landtag, 03.06.2020**

#### **Korruptionskriminalität und anonymes Hinweissystem der Landespolizei, welches durch die Regierung in Auftrag gegeben wurde**

Frage von: Landtagsabgeordneter Günter Vogt  
Antwort von: Regierungsrätin Dominique Hasler

**Frage vom 03. Juni 2020**

Gemäss einer Pressemitteilung der Landespolizei wurde diese am Ende des letzten Jahres von der Regierung beauftragt, ein anonymes Hinweisgebersystem zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität und Korruption einzuführen. Dieses System steht nun per sofort zur Verfügung und soll den Strafverfolgungsbehörden künftig eine noch raschere Aufdeckung von Wirtschafts- und Korruptionsdelikten ermöglichen. Bereits heute erhalte die Landespolizei und die Staatsanwaltschaft anonyme Hinweise oder Anzeigen aus der Bevölkerung. Durch solche Informationen leisten die Hinweisgeber einen wichtigen Beitrag zur Stärkung des Rechtsstaates, indem sie kriminelles Verhalten aufdecken helfen. Die Überprüfung oder Einschätzung der Ernsthaftigkeit und Seriosität solcher Hinweise ist jedoch ausgesprochen schwierig. Dies ändert sich mit dem neuen Hinweisgebersystem, da die Landespolizei mit dem Hinweisgeber kommunizieren und dadurch die Begründetheit des geäusserten Verdachts verifizieren könne. Die Einführung dieses anonymen Hinweisgebersystems bei der Landespolizei sei eine wichtige Massnahme zur Bekämpfung dieses für Wirtschaft und Staat höchst gefährlichen Kriminalitätsphänomens. Dieses Hinweisgebersystem wurde eingeführt ohne die betroffenen Institutionen zu informieren, und dieses kann aus rechtsstaatlichen Gründen auch durchaus kritisch betrachtet werden. Dazu meine Fragen:

1. Whistleblowing als Verletzung der Loyalität wird dieses Verhalten insbesondere in den deutschsprachigen Medien auch negativ wahrgenommen und als Denunziation bezeichnet. Wieso wurden die betroffenen Verbände nicht in einem ordentlichen Rahmen informiert?
2. Die Paragraphen 112, «Verleumdung», 117, «üble Nachrede», 297, «falsche Verdächtigung», werden damit durch diese Anonymisierung faktisch ausgehebelt. Wie sieht die Regierung den Eingriff in diese Rechtsphäre?
3. Ungerechte Verdächtigungen, Rufschädigungen können weitreichende Folgen aufweisen. Welchen kriminalistischen Ertrag erwartet die Regierung durch die Einführung eines solchen Systems?
4. Whistleblowing ist nicht immer nur eine Art der Zivilcourage. Es kann auch als eigennütziges Handeln und nicht zum Wohle der Allgemeinheit missbraucht werden. Zum Beispiel von einer Einzelperson aus dem subjektiven Gefühl heraus, ungerecht behandelt worden zu sein (etwa aus Enttäuschung, weil man bei der Beförderung übergangen worden ist, oder als Unternehmen aus Wut, weil man bei einer Auftragsvergabe nicht berücksichtigt wurde). Wie plant die Regierung einen solchen Missbrauch zu verhindern?
5. Diese uneingeschränkte Anonymität des Hinweisgebersystems wird infrage gestellt und ich bitte auszuführen, wie

eine gewisse Identifizierung in einem solchen geschlossenen Postkasten trotzdem vorstellbar und der Hinweisgeber geschützt wäre?

**Antwort vom 05. Juni 2020****Zu Frage 1:**

Anonyme Hinweise, die an die Landespolizei oder die Justiz gerichtet werden, sind ein alltägliches Phänomen. Die Strafprozessordnung enthält daher Bestimmungen, wie mit anonymen Hinweisen auf strafbare Handlungen umzugehen ist (vgl. § 56 Abs. 2 StPO): Anonyme Hinweise, welche glaubwürdige Angaben zu einer strafbaren Handlung aufweisen, sind durch die Strafverfolgungsbehörden abzuklären, wobei diese unter «Vermeidung allen Aufsehens und mit möglichster Schonung der Ehre der beschuldigten Person» vorzugehen haben.

Das Hinweisgebersystem stellt somit lediglich ein technisches Hilfsmittel dar, um diesem gesetzlichen Auftrag besser nachkommen zu können. Denn das System erlaubt die Kommunikation mit dem anonymen Hinweisgeber und ermöglicht so rasch eine Klärung, ob es sich um einen seriösen Hinweis handelt. Falls dem nicht so ist, so wird der Hinweis nicht weiterverfolgt und führt zu keinen Untersuchungshandlungen. Da es sich bei der Einführung des Hinweisgebersystems um eine technische Massnahme zur Optimierung der Handhabung von anonymen Hinweisen an die Strafverfolgungsbehörden handelt und keine gesetzlichen Anpassungen erforderlich waren, war geplant mit einer Pressekonferenz zusammen mit der Landespolizei und der Staatsanwaltschaft die Öffentlichkeit über das Hinweisgebersystem zu informieren und auf alle Fragen einzugehen. Aufgrund der aufkommenden COVID-Pandemie musste diese leider abgesagt werden, weshalb schliesslich mittels Presseaussendung informiert werden musste.

**Zu Frage 2:**

Unabhängig davon, in welcher Form die Strafbehörden vom Verdacht einer strafbaren Handlung erfahren, haben die Landespolizei gemäss §10 StPO und die Staatsanwaltschaft gemäss §21 StPO dem Hinweis nachzugehen. Dabei ist es unerheblich, ob die Hinweise in der Form von anonymen Schreiben, Faxnachrichten, E-Mails oder Mitteilungen auf Internetseiten erfolgen. Das bei der Landespolizei eingerichtete Hinweisgebersystem stellt lediglich eine alternative Möglichkeit zur Meldung eines strafrechtlich relevanten Sachverhalts dar.

Die zitierten Tatbestände gelten weiterhin uneingeschränkt. Dass der Hinweisgeber nicht ausgeforscht werden kann, ist systemimmanent und gewollt. Es ist richtig, dass eine auf diesem Weg begangene Verleumdung unter Umständen nicht verfolgt werden kann. Letztlich ist das Interesse, an Wissen zu gelangen, welches zur Aufklärung von schweren Straftaten führt, höher zu gewichten. Die Erfahrungen im Ausland zeigen zudem, dass

es kaum zu verleumderischen Anzeigen kommt und dass in den wenigen Fällen, in denen substanzlose Anschwärzungen erfolgen, diese leicht erkennbar sind.

### **Zu Frage 3:**

Die Möglichkeit zur anonymen Übermittlung von Hinweisen auf Missstände wird als ein wichtiges Instrument zur Aufdeckung von Korruptions- und Wirtschaftsdelikten, insbesondere bei strafbaren Handlungen, die von abgeschotteten und konspirativen Täterkreisen, Geheimhaltung und wechselseitigen Abhängigkeiten sowie (bei Korruption) vom Fehlen konkreter Opfer gekennzeichnet sind, erachtet. Der Schutz der Hinweisgeber ist eine Grundvoraussetzung für die Aufdeckung von entsprechenden Delikten. Zahlreiche Staaten, darunter auch Österreich, kennt diese technische Möglichkeit der anonymen Anzeigenerstattung bereits seit vielen Jahren. Die EU will den Schutz von Hinweisgebern auf ein EU-weit einheitliches Niveau heben und auch international wird es als eine bewährte Methode angesehen.

Einer raschen Aufdeckung und konsequenten Strafverfolgung von Wirtschafts- und Korruptionsdelikten misst die Regierung einen hohen Stellenwert bei. Wirtschaftsdelikte verfügen über ein erhebliches ökonomisches Schadenspotential. Sie schaden dem Wettbewerb, verhindern wirtschaftliche Entwicklungen, verursachen enorme finanzielle Schäden, die für Opfer existenzielle Konsequenzen haben können. Überdies schaden sie dem Ansehen unseres Landes und dem Werk- und Finanzplatz Liechtensteins massiv. Dasselbe gilt auch für die Korruption.

### **Zu Frage 4:**

Das System dient ausschliesslich zur Aufdeckung von Korruptions- und Wirtschaftsdelikten.

Anonyme Hinweise werden auch künftig – wie heute bereits – mit der gebotenen Zurückhaltung beurteilt werden. Sind sie pauschal, substanzlos oder unschlüssig führen sie weder zu Ermittlungen, noch zu Grundrechtseingriffen oder zu der befürchteten Rufschädigung.

### **Zu Frage 5:**

Im System werden keine IP-Adressdaten, Zeitstempel oder sonstige Metadaten protokolliert. Das System wurde mehrfach in den Bereichen des Schutzes der Anonymität des Hinweisgebers und der Datenverschlüsselung zertifiziert.

Hinweisgeber müssen aber damit rechnen und werden auch darüber informiert, dass allenfalls auf Grund der von ihnen selbst gegebenen Informationen auf ihre Identität geschlossen werden kann.

ooOoo

## Norwegen

### **Die norwegische GmbH (AKSJESELSKAP – AS)**

#### **Hintergrund**

Die meisten norwegischen Gesellschaften sind als Aksjeselskap (AS), die sich mit der deutschen Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) vergleichen lässt, organisiert.

In den vergangenen Jahren stand die AS unter dem Druck des Zuzugs anderer europäischer Gesellschaften, denen der EuGH durch seine Rechtsprechung den Weg nach Norwegen geebnet hatte. Die norwegische AS stand deshalb vor den gleichen Herausforderungen wie die deutsche GmbH. Daher wurde die AS in den zurückliegenden Jahren in verschiedenen Schritten reformiert, um die Gründung und die Verwaltung der AS zu vereinfachen.

#### **Genehmigung von Verträgen**

Verträge zwischen der Gesellschaft einerseits und einem Gesellschafter, einem verbundenen Unternehmen oder einem Mitglied der Geschäftsführung (Verwaltungsrat oder Geschäftsleiter) bedürfen zu ihrer Wirksamkeit grundsätzlich einer Genehmigung. Bislang war diese Genehmigung durch die Gesellschafterversammlung zu erteilen. Seit dem 1. Januar dieses Jahres ist nunmehr der Verwaltungsrat für die Erteilung der Genehmigung zuständig. Das ist eine verfahrensmässige Erleichterung, weil eine Beschlussfassung durch den Verwaltungsrat in aller Regel einfacher herbeizuführen ist als eine Beschlussfassung durch die Gesellschafterversammlung.

Des Weiteren ist ein genehmigungspflichtiger Vertrag, für den die Genehmigung nicht vorliegt, nicht mehr automatisch unwirksam. Vielmehr ist der Vertrag nur dann unwirksam, wenn die Gesellschaft darlegt, dass der Vertragspartner wusste oder hätte wissen müssen, dass die Genehmigung nicht erteilt worden ist.

#### **Financial Assistance**

Grundsätzlich ist die Stellung von Sicherheiten durch eine Gesellschaft zum Zwecke der Finanzierung des Erwerbs von Geschäftsanteilen an der Gesellschaft nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig. Zu diesen Voraussetzungen gehört, dass Sicherheiten nur in dem Rahmen gestellt werden dürfen, der wirtschaftlich dem entspricht, was die Gesellschaft an Gewinnen ausschütten könnte.

Diese Begrenzung gilt seit dem 1. Januar dieses Jahres dann nicht mehr, wenn der Erwerber eine Gesellschaft aus Deutschland oder einem anderem EWR-Staat ist und wenn der Erwerber und die Gesellschaft Konzerngesellschaften sind oder durch

den Erwerb einen Konzern bilden. Europäische Transaktionen werden dadurch erleichtert.

Allerdings gelten die Financial Assistance-Regeln nunmehr auch für den Erwerb von Immobiliengesellschaften, also von solchen Gesellschaften, deren Geschäftstätigkeit ausschliesslich in dem Halten und Verwalten von Immobilien besteht. Gemäss dem alten Recht war der Erwerb von Immobiliengesellschaften ausdrücklich von den Financial Assistance-Regeln ausgenommen. Die Grunderwerbsteuerbefreiung von Share Deals, deren Gegenstand eine solche Immobiliengesellschaft ist, bleibt aber bestehen, und zwar auch dann, wenn 100% der Geschäftsanteile an der Gesellschaft erworben werden.

#### **Geschäftsführung (Wohnsitz und Staatsbürgerschaft)**

Die Geschäftsführung ist zwischen dem – obligatorischen – Verwaltungsrat und einem – fakultativen – Geschäftsleiter aufgeteilt. Während dabei dem Verwaltungsrat die Leitung der Geschäftsführung obliegt, ist der Geschäftsleiter für die Aufgaben der täglichen Geschäftsführung zuständig. Entsprechend dieser Aufteilung ist die Vertretungsbefugnis zwischen dem Verwaltungsrat und dem Geschäftsleiter verteilt.

Gemäss der aktuellen Rechtslage müssen mindestens die Hälfte der Mitglieder des Verwaltungsrats sowie der Geschäftsleiter entweder ihren Wohnsitz in Norwegen haben oder müssen Staatsangehörige eines Mitgliedsstaats des EWR (beispielsweise Deutschland) sein und ihren Wohnsitz in diesem (Deutschland) oder einem anderen Mitgliedsstaat (beispielsweise Österreich) haben.

Dieses Wohnsitz- und Staatsbürgerschaftserfordernis soll für Personen, die ihren Wohnsitz nicht in Norwegen haben, gemäss einem Vorschlag der norwegischen Regierung aufgehebt werden. Danach soll es ausreichend sein, wenn man entweder die Staatsangehörigkeit eines Mitgliedsstaats des EWR oder der EFTA oder seinen Wohnsitz in einem solchen Staat hat. Durch die Einbeziehung der EFTA soll künftig auch die Schweiz als zulässiger Staat für Staatsangehörigkeit oder Wohnsitz akzeptiert werden.

Der Regierungsvorschlag wird im Laufe des Frühjahrs dem norwegischen Parlament (Stortinget) zugeleitet und aller Voraussicht bis Ende Juni dieses Jahres umgesetzt werden.

*Aus: Grettes German Desk, Dr. Roland Mörsdorf, Januar 2020*

ooOoo

*Redaktion*

Anzeige

**Rechtsanwalt**  
**JÜRGEN WAGNER LL.M.**  
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

**Vereins- und Verbandsrecht**

[www.wagner-vereinsrecht.com](http://www.wagner-vereinsrecht.com)  
[wagner@wagner-vereinsrecht.com](mailto:wagner@wagner-vereinsrecht.com)

## rechtsprechung

### Liechtenstein

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

ooOoo

### Schweiz

**Aus BG 1C\_49/2017 vom 26.09.2017, BGE 143 II 588**

«(...) Diese Nutzungszone ist ausschliesslich für Bauten und Anlagen, die eng mit der Landwirtschaft verbunden sind, wie die Realisierung der Markthalle der Oberwalliser Landwirtschaftskammer (OLK) inklusive Parkierung und als Ersatzstandort der Ringkuhkampfarena inklusive deren Nebenanlagen (Parkierung, Anbindestellen, Tierunterstände, Infrastrukturen, ...) bestimmt. (...)»

ooOoo

### Deutschland

Das **Kammergericht Berlin** (vergleichbar einem Oberlandesgericht) hat in seinem **Beschluss vom 23.05.2020 (22 W 61/19, juris)** zum Begriff der sog. **«einfachen Mehrheit»** Stellung genommen und die bisherige Rechtsprechung des BGH bestätigt:

«Die einfache Mehrheit – wie in § 7 Abs. 7 S. 3 der Satzung festgelegt – erreicht ein Beschlussantrag bzw. Wahlvorschlag dann, wenn er mehr als die Hälfte der gültigen Stimmen auf sich vereinigt. Erforderlich ist, dass die Zahl der gültigen Ja-Stimmen die der gültigen Nein-Stimmen um wenigstens eine übertrifft; Stimmenthaltungen und ungültige Stimmen werden bei der Festlegung des Abstimmungsergebnisses nicht mitgezählt (BGH, Urteil vom 12. Januar 1987, II ZR 152/86, juris Rn. 5; OLG München, Beschluss vom 29. Januar 2008, 31 Wx 78/07, juris Rn. 21 und Beschluss vom 19. Januar 1996, 3Z BR 233/95, juris Rn. 18; Palandt-Ellenberger, BGB, 79. Aufl., § 32 Rn. 7; Staudinger/Schwennicke, BGB, 2019, § 32 Rn. 111). Wenn anstelle der einfachen die sog. relative Mehrheit, also die Mehrheit aller abgegebenen Ja- und Neinstimmen, hätte

massgebend sein sollen, so hätte dies nach § 40 BGB einer entsprechenden Bestimmung in der Satzung bedurft (vgl. BGH, Urteil vom 28. November 1988, II ZR 96/88, juris Rn. 12; OLG Schleswig, Beschluss vom 12. Januar 2005, 2 W 308/04, juris Rn. 9; Palandt-Ellenberger, aaO.)»

Zur **Nichtigkeit eines Beschlusses** hat das Kammergericht noch ausgeführt:

«Auch das Vorbringen der Beschwerde, die Wahl sei von keinem der Mitglieder beanstandet worden und entspreche deren Interesse, kann das Wahlergebnis nicht verbindlich werden lassen. Denn die Abhängigkeit der Nichtigkeit eines Beschlusses vom Widerspruch des in seinen Rechten verletzten Mitglieds kann allenfalls bei Verstössen gegen Verfahrensvorschriften greifen, die nur dem Schutz einzelner Mitglieder dienen, nicht aber bei Verstössen gegen übergeordnete Interessen, wie die das grundlegende gemeinschaftliche Interesse aller Mitglieder an einer rechts- und ordnungsgemässen Willensbildung betreffende Wahl eines Vorstandsmitglieds (OLG München, Beschluss vom 29. Januar 2008, 31 Wx 78/07, juris Rn. 30; Palandt-Ellenberger, a.a.O., Rn. 10.)»

ooOoo

In einer vorangegangenen Entscheidung hat das **KG Berlin** zur **Beschränkung der Redezeit auf eine Minute** (*KG Berlin* 23.12.2019 – 22 W 92/17, juris m. Verweis auf *LG Köln* – 06.07.2005, 82 O 150/04, juris Rdn. 124 m.w.N.) ausgeführt:

«Die Beschränkung der Redezeiten ist nur dann zulässig, wenn ein Bedürfnis nach einer solchen Regelung besteht und diese so ausgestaltet ist, dass sie das Interesse der Mitglieder an einer zügigen und effektiven Durchführung der Versammlung einerseits und das Teilhaberecht der Rede auf der Versammlung andererseits angemessen zum Ausgleich bringt. Voraussetzung für redezeitbeschränkende Massnahmen ist die objektive Gefährdung zwingender zeitlicher Grenzen der Versammlung, der blosse Wunsch nach einer zügigen Versammlung ist nicht ausreichend. Das Rederecht der Mitglieder wird durch die Redezeit von einer Minute nicht unerheblich eingeschränkt. In einer Minute eine Auffassung zu einer bestimmten Frage darzulegen, stellt selbst für einen geübten Redner eine Herausforderung dar. Darüber hinaus sollte (im durch das *KG Berlin* entschiedenen Fall) über die Satzungsänderungen blockweise entschieden werden, so dass eine Erörterung der einzelnen Änderungen angesichts der ohnehin schon vorgenommenen Straffung der Tagesordnungspunkte in der vorgegebenen Zeit kaum möglich erscheint.» (...)

Und weiter:

«Die Verletzung des Teilhaberechts führt auch zur Nichtigkeit der Beschlüsse der Mitgliederversammlung. Ein Verfahrensfehler führt dann zur Nichtigkeit, wenn der Fehler als relevant

für die Ausübung der Mitgliedschafts- bzw. Mitwirkungsrechte durch ein objektiv urteilendes Vereinsmitglied ist. Massgebend ist, ob ein Legitimationsdefizit besteht, das bei einer wertenden, am Schutzzweck der verletzten Norm orientierten Betrachtung die Feststellung der Unwirksamkeit rechtfertigt (BGH 02.07.2007 – II ZR 111/05, juris Rdn. 44). Dem Beteiligten sind durch den Verstoss gegen allgemeingültige Grundsätze wesentliche Verfahrensfehler unterlaufen. Die Beschränkung der Redezeit berührt unmittelbar das grundlegende Mitgliedschaftsrecht auf Teilhabe und Einflussmöglichkeit auf die Willensbildung der Versammlung. Die Relevanzschwelle ist damit überschritten. Auf Kausalitätserwägungen kommt es nicht an (vgl. BGH 18.10.2004 – II ZR 250/02, juris, Rdn. 14).»

ooOoo

## Zum Vereinsverbot

### 1. Voraussetzungen

Die einfachgesetzliche Ausgestaltung des Vereinsverbots, seines Verfahrens sowie seiner Nebenbestimmungen und Folgen findet sich im VereinsG. Was sich daraus aber nicht so leicht ergibt, sind die Anforderungen an die Zulässigkeit eines Vereinsverbots. Diese wurden seit dem ersten im April 2010 erfolgten Verbot eines «Hells Angels Charters» fortwährend von der Rechtsprechung herausgearbeitet und ausjudiziert. Am 19.07.2010 wurde vom BVerwG festgestellt, dass auch eine Gruppierung, die keine Vereinigung im Sinne des Vereinsgesetzes ist, verlangen kann, dass ein an sie adressiertes rechtswidriges Vereinsverbot im gerichtlichen Verfahren aufgehoben werden kann.

### 2. Beschlagnahme und Einziehung von Vermögenswerten

Beschlagnahme und Einziehung beruhen auf § 3 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 i.V.m. § 10 und § 12 Abs. 2 VereinsG. Danach ist mit dem Vereinsverbot in der Regel die Beschlagnahme und die Einziehung von Sachen Dritter zu verbinden, wenn der Berechtigte durch die Überlassung der Sachen an den Verein dessen verfassungswidrige Bestrebungen vorsätzlich gefördert hat oder die Sachen zur Förderung dieser Bestrebungen bestimmt sind. § 12 Abs. 2 VereinsG erfasst Sachen Dritter, die objektiv geeignet und subjektiv dazu bestimmt sind, die verfassungswidrigen Bestrebungen eines Vereins zu fördern. Der Anwendungsbereich der Vorschrift beschränkt sich dabei nicht auf Sachen, denen die verfassungswidrige Zweckbestimmung unmittelbar anhaftet. Er erfasst alle Sachen, die objektiv zur Förderung der verfassungswidrigen Bestrebungen geeignet sind, damit auch vordergründig «neutrale» Sachen wie Immobilien, von denen aus der Verein seine verbotenen Bestrebungen verfolgt.

### 3. Wirkung auf die Mitglieder

Vereinsmitglieder werden durch ein Vereinsverbot nicht in ihrer individuellen Vereinigungsfreiheit aus Art. 9 Abs. 1 GG und § 1 Abs. 1 VereinsG verletzt (BVerwG 29.01.2020 – 6 A 1/19 (Ls.), juris.). Denn die individuelle Betätigung als Mitglied kann sich nur im Rahmen der kollektiven Willensbildung des Vereins entfalten. Einzelne Personen, die sich gegen ein Vereinsverbot wenden, können nur geltend machen, dass es sie in ihrer von Art. 2 Abs. 1 GG geschützten Betätigungsfreiheit verletzt. Hierzu müssen sie darlegen, dem als Verein verbotenen Personenzusammenschluss anzugehören und durch das Verbot gehindert zu werden, ihre bisherige Betätigung im Rahmen des vom Verbot aufgelösten Zusammenschlusses auch in Zukunft fortsetzen zu können. Sie können nur rügen, dass das Vereinsgesetz als Rechtsgrundlage des Verbots keine Anwendung findet und kein Verein im Sinne des § 2 Abs. 1 VereinsG vorliegt.

### 4. Anfechtungsklage

Die Ausgangslage im Rahmen einer verwaltungsgerichtlichen Anfechtungsklage gegen eine Vereinsverbotsverfügung (s. BVerwG 10.06.2020 – 6 AV 8/19, juris) ist folgende: Das Verbot richtet sich gegen die Vereinigung und nicht gegen einzelne Personen. Behördliche Ermittlungsmassnahmen dienen daher insbesondere der Aufklärung, ob in Bezug auf eine Vereinigung Verbotgründe im Sinne von Art. 9 Abs. 2 GG, § 3 Abs. 1 Satz 1 VereinsG vorliegen. Sie treffen aber häufig nicht die Vereinigung, sondern mutmassliche Vereinsmitglieder oder Dritte, die keine Beteiligten im Anfechtungsprozess sind. Das Ergebnis der gerichtlichen Rechtmässigkeitsprüfung kann daher gegenüber den Betroffenen der Ermittlungsmassnahmen regelmässig keine rechtlichen Wirkungen entfalten, weil diese am Klageverfahren nicht beteiligt sind (§ 121 Nr. 1 i.V.m. § 63 VwGO). Klagen ausnahmsweise Mitglieder der verbotenen Vereinigung oder Dritte gegen das Verbot, erfolgt in diesem Prozess gerade keine inzidente Prüfung der Rechtmäßigkeit von behördlichen Ermittlungsmassnahmen. Denn ob auf der Grundlage der dort gewonnenen Ergebnisse Verbotgründe im Sinne von Art. 9 Abs. 2 GG, § 3 Abs. 1 Satz 1 VereinsG bejaht werden können, kann im Rahmen der Anfechtungsklagen Dritter nicht geprüft werden (BVerwG, Urteil vom 29. Januar 2020 – 6 A 2.19, juris). Aus diesem Grund müssen den Betroffenen derartiger Massnahmen zur Gewährleistung effektiven Rechtsschutzes im Sinne des Art. 19 Abs. 4 Satz 1 GG eigenständige Rechtsschutzmöglichkeiten eröffnet werden. Ein Effizienzgewinn wäre mit einem Übergang der Zuständigkeit regelmässig nicht verbunden.

Redaktion

## ende

### Prolog im Narrenparadies

«Sind die Rolling Stones dekadent?», fragte einst *Lawrence Grobel* in einem Interview *Truman Capote*, der darauf erwiderte: «Ich weiss nicht, was Dekadenz bedeutet. Die Leute verwenden das Wort so unterschiedlich». Der Autor von «Breakfast at Tiffany's» hatte die Band gerade auf einer Tournee begleitet. Die Drogen gab es gratis und der Sex mit den Groupies wurde selbstverständlich gefilmt. Truman Capote nahm das bunte Treiben eher gelangweilt zur Kenntnis. Schliesslich war er Stammgast im «Studio 54». In dieser New Yorker Edeldisko traf sich die Prominenz der Siebziger Jahre im Darkroom, und niemand musste zum Koksen auf die Toilette gehen. Das «Studio 54»

war ein Paradies für Exzentriker. Auf den Eintrittskarten stand: «Dress spectacular!» *Grace Jones* kam splitternackt. *Mick Jagers* Frau *Bianca* eroberte auf dem Rücken eines Pferdes die Tanzfläche. Und ein Friseur namens *John Gerard* brachte einen Affen mit, der sich an der Bar volllaufen liess und dann ziemlich böse wurde. Als das «Studio 54» wegen Steuerhinterziehung in Millionenhöhe schliessen musste, fand die letzte Party unter dem Motto statt: «Das Ende des modernen Gomorra». Aus biblischer Sicht war diese Tanzhölle zweifellos ein Sündenpfuhl. Dekadenz – das musste für *Truman Capote* zwangsläufig eine Worthölse sein. Schliesslich war er kein Moralist. Wenn man etwas als dekadent bezeichnet, dann will man damit sagen: Wenn ihr so weiter macht, wird das böse enden. (...)

*Leseprobe aus der blaue reiter | Journal für Philosophie*

Redaktion

Anzeige

[www.gutenberg.li](http://www.gutenberg.li)

gutenberg

## Wir machen Mediadesign!

Webseiten, Socialmedia,  
Erklärvideos, Direct Mailings, etc.

gemeinsam für Ihre perfekte  
digitale Lösung.

Gutenberg AG  
Feldkircher Strasse 13 · 9494 Schaan  
T +423 239 50 50 · [office@gutenberg.li](mailto:office@gutenberg.li)



# 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.



# SIGMA BANK

*your sustainable partner.*



## INTERMEDIÄR - NICHT NUR EIN WORT, SONDERN EINE EINSTELLUNG.

Finanzprofis aus allen Segmenten sind bei uns bestens aufgehoben. Ob Vermögensverwalter, Vermögensberater oder Treuhänder: Wir wickeln die Geschäfte für Sie als Intermediär - egal aus welchem Bereich - kompetent, effizient, flexibel und mit einem grossen Leistungsspektrum ab. Ob aus der Umgebung oder aus entfernteren Destinationen, durch uns erhalten Sie Zugang zum Finanzplatz Liechtenstein und zur gesamten Finanzwelt.

**Die beste Wahl in Sachen Erfolg - SIGMA Bank AG**

### **Private Banking**

Thomas Fitz

[thomas.fitz@sigmabank.com](mailto:thomas.fitz@sigmabank.com)

+423 239 04 28

### **Privat- und Geschäftskunden**

Oliver Sobotka

[oliver.sobotka@sigmabank.com](mailto:oliver.sobotka@sigmabank.com)

+423 239 04 22

### **Finanzierungen**

Thomas Beck

[thomas.beck@sigmabank.com](mailto:thomas.beck@sigmabank.com)

+423 239 04 66