

# liechtensteinjournal

Recht in Liechtenstein

24. Ausgabe, 6. Jahrgang  
redaktion@li-journal.li, www.li-journal.li

4/2014

- 101 **editorial**  
Jürgen Wagner
- 102 **beiträge**  
Dr. Veit Frommelt und Mag.iur. Angelo Trebo, LL.M., Sele Frommelt & Partner  
Rechtsanwälte AG, Vaduz  
Private Trust Companies in Liechtenstein
- 111 **Thomas Krümmel, LL.M., Rechtsanwalt, Meyer-Köring, Berlin**  
Sprachbarrieren und kulturelle Unterschiede bei der Verhandlung und Gestaltung  
internationaler Wirtschaftsverträge
- 116 **PM Dr. Johannes Fiala / Dipl.-Math. Peter A. Schramm**  
Sind Strafzahlungen für Wirtschaftskriminalität in Deutschland zu milde ?
- 118 **PM Dr. Johannes Fiala / Dipl.-Math. Peter A. Schramm**  
Steuerpflicht beim Schneeball-System und für Scheinrenditen
- 119 **veranstaltungen**
- 122 **aktuelles**
- 129 **literaTour**
- 131 **gesetzgebung**
- 132 **rechtsprechung**



Lesen Sie weitere Erfolgsgeschichten auf unserer Website.

## Andreas' Pech: verletzte Sorgfaltspflicht und ins uferlose fallende Kurse.

**Andreas wollte vorsorgen. Er kontaktierte seinen Berater. Der beriet ihn - schlecht.**

Mehr Informationen zur Prüfung von möglichen Schadenersatzansprüchen erhalten Sie bei einem persönlichen Gespräch oder auf unserer Website.



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

**schwärzler**  
Rechtsanwälte | Attorneys at Law

**Schwärzler Rechtsanwälte**  
Telefon +423 2398540  
office@s-law.li  
www.s-law.li

**concordanz**  
Treuhand | Trust Enterprise

**Concordanz Treuhand**  
Telefon +423 2398560  
office@concordanz.com  
www.concordanz.com

## editorial

I.

Mit dem Zuzug sollten auch Einkommen und Vermögen der ausländischen Stiftung oder sonstigen ausländischen Vermögensmassen wie z.B. eines Trusts durch die Hinzurechnung steuerlich im Inland erfasst werden. Inzwischen kann § 15 AStG als eine der zentralen Vorschriften im Rahmen der grenzübergreifenden Nachfolgeplanung bezeichnet werden. Gezielt wird von der Gestaltungsberatung die ausländische Familienstiftung als Gestaltungsmittel eingesetzt. Tragende Gründe hierfür sind zum einen die häufig sehr flexiblen ausländischen Stiftungsgesetze und zum anderen steuerliche Vorteile sowie Gründe des Vollstreckungs- und Vermögensschutzes.

*Söffing in Steueranwalt International 2014/2015, S. 101 ff.*

II.

Eine Standortbestimmung – oder «nur zur Klarstellung»: Die deutsche Finanzverwaltung darf im Ausland nicht ermitteln. Die ausländische Finanzverwaltung darf im Inland nicht ermitteln. Die Hoheitsmacht endet an der Staatsgrenze. Ein Übergreifen der Strafverfolgungstätigkeit des einen Staats in das Gebiet des anderen ist unzulässig, im Einzelfall sogar strafbar. Die Ermittlungsgrenze gilt allgemein, z.B. für Auskunfts- und Vorlageersuchen, tatsächliche Beweiserhebungen wie Durchsuchungen oder Zeugenvernehmungen, aber auch für Inaugenscheinnahmen, sowie schliesslich für förmliche Zustellungen oder Vollstreckungen. Die Ermittlungsgrenzen gelten auch für die Steuerfahndung.

*Wulf in Steueranwalt International 2014/2015, S. 145 ff.*

III.

Sitzungen bieten den Teilnehmern die Chance, aus der Anonymität grosser Organisationen durch Selbstdarstellung herauszutreten. Sitzungen können vielfältige Formen und furchtbare Ausmasse annehmen. Die Vielfalt der Tagsordnungspunkte ist häufig umgekehrt proportional zu ihrer Bedeutung.

Einen schönen Winter 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

6. Jahrgang, Ausgabe 4, Dezember 2014

#### Redaktion und geschäftsführender Herausgeber

Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt,  
Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Konstanz / Zürich / Vaduz (JW)  
Postfach 803, Gewerbeweg 15, 9490 Vaduz, Liechtenstein  
[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 nächste Ausgabe der Zeitschrift **liechtenstein-journal** erscheint **Mitte März 2015**

Darin unter anderem Themen aus der Gesetzgebung, der Rechtsprechung sowie zu Veranstaltungen und zur rechtlichen Entwicklung innerhalb und ausserhalb Liechtensteins.

## beiträge

# Private Trust Companies in Liechtenstein

Dr. Veit Frommelt und Mag.iur. Angelo Trebo, LL.M., Sele Frommelt & Partner Rechtsanwälte AG, Vaduz

### 1. Allgemeine Ausführungen

Eine Private Trust Company, auch PTC genannt, ist eine Gesellschaft, die als Treuhänder (Trustee) für eine oder mehrere Treuhänderschaften (Trusts) einer bestimmten Familie eingesetzt wird. Der Zweck respektive die Tätigkeit der PTC beschränken sich in der Regel darauf, als Trustee des bzw. der Trusts dieser bestimmten Familien zu amten. Die PTC hält daher das Treugut im eigenen Namen und verwaltet es als Treuhänder zu Gunsten der Begünstigten. Treuhand- und Verwaltungsdienstleistungen zu Gunsten von Personen ausserhalb des Wirkungskreises des Trusts bzw. der Mitglieder der Begünstigtenklasse darf die PTC nicht erbringen. In aller Regel ist dies aber ohnehin nicht beabsichtigt.

Das Verwaltungsorgan der PTC besteht in der Regel aus professionellen Treuhändern aber nicht selten auch aus Mitgliedern der begünstigten Familie inklusive des Treugebers (Settlers) und den Begünstigten oder deren Vertrauten (z.B. Rechtsanwälte, Steuer- oder Finanzberater). Die PTC erlaubt dadurch den Beteiligten des Trusts einen grösseren Einfluss auf den Trust und das Treugut auszuüben, der weitergehender sein kann als es z.B. bei einem Protektor oder Beirat der Fall ist. Er darf allerdings nicht so weit gehen, dass die Wirksamkeit der Trusterrichtung in Frage gestellt werden könnte (sog. sham trust). Gleichzeitig erlaubt die PTC, allfällige schädliche Einflüsse, die sich der Settlor zurückbehalten möchte (z.B. Widerrufs- oder Änderungsrecht), auf andere mittelbare Weise auszuüben. Die Zusammensetzung des Verwaltungsrates der PTC wird üblicherweise vom Aktionär bzw. Anteilseigner bestimmt und ermöglicht eine sukzessive Einführung von Familienmitgliedern in die Belange des Trusts und des Treugutes je nach Bedarf der Begünstigten und Wünschen des Settlers.

Der Wechsel eines Trustees kann unter Umständen lang und mühevoll sein und der Eigentumswechsel des Treugutes, v.a. wenn es in öffentlichen Registern eingetragen ist, kann mühsam und beschwerlich sein. Eine PTC bietet daher den Vorteil, dass bei einem Wechsel des Treuhänders im Prinzip nur der Verwaltungsrat der PTC ersetzt werden muss.

Anstatt als Trustee kann eine PTC auch als Protektor oder sonstiges Organ eines Trusts eingesetzt werden, obwohl das in der Praxis seltener vorkommt.

PTCs sind seit längerem fester Bestandteil der Rechtsordnung von verschiedenen, v.a. traditionell als «Offshore» bezeichneten Jurisdiktionen (z.B. Cayman Islands, BVI, Guernsey, Jersey, u.a.). Sie sind in diesen Jurisdiktionen unterschiedlich stark reguliert. So ist es z.B. auf Jersey erforderlich, dass die PTC selbst von einem regulierten Treuhanddienstleister verwaltet wird, während auf den British Virgin Islands nur der Registered Agent (vergleichbar mit dem liechtensteinischen Repräsentanten) Inhaber einer Treuhandlizenz (Class I) sein muss. An der Zusammensetzung des Verwaltungsrates sind auf den BVIs keine regulatorischen Voraussetzungen gestellt.

Gemeinsam ist den PTCs meist, dass sie ihre Dienstleistungen nicht für die breitere Öffentlichkeit anbieten oder öffentlich bewerben dürfen. Sie dürfen in der Regel aus ihren Dienstleistungen keine Erträge erzielen, die nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als PTC des oder der bestimmten Trusts stehen und die nicht dazu dienen, ihre eigenen Aufwendungen zu decken (z.B. für die Bezahlung von Honoraren ihrer Verwaltungsräte, die ihre Dienste beruflich erbringen, eigener Steueraufwand, usw.). Eine PTC wird daher in aller Regel auch keine bzw. nur minimale Gewinne erzielen.

Die PTC muss üblicherweise die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft haben (limited liability company). Auf den BVIs ist es weiters erforderlich, dass die Firma der Gesellschaft den Zusatz «PTC» oder «Private Trust Company» enthält und die Statuten (Memorandum) müssen festhalten, dass es sich um eine PTC handelt. Dies dient dem Verkehrs- und Gläubigerschutz.

PTCs können in der Regel Trustee eines Trusts nach dem Recht ihrer eigenen oder einer anderen beliebigen Jurisdiktion sein.

Eingesetzt werden PTCs z.B. bei Trusts, die mittelbar oder unmittelbar operative (Familien)unternehmen halten oder zum Halten von Vermögenswerten, bei denen eine Tochtergesellschaft ungeeignet ist oder wenn die Vermögenswerte derart beschaffen sind, dass eine professionelle Treuhandgesellschaft sie aus Haftungs-, Vertraulichkeits-, Reputationsgründen sowie steuerlichen Gründen nicht direkt halten möchte (z.B. Liegenschaften usw.). Grundsätzlich eignet sich eine PTC v.a. auch

dann, wenn der Trust in Vermögenswerte investieren soll oder Anlagestrategien verfolgen soll, die einen professionellen Trustee unschwer einer Haftung aussetzen könnten (z.B. hochrisikante und spekulative Veranlagungen oder nicht diversifizierte Anlagestrategie). Zeichnet nicht der professionelle Trustee, sondern die PTC für die Anlageentscheidung verantwortlich, haftet entsprechend in erster Linie auch nur die PTC. Auch für gemeinnützige Trusts kann eine PTC ohne Weiteres eingesetzt werden.

Die Aktien der PTC können von einer oder mehreren natürlichen Personen gehalten werden oder alternativ von einem weiteren Trust (sog. Purpose Trust), dessen Trustee in der Regel eine professionelle Treuhandgesellschaft ist.

## 2. Zulässigkeit von PTCs im Liechtensteinischen Recht

### 2.1 Registerrechtliche Aspekte

Art. 897 PGR enthält die Legaldefinition des Treuhänders (Trustee) und normiert, dass als solcher eine Einzelperson, eine Firma oder eine Verbandsperson bestellt werden kann. Der frühere Art. 905 PGR, der mit Wirkung zum 01.03.2013 abgeschafft wurde (s.w.u.), verlangte bei einem Liechtensteiner Trust mindestens eine im Inland wohnhafte Person oder eine inländische Verbandsperson als Mittreuhänder, wenn auch im Ausland wohnhafte Personen als Treuhänder bestellt worden waren.<sup>1</sup> Eine weitergehende berufliche oder sonstige Qualifikation des Trustees wurde vom Gesetz nicht verlangt, weshalb davon ausgegangen wurde, dass jede handlungsfähige natürliche Person und jede juristische Person zum Treuhänder bestellt werden konnte.<sup>2</sup> Dies wurde auch in der Praxis des Handelsregisters so gelebt und die Eintragung als Trustee nicht etwa an eine Bewilligung nach dem TrHG oder gemäss Art. 180a PGR geknüpft. Sohin akzeptierte das Handelsregister auch die Eintragung einer PTC für einen Trust, z.B. in Form einer liechtensteinischen Stiftung oder einer Anstalt, welche wiederum als inländische Verbandspersonen in ihrem Verwaltungsorgan einen Träger einer Bewilligung nach Art. 180a PGR vorweisen mussten. Nach der Abschaffung von Art. 905 PGR ist es nunmehr zulässig, ausschliesslich einen ausländischen Trustee im Handelsregister

einzutragen, der weder Wohnsitz, Sitz noch den Ort der tatsächlichen Verwaltung im Inland hat.

Das Treuhänderschaftsrecht normiert auch nach der Abschaffung von Art. 905 PGR unverändert weiter, dass die gesetzlichen Vorschriften über die geschäftsmässige Ausübung der Treuhändertätigkeit jedenfalls vorbehalten bleiben.

## 2.2 Regulatorische Aspekte

### 2.2.1 Einleitung

Nach liechtensteinischem Recht errichtete Trusts werden in aller Regel durch eine regulierte und nach dem Treuhändergesetz bewilligte Treuhandgesellschaft bzw. durch einen bewilligten Treuhänder verwaltet. Die Treuhänderbewilligung berechtigt den Träger zur geschäftsmässigen Gründung und Übernahme von Treuhänderschaften (Trusts) und zur Verwaltung derselben. Solche Tätigkeiten werden vom Gesetz daher, sofern geschäftsmässig ausgeübt, den Treuhändern bzw. Treuhandgesellschaften vorbehalten. Als Bewilligungsträger nach dem Treuhändergesetz untersteht die Treuhandgesellschaft bzw. der Treuhänder auch dem Sorgfaltpflichtgesetz (SPG) und den damit verbundenden Identifizierungs-, Überwachungs- und Meldepflichten.

### 2.2.2 Zulässigkeit nach altem Treuhändergesetz (Gesetz vom 09.12.1992, TrHG 1992)<sup>3</sup>

Das Rechtsinstitut der Private Trust Company und die damit verbundene Frage, ob eine PTC aus regulatorischer Sicht eine Bewilligung nach dem TrHG benötigte oder nicht, war unter dem alten Treuhändergesetz gesetzlich nicht geregelt. Seitens der FMA oder der Regierung bestand auch keine gefestigte Praxis zur Behandlung von PTCs.

Gemäss altem TrHG war die Übernahme von Treuhänderschaften durch juristische Personen bewilligungspflichtig, wenn diese Tätigkeit **«geschäftsmässig»** ausgeübt wurde (Art. 7 i.V.m Art. 31 TrHG 1992). Als geschäftsmässige Tätigkeiten galten solche, die selbständig, regelmässig und gegen Entgelt erfolgten oder deren gewinnstrebende Absicht aus der Häufigkeit der Tätigkeit oder aus anderen Gründen zu folgern war (Art. 7 Abs. 3 TrHG 1992). Der Gesetzgeber unterteilte daher die Geschäftsmässigkeit in zwei mögliche Varianten, namentlich einerseits in den Elementen der Selbständigkeit, Regelmässigkeit und Entgeltlichkeit und andererseits in das Element der ge-

<sup>1</sup> Die Bestimmung wurde im Rahmen der Revision des Treuhänderschaftsrechts 1980 eingeführt, LGBl. 1980 Nr. 39. Vorher galt nur das zwingende Erfordernis der Bestellung eines Repräsentanten. Seitdem bedarf es bei einem Trust keines Repräsentanten mehr.

<sup>2</sup> *Biedermann*, Die Treuhänderschaft des liechtensteinischen Rechts, dargestellt an ihrem Vorbild, dem Trust des Common Law, S. 202.

<sup>3</sup> LGBl. 1993 Nr. 42.

winnstrebenden Absicht.<sup>4</sup> Daraus und aus dem Wortlaut des Art. 7 Abs. 2 TrHG 1992 i.d.F vom 09.12.1992 kann gefolgert werden, dass die Selbständigkeit, Regelmässigkeit und Entgeltlichkeit für die Bejahung der Geschäftsmässigkeit kumulativ gegeben sein mussten. Von der Rechtsprechung wurde die gewinnstrebende Absicht dahingehend eingegrenzt als dass diese dann nicht anzunehmen ist, wenn durch das erzielte Entgelt nur die tatsächlich entstehenden Unkosten ganz oder teilweise gedeckt werden sollen. Werden jedoch die der Gründungstätigkeit entsprechenden Geschäfte in einer Art und Weise abgeschlossen, welche die Möglichkeit der Erzielung eines Gewinns offen lässt, ist die gewinnstrebende Absicht vorhanden. Auch die Absicht der Erzielung eines bloss mittelbaren wirtschaftlichen Vorteils reicht aus. Ob tatsächlich ein Gewinn erzielt wird ist hingegen unerheblich.<sup>5</sup>

Gemäss früherer Praxis war somit eine PTC dann als bewilligungspflichtig nach dem TrHG, wenn sie das Kriterium der Geschäftsmässigkeit erfüllte. Wo jedoch die genauen Grenzen der Geschäftsmässigkeit lagen und welche Voraussetzungen eine PTC sonst erfüllen musste, war gesetzlich nicht geregelt und daher unklar. Die behördliche Praxis entschied je nach Einzelfall.

### **2.2.3 Zulässigkeit nach neuem Treuhändergesetz (Gesetz vom 08.11.2013, TrHG 2013).<sup>6</sup>**

Im Rahmen der Revision des Treuhändergesetzes im Jahr 2012 reichten die Autoren eine private Stellungnahme zum Vernehmlassungsbericht der Regierung betreffend die Totalrevision des Treuhändergesetzes und andere von der Revision betroffene Gesetze vom 3. Mai 2012 ein und schlugen darin vor, die PTC im Rahmen der Revision gesetzlich zu regeln und *de lege ferenda* eine Ausnahmerebestimmung vom Anwendungsbereich des TrHG vorzusehen, indem die Kennzeichen für Private Trust Companies und die Voraussetzungen für eine Befreiung von der Bewilligungspflicht definiert werden sollten. Es wurde vorgeschlagen, in erster Linie das Kriterium «geschäftsmässig» dahingehend abzugrenzen, dass die Tätigkeit einer PTC nicht darunter fallen würde, indem die PTC eine geschäftsmässige Ausübung ihrer Treuhänddienstleistung statutarisch ausschliessen müsste und nicht in gewinnstrebender Absicht handeln dürfte. Auch wurde empfohlen, dass eine PTC ihre Dienste unentgeltlich ausüben müsse, womit sie in jedem Fall aus der Trias der Legaldefinition der «Geschäftsmässigkeit» (Selbständigkeit, Regelmässigkeit und Entgeltlichkeit) herausfallen würde.

Gleichzeitig wurde angemerkt, dass es den Organen der PTC erlaubt sein müsse, ein Entgelt für ihre Dienste zu beziehen. Es wurde zudem vorgeschlagen, dass der statutarische Zweck der PTC derart ausgestaltet sein müsse, dass sie ihre Dienste nur für einen bzw. die Trusts einer oder mehrerer bestimmten oder bestimmbarer Personen oder Familien, d.h. stets einem geschlossenen Personenkreis, erbringen dürfe. Schliesslich wurde von den Autoren befürwortet, die für eine PTC zulässigen Rechtsformen gesetzlich zu regeln, insbesondere die Frage zu normieren, ob auch eine Stiftung als PTC eingesetzt werden dürfe. Dieser Vorschlag einer gesetzlichen Regelung von PTCs wurde auch von der Liechtensteinischen Treuhändervereinigung offiziell unterstützt. Die Regierung entschied sich daraufhin jedoch gegen eine eigene Regelung von PTCs im neuen Treuhändergesetz. Sie begnügte sich damit, das Thema PTC im BuA 42/2013 vom 09.07.2013 abzuhandeln ohne das Thema im Gesetzeswortlaut zu regeln. Dabei kam die Regierung zum Schluss, dass PTCs nach Liechtensteinischen Recht zulässig sind und erläuterte die ihrer Ansicht nach für eine PTC notwendigen Kriterien. Dass die Regierung von der generellen Zulässigkeit von PTCs in Liechtenstein ausging, hatte sich bereits aus dem BuA 2012/125 vom 23.10.2012 im Rahmen der Abschaffung von Art. 905 PGR (s.w.u.), worin die Regierung zur Stellungnahme der Treuhändervereinigung erwiderte, dass durch die geplante ersatzlose Aufhebung von Art. 905 PGR die Nutzung von PTCs nicht betroffen sei bzw. nicht eingeschränkt werde, gezeigt.<sup>7</sup>

Im BuA 42/2013 zum Treuhändergesetz äusserte sich die Regierung dahingehend, dass es ihrer Ansicht nach keiner eigenen Regelung der PTC im Treuhändergesetz bedürfe. Sie erläuterte allgemein, dass es sich bei einer PTC um eine Verbandsperson handle, die als Single Trustee für einen oder mehrere Trusts einer bestimmten Person, eines bestimmten Personenkreises bzw. einer bestimmten Familie tätig sei. Für die Beantwortung der Frage, ob eine PTC bewilligungspflichtig nach dem neuen TrHG sei oder nicht stellte die Regierung folgerichtig auf das Kriterium der Geschäftsmässigkeit ab.<sup>8</sup> Dieses Kriterium wurde vom alten TrHG 1992 unverändert in Art. 3 Abs. 1 lit. a) des neuen TrHG übernommen, sohin wurden die Kriterien der Selbständigkeit, Regelmässigkeit und Entgeltlichkeit bzw. der gewinnstrebenden Absicht aus der Häufigkeit der Tätigkeit oder aus anderen Gründen, unverändert weitergeführt.<sup>9</sup> Das Kriterium der **Selbständigkeit** wurde von der Regierung im BuA nicht näher kommentiert. Der Begriff ist gesetzlich nicht

<sup>4</sup> Vgl. BuA 116/1992, 9 ; das Kriterium der Regelmässigkeit wurde erst mit Gesetz vom 22.11.2002 eingefügt (LGBl. 2003, Nr. 22).

<sup>5</sup> Urteil des OGH vom 01.04.2011, 3 ES.2010.15, LE5 2011, 80.

<sup>6</sup> LGBl. 2013 Nr. 421.

<sup>7</sup> BuA 125/2012, S. 12, Ziff. 4.3.

<sup>8</sup> BuA 42/2013, S. 40.

<sup>9</sup> BuA 42/2013, S. 45; Vernehmlassungsbericht der Regierung vom 06.07.2012, S. 23.

einheitlich definiert. So gilt gemäss GewG eine solche Tätigkeit als selbständige Tätigkeit, die auf eigene Rechnung und Gefahr ausgeübt wird (Art. 2 Abs. 3 GewG). Das Steuergesetz bzw. die Steuerverwaltung qualifiziert eine Tätigkeit in Gewerbe, Handel und Industrie, Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke, jede land- und forstwirtschaftliche Produktion als selbständig (Art. 14 Abs. 2 lit. a)-c) SteG), sofern sie unter Einsatz von Arbeit und Kapital erfolgt, auf eigenes Risiko betrieben wird, mit einer frei gewählten Organisation und Absicht der Gewinnerzielung versehen ist sowie durch planmässige und dauerhafte nach aussen sichtbare Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr (Marktpräsenz) betrieben wird.<sup>10</sup>

Unter **regelmässig** versteht die Regierung grundsätzlich eine Tätigkeit, die öfters und meist in bestimmten Abständen wiederholt werde. Die Regierung anerkennt, dass PTCs typischerweise nur als Trustee eines oder weniger Trusts derselben Person, desselben bestimmten Personenkreises oder derselben Familie dienen. Sofern daher die Tätigkeit nicht öffentlich, sondern lediglich einem geschlossenen Personenkreis angeboten werde, sei das Kriterium der Regelmässigkeit zu verneinen. Die Regierung verlangt jedoch, dass diese geschlossene Tätigkeit im Zweck der PTC entsprechend festgesetzt sein müsse.<sup>11</sup>

Die Regierung hält weiters fest, dass eine PTC im Normalfall ihre Leistungen umsonst erbringe, da sie in der Regel nicht eingesetzt werde, um einen Gewinn zu generieren, sondern lediglich um Organfunktionen für Trusts eines geschlossenen Personenkreises wahrzunehmen. Dass die jeweiligen Organe der PTC selbst ein Entgelt für ihre Dienstleistung beziehen, sei gemäss Regierung für die Annahme der Unentgeltlichkeit unschädlich.<sup>12</sup> Somit ist eine **Entgeltlichkeit** zu verneinen, solange die PTC Erträge zur blossen Deckung der Honoraraufwendungen für ihre Organe erwirtschaftet. Aber selbst bei entgeltlicher Erbringung – so die Regierung weiter – müssten die Merkmale der Selbständigkeit und Regelmässigkeit erfüllt sein, oder aus anderen Gründen auf eine gewinnstrebende Absicht geschlossen werden können, um eine Geschäftsmässigkeit bejahen zu können.<sup>13</sup> Das bezeugt erneut das kumulative Erfordernis aller drei Elemente für die Annahme der Geschäftsmässigkeit und dass diese zu verneinen ist, wenn eines der drei Elemente fehlt. Zusammenfassend ist eine PTC daher nach Ansicht der Regierung nicht als Treuhandgesellschaft nach dem TrHG zu qualifizieren. Allerdings verlangt die Regierung im BuA, dass mindestens ein Mitglied der Verwaltung der PTC nicht bloss

die Voraussetzungen gemäss Art. 180a PGR erfüllen müsse, sondern ein nach dem Treuhändergesetz bewilligter Treuhänder sein müsse, weil die Tätigkeit der PTC, namentlich die geschäftsmässige Übernahme von Treuhänderschaften den bewilligten Treuhändern vorbehalten sei und ansonsten die geschäftsmässige Übernahme von Treuhänderschaften durch die Zwischenschaltung einer PTC umgangen werden könnte. Durch das Erfordernis eines bewilligten Treuhänders im Organ der PTC sei zudem auch die Erfüllung der erforderlichen Sorgfaltspflichten gemäss Art. 3 Abs. 1 lit. k) SPG gewährleistet.<sup>14</sup> Diese Rechtsansicht der Regierung leuchtet nicht ganz ein, weil ja die Tätigkeit einer PTC definitionsgemäss eben nicht als «geschäftsmässig» einstuftbar ist (ansonsten sie ja einer Treuhänderbewilligung bedürfte) und die Treuhänderschaft von ihrer Rechtsnatur zweifelsohne ein privates, prinzipiell nicht reguliertes Rechtsgeschäft ist. Hinzu kommt, dass das SPG in Bezug auf einen Treuhänder nach Art. 897ff. PGR nur dann zur Anwendung gelangt, wenn er als Sorgfaltspflichtiger im Sinne von Art. 3 SPG qualifiziert, namentlich wenn er ein bewilligter Treuhänder oder eine Treuhandgesellschaft ist oder die Tätigkeit berufsmässig ausübt. Denn, wie auch der Staatsgerichtshof ausgesprochen hat, *kann* die Tätigkeit als Treuhänder gemäss Art. 897 ff PGR, muss aber nicht dem SPG unterstellt sein.<sup>15</sup> Die diesbezügliche Ansicht der Regierung ist aber wohl im Lichte des allgemeinen Regulierungsbestrebens von Finanzdienstleistungen zu sehen.

Der BuA 42/2013 und die darin enthaltenen Erläuterungen der Regierung zur PTC ist *summa summarum* eine sehr nützliche, ja fast die einzige normative Quelle zur Beurteilung der Zulässigkeit einer PTC nach Liechtensteinischem Recht. Der Landtag beschäftigte sich mit dem Thema Private Trust Companies im Rahmen der Verabschiedung des neuen Treuhändergesetzes, das am 08.11.2013 in zweiter Lesung behandelt wurde, leider gar nicht.

### 2.3 Conclusio und nach eigener Rechtsansicht erforderliche Voraussetzungen

Infolge der Revision des Treuhändergesetzes und der Erläuterungen im BuA 42/2013 kann folglich von der Zulässigkeit von PTCs nach Liechtensteinischem Recht ausgegangen werden, sofern die PTC die nachfolgenden Voraussetzungen erfüllt:

- Erbringung von Treuhänderdienstleistungen als Single Trustee für einen oder mehrere Trusts einer bestimmten Person, eines bestimmten Personenkreises bzw. einer bestimmten Familie

<sup>10</sup> Vgl. Merkblatt der Steuerverwaltung betreffend die Buchführungspflicht von Selbständigerwerbenden vom Februar 2014.

<sup>11</sup> BuA 42/2013, S. 41.

<sup>12</sup> BuA 42/2013, S. 41.

<sup>13</sup> BuA 42/2013, S. 41.

<sup>14</sup> BuA 42/2013, S. 40-42, Ziff. 4.5.

<sup>15</sup> StGH 15/2003.

- Keine öffentliche Dienstleistungserbringung, sondern ausschliesslich für einen geschlossenen Personenkreis (z.B. eine bestimmte Familie)
- Eingrenzung der Treuhändertätigkeit im statutarischen Zweck der PTC
- Unentgeltliche Dienstleistungserbringung, ausgenommen die Erzielung von Einnahmen für die Deckung der Honorare ihrer Verwaltungsorgane und sonstiger Verwaltungskosten

Ob im Organ einer PTC in jedem Fall auch ein Träger einer Bewilligung nach dem TrHG Einsitz nehmen muss, muss in Frage gestellt werden. Denn dies wäre *de lege lata* nur dann zu vertreten, wenn auch die mittelbare und nicht geschäftsmässige Übernahme von Treuhänderschaften dem Regime des TrHG unterstellt würde, was ja gerade bei einer PTC nicht der Fall ist. Allerdings wird in der Praxis eine PTC wohl in aller Regel von einer regulierten Treuhandfirma verwaltet werden, weshalb sich die Frage nach der Einsitznahme eines Sorgfaltspflichtigen im Organ der PTC nur selten stellen wird, weil dies der regulierte Treuhänder ohnehin im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit tun wird. Offen bleibt in solchen Fällen höchstens die Frage, ob das betreffende Organmitglied tatsächlich ein Träger einer Treuhänderbewilligung sein muss oder ob mit der Bestellung eines Bewilligungsträgers nach Art. 180a-PGR das Auslangen gefunden werden kann. Diese Frage stellt sich in erster Linie bei PTCs, die nach liechtensteinischem Recht errichtet worden sind, spielt aber auch bei ausländischen PTCs, die von einer Treuhandfirma verwaltet werden (und demnach dem Art. 180a PGR nicht unterliegen), eine gewisse Rolle. In dem wohl seltenen, aber denkbaren Fall, dass als Trustee eine PTC bestellt wird, die keinerlei Berührungspunkte mit einer professionellen Treuhandfirma hat, muss vertreten werden, dass im Organ der PTC weder ein Träger einer Treuhänderbewilligung noch ein Bewilligungsträger nach Art. 180a PGR bestellt werden muss. Als Rechtsformen für eine PTC eines Liechtensteiner Trusts bieten sich neben Kapitalgesellschaften wie AGs oder GmbHs v.a. gründerrechtslose Anstalten, aber auch Stiftungen an, zumal die Tätigkeit als PTC, namentlich das nicht-geschäftsmässige Amt als Trustee eines oder mehrerer Trusts kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe darstellt und daher auch von einer Stiftung ausgeübt werden darf (vgl. Art. 552 § 1 Abs. 2 PGR). Dies wurde auch von der Regierung bejaht.<sup>16</sup> Ein kaufmännisches Gewerbe wird in Art. 42 Abs. 3 HRV definiert als eine selbständige, auf den dauernden Erwerb gerichtete wirtschaftliche Tätigkeit, wofür die Gewinnstrebigkeit keine Voraussetzung ist. Zwar zählt Art. 43 Abs. 1 lit. d) HRV die «Treuhandgeschäfte» zum kaufmännischen Handelsgewerbe,

jedoch ist dort die geschäftsmässige Treuhandtätigkeit, die von bewilligten Treuhändern ausgeübt wird, gemeint. Der Begriff des «kaufmännischen Gewerbes» ähnelt daher stark dem Begriff der «Geschäftsmässigkeit» gemäss TrHG, sodass – wenn man die Tätigkeit einer PTC als nicht-geschäftsmässig qualifiziert, dieselbe Tätigkeit auch in Bezug auf die Definition des kaufmännischen Gewerbes negativ abgegrenzt werden muss. Bei einer Stiftung muss allerdings Bedacht darauf genommen werden, dass die Grenze der unzulässigen Selbstzweckstiftung nicht überschritten wird. Denkbar wäre es auch, eine Gesellschaft ohne Rechtspersönlichkeit, sofern die sonstigen Voraussetzungen gegeben sind, als PTC einzusetzen, zumal das Trust-Recht aus Art. 909 Abs. 2 PGR grundsätzlich auch solche Gesellschaften als Trustee zulässt.<sup>17</sup> Die inländische Gesellschaft oder Verbandsperson, mit Ausnahme von AGs und GmbHs, ist gemäss Art. 1045 ff. PGR jedenfalls nicht rechnungslegungspflichtig und folglich auch nicht offenlegungspflichtig, weil ihre Tätigkeit nicht als kaufmännisches Gewerbe einzustufen ist.<sup>18</sup> Der Vorteil einer gründerrechtslosen Anstalt oder Stiftung liegt darin, dass sich die Eigentumsfrage der Gesellschaftsanteile der PTC dann nicht stellt. In gegenteiligen Fall einer körperschaftlich organisierten Rechtsform können die Aktien bzw. Anteile von einer Zwecktreuhanderschaft (sog. Purpose Trust) gehalten werden, die – abgeleitet aus Art. 927 Abs. 7 PGR – nach h.M. auch nach liechtensteinischem Recht zulässig ist.<sup>19</sup> Ob auch eine Stiftung als (blosse) Eigentümerin der Aktien der PTC in Frage kommt erscheint angesichts der damit verbundenen Problematik der Selbstzweckstiftung fraglich.<sup>20</sup> Im Unterschied zu manchen ausländischen Jurisdiktionen ist es in Liechtenstein nicht erforderlich, dass eine inländische PTC auch den Firmenzusatz «PTC» o.ä. trägt. Dagegen besteht das Erfordernis der Abgrenzung und Einschränkung des statutarischen Zwecks der PTC dahingehend, dass sie keine Treuhand-

<sup>17</sup> Vgl. *Plachel*, Trusts im liechtensteinischen Recht, Masterarbeit, Universität St. Gallen, 2009, S. 30, 4.7.1.

<sup>18</sup> Wird die Rechtsform der AG oder GmbH mit einem nicht kommerziellen Zweck gewählt (zulässig e contrario ex Art. 1045 Abs. 2 PGR), wird die Gesellschaft trotzdem zur Rechnungslegung und Offenlegung verpflichtet sein (Art. 1045 Abs. 2 PGR und Art. 1063 PGR). Allerdings kommt in der Praxis die Rechtsform einer nicht kommerziell tätigen AG oder GmbH so gut wie nicht vor.

<sup>19</sup> *Biedermann*, a.a.O., S. 42; *Marxer & Partner*, Liechtensteinisches Wirtschaftsrecht, 118; *Wenaweser*, Die bindende Weisung im englischen und liechtensteinischen Trustrecht, Diss. 2001, S. 115, FN 516, 117; *ders.*, Ausgewählte Fragen zum liechtensteinischen Treuhänderschaftsrecht, LJZ 03/2005, 7, II. 2.1.

<sup>20</sup> Bejaht man die umstrittene Zulässigkeit einer Unternehmensselbstzweckstiftung, dann wäre folgerichtig auch eine Stiftung als Eigentümerin einer PTC zu bejahen (vgl. zur Unternehmensselbstzweckstiftung *Schauer*, Kurzkomentar zum liechtensteinischen Stiftungsrecht, § 1, Rz 12).

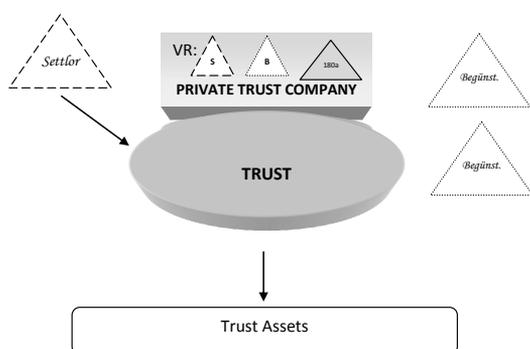
<sup>16</sup> BuA 42/2013, S. 40.

dienstleistungen für die Öffentlichkeit erbringen darf. Dies muss in Analogie zu Art. 3 der Verordnung zum PGR (Zweckbestimmung von Verbandspersonen)<sup>21</sup> bejaht werden.

Eine inländische PTC kann ohne Weiteres auch als Trustee eines Trusts nach ausländischem Recht fungieren, sofern das ausländische Recht dies zulässt. Dieser Fall kann sich in praktischer Hinsicht v.a. bei Vorliegen eines Trusts nach ausländischem Recht gemäss Art. 931 PGR ergeben. Umgekehrt ist es weiters unerheblich, ob für einen Liechtensteiner Trust eine inländische oder eine ausländische PTC eingesetzt wird, weshalb in Liechtenstein sowohl der Einsatz von inländischen als auch von ausländischen PTCs zu bejahen ist. Auch bei einer ausländischen PTC gilt dasselbe Prinzip, dass der Einsatz eines Trägers einer Treuhänderbewilligung nur dann zutrifft, wenn dies im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit erfolgt.

## 2.4 Schaubild

Schaubildlich stellt sich der Einsatz einer PTC bei einem Liechtensteiner Trust in vereinfachter Form wie folgt dar:



## 3. Abschaffung von Art. 905 PGR und Rechtsfolgen für PTCs

Nach liechtensteinischem Recht errichtete Trusts, die auf eine Dauer von mehr als zwölf Monaten begründet werden, müssen entweder im Handelsregister eingetragen (Art. 900 PGR) oder hinterlegt werden (Art. 902 PGR), sofern der Treuhänder oder Mittreuhänder seinen Sitz oder Wohnsitz in Liechtenstein hat. Der Begriff des Sitzes oder Wohnsitzes ist dabei formalrechtlich anhand der Bestimmungen des PGR (Art. 113 und Art. 232) auszulegen. Das Eintragungs- bzw. Hinterlegungserfordernis ist allerdings kein Konstitutiverfordernis für die wirksame Begründung eines Trusts und die unterlassene Eintragung bzw.

Hinterlegung stellt lediglich eine Ordnungswidrigkeit dar.<sup>22</sup> In der Vergangenheit musste daher jeder Trust, der länger als zwölf Monate dauerte, eingetragen oder hinterlegt werden, weil jeder solche Trust zwingend einen inländischen Treuhänder haben musste (Art. 905 PGR). Ein inländischer Treuhänder war jedoch nicht Gültigkeitsvoraussetzung für die rechtsgültige Errichtung des Trusts, sondern lediglich, wie erwähnt, eine Ordnungsvorschrift, für die der Gesetzgeber jedoch keine Sanktionen normiert hatte.<sup>23</sup> Zum Zwecke des inländischen Wohnsitzes gem. Art. 905 PGR stellte das Handelsregister in der Praxis alternativ auf den Wohnsitz oder den Kanzleisitz des Treuhänders ab.

Art. 905 PGR normierte, dass bei einer Treuhänderschaft wenigstens eine im Inland wohnhafte Person oder eine inländische Verbandsperson zum Mittreuhänder zu bestellen ist, wenn als Treuhänder auch im Ausland wohnhaften Personen bestellt worden sind. Das bedeutete, dass immer zumindest eine in Liechtenstein wohnhafte natürliche Person oder eine liechtensteinische Verbandsperson als Treuhänder fungieren musste. Diese Bestimmung geriet ins Kreuzfeuer der EFTA-Überwachungsbehörde, welche Zweifel an ihrer EWR-Rechtskonformität verlautbaren liess und im Rahmen eines Überprüfungsverfahrens am 21.09.2011 ein formelles Mahnschreiben (Letter of Formal Notice) an Liechtenstein richtete. Die EFTA-Überwachungsbehörde sah in Art. 905 PGR eine Verletzung der Dienstleistungsrichtlinie sowie eine ungerechtfertigte Beschränkung der Niederlassungsfreiheit nach Art. 31 EWR-Abkommen und der Dienstleistungsfreiheit nach Art. 36 EWR-Abkommen. Die Regierung anerkannte daraufhin den gesetzlichen Anpassungsbedarf und schlug in ihrem Vernehmlassungsbericht vom 28.09.2012 zur Änderung des Personen- und Gesellschaftsrechts (Art. 905 PGR) vor, Art. 905 PGR zwar zu streichen, dafür aber in Art. 897 PGR eine neue Bestimmung aufzunehmen, wonach zumindest einer der bestellten Treuhänder über eine Bewilligung nach dem Gesetz über die Treuhänder verfügen muss. Dies sollte einen Anknüpfungspunkt bieten, um die Treuhänderschaft der liechtensteinischen Rechtsordnung zuordnen zu können. Ebenfalls hätte es ansonsten nach Ansicht der Regierung an einer inländischen Aufsicht gefehlt.<sup>24</sup>

Die geplante Neuregelung von Art. 897 PGR sollte zu einer voll-

<sup>22</sup> Gubser, Grundriss der liechtensteinischen Gesellschaftsrechtsreform 1980, 68; Biedermann, a.a.O., 456; Bösch, Die liechtensteinische Treuhänderschaft zwischen Trust und Treuhänder, S. 73.

<sup>23</sup> Biedermann, Die Revision der Art. 897ff. PGR im Rahmen der Gesamtrevision des Personen- und Gesellschaftsrechts durch Gesetz vom 15.4.1980, L.GBl. 1980 Nr. 39, S. 18.

<sup>24</sup> Vgl. Vernehmlassungsbericht der Regierung betr. die Abänderung des PGR (Mitreuhänder gem. Art. 905 PGR) vom 04.09.2012, S. 6-8.

<sup>21</sup> VO vom 19.12.2000, L.GBl. 2000, Nr. 21.

ständigen Professionalisierung der liechtensteinischen Treuhänderschaft führen, indem für alle Treuhänderschaften zwingend ein nach dem Treuhändergesetz bewilligter Treuhänder zu bestellen gewesen wäre, und sich die Regierung dadurch erhoffte, den EWR-rechtlichen Bedenken zu begegnen bzw. diese zu entkräften.<sup>25</sup> Im Rahmen der Vernehmlassung wurden jedoch vielfach Zweifel dahingehend geäußert, dass eine Professionalisierung der Treuhänderschaft das Wesen des liechtensteinischen Trusts als rein zivilrechtliches Rechtsinstitut entfremden und das Treuhänderrecht endgültig in den Bereich der professionellen Anbieter verschieben würde. Ebenfalls hätte die Neuregelung dazu geführt, dass der Einsatz einer PTC in einem liechtensteiner Trust nicht möglich gewesen wäre, jedenfalls nicht ohne einen zweiten konzessionierten Treuhänder. Die Regierung entschied daher im BuA 125/2012, den Art. 905 PGR ersatzlos zu streichen und die Bestimmungen des Art. 897 PGR unverändert zu belassen.

Die ersatzlose Abschaffung von Art. 905 PGR trat in weiterer Folge am 01.03.2013 in Kraft.<sup>26</sup> Seit diesem Tag ist es folglich möglich, für Trusts gemäss Art. 897 ff. PGR als alleinigen Trustee eine natürliche oder juristische Person zu bestellen, die in Liechtenstein weder Wohnsitz noch Sitz hat. Auf Grund der fehlenden Koordination der Abschaffung von Art. 905 PGR mit Art. 900 PGR ist die damit verbundene Rechtsfolge, dass ein solcher Trust auch bei längerer Dauer als zwölf Monate beim Handelsregister weder eingetragen noch hinterlegt werden muss, weil Art. 900 Abs. 1 PGR eine Eintragungspflicht nur für den Fall normiert, wenn der Treuhänder seinen Wohnsitz bzw. Sitz im Inland hat. Wie bereits oben erläutert stellt der Eintragungstatbestand kein Konstitutiverfordernis für die rechtsgültige Errichtung eines Trusts dar. Sofern daher eine PTC mit inländischem Sitz (z.B. eine Anstalt) als Trustee fungiert, muss der Trust – sofern seine Dauer zwölf Monate überschreitet – eingetragen oder hinterlegt werden, während für einen Trust mit einer ausländischen PTC (z.B. BVI-PTC) keine solche Eintragungs- oder Hinterlegungspflicht besteht. Dadurch lässt sich eine mit hinterlegten Stiftungen vergleichbare Publizitätsvermeidung gegenüber Dritten erreichen, weil die Existenz des Trusts und nähere Details über seinen Namen, den Treuhänder, das Datum der Errichtung und die Dauer aus keinem öffentlichen Register eruierbar sind. Dies steht im Übrigen auch in Einklang mit der registerrechtlichen Rechtslage von Trusts in sonstigen ausländischen Trust-Jurisdiktionen, zumal Liechtenstein bis zum Bestand von Art. 905 PGR das einzige Land war, in dem eine Eintragungspflicht von Trusts in einem öffentlichen

Register bestand.<sup>27 28</sup> Dass sich das künftig allerdings wieder ändern könnte zeigt die jüngste Diskussion zur Eintragungspflicht von Trusts in der EU/EWR, wie sie von der Europäischen Kommission im Rahmen der Überarbeitung der 3. Geldwäschereirichtlinie vorgeschlagen worden ist.<sup>29</sup>

## **4. Steuerliche Aspekte**

### **4.1 Persönliche Steuerpflicht des Trusts, den die PTC verwaltet**

#### **4.1.1 Bisherige Rechtslage**

Trusts werden vom neuen Steuergesetz als «besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit» bezeichnet und sind in Art. 65 SteG behandelt. Dieser normiert, dass Trusts, deren Sitz oder Ort der tatsächlichen Verwaltung sich im Inland befindet, vorbehaltlich einer beschränkten Steuerpflicht, ausschliesslich der Mindestertragssteuer in Höhe von derzeit CHF 1'200 unterliegen und nicht veranlagt werden. Die Steuerpflicht eines Trusts knüpft folglich, in Anwendung des gleichermassen bei juristischen Personen geltenden Besteuerungsprinzips auf Grund des Sitzes oder Ortes der tatsächlichen Verwaltung, an eines dieser beiden Kriterien an. Was der Gesetzgeber mit «Sitz» eines Trusts genau gemeint hat wird weder im SteG noch in den BuAen zur Revision des SteG erläutert. Der Begriff ist daher – mangels Rechtspersönlichkeit des Trusts – wohl durch Abstellung auf den statutarischen Sitz des Treuhänders auszulegen, wobei dies definitionsgemäss nur im Falle eines Treuhänders, der eine juristische Person ist, Anwendung finden kann. Die genauere Ermittlung des Sitzes des Treuhänders ist gemäss Art.

<sup>27</sup> Vgl. auch Vernehmlassungsbericht der Regierung vom 14.07.2006 betreffend die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts (Modernisierung des Geschäftsverkehrs mit dem Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt sowie Teilrevision verschiedener Rechtsformen), S. 66.

<sup>28</sup> Welche Rechtsfolgen die fehlende Eintragungspflicht in Bezug auf die Aufsicht über den Trust im Lichte des Art. 929 Abs. 1 PGR, der ebenfalls auf das Kriterium der Eintragung abstellt, hat, wird hier nicht weiter behandelt.

<sup>29</sup> Vgl. Vorschlag der Europäischen Kommission für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung vom 05.02.2013, COM/2013/045 final – 2013/025 (COD).

<sup>25</sup> BuA 2012/125, S. 9.

<sup>26</sup> LGBl. 2013 Nr. 75.

113 PGR vorzunehmen. Im Fall eines Treuhänders, der eine natürliche Person ist, wird für die Anknüpfung der Steuerpflicht entweder *e contrario* aus Art. 113 Abs. 2 PGR auf den Wohnsitz oder nur auf das zweite Kriterium des Ortes der tatsächlichen Verwaltung des Trusts abzustellen sein.

In den Fällen, wo als Treuhänder des Trusts eine PTC bestellt wurde, die als juristische Person ihren Sitz in Liechtenstein hat, wird die Voraussetzung für die Steuerpflicht des Trusts gemäss Art. 65 SteG jedenfalls erfüllt sein, unabhängig davon, wo die PTC ihren Ort der tatsächlichen Verwaltung hat. Wenn die PTC dagegen eine Gesellschaft mit Sitz ausserhalb Liechtensteins ist (z.B. BVI), wird die Steuerpflicht des Trusts nur dann zu bejahen sein, wenn der Ort der tatsächlichen Verwaltung der PTC in Liechtenstein anzusiedeln ist. Als Prüfungskriterium dafür muss dasselbe Kriterium Anwendung finden, welches gemäss Art. 44 ff. SteG für die Eruierung der persönlichen Steuerpflicht einer ausländischen Gesellschaft, die in Liechtenstein verwaltet wird, herangezogen wird. Sofern die Prüfung zum Ergebnis führt, dass der Ort der tatsächlichen Verwaltung der PTC ausserhalb Liechtensteins belegen ist, ist der Trust in Liechtenstein nicht steuerpflichtig.

#### 4.1.2 2014er-Revision des Art. 65 Abs. 1 SteG

Dass ein Trust allerdings aus rechtlicher Sicht über keinen «Sitz» verfügt, hat inzwischen auch der Gesetzgeber bzw. die Regierung erkannt und im BuA 15/2014 vom 25.02.2014 dem Landtag vorgeschlagen, den Art. 65 SteG zu präzisieren. Die Regierung begründet dies damit, dass besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit keinen Sitz im Inland haben können. Die Regierung hat daher vorgeschlagen, das Kriterium des Sitzes durch jenes der Errichtung nach inländischem Recht zu ersetzen.<sup>30</sup> Diese Revision hat der Landtag in seiner Sitzung vom 04.09.2014 nunmehr beschlossen. Zum Zeitpunkt der Drucklegung ist die Revision jedoch noch nicht in Kraft getreten. Künftig wird folglich jeder Trust nach Liechtensteiner Recht, unabhängig davon, ob er einen inländischen Trustee hat oder nicht und/oder ob die amtierende PTC ihren Sitz im Inland oder im Ausland hat, der Steuerpflicht gemäss Art. 65 SteG unterliegen. Dadurch entfällt die Prüfungsnotwendigkeit im Hinblick auf den Ort der tatsächlichen Verwaltung der PTC. Diese Gesetzesrevision des Art. 65 SteG ist aus Gründen der Rechtssicherheit zu begrüessen.

#### 4.1.3 Anzeigepflicht

Ein Trust mit inländischer PTC muss beim Handelsregister entweder eingetragen oder hinterlegt werden und die Errichtung des Trusts wird dadurch der Steuerverwaltung durch behördliche Zusammenarbeit zur Kenntnis gebracht. Bei einer ausländischen PTC erhält dagegen die Steuerverwaltung keine unmittelbare Kenntnis von der Errichtung des Trusts. Auch wenn das Steuergesetz keine diesbezügliche explizite Regelung enthält ist davon auszugehen, dass in einem solchen Fall der Trustee, namentlich die ausländische PTC, dennoch verpflichtet ist, der Steuerverwaltung eine Meldung über die Errichtung des Trusts zu machen und eine inländische Zustelladresse für die Zustellung der Steuerrechnung bekanntzugeben. Eine gegenteilige Rechtsansicht würde der Besteuerungsabsicht des Art. 65 SteG, der alle Liechtensteiner Trusts, unabhängig von der Wahl ihres Trustees, gleich behandelt, zuwiderlaufen.

#### 4.2 Persönliche Steuerpflicht der PTC

Wenn es sich bei der PTC um eine inländische Gesellschaft bzw. Verbandsperson handelt, bestimmt sich ihre Steuerpflicht allgemein nach dem Steuergesetz. Ob eine als juristische Person organisierte PTC allenfalls auch als Privatvermögensstruktur (PVS) gemäss Art. 64 SteG besteuert werden kann, soll nachstehend untersucht werden.

Das Kriterium der «Geschäftsmässigkeit» gemäss TrHG, ist, obgleich viele Gemeinsamkeiten bestehen, mit dem Kriterium der «wirtschaftlichen Tätigkeit» gemäss SteG nicht deckungsgleich. Betreibt eine Person eine Tätigkeit nicht «geschäftsmässig», wie dies bei einer PTC der Fall ist, dann spricht auch einiges dafür, dass die Tätigkeit auch nicht «wirtschaftlich» ist. Die wirtschaftliche Tätigkeit ist aber wiederum von der «unternehmerischen Tätigkeit» abzugrenzen. Gemäss Art. 1 Abs. 2 KSchG<sup>31</sup> ist ein Unternehmen jede auf Dauer angelegte Organisation selbständiger wirtschaftlicher Tätigkeit, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein. Die unternehmerische Tätigkeit ist daher als eine Teilmenge der wirtschaftlichen Tätigkeit anzusehen. Der Begriff der «wirtschaftlichen Tätigkeit», der mit Blick auf das europäische Beihilferecht zu deuten ist, folgt insbesondere dem europäischen Mehrwertsteuerrecht.<sup>32</sup> Das SteG und die SteV enthalten bekanntlich keine Legaldefinition der «wirtschaftlichen Tätigkeit», sondern listen nur

<sup>31</sup> Konsumentenschutzgesetz vom 23.10.2002, LGBl. 2002, Nr. 164.

<sup>32</sup> BuA 48/2010, S. 152, vgl. ausführlich *Hosp/Langer*, Privatvermögensstrukturen: das Mysterium «wirtschaftliche Tätigkeit», Liechtenstein-Journal 2011, 38 ff.

<sup>30</sup> BuA 2014/15, S. 45, 64.

exemplarische Tätigkeiten, die keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellen.<sup>33</sup> Der Entscheid der EFTA-Überwachungsbehörde zum Art. 64 SteG hat auch festgehalten, dass der Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeit unter Berücksichtigung der aktuellen und künftigen europäischen Rechtsprechung und sonstiger Entwicklungen in diesem Bereich dynamisch zu interpretieren ist.<sup>34</sup> Es ist daher auf den Einzelfall abzustellen und die Prüfung unter Einbeziehung aller relevanten Umstände und Tatsachen vorzunehmen.<sup>35</sup>

Als «wirtschaftliche Tätigkeit» gilt auch die Tätigkeit eines Dienstleistenden, insbesondere wenn sie auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen abzielt.<sup>36</sup> Die Tatsache, dass eine PTC ihre Dienstleistungen nicht für die breite Öffentlichkeit erbringen darf, sie somit keiner Vielzahl von potentiellen Kunden zur Verfügung steht und dadurch ihre Dienstleistungen nicht auf dem Markt anbietet<sup>37</sup> spricht gegen die Annahme einer wirtschaftlichen Tätigkeit. Dagegen ist die von der PTC in aller Regel ausgeübte Selbständigkeit wiederum ein Kriterium, das für eine wirtschaftliche Tätigkeit sprechen würde.

Hinsichtlich der für eine PVS unschädlichen Vermögenswerte wird es in der Regel keine Qualifikationskonflikte geben, weil die PTC meist nur liquide Vermögenswerte bzw. maximal Veranlagungspapiere halten wird. Das von ihr als Trustee gehaltene Treugut ist zum Zwecke der Prüfung der PVS-Zulässigkeit unbeachtlich, weil es sich dabei um Treuhandvermögen handelt. Aus diesem Grund spielt auch die Frage der zulässigen Ausübung von Gesellschafterrechten keine Rolle, weil das Treugut keine Beteiligung der PTC im Sinne von Art. 64 SteG darstellt.

Entscheidend wird daher die Prüfung hinsichtlich des Bezuges von Verwaltungshonoraren durch die PTC sein. Ein solcher Bezug stellt grundsätzlich ein PVS-schädliches Kriterium gemäss Art. 64 Abs. 1 lit. c) SteG dar.<sup>38</sup> Sofern daher die PTC mit wenig Anfangsvermögen ausgestattet wird und für die Bezahlung der Honorare ihrer Organe auf Entgelte vom Trust, den sie verwaltet, angewiesen ist, wird ihr PVS-Antrag scheitern müssen, unbeachtlich ob die Entgelte gerade mal ausreichen, um ihre Organe zu bezahlen. Wenn dagegen die PTC von Anfang an über ausreichend Vermögen verfügt, das es ihr längerfristig erlaubt, die Honorare ihrer Organe ohne Entgelte seitens des Trusts zu decken, wird dem Antrag als PVS stattzugeben sein, sofern die PTC auch die sonstigen Voraussetzungen erfüllt (z.B. statutarische Beschränkungen für PVS gemäss Art. 64 Abs. 1 lit. d) SteG).

Schliesslich, im Fall, dass die PTC ihren Sitz zwar im Ausland hat, ihre tatsächliche Verwaltung aber in Liechtenstein stattfindet, kann dies dennoch ihre unbeschränkte Steuerpflicht gemäss Art. 44 Abs. 1 SteG begründen. Auch in einem solchen Fall kann die PTC jedoch bei Vorliegen der Voraussetzungen einen Antrag auf Besteuerung als PVS stellen.

<sup>33</sup> *Hosp/Langer*, Die Privatvermögensstrukturen in Liechtenstein, IWB 10/2011, II. 1.

<sup>34</sup> ESA Dec. 44/11/COL, S. 9, Pkt. 1.2.

<sup>35</sup> *Hosp/Langer*, a.a.O., II. 3.

<sup>36</sup> Vgl. Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie RL 2006/112/EG, ABl. L 347/11.

<sup>37</sup> Vgl. ESA Dec. 44/11/COL, S. 8.

<sup>38</sup> Vgl. auch Merkblatt der Steuerverwaltung betreffend Privatvermögensstrukturen vom Mai 2011, I. 5.

## beiträge

# Sprachbarrieren und kulturelle Unterschiede bei der Verhandlung und Gestaltung internationaler Wirtschaftsverträge

Thomas Krümmel, LL.M., Rechtsanwalt, Meyer-Köring, Berlin

## I. Einleitung<sup>1</sup>

Die Verhandlung und Gestaltung grenzüberschreitender Verträge bildet einen, wenn nicht den, zentralen Tätigkeitsbereich des Fachanwalts<sup>2</sup> für Internationales Wirtschaftsrecht, auf den die zukünftige Veranstaltungsreihe «Internationaler Wirtschaftsrechtstag» zugeschnitten ist. Gleichbedeutend mit der Beherrschung materiellen, prozessualen oder des Kollisionsrechts erfordert sie den kenntnisreichen und geschickten Umgang mit Sprach- und Kulturbarrieren, um die es im Folgenden gehen soll.

Der Behandlung des Themas ist ein ziemlich unwissenschaftlicher, aber dennoch bedeutsamer Aspekt voranzuschicken. Die Navigation durch fremde Sprachen und Kulturen ist für den professionell grenzüberschreitend tätigen Rechtsanwalt, erst recht den Fachanwalt für Internationales Wirtschaftsrecht, will er nicht nur erfolgreich tätig sein, sondern auch Freude an seiner Arbeit haben, immer auch eine grundsätzliche Berufsja: Lebenseinstellung. Der Vergleich unseres eigenen mit einem ausländischen System, und dies möglichst ohne Vorbehalt oder geistige Begrenzung, ist der Grundzug unserer Tätigkeit: ob es darum geht, in Korrespondenz unter Anwälten die Begrifflichkeiten nachzuvollziehen, die der ausländische Partner in einem Schreiben verwendet, das berufliche Selbstverständnis eines ausländischen Juristen zu erspüren, die im Ausland oft anderen

Regeln und Gebräuche nachzuvollziehen, die im Verkehr zwischen Anwalt und Mandant herrschen, am praktischen Beispiel zu erleben, wie eine ausländische Justiz-, Verwaltungs- oder Gesellschaftsstruktur funktioniert (oder eben nicht) – und dabei immer auch immer der Frage nachzugehen, warum das so ist, oder ob man sich der täglich neuen Herausforderung stellt, über die fremde Sprache und deren möglichst gekonnte Anwendung die Brücke zu bauen, derer es bedarf, um den Prozess der Vergleichung und deren Ergebnis in eine praktische, praktikable und für den Mandanten günstige oder auch nur als vorteilhaft oder angenehm empfundene Lösung umzusetzen. Dazu gehört selbstverständlich auch stets die Bereitschaft, hinter dem gut gefüllten Schreibtisch hervorzukommen, sich unter Bemühung beliebiger Verkehrsmittel in sein ausländisches Einsatz- (und Vergleichs-) Gebiet zu bewegen und ihm mit Aufgeschlossenheit und Neugier zu begegnen. Auch dies ist integraler Bestandteil nicht nur rechts-, sondern auch sprach- und kulturvergleichender Tätigkeit, soll sie nicht nur *art pour l'art* bleiben: die Auseinandersetzung mit der Andersartigkeit der übrigen Rechts- und wirklichen Welt als beruflicher (und in aller Regel auch persönlicher) Dauerzustand.

## II. Die Problemstellung

Wenn Verträge im grenzüberschreitenden Handels- und Wirtschaftsverkehr den Parteien eine belastbare und rechtssichere Geschäftsbeziehung ermöglichen und für Rechtsfrieden oder zumindest eine Auseinandersetzung nach klaren Regeln im Streitfall sorgen sollen, müssen sie besonderen Anforderungen genügen. Eine bei aller Internationalisierung und Globalisierung immer noch weit verbreitete Fehleinschätzung besteht allerdings darin, dass diese Anforderungen sich in der zutreffenden Regelung des anwendbaren Rechts und der eindeutigen Festlegung eines Gerichtsstandes oder Schiedsgerichtsver-

<sup>1</sup> Der Autor ist Partner der Sozietät Meyer-Köring, Bonn und Berlin. Es handelt sich um einen Auszug der schriftlichen Fassung des Vortrags, den der Autor bei der Auftaktveranstaltung zum Internationalen Wirtschaftsrechtstag am 06.11.2014 in Berlin gehalten hat.

<sup>2</sup> Nur aus Gründen der Vereinfachung und besseren Lesbarkeit ist «Fachanwalt» bzw. «Anwalt» im Sinne dieses Beitrags auch die «Fachanwältin» bzw. «Anwältin». Die Wahl des hier verwendeten Genus ist selbstverständlich rein zufällig und hat nichts damit zu tun, dass der Verfasser ein Verfasser und keine Verfasserin ist. *Honi soit qui mal y pense.*

fahrens erschöpfen.

Von ebensolcher, wenn nicht grösserer Bedeutung ist, dass der Vertrag überhaupt die gemeinsamen Vorstellungen und das übereinstimmende Verständnis der Parteien aus deren beider Sicht zutreffend abbildet. Dies mutet selbstverständlich an, beschreibt jedoch einen Zustand, der in der Praxis erstaunlich häufig nur unzureichend oder gar nicht anzutreffen ist.

Das Problem ist, dass sowohl in Verhandlungen als auch bei der Umsetzung von deren Ergebnissen in eine vertragliche Regelung der kulturelle Hintergrund verkannt wird, an dem der jeweilige Vertragspartner sein Denken, sein Handeln und seine Erwartungen ausrichtet, wobei sowohl die Rechtskultur als auch die Kommunikations- und Verhandlungskultur seiner Heimatsphäre zu beachten sind. Ebenso problematisch ist es, wenn die inhaltliche Divergenz zwischen den Muttersprachen der Parteien, der Verhandlungssprache und der Vertragssprache nicht ausreichend berücksichtigt oder gleich gar nicht erkannt wird.

Eine allgemein gültige Gebrauchsanweisung für die kulturell und sprachlich sichere Verhandlung und Gestaltung von Wirtschaftsverträgen kann es nicht geben. Soweit vertragliche Gestaltungsfreiheit besteht, muss daraus grundsätzlich auch die Freiheit folgen, eine Vereinbarung in einer frei gewählten Sprache und Terminologie zu fassen<sup>3</sup> und dabei das kulturelle Verständnis der Vertragsschliessenden mehr oder weniger gut und umfassend zu berücksichtigen. Auch verbieten Bandbreite und Besonderheiten der möglichen Vertragsinhalte die Formulierung sprachlich-kultureller Patentrezepte für die Gestaltung grenzüberschreitender Vereinbarungen. Im Sinne einer Handreichung lassen sich die wesentlichen, bei den meisten solcher Verträge jedenfalls zu beachtenden Themen aus dem Bereich von Vertragssprache und Rechtskultur jedoch unter den folgenden Aspekten betrachten und einordnen.

### III. Sprachliche Aspekte

Grenzüberschreitende Verträge werden zumeist zwischen Personen mit verschiedenen Heimat- oder Muttersprachen verhandelt und abgeschlossen. Dieser Verschiedenheit tragen die Vertragspartner dadurch Rechnung, dass sie sich entweder

<sup>3</sup> Soweit die von den Parteien gewählte Rechtsordnung keine zwingenden sprachlichen Vorgaben enthält. Förmliche Gesetze zum Schutz der Sprache existieren im europäischen Raum derzeit in Belgien, Estland, Frankreich, Irland, Litauen, Lettland, Mazedonien, Norwegen und der Slowakei sowie – besonders weitgehend – in Polen; s. detailliert zu der – 2009 allerdings etwas abgemilderten – Fassung des Gesetzes von 1999 Klute, WiRO 2002, 149 (mit Übersetzung des Gesetzestextes), und Perdeus, WiRO 2004, 72.

auf die Sprache eines der beiden oder auf die Sprache eines Drittlandes einigen, in der Regel eine sog. Weltsprache, in der überwiegenden Zahl der Fälle Englisch. Setzt sich eine der Parteien mit ihrer Landessprache als Vertragssprache durch, die die andere Partei nicht oder nicht ausreichend beherrscht, dann muss bereits in der Verhandlungsphase entweder unter Hinzuziehung von Übersetzern oder mit einer Verhandlungssprache gearbeitet werden, wobei auch hier meistens der englischen Sprache der Vorzug gegeben wird. Die gleiche Situation kann entstehen, wenn es zwar eine von beiden Parteien beherrschte Vertragssprache gibt, weitere an den Verhandlungen wesentlich beteiligte Personen (z.B. Berater, Sachverständige, wichtige Mitarbeiter einer Partei) diese Sprache nicht verstehen.

Selbst wenn aber alle Beteiligten bei Verhandlung, Formulierung und Abschluss des Vertrages in derselben Sprache agieren können, verbleiben grundlegende Probleme. Ist ein Vertrag einmal abgeschlossen, kann die Sprache der Vertragsdurchführung Hindernisse bereiten, vor allem, wenn sie von Vertrags- und Verhandlungssprache verschieden ist.

#### 1. Geschäftssprache vs. Vertragssprache

*«The world language is not English, but bad English or English with a horrible accent.»*

Zunächst ist zu fragen, wie gut und sicher die Sprachkenntnisse jedes einzelnen am Vertrag und dessen Abschluss Beteiligten tatsächlich sind. Je globaler die Reichweite von Handelsbeziehungen wird, desto mehr setzt sich die Überzeugung durch, dass man Englisch beherrscht, wenn man sog. «*Businessenglisch*» spricht, liest und schreibt. In Abgrenzung zu korrektem Handels- oder Geschäftsentenglisch («*Business English*») handelt es sich hierbei um eine auf Messen, Flughäfen, in Geschäftshotels und Besprechungsräumen weltweit beheimatete, hybride Mischform der englischen Sprache ohne allzu feste Regeln, deren Vokabular von technischer oder betriebswirtschaftlicher Terminologie dominiert wird, deren Grammatik sich den Gegebenheiten der schnellen elektronischen Kommunikation beugt und deren Rechtschreibung und Phonetik weitgehend der nationalen Herkunft, oft auch der Tagesform, des jeweils Kommunizierenden folgen. Der häufigen Verwendung dieses kaufmännischen Sonderidioms ist die oft zu hörende Erkenntnis zuzuschreiben, dass nicht Englisch die Weltsprache sei, sondern schlechtes Englisch oder Englisch mit einem auffälligen Akzent. Während «*Businessenglisch*», in diesem Sinne verstanden, ein angemessenes und praktisches Vehikel sein mag, um in überschaubarer Zeit zu einem erfolgreichen Geschäftsabschluss zu gelangen, reicht es in aller Regel nicht aus, um Absprachen zwischen den Parteien in eine sichere und zuverlässige vertragliche

# LANGFRISTIGE WERTE DURCH KOMPETENZ UND ERFAHRUNG



## Zum 9. Mal: summa cum laude

Wir überzeugten mit unserer Beratungskompetenz sowohl beim Elite Report 2015 als auch beim diesjährigen Fuchsbriefe-Test. Dabei setzten wir uns in den vergangenen Monaten gegen Banken und unabhängige Vermögensverwalter in Deutschland, der Schweiz, Österreich, Liechtenstein und Luxemburg durch.

Zum insgesamt neunten Mal zählt die Volksbank Vorarlberg Gruppe zur «Elite der deutschsprachigen Vermögensverwalter»: Im Rahmen des Elite Reports 2015 wurde unsere Bank zum sechsten Mal in Folge mit der Höchstnote «summa cum laude» ausgezeichnet.

Die beste Wahl in Sachen Erfolg –  
Volksbank Liechtenstein



Regelung zu überführen. Entsprechendes gilt, wenn zwischen den Vertragsbeteiligten ein mehr als nur geringfügiges «Gefälle» in einer anderen gewählten Sprache besteht.

Es empfiehlt sich daher, schon in der Phase der Vertragsanbahnung kritisch zu überprüfen und zu hinterfragen, wie gut die Vertragsbeteiligten tatsächlich in der Lage sind, das zwischen ihnen Verhandelte sprachlich eindeutig in einer vertraglichen Formulierung abzubilden. Zu bedenken ist zudem, dass in einem späteren Streitfall der in einer fremden Sprache abgefasste Vertrag von solchen Dritten – Richtern, Schiedsrichtern, Gutachtern – beurteilt werden wird, die diese Sprache entweder als Muttersprache oder in ähnlicher Qualität beherrschen; entsprechend hoch kann das Risiko sein, dass dabei das von einer oder beiden Parteien bei Verhandlung und Abschluss wirklich Gewollte in den Hintergrund gerät. Auf diese Problematik sollten auch und insbesondere die am Vertragsabschluss beteiligten Berater besonderes Augenmerk legen.

(...) 2. *Übersetzungen*; 3. *Vertragssprache vs. Rechtssprache*; 4. *Vertragssprache vs. Sprache der Rechtsdurchführung*

#### **IV. Kulturelle Aspekte**

An die Parteien eines Wirtschaftsvertrags mit Auslandsberührung und ihre Berater ist die selbstverständlich erscheinende Forderung gestellt, die Wahl des anwendbaren Rechts mit der Vertragssprache und dem verwendeten rechtlichen Begriffssapparat sinnvoll zu verknüpfen<sup>4</sup> und die für die Parteien und den Vertragsgegenstand «richtige» Sprache festzulegen und zu gebrauchen. Die Umsetzung dieses Postulats in die Realität kann die Schwierigkeit beinhalten, die Abfassung der Vertragsbestimmungen nicht nur an den in den Sitzländern der Parteien herrschenden Rechtssystemen oder der für den Vertrag gewählten Rechtsordnung auszurichten, sondern auch an der daraus gewachsenen Rechtskultur und, dieser folgend, einer Formulierungsweise, die von beiden Parteien möglichst gleich verstanden wird und idealerweise auch der Beurteilung durch Dritte (z.B. ein Gericht oder Schiedsgericht) zugänglich ist. Dies ist weder ausschliesslich mit juristischem noch nur mit linguistischem Handwerkszeug zu bewältigen; gefordert sind ebenso Markt-, Landes- und Kulturkenntnisse.

Der komplexe Zusammenhang zwischen Rechtsordnung, Rechtskultur und Vertragssprache bestimmt grundsätzlich jeden Handels- oder Wirtschaftsvertrag mit Auslandsberührung; ganz besondere Bedeutung erlangt er jedoch angesichts der

weltweiten Dominanz angloamerikanischer Vertragsgestaltungen.

Der anwaltliche Berater muss darüber hinaus besonderes Augenmerk darauf legen, sich selbst und seinen Auftraggeber möglichst sicher durch die Herausforderungen einer andersartigen Gesprächs- und Verhandlungskultur derjenigen zu navigieren, die das vertragliche Gegenüber sein werden.

(...) 1. *Vertragstyp, Vertragsgegenstand*; 2. *Durchführbarkeit des Vertrages im Anwendungsgebiet*; 3. *Vertragstechnik*; 4. *Besonderheiten anglo-amerikanischer Vertragsgestaltungen*

#### **5. Verhandlungskultur**

In den allermeisten Fällen steht und fällt der Erfolg einer Vertragsregelung und -gestaltung mit dem Weg, auf dem sie zustande gekommen ist. Handelt es sich nicht um eines der eher seltenen Szenarien, in denen «die Anwälte» in Zusammenarbeit mit «der Arbeitsebene» beider Seiten durch den blossen Austausch von Dokumentversionen per e-mail einen Vertrag vorbereiten, der dann von «der Geschäftsleitung» beider Seiten unter Ausschluss aller übrigen Beteiligten unterzeichnet wird, so hängen die Verteilung der Rechte und Pflichten, der Umfang des jeweiligen «Gebens und Nehmens» im Vertrag, vor allem aber das Gefühl der Beteiligten, mit dem richtigen Partner den richtigen, nämlich einen vorteilhaften und aus eigener Sicht fairen Vertrag abgeschlossen zu haben, essentiell davon ab, ob die Parteien und ihre Berater die kulturelle Grundsituation des jeweiligen Gegenübers zutreffend einschätzen und bei der Verhandlung berücksichtigen.

Unterschätzt wird dieser Teil einer Transaktion selbst von erfahrenen Anwälten oft deshalb, weil es sich um Kleinigkeiten, um Beiwerk ausserhalb des «harten» Geschäftsinhalts zu handeln scheint, mit dem man keine sog. *business points* erledigt bekommt. Dabei können gerade zu Beginn des Verhandlungskontakts bereits kleine Gesten wie die korrekte Anrede des Partners, die Wahl einer als angemessen empfundenen Kleidung oder das Anbieten eines Getränks wichtige Weichen für den gesamten folgenden Gesprächsprozess stellen.

Erst recht ist im Weiteren von Bedeutung, zu wissen, wie bei der «Gegenseite» ein Verhandlungsprozess typischerweise abläuft und dessen Gegenstand eingeschätzt wird.

Im Rahmen dieser Abhandlung können naturgemäss nur allgemeine Hinweise auf entscheidende Faktoren der Gesprächs- oder Verhandlungskultur gegeben werden, und ist im Übrigen auf die abundante einschlägige Literatur zu diesem Themen-

<sup>4</sup> So *Martiny* in Reithmann/Martiny, Internat. Vertragsrecht, 7. Aufl. 2010, Rn. 254.

Thomas Krümmel, LL.M., Rechtsanwalt, Meyer-Köring, Berlin  
 Sprachbarrieren und kulturelle Unterschiede bei der Verhandlung und  
 Gestaltung internationaler Wirtschaftsverträge

komplex zu verweisen.<sup>5</sup> Zu den Fragen, auf die bei der Verhandlungsvorbereitung besonderes Augenmerk gerichtet werden sollte, gehören:<sup>6</sup>

- Was ist **Wahrheit** in den Augen des Gegenübers? Für Deutsche und Finnen ist die Wahrheit die Wahrheit; für Japaner und Briten sind kleine Abweichungen akzeptabel («rock the boat»); für Chinesen gibt es keine absolute Wahrheit; für Italiener ist Wahrheit Verhandlungssache.
- Welche Bedeutung hat ein **Vertrag** für den Verhandlungspartner? Für Deutsche, Skandinavier, Amerikaner oder Briten ist ein Vertrag ein förmliches, unterzeichnetes Dokument, an das man sich zu halten hat; für Japaner ein Ausgangsdokument, das je nach den Umständen fortzuschreiben und zu modifizieren ist; für Südamerikaner ein Ideal, dessen Erreichung unwahrscheinlich ist, das man aber zur Vermeidung von Auseinandersetzungen unterzeichnet.
- Die Rolle von **Humor** in Verhandlungen: Anglo-amerikanische Kulturkreise nutzen Humor in Verhandlungen systematisch, während Deutsche zu viel Humor in Verhandlungen regelmässig deplaziert finden und lieber auf den Zeitraum nach einer Verhandlung verlagern und Japaner dazu neigen, scherzhafte Bemerkungen aller Art miss-, nämlich wörtlich zu verstehen und sich entsprechend zu verhalten.
- Die Bedeutung und die Nutzung von **Zeit** in der Kultur des Verhandlungspartners: Zeit ist Geld für den US-Amerikaner; Zeit, die vergeht, ohne dass gehandelt oder entschieden wurde, ist aus Sicht von Deutschen, Schweizern, Briten, Niederländern, Österreichern, Skandinaviern vergeudet; für Spanier, Italiener, Araber ist der Zeitfaktor der Bedeutung einer zu Ende gebrachten Unterredung strikt untergeordnet; in buddhistisch geprägten Kulturen herrscht die Vorstellung des «grossen Kreislaufs»: einmal ungenutzt verstrichene Zeit wird mit denselben Gelegenheiten, Risiken und Gefahren wiederkehren.
- Die **landes- und kulturtypischen Kommunikationsstrukturen** in Verhandlungen: typischer Verhandlungsverlauf; Arten des Zuhörens; Managementsprache- und -terminologie.
- **Sitten und Gebräuche:** Ess- und Trinksitten; Funktion von Mahlzeiten (Deutsche und Amerikaner finden «Arbeitsessen» völlig normal, während in Frankreich nach wie vor der Grundsatz vorherrscht, dass man beim Essen nicht über die Arbeit zu sprechen hat); Bedeutung von Hierarchie (gesellschaftlich und im Unternehmen) und Lebensalter; gesellschaftliche und religiöse Tabus.
- **Nationale Befindlichkeiten:** Wie kann man die Sympathie eines Italieners (über persönliche Dinge sprechen, Familienwerte loben), eines Franzosen (französisch sprechen; gemeinsame Visionen hervorheben; Frankreich loben), eines Pakistaners (ihn klar von Indern abgrenzen), eines Chinesen (Bescheidenheit, Gesicht wahren lassen), eines Hongkongers (alles muss so schnell wie möglich getan werden) gewinnen? Wie wird das jeweilige Land typischerweise von aussen gesehen?

*Hinweis der Redaktion:*

*In der Diskussion des Vortrages wurde schnell klar, dass es bereits innerhalb der deutschsprachigen Länder grosse Mentalitätsunterschiede gibt, die zwar nicht so farbenfroh sind, wie dies hier geschildert wird, aber dennoch für Missverständnisse und Fehlschläge durchaus ausreichen.*

*Empfehlenswert ist u.a. das Buch von Heussen (Hrsg.), Handbuch Vertragsverhandlung und Vertragsmanagement, 4. Aufl., Köln 2014*

<sup>5</sup> Aus Sicht des Verfassers unübertroffen in analytischer Klarheit, Facettenreichtum und Praxistauglichkeit ist das Standardwerk des Soziologen Richard D. Lewis, *When Cultures Collide*, 3rd. ed. (2006), mit weltweiter Abdeckung. Für Verhandlungen in dem an Bedeutung gewinnenden, aber an kulturellen Fallstricken reichen arabischen Raum ist sehr empfehlenswert das Buch von Gabi Kratochwil, *Business-Knigge Arabische Welt*, 4. Aufl. 2012.

<sup>6</sup> Lewis, S. 53 ff., 63 ff., 262 ff., 256 ff., 440 ff., 485 ff., 497 ff.

# Sind Strafzahlungen für Wirtschaftskriminalität in Deutschland zu milde ?

PM Dr. Johannes Fiala / Dipl.-Math. Peter A. Schramm

*Wie sich der Staat durch abschreckende Strafzahlungen Zuseinnehme verschaffen kann: Das Beispiel der USA – und übrigens auch der Fall Ecclestone – zeigen, was machbar wäre, um dem Staat über Strafzahlungen bei Wirtschaftskriminalität zusätzliche Einnahmen zu verschaffen. Auch im Inland könnte man – wie in USA üblich – einen Wettbewerb der Ermittler – bei Bund, Land, BaFin, Börsenaufsicht, Staatsanwälte je nach Sitz und Niederlassung, Kartellamt etc. – einrichten. Wenn man die Jagd freigibt und die Beute sich lohnt, wird man auch genug Jäger finden. An Gründen dürfte es nicht mangeln.*

## 1. Belohnung als Anreiz für Jagd nach Kriminellen

Der Ex-Bankmanager *Birkenfeld* soll geholfen haben ein «System zur Umgehung von Steuern im Umfang von 20 Mrd USD zu sprengen», für die Strafzahlung einer Schweizer Grossbank i.H.v. 780 Mio. USD mitverantwortlich sein, und bekam schliesslich eine Belohnung von 104 Mio. USD.

Wenn derartige Strafzahlungen heute üblicherweise in die USA gehen, nützen sie uns im Inland nicht. Durch Managerhaftpflichtversicherungen und Regress an Geschäftsleitern zu Lasten deren Altersvorsorge und Privatvermögen oder der D&O-Versicherung wären die Unternehmen sogar noch leistungsfähiger, um höhere Strafzahlungen zu erbringen, ohne dass deren Existenz gefährdet wäre. Nach dem Vorbild der USA und wie bei *Ecclestone* könnten die Strafzahlungen ausgehandelt werden, aber nur in dem Sinn, dass eine Strafzahlung dem Unternehmen genannt wird, auf die es sich freiwillig zur Vermeidung weiterer Strafverfahren und Nachteile einlassen kann, wobei klar sein muss, dass alles andere kaum in Frage kommt.

## 2. «Was – Gegengift gegen Cäsar?»

Was die Geschäftsleiter angeht, die wähnen, ihr Haus so im Griff zu haben, das sie solchen Verfahren vorgebeugt hätten, wäre zu antworten, was *Galigula* gesagt hat, als ihm berichtet wurde, dass jemand aus Furcht vor Vergiftung Gegengift nimmt: «Was – Gegengift gegen Cäsar?»

Jedem leitenden Manager bzw. Geschäftsleiter muss klar sein, das er im eigenen Unternehmen hintergangen wird und niemals alles unter Kontrolle haben kann, obwohl er es müsste. Es wäre daher sinnvoll, unternehmensintern einen Informationsdienst aufzubauen, durch Sonderermittler in geheimem Auftrag, die an bestimmten Stellen als Angestellte bei denen untergebracht werden, gegen die sie zu ermitteln haben, inklusive weitere geheime Ermittler, die gegen diese ermitteln. Alles was es an offiziellen Wegen gibt, wird nicht wirklich funktionieren. Am Ende werden staatliche Ermittler genug finden, um teure Verfahren einzuleiten.

## 3. Compliance-System ohne Wirkung kostet Manger 15 Mio. Euro Schadensersatz

Das Landgericht München I verurteilte den Ex-Manager eines DAX-Konzers durch Urteil vom 10.12.2013 (Az. 5 HK O 1387/10) zum Schadensersatz i.H.v. 15 Mio. Euro wegen unterlassener Errichtung eines wirksamen «Compliance-Systems». Sogenannte «schwarze Kassen» für Schmiergeldzahlungen hätten damit verhindert werden können, ebenso wie die nachfolgende Korruption. Das Urteil setzt sich jedoch mit keinem Wort damit auseinander, dass dem Konzern durch die Korruption ein wirtschaftlicher Vorteil entstanden sein dürfte – die Managerhaftpflicht-Versicherung wird diesen Punkt zur Reduzierung ihrer Entschädigung jedoch kaum übersehen, und die Korruptionsvorteile gegen den Schaden aufrechnen, nach dem Motto «Verbrechen zahlt sich aus.»

#### 4. Vorteilsanrechnung wegen unvollständiger Gewinnabschöpfung durch den Staat?

Ein Anreiz für Korruption und Kartellverstöße ist wirtschaftlich die Aussicht, dass nur ein Teil entdeckt wird und nur ein Bruchteil des Unternehmensgewinns durch insbesondere Geldbussen abgeschöpft wird. Wird ein Manager später wegen der vom Unternehmen aufzubringenden Strafzahlungen in Regress genommen, könnte er versuchen zur Vorteilsanrechnung entgegenzuhalten, dass das Unternehmen nach wie vor erheblich höhere Vorteile aus dem kriminellen Verhalten erzielt hat.

Selbstverständlich sehen zahlreiche Managerversicherungen weitere Möglichkeiten vor, die Ersatzleistung bzw. Freistellung zu verweigern, wie etwa den Vorwurf des wissentlichen oder absichtlichen Pflichtverstosses, sowie etwa die strafrechtliche Verurteilung wegen Vorsatzes.

Mancher Manager ist überrascht, wenn er seine Managerversicherung erst mal auf Leistung verklagen darf, weil beispielsweise die Managerversicherung überraschenderweise bei Insolvenz des ggf. eigenen Unternehmens nach den Versicherungsbedingungen die Leistungen beschränkt oder ausschliesst. Derartige Überraschungen würde die Rechtsprechung später – theoretisch – erkennen – doch für den Versicherer bieten derlei Unklarheiten einen Spielraum für aussergerichtliche Verhandlungen.

Vielfach ist öffentlich in der Presse von Millionenabfindungen als goldener Abschiedshändedruck für Manager zu lesen – nichtöffentlich stehen vielfach im Hintergrund noch Haftungsansprüche, so dass die Abfindung erst gar nicht zur Auszahlung gelangt.

#### 5. System der Abschreckung aus Amerika

Als nachvollziehbar akzeptiert wird wohl die Gewinnabschöpfung, dann gibt es noch die Höhe des angerichteten Schadens als Basis zur Bemessung des Strafzahlungsrahmens. Dann kommt aber ggf. noch die Qualität der Kooperation mit den Behörden und die Abschreckungswirkung hinzu, wobei hier wieder mildernd wirkt, ob sich die Einrichtung wirksamer Massnahmen für die Zukunft bereits nachweisen lässt. Wenn aber amerikanische Politiker die Strafen als zu lasch kritisieren, zumal wenn amerikanische Soldaten infolge umgekommen sind, dann werden sie rasch noch höher, wie zu beobachten. Die Grenze liegt nur noch dort, wo es existenzgefährdend wird – doch dann wird es in den Folgejahren neue Verfahren und Strafen aus neu gefundenen Gründen geben, sobald wieder

Gewinn erwirtschaftet wird. Dass die Strafzahlungen nicht mehr nachvollziehbar und auch nicht mehr vorher berechenbar sind, ist schon aus Abschreckungsgründen sinnvoll. Im übrigen wird es sich oft einfach um eine zusätzliche Einnahmequelle neben Steuern handeln – auch um einen Teil der Ausgaben für die Bankenrettung zurückzuholen. Gründe wird man jedes Jahr eigentlich immer und neue finden. Dabei kommen die Strafen in USA «freiwillig» durch Vergleich zustande – das Unternehmen könnte es ja auch auf ein Gerichtsurteil ankommen lassen können, wobei aber klar ist, dass dies wohl kein real gangbarer Weg wäre. Zumal oft auch noch der Entzug der Zulassung oder Banklizenz mindestens auf Jahre befristet droht und festgenommene Manager einstweilen in der Untersuchungshaft auf eine Lösung warten.

#### 6. Drakonische Bussgelder nach deutschem Kartellrecht

In diese Richtung verweisen allerdings auch die deutschen Leitlinien zur Bemessung von Kartellbussen, berechnet aus 10% des unredlichen Tatumsatzes multipliziert mit einem Faktor 2 bis 6, je nach Gesamt-Konzernumsatz.

Gemäss den Leitlinien gilt:

«Das Bundeskartellamt geht dabei von einem Gewinn und Schadenspotential in Höhe von 10% des während der Dauer des Kartellverstosses erzielten tatbezogenen Umsatzes des Unternehmens aus.» und «Anm. 2: Eine Geldbusse, die das Gewinn- und Schadenspotential mehrfach übersteigt, kann aus Abschreckungserwägungen angemessen sein.»

Zudem wird auf § 17 Abs. IV OWiG verwiesen: «Die Geldbusse soll den wirtschaftlichen Vorteil, den der Täter aus der Ordnungswidrigkeit gezogen hat, übersteigen. Reicht das gesetzliche Höchstmass hierzu nicht aus, so kann es überschritten werden.» Doch dabei muss noch lange nicht Schluss sein, wenn der Staatsanwalt andere Gründe für die Einleitung von Strafverfahren findet.

# Steuerpflicht beim Schneeball-System und für Scheinrenditen

PM Dr. Johannes Fiala / Dipl.-Math. Peter A. Schramm

*Totalverluste fallen in den nichtsteuerbaren Vermögensbereich und lassen sich nicht absetzen. Schneeball-Systeme sind seit Jahrzehnten in Deutschland an der Tagesordnung. Typischerweise werden hochrentable, auch angeblich bankgarantierte, Investments angeboten. Oder dem Investor werden Aktien, Gold, Diamanten oder Rohstoffe verkauft, die es gar nicht gibt. Die Anbieter solcher Anlagemodelle fälschen zur Täuschung von Vermittlern, Beratern und Kunden nicht selten Vermögensnachweise oder Referenzschreiben von Wirtschaftsprüfern und Banken.*

## 1. Vermögensverluste durch Betrug bereits bei Einzahlung

Der Bundesgerichtshof (BGH, Urteil vom 18.02.2009, Az. 1 StR 731/08) sieht darin einen strafbaren Betrug zum Nachteil der Kapitalanleger. Entscheidend ist das wirtschaftlich zu bewertende Verlustrisiko, dem sich der Anleger zum Zeitpunkt der Einzahlung der Anlagesumme ausgesetzt hat. Die üblichen Provisionen liegen bei bis zu mehr als 15% der Anlagesumme, was den Anlegern regelmässig verschwiegen wird. Nicht selten erwartet die Vermittler, Tippgeber und Berater solcher Kapitalanlagen wegen Beihilfe eine ebensolche Strafe wie den Initiator. Kommt es zu einer Verurteilung sind eventuelle Zulassungen regelmässig zu entziehen. Eine Flucht in die Insolvenz wird zumeist scheitern, weil keine Restschuldbefreiung erteilt wird, soweit es sich um Schulden aus vorsätzlich begangenen unerlaubten Handlungen handelt (§§ 302 Nr 1, 174 Abs. II InsO).

## 2. Scheingewinne steuerpflichtig – spätere Verluste steuerlich nicht absetzbar

Ein neues Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH, Urteil vom 02.04.2014, Az. VIII R 38/13) stellt in aller Deutlichkeit klar, wann Steuerhinterziehung trotz in Wirklichkeit niemals geflossener Erträge vorliegt:

Danach kommt es für die Steuerbarkeit von Erträgen bei Schneeballsystemen nicht darauf an, ob der Schuldner bei theoretischer Fälligkeit alle Gläubiger hätte bedienen können, sondern nur, ob er tatsächlichen Auszahlungsverlangen nachgekommen ist, bzw. in solchen Fällen «zahlungsfähig und zahlungsbereit» war. Dies ist auch der Fall, wenn er den Gläubiger zu einer Wiederanlage bzw. Stehenlassen von Kapital und angeblichen Erträgen überredet, selbst wenn dies erst nach einer Verzögerung erfolgt. Die «Schein»-Erträge sind steuerpflichtig, solange «das Schneeballsystem funktioniert», es also noch nicht zusammengebrochen ist, weil sich neue Anleger fanden und genug der bisherigen ihr Kapital samt Zinsen weiter anlegten.

Tatsächlich freiwillig stehengelassene oder wiederangelegte «Schein»-Erträge stellen steuerlich ohnehin eine echte Verfügung durch Zufluss und Wiederanlage dar, so dass es hierfür auf die Frage der Zahlungsfähigkeit und -willigkeit ohnehin gar nicht ankommt.

Die Nichterklärung all solcher Kapitaleinkünfte ist Steuerhinterziehung. Der Verlust des gesamten Kapitals mit allen wiederangelegten Zinsen am Ende fällt hingegen in den nicht steuerbaren Vermögensbereich und hindert daher nicht die Besteuerung der bis dahin berechneten Erträge.

## 3. Auswege?

Damit die Scheinrenditen steuerpflichtig sind, müssen «Zahlungsfähigkeit und Zahlungsbereitschaft» im Zweifel vom Finanzamt nachgewiesen werden (Beschluss des Finanzgericht Rheinland-Pfalz Vom 17.06.2003, Az. 6 V 2563/02). Steuerpflichtige sollten die Scheinrenditen nicht verschweigen, sondern versuchen über die Akten zu den Strafverfahren den Nachweis aufzufinden, dass weder Zahlungsfähigkeit noch Zahlungsbereitschaft vorhanden waren. Schliesslich verschieben kriminelle Initiatoren die Anlegergelder häufig recht zeitnah in

Steueroasen. Oft allerdings zeigt sich, dass sie gegenüber den – angesichts hoher Renditeversprechen auf dem Papier – nur wenigen, die Erträge oder Kapital ausgezahlt haben wollten und nicht zu anderem zu überreden waren, tatsächlich lange Zeit bereit und fähig waren, die Zahlungen auch zu erbringen.

Damit Anlageverluste absetzbar sind, bedarf es von Anfang an der nachweisbaren Entscheidung, diese Kapitalanlagen entweder als Selbständiger oder im Rahmen einer eigenen vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaft zu tätigen. Dies bedarf besonders sorgsamer Gestaltung. Eine etwaige Rückdatierung diesbezüglicher Verträge, beispielsweise nachdem sich erste Verluste zeigen, würde unmittelbar zum Verdacht absichtlicher Hinterziehung führen.

#### 4. «Legale» Schneeballsysteme

Die gleichen Grundsätze gelten auch dann, wenn es sich nicht um ein vorsätzlich betrügerisches Schneeballsystem handelt, sondern um Geschäftsmodelle, die nur aus wirtschaftlichen Gründen zu vergleichbaren Effekten führen. Auch mit solchen schneeballähnlichen Systemen befasst sich zusehends manche Staatsanwaltschaft. Während bei den echten Schneeballsystemen die Täter aber oft geständig sind, sehen sich bei schneeballähnlichen Systemen die Initiatoren gelegentlich mehr als Opfer, mit der Überzeugung, dass alles ja bestens weiter funktioniert hätte und niemand Geld verloren hätte, wenn nicht der Staatsanwalt den Betrieb geschlossen oder der Insolvenzverwalter ihn abgewickelt hätte. Auch in der Zelle meinen diese dann noch, dass sie für etwas einsitzen, das sie nicht getan haben. Insofern geht es ihnen ebenso wie dem Steuerhinterzieher, der für etwas bestraft wird, was er nicht getan hat – nämlich dafür, dass er seine Steuern nicht gezahlt hat.

## veranstaltungen

### Auftakt zum Internationalen Wirtschaftsrechtstag, Berlin, 06.11.2014

Die Arbeitsgemeinschaft Internationaler Rechtsverkehr im DAV veranstaltete mit der DeutschenAnwaltAkademie das Seminar «Auftakt zum Internationalen Wirtschaftsrechtstag», der ab 2015 im Spätherbst regelmässig stattfinden soll. Der Internationalen Wirtschaftsrechtstag soll künftig den neuen Fachanwälten für Internationales Wirtschaftsrecht als Plattform und als Fortbildungsmöglichkeit dienen und jährlich durchgeführt werden.

Rechtsanwalt **Dr. Jan Curschmann**, Taylor Wessing, Hamburg begrüßte die Teilnehmer und führte u.a. zum Internationalen Wirtschaftsrechtstag aus: (...) Das Format dieser Veranstaltung ist nichts, für das unser Geschäftsführender Ausschuss ein Urheberrecht beansprucht. Es handelt sich um ein Format, das – Steuerrechtstag, Insolvenzrechtstag, Verkehrsrechtstag, usw. – in einer Vielzahl anderer Fachbereiche längst eingeführt und dort bestens bewährt ist. Genau das wollen wir auch erreichen.

Dabei wendet sich der Internationale Wirtschaftsrechtstag keineswegs nur an die neuen Fachanwälte, sondern alle mit internationalen Fallgestaltungen befassten Juristen – seien es Anwälte, Richter, Unternehmensjuristen oder Mitarbeiter der öffentlichen Verwaltung. Das wollen und werden wir bei der zukünftigen Themenauswahl im Auge behalten. Aber er soll natürlich – sehr wichtig – die Fortbildung der neuen Fachanwälte für Internationales Wirtschaftsrecht sicherstellen. Wir müssen sehen, ob wir ihn ab dem kommenden Jahr als 2,5-tägige Veranstaltung zur Abbildung der nach der FAO zukünftig erforderlichen jährlich 15 Zeitstunden Fortbildung durchführen werden oder uns auf 1,5 Tage mit 10 Zeitstunden beschränken wollen. Letztere Variante böte die Möglichkeit, dass die Teilnehmer die verbleibenden 5 Zeitstunden im Rahmen einer anderen, auf die Bedürfnisse der von ihnen speziell bearbeiteten Rechtsgebiete zugeschnittenen Veranstaltung verteilen könnten, publizieren könnten oder ähnliches.

**Prof. Dr. Thomas Pfeiffer**, Universität Heidelberg begann mit dem Thema **Anwendbares Recht und Rechtswahl: Neueste Entwicklungen im Kollisionsrecht (Rom I-VO)**.

Wann gilt also die Rom I-VO für eine Rechtswahl und wofür ist dies erheblich? Er wandte sich dann der Formulierung und der Reichweite von Rechtswahlklauseln und deren Transparenz zu, aber letztlich auch dem Sprachrisiko. Er wies hierzu auf die Entscheidung des BAG in seinem Urteil vom 19.3.2014, 5 AZR 252/12 (B), hin, in der entschieden wurde: «Die Unterzeichnung eines in deutscher Sprache abgefassten schriftlichen Arbeitsvertrags darf der Arbeitgeber auch dann als Annahmeerklärung verstehen, wenn der Arbeitnehmer der deutschen Sprache nicht oder nicht ausreichend mächtig ist.» Probleme des E-Commerce sowie das Verhältnis zwischen Rom I-VO und der Schiedsgerichtsbarkeit rundeten den Vortrag ab.

**Thomas Krümmel, LL.M.**, Rechtsanwalt, Meyer-Köring, Berlin referierte zum Thema **Sprachbarrieren und kulturelle Unterschiede bei der Verhandlung und Gestaltung internationaler Wirtschaftsverträge**.

Die Verhandlung und Gestaltung grenzüberschreitender Verträge bildet einen, wenn nicht den, zentralen Tätigkeitsbereich des Fachanwalts für Internationales Wirtschaftsrecht, auf den die zukünftige Veranstaltungsreihe «Internationaler Wirtschaftsrechtstag» zugeschnitten ist. Gleichbedeutend mit der Beherrschung materiellen, prozessualen oder des Kollisionsrechts erfordert sie den kenntnisreichen und geschickten Umgang mit Sprach- und Kulturbarrieren, über die *Thomas Krümmel* mit zahlreichen Anlehnungen an praktische Sprach- und Kulturunterschiede referierte.

Rechtsanwalt **Prof. Dr. Hanns-Christian Salger**, Salger Rechtsanwälte, Frankfurt, folgte mit Details zur **Schiedsgerichtsbarkeit: Verfahrensrecht vs. materielles Recht – Sind Common Law-Verfahrensregeln vereinbar mit einem nach kontinental-europäischen Recht zu entscheidenden Rechtsstreit?**

Die lange Frage beantwortete er kurzerhand mit einem Ja, vertiefte die Fragen der internationalen Schiedsgerichtsbarkeit anhand zahlreicher praktischer Beispiele, die anschließend kontrovers diskutiert wurden.

Rechtsanwalt **Prof. Dr. Hellwig**, Hengeler Mueller, Frankfurt fasste zum Thema der grenzüberschreitenden Mobilität von Gesellschaften in Europa die Entwicklung noch einmal zusammen, ausgehend von der Daily-Mail-Entscheidung des EuGH. Damit wurden die Facetten der Sitzverlagerung und der Ver-

schmelzung über die Grenze sowie der Umwandlung und Spaltung über die Grenze systematisch aufgerollt.

Den Ausblick gab **Prof. Dr. Friedrich von Westphalen** mit seinem Vortrag zur **Rechtspolitik: Privatrecht europäisch denken!**, in der die europäischen, aber auch weltweiten Perspektiven des Privatrechts aufgezeigt.

Über 50 Teilnehmer waren nach Berlin gekommen. Neben Rechtsanwälten, darunter auch den ersten Fachanwälten für Internationales Wirtschaftsrecht, waren Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Universitätsprofessoren sowie Rechtsanwälte am BGH gekommen. Die internationalen Teilnehmer kamen u.a. aus Belgien, Luxemburg, Frankreich, Polen, Spanien, Liechtenstein, Österreich und den Niederlanden.

ooOoo

## Liechtenstein

### Universität Liechtenstein

Die Universität Liechtenstein hat am 02.12.2014 ein hoch aktuelles Thema angepackt – den früher undenkbaren **Automatischen Informationsaustausch**.

Liechtenstein hat sich am 29.10.2014 in Berlin verpflichtet, den Automatischen Informationsaustausch (AIA) ab 2016 anzuwenden und bereits ab 2017 Daten an andere Staaten zu übermitteln. Zudem führt Liechtenstein gegenwärtig Verhandlungen mit der EU-Kommission über die Revision des EU-Zinsbesteuerungsabkommens auf der Grundlage der im März 2014 verabschiedeten EU-Zinsrichtlinie (2014/48/EU).

Mit einer solchen Veranstaltung wird sowohl der Automatische Informationsaustausch als auch die Revision der EU-Zinsbesteuerung analysiert, ferner die mit ihrer Einführung und Anwendung verbundenen Frage- und Problemstellungen für den Wirtschaftsstandort und Finanzplatz Liechtenstein thematisiert sowie die Herausforderungen für Banken, Unternehmen, Treuhänder, Fondsmanager, Rechtsanwälte, Vermögensverwalter, Versicherungen, Wirtschaftsprüfer und weitere Finanzdienstleister in Bezug auf Konten und Depots, Betriebe, Vermögenstrukturen, Fonds sowie Lebensversicherungen etc. aufgezeigt werden.

Mit dem Automatischen Informationsaustausch (AIA) sind insbesondere folgende Themen stark verknüpft

- Musterabkommen, OECD-Standard und Auslegungskommentar

- Meldepflichtige natürliche und juristische Personen, aktive und passive Rechtsträger und Strukturen inkl. Stiftungen, Trusts, Versicherungen, Fonds
- Meldepflichtige Finanzinstitute, zu meldende Konten und Finanzinformationen
- Übermittlung der Finanzinformationen von der nationalen an die ausländische Steuerverwaltung
- Technische Umsetzung und Implementierung in der Finanzdienstleistungspraxis: IT

In Bezug auf die Revision der EU-Zinsbesteuerung sind insbesondere die Themen betroffen der

- Revision der EU-Zinsbesteuerung: EU-Zinsrichtlinie (2014/48/EU)
- Änderung und Erweiterung: Zinsbegriff und Zahlstellen
- Definition und Identität: Wirtschaftlicher Eigentümer
- Ausdehnung des Anwendungsbereichs auf Stiftungen, Trusts und Versicherungen mit Transparenzkonzept (look-through-approach) und Zahlstelle kraft Vereinnahmung
- Technische Umsetzung und Implementierung in der Finanzdienstleistungspraxis: IT

ooOoo

**Am 11.12.2014** findet die vom Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht veranstaltete Vortragsveranstaltung **«3D-Druck – Technische, Wirtschaftliche & Rechtliche Herausforderungen der Additiven Fertigung»** statt.

Schon seit über 20 Jahren wird der 3D-Druck in industriellen Entwicklungsprozessen zur Herstellung spezieller Einzelbauteile eingesetzt (sog. «Rapid Prototyping»). Die jüngsten technischen Weiterentwicklungen haben sogar dazu geführt, dass nunmehr auch die serienmässige Herstellung von qualitativ hochwertigen Endprodukten sowie der flächendeckende Einsatz im Privatbereich in greifbarer Nähe zu sein scheinen. Deshalb wird im Zusammenhang mit der «Additiven Fertigung» bzw. «Digital Fabrication» auch von der dritten industriellen Revolution gesprochen. Mit dem richtigen Gerät und der entsprechenden Software soll es in Zukunft jedermann, zu jeder Zeit und an jedem Ort der Welt möglich sein, auch komplexe Gegenstände ohne spezielles Know-how schnell und kostengünstig zu fertigen. Vor diesem Hintergrund wird eine vollständige Demokratisierung der Produktwelt erwartet. Einführend werden die Grundlagen der verschiedenen Fertigungsverfahren aus verfahrenstechnischer und werkstoffwissenschaftlicher Sicht sowie die betriebswirtschaftlichen Chancen und Herausforderungen des 3D-Drucks erörtert. Hieraus ergeben sich vielschichtige (immaterialgüter-)rechtliche Fragestellungen, die einer eingehenden Betrachtung zugeführt werden. Ziel ist es, ein Problembewusstsein für die einhergehenden rechtlichen Fragestellungen und Risiken zu schaffen. Die Veranstaltung will einen anschaulichen Überblick zum Thema geben und damit eine Diskussion über die Einsatzmöglichkeiten dieses neuen Fertigungsprozesses anregen.

**Universität Liechtenstein, Prof. Dr. Francesco A. Schurr**, Inhaber des Lehrstuhls für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht, Institut für Finanzdienstleistungen

ooOoo

Anzeige

WAGNER & JOOS

RECHTSANWÄLTE  
FACHANWÄLTE FÜR HANDELS-  
UND GESELLSCHAFTSRECHT

Konstanz / Zürich / Vaduz

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

[www.wagner-joos.de](http://www.wagner-joos.de)

## aktuelles

### Schweiz

#### Automatischer Informationsaustausch Wann wird der automatische Informationsaustausch (AIA) umgesetzt?

Mit der Vorstellung des zukünftigen Standards für den AIA am 21.07.2014 hat die OECD den entscheidenden Schritt in Richtung internationale Steuertransparenz vollzogen. Es stellt sich nicht mehr die Frage, ob der AIA kommen wird, sondern nur noch wann und zwischen welchen Staaten.

#### Was heisst das für die Schweiz?

Die Schweiz wird den bereits eingeschlagenen Weg zur Umsetzung des AIA fortführen. Die Schweiz hat sich bereits in die Ausarbeitung des Standards involviert, um zu erreichen, dass der hiesige Finanzplatz gegenüber anderen bedeutsamen Finanzplätzen keine Wettbewerbsnachteile erleidet – also die Einhaltung des Prinzips «Level playing field». Der Bundesrat hat kürzlich die definitiven Verhandlungsmandate verabschiedet, so dass nun rasch Verhandlungen über den AIA mit der EU und weiteren Staaten aufgenommen werden können. So könnte der AIA zwischen der Schweiz und ersten interessierten Staaten im Jahr 2017 in Kraft treten, das heisst mit ersten Meldungen im Jahr 2018.

#### Welche Daten werden den ausländischen Staaten im Rahmen des AIA übermittelt?

Die zu übermittelnden Informationen umfassen alle Vermögenserträge und Veräusserungserlöse sowie den Saldo des Kontos oder Depots. Das Anwendungsgebiet erstreckt sich sowohl auf natürliche als auch juristische Personen. Bei passiven juristischen Personen, die keine wirtschaftlichen Tätigkeiten ausüben, sondern ausschliesslich Vermögen verwalten – beispielsweise Trusts oder Stiftungen – sind die Personen zu identifizieren, welche die Organisation kontrollieren. Vom AIA erfasst werden dann die wirtschaftlich berechtigten Personen bei einer Stiftung oder einem Trust.

*Interview mit Jürg Birri, Leiter Kompetenzzentrum Finanzmarktregulierung KPMG Schweiz*

*Auszug aus KPMGnews vom 12.11.2014*



Der aktuelle «Swiss Tax Report 2014» von KPMG vergleicht die Gewinn- und Einkommenssteuersätze in 130 Ländern und allen 26 Schweizer Kantonen. In den OECD- und EU-Staaten sowie in den Schweizer Kantonen hat der Trend zu sinkenden Spitzensteuersätzen für Unternehmen deutlich abgenommen. Im Vergleich zum Vorjahr lässt sich im Bereich der natürlichen Personen erneut ein leichter Anstieg feststellen.

Gemäss dem «Swiss Tax Report 2014» von KPMG wurde der Abwärtstrend bei den maximalen Gewinnsteuersätzen für Unternehmen deutlich abgebremst: Während der maximale durchschnittliche Gewinnsteuersatz für Unternehmen in der Schweiz über die letzten 9 Jahre um 4.07% gesunken ist, so sieht man heute im Vergleich zum Vorjahr lediglich eine Senkung von 0.09%. Im Bereich der Spitzensteuersätze für natürliche Personen lässt sich im Vergleich zum Vorjahr wieder ein leichter Anstieg des Durchschnittswerts der Schweizer Kantone um 0,09% feststellen.

*Auszug aus KPMGnews vom 12.11.2014*



### Deutschland

#### Stellungnahme 41/2014 der Bundesrechtsanwaltskammer Erhöhung des Frauenanteils bei Führungskräften

Die Bundesrechtsanwaltskammer ist die Dachorganisation der anwaltlichen Selbstverwaltung. Sie vertritt die Interessen der 28 Rechtsanwaltskammern und damit der gesamten Anwaltschaft der Bundesrepublik Deutschland mit etwa 163.000 Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälten gegenüber Behörden, Gerichten und Organisationen – auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene.

#### Stellungnahme

Die Bundesrechtsanwaltskammer (BRÄK) nimmt hiermit Stellung zum **Referentenentwurf eines Gesetzes für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im Öffentlichen Dienst**. Dieser Referentenentwurf wurde vom Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend und vom Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz am 09.09.2014 vorgelegt.

Die Einführung einer Frauenquote in Führungspositionen ist seit einigen Jahren Diskussionsthema auf europäischer und

deutscher Ebene. Trotz teilweise erreichter Verbesserungen über den bislang gewählten Ansatz der Selbstverpflichtung der deutschen Wirtschaft wird die Einschätzung des Gesetzgebers geteilt, dass das gewünschte Verhältnis von Frauen und Männern in Führungspositionen noch nicht ausgewogen ist. Das Plenum des Europäischen Parlaments hat im November 2013 mit 459 gegen 148 Stimmen für den Richtlinienvorschlag einer verbindlichen Frauenquote in Führungspositionen abgestimmt. Die EU-Richtlinie beabsichtigt noch strengere Vorgaben als der hier in den Mittelpunkt gerückte Referentenentwurf, wie beispielsweise die Erreichung einer 40%igen Frauenquote in Aufsichtsräten börsennotierter Unternehmen bis 2020.

Auch Deutschland sieht diesen hohen Massstab kritisch. Deshalb hat sich die deutsche Regierung dazu entschlossen, eine eigene Gesetzesinitiative zu diesem Thema anzugehen.

Die Bundesrechtsanwaltskammer begrüsst das mit der Gesetzesänderung verfolgte Ziel, den Anteil an weiblichen Führungskräften auf Leitungsebene zu erhöhen. Dies gilt in besonderer Weise für den vom Gesetzgeber gewählten Kreis der börsennotierten und mitbestimmten Unternehmen. Nichtsdestotrotz bedürfen die angestrebten Gesetzesänderungen einiger Korrekturen. Ein erster Punkt ist, dass eine unflexible Zielsetzung, die sich nur nach oben korrigieren lässt, nicht nur rechtlich bedenklich ist, sondern den tatsächlichen Bedürfnissen der Wirtschaft und der gegebenen Marktlage nicht immer gerecht werden kann. Als weiterer Punkt sollte das Inkrafttreten bzw. die Implementierungsdauer des neuen Gesetzes überdacht werden. Diese Stellungnahme beschränkt sich auf die vorgesehenen gesellschaftsrechtlichen Änderungen. Wir haben uns insbesondere nicht mit der Frage befasst, ob aus verfassungsrechtlichen Gründen ergänzt werden müsste, dass die Quote die (gleiche) Eignung der weiblichen und männlichen Bewerber voraussetzt. (...)

Zu den vorgesehenen gesellschaftsrechtlichen Änderungen: (...)

### **Inkrafttreten und Dauer für die Implementierung des neuen Gesetzes**

Laut des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung (DIW) lag der Frauenanteil in den DAX-30-Unternehmen zum Ende des Jahres 2012 bei 7,8% in den Vorständen und bei 19,4% in den Aufsichtsräten. Zum Ende des Jahres 2013 unterlag die Frauenquote allerdings einen Rückgang von 7,8% auf 6,3% in den Vorständen während die Frauenquote in den Aufsichtsräten von 19,4% auf 21,9% stieg. Daraus kann gefolgert werden, dass der Vorstand immer noch eine «grössere» Männerdomäne ist, während der Aufsichtsrat offener für Positionen mit weiblicher Besetzung ist.

Während für den Vorstand und die Ebenen beiden Führungsebenen darunter durch die Gremien realistische Zielgrössen innerhalb der Implementierungsfristen gesetzt werden können, ist dies für die Quote von 30% in Aufsichtsräten von Gesellschaften im Sinne des § 96 Abs. 2 AktG-E nicht der Fall.

Hier fordert der Referentenentwurf eine Umsetzung bis zum 01.01.2016. Auch wenn dies häufig durch wenige Mandatswechsel möglich sein wird, sollte diese Frist etwas länger gestaltet sein – etwa 25% bis zum 01.01.2016 und 30% bis zum 01.01.2017. Ein stufenweises Vorgehen würde nicht nur auf mehr Zustimmung in der deutschen Wirtschaft stossen, sondern damit voraussichtlich auch einen grösseren Erfolg in der Praxis bewirken.

### **Fazit**

Insgesamt wirkt sich die Erhöhung des Frauenanteils bei Führungskräften sicherlich positiv aus. Angesichts der eher schleppenden Wirkung der bisherigen Ansätze in der deutschen Wirtschaft ist der vorgelegte Referentenentwurf daher zu begrüßen. Er zwingt die Unternehmen nämlich zu Denkanstössen in Bezug auf die Förderung ihrer weiblichen Führungskräfte. Nichtsdestotrotz bedarf es einiger Korrekturen. Dies betrifft die Möglichkeit flexibler Zielgrössen mit Korrekturmöglichkeit nach unten sowie die Normierung einer angemessenen, gegebenenfalls auch etappenweisen Umsetzungsfrist.



## **Europa**

### **Steuern: Studie bestätigt Milliardenverluste durch MwSt-Lücke**

Laut der jüngsten, von der Kommission veröffentlichten Studie über die MwSt-Lücke belaufen sich die auf die Nichteinhaltung von Vorschriften oder die Nichteinziehung zurückzuführenden Mindereinnahmen bei der Mehrwertsteuer 2012 auf schätzungsweise 177 Mrd. EUR. Das entspricht 16% der gesamten, in 26 Mitgliedstaaten erwarteten MwSt-Einnahmen. Die Studie enthält detaillierte Daten über die Differenz zwischen der geschuldeten Mehrwertsteuer und dem 2012 in 26 Mitgliedstaaten tatsächlich eingezogenen Betrag. Aufgrund einer Verfeinerung der angewendeten Methode konnten zudem die Angaben für den Zeitraum 2009 bis 2011 aktualisiert werden. In der Studie werden auch die wichtigsten Tendenzen bei der MwSt-Lücke vorgestellt, und es wird analysiert, wie sich Wirtschaftsklima und politische Entscheidungen auf die MwSt-Einnahmen ausgewirkt haben.

*Algirdas Šemeta, für Steuern zuständiges Mitglied der Kommission, erklärte: «Die MwSt-Lücke ist im Wesentlichen ein Indikator für die Wirksamkeit – oder Wirkungslosigkeit – von Massnahmen, die EU-weit zur Durchsetzung und Beachtung der Mehrwertsteuervorschriften ergriffen werden. Wie die aktuellen Zahlen zeigen, gibt es noch viel zu tun. Die Mitgliedstaaten können es sich nicht leisten, auf Einnahmen in dieser Grössenordnung zu verzichten. Sie müssen Ihre Bemühungen verstärken und entschieden handeln, um diese öffentlichen Mittel zu vereinnahmen. Die Kommission wiederum konzentriert sich nach wie vor auf eine grundlegende Reform des MwSt-Systems, das robuster, wirksamer und weniger betrugsanfällig werden muss.»*

Die MwSt-Lücke ist die Differenz zwischen den erwarteten MwSt-Einnahmen und den tatsächlich von den nationalen Behörden eingezogenen Mehrwertsteuerbeträgen. Auch wenn die Nichteinhaltung von Steuervorschriften sicherlich ein wichtiger Faktor für diese Einnahmefälle ist, kann die MwSt-Lücke nicht nur auf Betrug zurückgeführt werden. Weitere Gründe für nicht abgeführte Mehrwertsteuer können u. a. Insolvenzen, statistische Fehler, Zahlungsverzug und legale Steuerermeidung sein.

Am geringsten fiel die MwSt-Lücke 2012 in den Niederlanden (5% der erwarteten Einnahmen), Finnland (5%) und Luxemburg (6%) aus. Die grössten Lücken waren in Rumänien (44% der erwarteten MwSt-Einnahmen), der Slowakei (39%) und Litauen (36%) zu verzeichnen. Elf Mitgliedstaaten gelang es zwischen 2011 und 2012, ihre MwSt-Lücke zu verkleinern, und bei 15 war das Gegenteil der Fall. Griechenland verzeichnete zwischen 2011 (9,1 Mrd. EUR) und 2012 (6,6 Mrd. EUR) den grössten Fortschritt, gehört aber nach wie vor zu den Mitgliedstaaten mit einer grossen Lücke (33%).

## Hintergrund

Die Studie über die MwSt-Lücke wird von der Kommission im Rahmen ihrer Tätigkeiten zur Reform des MwSt-Systems in Europa und zur Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung finanziert. Um die Lücke zu schliessen, ist ein mehrgleisiger Ansatz erforderlich. In erster Linie sind ein här-

teres Vorgehen gegen Steuerhinterziehung und eine strengere Durchsetzung auf nationaler Ebene vonnöten. Im Rahmen der im Dezember 2011 begonnenen MwSt-Reform wurden bereits wichtige Instrumente zur Gewährleistung eines besseren Schutzes gegen MwSt-Betrug geschaffen (siehe IP/11/1508). So können die Mitgliedstaaten z.B. durch den im Juni 2013 angenommenen Schnellreaktionsmechanismus viel rascher und wirksamer auf unvermittelt auftretende Arten von schwerwiegendem Mehrwertsteuerbetrug reagieren (siehe IP/12/868). Zudem gilt, je einfacher das System, desto einfacher ist es für die Steuerpflichtigen, die Vorschriften einzuhalten. Daher hat die Kommission ihre Bemühungen darauf ausgerichtet, das MwSt-System für Unternehmen in ganz Europa einfacher zu gestalten. So traten zum Beispiel 2013 neue Massnahmen zur Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung und gesonderte Bestimmungen für kleine Unternehmen in Kraft (siehe IP/12/1377), und ein EU-weites Standardformular für die MwSt-Erklärung (siehe IP/13/988) wird den Verwaltungsaufwand für grenzüberschreitend tätige Unternehmen erheblich verringern. Ab dem 01.01.2015 wird es eine einzige Anlaufstelle für elektronische Dienstleistungen und Telekommunikationsdienstleistungen geben, die zur besseren Einhaltung der MwSt-Vorschriften beitragen soll, indem die MwSt-Verfahren für die betreffenden Unternehmen erheblich vereinfacht werden. So können die Unternehmen für alle ihre Tätigkeiten in der gesamten EU eine einzige MwSt-Erklärung abgeben (siehe IP/12/17). Drittens müssen die Mitgliedstaaten die Verwaltung der Mehrwertsteuer modernisieren, um die MwSt-Lücke zu verringern. So werden in dem im Februar 2014 veröffentlichten Bericht über MwSt-Erhebung und Kontrollverfahren in den Mitgliedstaaten im Rahmen der EU-Eigenmittel Massnahmen genannt, mit denen Verfahren verbessert werden könnten (siehe EXME 14/12.02). Des Weiteren müssen die Mitgliedstaaten ihre nationalen Steuersysteme so reformieren, dass die Einhaltung der Vorschriften erleichtert, von Steuerhinterziehung und -umgehung abgeschreckt und die Effizienz der Steuererhebung verbessert wird. In ihren länderspezifischen Empfehlungen hat die Kommission diesbezüglich eine klare Leitlinie vorgegeben. *aus einer Meldung der Europäischen Kommission vom 23.10.2014*

# Schweiz

## Grenzüberschreitender Beteiligungsverkauf aus deutscher Steuersicht

Dr. Jürg Altdorfer, Fabian Streule, beide Eidg. Dipl. Steuerexperten, ADB Altorfer Duss & Beilstein AG

Beim Verkauf einer schweizerischen Aktiengesellschaft durch eine deutsche Privatperson besteht naturgemäss kein Anknüpfungspunkt zur Erhebung der schweizerischen Einkommenssteuer. Dennoch gilt es einiges zu beachten.

### Verrechnungssteuer auf mitverkauften Reserven

Die Ausschüttung von Reserven einer schweizerischen Aktiengesellschaft unterliegt der Verrechnungssteuer von 35 Prozent. Bei ausländischen Anteilhabern wird die Verrechnungssteuer nach Massgabe des allfällig anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens an der Quelle reduziert beziehungsweise zurückerstattet. Ein Anknüpfungspunkt in der Schweiz kann sich beim Verkauf einer schweizerischen Kapitalgesellschaft durch die sogenannte Altreservenpraxis ergeben.

Unter der Altreservenpraxis wird die Verweigerung der Rückerstattung der Verrechnungssteuer bei zukünftigen Ausschüttungen verstanden – wenn sich durch die Veräusserung bessere abkommensrechtliche Rückerstattungskonditionen ergeben als vor dem Verkauf. Dies kann der Fall sein, wenn beispielsweise an einen schweizerischen Anteilhaber oder an eine deutsche Kapitalgesellschaft verkauft wird. Anfänglich wurde die Altreservenpraxis für konzerninterne Beteiligungsübertragungen entwickelt. Es sind aber auch Konstellationen denkbar, bei welchen eine Transaktion unter Dritten im Rahmen der Altreservenpraxis beleuchtet werden kann.

Auf der Passivseite bilden die im Zeitpunkt des Verkaufs ausschüttbaren offenen Reserven die Altreserven. Aus ähnlichen Überlegungen wie bei der indirekten Teilliquidation sollten die Altreserven aktivseitig durch die Höhe der nicht eindeutig betriebsnotwendigen Aktiven begrenzt werden. Mit der Einführung des Kapitaleinlageprinzips kann sich die mögliche Bemessungsgrundlage zusätzlich vermindern. In der Schweizer Steuerlandschaft wird kontrovers diskutiert, ob die Altreservenpraxis mit den anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen vereinbar ist. Trotz dieser Kritik hat das Bundesverwaltungsgericht an der Altreservenpraxis festgehalten. Ausserdem ist aufgrund dieses Entscheid klar, dass die Überlegungen zu

Altreserven nicht nur bei konzerninternen Umstrukturierungen, sondern auch bei Verkäufen unter Dritten zu berücksichtigen sind.

### Verkauf einer Immobiliengesellschaft

Ein weiterer steuerlicher Anknüpfungspunkt in der Schweiz kann bestehen, wenn es sich bei der schweizerischen Kapitalgesellschaft um eine Immobiliengesellschaft handelt. Wie bereits angeführt, wird der Verkauf der Mehrheit der Anteile als Verkauf der Liegenschaft betrachtet (wirtschaftliche Handänderung) und kann zu den entsprechenden Grundstückgewinnsteuerfolgen führen. In Kantonen, welche Verkäufe von Immobilien aus dem Geschäftsvermögen mit der Gewinnsteuer und nicht mit der Grundstückgewinnsteuer erfassen, kann für die Kantons- und Gemeindesteuer eine besteuerte stille Reserve auf der Liegenschaft gebildet werden. Damit unterliegt bei einem späteren Verkauf der Liegenschaft durch die Gesellschaft nicht zweimal dasselbe Substrat der Besteuerung.

Der Verkauf einer schweizerischen Immobiliengesellschaft durch eine deutsche Privatperson kann nach den Normen des Doppelbesteuerungsabkommens nur in Deutschland der Besteuerung unterliegen. Aus Gründen der Rechtsgleichheit wird die vorhin beschriebene Bildung einer versteuerten stillen Reserve auch dann gewährt, wenn die Übertragung der Anteile aufgrund der Beschränkung durch das DBA D/CH nicht mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst werden konnte. Dabei wird vorausgesetzt, dass der Beteiligungsgewinn im Ansässigkeitsstaat tatsächlich der Besteuerung unterliegt. In der Praxis ergeben sich beim Verkauf von Immobiliengesellschaften aber regelmässig Besteuerungskonflikte.

### Exkurs

Aufgrund der Lex Koller – Bundesgesetz über den Erwerb von Grundstücken durch Personen im Ausland (BewG) – untersteht der Erwerb von Grundstücken und Anteilen an Immobiliengesellschaften durch Personen im Ausland einer Bewilligungspflicht. Keiner Bewilligung untersteht unter anderem der Erwerb von Gewerbeimmobilien. Erleichtert sind zudem der Erwerb von Anteilen an Wohnimmobilienanlagefonds und der

Erwerb von Anteilen an Immobiliengesellschaften, welche an der Börse in der Schweiz kotiert sind. Verschiedene politische Vorstösse wollten die Lex Koller verschärfen – fanden aber im schweizerischen Parlament in der Debatte vom 02.06.2014 keine Mehrheit. Nichtsdestotrotz plant der Bundesrat vermutlich noch in diesem Jahr, eine Revision der Lex Koller vorzulegen.

### Fazit

Der Verkauf einer Beteiligung im grenzüberschreitenden Verhältnis birgt verschiedene steuerliche Stolpersteine. Eine sorgfältige Planung – nicht nur in steuerlicher Hinsicht – ist deshalb unabdingbar.

aus *Handelskammerjournal* 09.10.2014

ooOoo

## Schweiz Bundesrat erweitert Mehrwertsteuerpflicht für ausländische Unternehmen

Dr. Marion Hohmann-Viol, Leiterin Rechts- und Steuerabteilung Handelskammer Deutschland-Schweiz

Der Schweizer Bundesrat hat am 12.11.2014 die Mehrwertsteuerpflicht für ausländische Unternehmen ausgedehnt, die in der Schweiz reine Arbeitsleistungen erbringen. Ausländische Unternehmen müssen daher dringend überprüfen, ob sie durch ihre Tätigkeiten in der Schweiz künftig mehrwertsteuerpflichtig werden.

### 1. Welche ausländischen Unternehmen sind von der Neuregelung betroffen?

Bislang konnten ausländische Unternehmen, die in der Schweiz lediglich Arbeitsleistungen ausführten, von einer Steuerbefreiung Gebrauch machen. Diese galt unabhängig von der Umsatzhöhe. Hat das ausländische Unternehmen über eine Schweizer MWST-Nummer verfügt, war der Kunde in der Schweiz oder das Unternehmen mit Sitz im Ausland für diese Umsätze steuerpflichtig.

Neu werden alle Unternehmen in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig, die reine Arbeitsleistungen in der Schweiz über CHF 100.000 ausführen. Darunter fallen alle Arbeiten an Gegenständen – wie zum Beispiel Montage, Reparatur, Installation, Prüfung oder Regulierung.

**Beispiel:** Ein in Deutschland ansässiges Unternehmen installiert eine Anlage in der Schweiz für einen Kunden. Dieser kann wahlweise in der Schweiz oder Deutschland ansässig sein. Das deutsche Unternehmen erbringt nur die reine Arbeitsleistung in der Schweiz und nimmt keine Gegenstände in die Schweiz

mit, die der Schweizer Einfuhrversteuerung unterliegen. Der Umsatz des deutschen Unternehmens geht über CHF 100.000 hinaus.

- Alte Regelung: Das deutsche Unternehmen konnte von einer Steuerbefreiung Gebrauch machen und musste sich nicht in der Schweiz mehrwertsteuerlich registrieren lassen.
- Neue Regelung: Die Steuerbefreiung für das deutsche Unternehmen greift ab 01.01.2015 nicht mehr ein, da der Umsatz über CHF 100.000 hinausgeht. Das deutsche Unternehmen muss sich in der Schweiz mehrwertsteuerlich registrieren lassen.

### 2. Ab wann gilt die Neuregelung?

Die Neuregelung tritt am 01.01.2015 in Kraft.

### 3. Was müssen die betroffenen Unternehmen veranlassen?

Die betroffenen Unternehmen müssen eine Schweizer Mehrwertsteuer beantragen. Hierzu benötigen sie einen in der Schweiz ansässigen Fiskalvertreter (z.B. die Handelskammer Deutschland-Schweiz). In der Rechnung müssen die Umsätze mit Schweizer MWST fakturiert werden. Den deutschen Unternehmen steht infolge der Registrierung der Vorsteuerabzug aus Schweizer Eingangsrechnungen zu.

aus *Handelskammerjournal* 17.11.2014

ooOoo

## IFAC World Congress in Rom: Bedeutung der Wirtschaftsprüfung – heute und morgen

4'000 Accountants von allen Kontinenten der Welt haben letzte Woche in Rom über wichtige Themen der Wirtschaftsprüfung diskutiert. Die Wirtschaftsprüfung leistete über die letzten Jahren in vielen Teilen der Welt einen wichtigen Beitrag zu mehr Transparenz, mehr Verantwortung und einem besseren Funktionieren von Wirtschaft, öffentlichem Sektor und Gesellschaft. Unbestritten wichtig ist dabei gemäss den Panel-Diskussionen die Unabhängigkeit und das Professional Judgement des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer. Hinsichtlich dem Thema der Audit Quality wurde mehrfach die wichtige Rolle des Audit Committees in Reden und Diskussionen hervorgehoben. Kernthema für die Wirtschaft ist "Integrated Thinking and Reporting". Richtig angepackt, kann dies gemäss den IFAC-Verantwortlichen für die Branche der Wirtschaftsprüfer eine grosse Chance werden, andernfalls werden andere Berufsgruppen in dieses Feld vordringen.

Als Schweizer Vertreter bei der International Federation of Accountants (IFAC) hat eine kleine Delegation der Treuhand-Kammer ebenfalls an diesem Kongress teilgenommen. Es ist unsere Verantwortung, internationale Entwicklungen frühzeitig zu erkennen und in der Schweiz Rahmenbedingungen zu schaffen, dass die Relevanz des Berufsstands gestärkt und dessen Beitrag zur Wirtschaft, dem öffentlichen Sektor und der Gesellschaft überzeugend erfolgen kann. (...)

### Die KMU-Spezialprüfung: Klarer gesetzgeberischer Auftrag

Der KMU-Prüfer ist in seiner täglichen Arbeit neben der Abschlussprüfung mit vielfältigen Spezialprüfungen wie Gründungs- und Kapitalerhöhungsprüfungen, Kapitalherabsetzungs- oder Zwischenbilanzprüfungen befasst.

Ein Optingout ist hier nicht möglich. Auch finden die Vorschriften zur eingeschränkten Revision keine Anwendung. Dies ist der Botschaft zum Revisionsrecht (BBl 2004, 4015) zu entnehmen und wurde so auch im Standard zur eingeschränkten Revision festgehalten. Die Vorschriften zur eingeschränkten Revision beziehen sich ausschliesslich auf die Revision der Jahresrechnung. Die Spezialprüfung ist aber auch keine ordentliche Revision. Die konkrete Prüfungsdurchführung hat sich vielmehr an den speziellen Besonderheiten des Mandats zu orientieren und erfolgt skaliert unter Beachtung der Schweizer Prüfungsstandards (PS). Letztlich verlangen die Berichtsadressaten eine hohe Zusage seitens der Prüfer.

Die Treuhand-Kammer unterstützt den Berufsstand in diesen Fällen mit vielfältigen Berichtsmustern, welche im Prüfungshin-

weis (PH 10) "Berichterstattung zur Prüfung von besonderen Vorgängen" zusammengefasst sind. PH 10 wurde mit Vertretern der Handelsregisterämter abgestimmt und wird von diesen als massgeblich betrachtet. Die Berichtsmuster sind neben Deutsch und Französisch auch auf Englisch verfügbar und über das Online-Portal der Treuhand-Kammer ("Fachinformationen / Prüfungshinweise (PH)") abrufbar. Mit PH 10 weiss sich der Berufsstand auf der sicheren Seite und befolgt den klaren gesetzgeberischen Auftrag.

### Prüfung Vergütungsbericht gemäss VEGÜV: Überarbeitete Q&A

Am 20.11.2013 hat der Bundesrat die Verordnung gegen übermässige Vergütungen bei börsenkotierten Gesellschaften (VegüV) auf den 01.01.2014 in Kraft gesetzt. Im Zusammenhang mit der Erstellung und Prüfung eines Vergütungsberichts sind einige Neuerungen verbunden. Die themenverantwortliche Arbeitsgruppe der Kommission für Wirtschaftsprüfung hat das Q&A-Dokument zur VegüV per 30.10.2014 überarbeitet und erweitert. Damit finden die neuesten Erkenntnisse der juristischen Literatur Berücksichtigung in der vorliegenden Anwendungshilfe zur Umsetzung der VegüV.

aus Newsletter der Schweizerischen Treuhandkammer

ooOoo

## Norwegen

### UN-Kaufrecht (CISG) unmittelbar anwendbar

Sowohl Deutschland als auch Norwegen sind Vertragsstaaten des Übereinkommens der Vereinten Nationen über Verträge über den internationalen Warenkauf vom 11.04.1980 (CISG). Bei dem Übereinkommen handelt es sich um einen völkerrechtlichen Vertrag, der der Umsetzung in nationales Recht bedurfte. Bei der Umsetzung des Übereinkommens in nationales deutsches und norwegisches Recht sind Deutschland und Norwegen ursprünglich völlig unterschiedliche Wege gegangen.

In Deutschland sind die Vorschriften des Übereinkommens nämlich als unmittelbar anwendbares Recht in das nationale Rechtssystem eingeführt (inkorporiert) worden. Das CISG steht daher seit seiner Umsetzung in deutsches Recht als eigenständiges Rechtswerk neben den Bestimmungen des BGB und kommt anstelle der Bestimmungen des BGB unmittelbar zur Anwendung, wenn ein Kaufvertrag in den Anwendungsbereich des UN-Kaufrechts fällt und das UN-Kaufrecht durch die Kaufvertragsparteien nicht ausgeschlossen worden ist.

Demgegenüber hatte Norwegen die einzelnen Vorschriften des Übereinkommens in das norwegische Kaufgesetz (Kjøpsloven) an verschiedenen Stellen eingearbeitet (transformiert). Das CISG fand daher niemals direkt, sondern immer nur in der Form Anwendung, in der die Vorschriften des Übereinkommens in das Kaufgesetz Eingang gefunden hatten. Begründet wurde diese Umsetzungstechnik damit, dass die norwegischen Import- und Exportunternehmen sowohl für nationale als auch für internationale Kaufverträge mit einem Gesetzeswerk, dem Kaufgesetz, arbeiten können sollten.

Im November dieses Jahres wurde dies dahingehend geändert, dass die Vorschriften des Übereinkommens nunmehr auch in Norwegen unmittelbar anwendbares Recht sind. Das CISG kommt daher auf internationale Kaufverträge jetzt auch in Norwegen unmittelbar als eigenständiges Rechtswerk zur Anwendung, wenn es durch die Kaufvertragsparteien nicht ausgeschlossen worden ist. Damit einhergehend wurden die einzelnen Bestimmungen des norwegischen Kaufgesetzes zu internationalen Kaufverträgen, die ursprünglich in das Kaufgesetz eingearbeitet worden waren, ersatzlos aufgehoben.

Im Ergebnis wurde die Rechtslage in Norwegen damit dem deutschen Recht angepasst. Der Grund für diesen Wechsel von der Transformationstheorie zu der Inkorporationstheorie bestand darin, dass man zwischenzeitlich zu dem Schluss gekommen war, dass eine Umsetzung des Übereinkommens im Wege der Inkorporation dem Zweck des CISG am besten gerecht werde. Auf diese Weise könnten sich nämlich die nicht

aus Norwegen stammenden Kaufvertragsparteien an einem Text, dem CISG, orientieren, der – sprachlich und systematisch – international bekannt sei. Zudem müssten sie nicht auf norwegische Rechtstraditionen Rücksicht nehmen, die sich im norwegischen Kaufgesetz widerspiegeln. Insoweit spielten die Interessen der norwegischen Import- und Exportunternehmen keine entscheidende Rolle mehr. Ausserdem wurde damit die Kritik aufgenommen, die seit langem in der norwegischen Literatur an der ursprünglichen Umsetzung des Übereinkommens im Wege der Transformation geäußert worden war.

Ausserdem hat Norwegen im Zuge der neuen Umsetzung des Übereinkommens in das norwegische Recht seinen ursprünglichen Vorbehalt gegen Teil II des Übereinkommens über den Abschluss des Kaufvertrages aufgehoben. Gleichzeitig wurde im norwegischen Vertragsgesetz (Avtaleloven) folgerichtig klargestellt, dass dessen Bestimmungen zum Vertragsabschluss im Anwendungsbereich des UN-Kaufrechts nicht gelten. Damit gilt das CISG nunmehr innerhalb seines Anwendungsbereiches in Norwegen uneingeschränkt.

*aus German Desk Newsletter 8/2014, GRETTTE*

#### **Hinweis:**

Das German Desk von GRETTTE wird durch den deutschen Rechtsanwalt *Dr. Roland Mörsdorf*, der auch als norwegischer Rechtsanwalt zugelassen ist, geleitet. Er ist mit GRETTTE Partner der internationalen Anwaltsvereinigung CBBL, dem Netzwerk deutschsprachiger Wirtschaftsrechtskanzleien.



## **Ihre deutschsprachige Anwaltskanzlei auf der ganzen Welt**

**48 Länder – 5 Kontinente**

Mittelstandsorientiert – spezialisiert im grenzüberschreitenden Rechtsverkehr

**[www.cbbl-lawyers.de](http://www.cbbl-lawyers.de)**

Geschäftsstelle Baden Baden: Tel.: +49 (0)700 - 72 46 26 98

## literaTour

### Dirk De Wolf, Het einde van het Zwitsers bankgeheim

<http://zwitsersbankgeheim.wordpress.com/>

Vor wenigen Tagen erreichte uns die Meldung, dass ein niederländisches Buch zum **Ende des Schweizer Bankgeheimnisses** erschienen ist.

Aus den Beschreibungen des Autors: «Unter dem Begriff Bankgeheimnis versteht man die Verschwiegenheitspflicht und das Auskunftsverweigerungsrecht einer Bank gegenüber Dritten hinsichtlich der finanziellen Situation eines Kündens. In der Schweiz wird das Bankgeheimnis als Schutz der ökonomischen Privatsphäre des Kunden verstanden. Es war und ist nicht absolut, denn es bietet Kriminellen keinen Schutz. Banken erteilen insbesondere in- und ausländischen Strafbehörden auf Grund gesetzlich vorgegebener Verfahren Auskunft. Das Bankgeheimnis wird ferner als wesentlicher Standortvorteil des Schweizer Finanzplatzes begriffen.

Das Schweizer Bankgeheimnis ist seit 1934 fest im Zivilgesetzbuch des Landes gesetzlich verankert und spiegelt eine alte Tradition des Persönlichkeitsschutzes und der Diskretion im schweizerischen Bankgeschäft wider. Das Bankgeheimnis ist nicht in der Bundesverfassung, sondern in Art. 47 des Bankengesetzes als Strafbestimmung verankert.

Danach wird mit Gefängnis bis zu sechs Monaten oder mit Busse bis zu 50'000 Franken bestraft, wer ein Geheimnis offenbart, das ihm in seiner Eigenschaft als Organ, Angestellter, Beauftragter, oder Liquidator einer Bank, als Untersuchungs- oder Sanierungsbeauftragter der Bankenkommission, als Organ oder Angestellter einer anerkannten Revisionsstelle anvertraut worden ist oder das er in dieser Eigenschaft wahrgenommen hat oder wer zu einer solchen Verletzung des Berufsgeheimnisses zu verleiten sucht.

#### 1. Grenzen des Bankgeheimnisses

Es gibt gewisse Ausnahmen, wo die Geheimhaltung und damit das Bankgeheimnis aufgehoben wird. Diese Ausnahmen vom Grundsatz sind gesetzlich geregelt:

- Im Rahmen von Strafuntersuchungen (zum Beispiel: Raub, Steuerbetrug, Erpressung, Mitgliedschaft in kriminellen Organisationen, Verdacht auf Geldwäscherei);

- In einem Konkursverfahren;
- Im Rahmen von Rechtshilfeverfahren (Strafuntersuchung im Ausland);
- Im Rahmen von zivilrechtlichen Verfahren (zum Beispiel: Scheidung, Erbschaft).

Im Strafprozess wird das Bankgeheimnis bei Fiskaldelikten nur im Fall des so genannten Abgabebetrugs einer qualifizierten Form der Steuerhinterziehung, durchbrochen.

#### 2. Steuerhinterziehung / Steuerbetrug

- Steuerhinterziehung ist kein Verbrechen. Steuerhinterziehung beinhaltet das absichtliche Verschweigen von Vermögens- und Einkommenswerten.
- Steuerbetrug gilt als Verbrechen. Steuerbetrug liegt vor, wenn jemand aktiv versucht, die Steuerpflicht zu umgehen, in dem er oder sie zum Beispiel Urkunden fälscht.

#### 3. Der internationale Druck auf das Bankgeheimnis (FATCA)

Der als wesentlicher Bestandteil des «Hiring Incentives to Restore Employment Acts» (HIRE) am 18.03.2010 durch die US-Regierung verabschiedete «Foreign Account Tax Compliance Act» (FATCA) stellt die grösste Änderung des US-Quellensteuerverfahrens seit Einführung des Qualified Intermediary Regimes im Jahre 2001 dar. Auf Grundlage eines privatrechtlichen Vertrags mit der US-Finanzbehörde «Internal Revenue Service» (IRS) sollen ausländische Finanzinstitute (FFI) verpflichtet werden, Erträge und Vermögenswerte von in den USA Steuerpflichtigen direkt an den IRS zu melden.

Damit die Daten an den IRS geliefert werden können, muss das Institut vom Kontoinhaber eine Freistellungserklärung («Waiver») einholen. Darin wird das Bankgeheimnis gegenüber der US-Steuerbehörde aufgehoben und dem Informationsaustausch zugestimmt. Verweigert es ein Kunde den Waiver zu unterschreiben («aufmüpfiger Kunde»), verlangt FATCA, dass die Geschäftsbeziehung abgebrochen wird.

Schliesst das FFI kein FFI-Vertrag bzw. kann es nicht nachweisen, dass es die Offenlegungspflichten befolgt hat, verpflichtet FATCA die US-Zahlstelle dazu, eine zusätzliche 30 prozentigen Quellensteuer auf bestimmte Zahlungen an das FFI aus US-Quellen einzubehalten.

### 3.1 US-steuerpflichtig sind insbesondere

- Personen, die in den USA wohnen bzw. ein Domizil haben;
- Personen, die in den USA ansässig sind, namentlich wenn sie entweder eine permanente Aufenthaltserlaubnis (Green Card) nach US-Einwanderungsrecht besitzen oder ihren hauptsächlichlichen Aufenthalt gemäss «Substantial Presence Test' in den USA haben»
- US-Bürger inklusive Doppelbürger;
- Gesellschaften, die in den USA ansässig sind.

### 3.2 FATCA Modell

Modell 1, das die grossen EU-Staaten (G5: Frankreich, Deutschland, Italien, Spanien und Vereinigtes Königreich) gewählt haben, sieht einen automatischen Informationsaustausch zwischen den Staaten vor, ohne Einwilligung der Kunden. Die USA liefern allerdings nur eingeschränkt Daten im Bereich der Zinsen und Dividenden. Es handelt sich nur eine Teilreziprozität. Modell 2, das die Schweiz hat, sieht direkte Meldungen des FFI an die US-Steuerbehörde vor. Diese umfassen die Kontodaten

von US-Kunden, die einem Datentransfer zustimmen. Ausserdem müssen des FFI die Anzahl und das Gesamtvermögen derjenigen Konten melden, die dem Datentransfer nicht zugestimmt haben. Die USA müssen den Amtshilfeweg benutzen, um Daten solcher nicht-kooperationswilligen US-Kunden zu erhalten. Das Rekursrecht der Kunden bleibt erhalten.

### 4. Bemerkungen

- FATCA trifft nicht nur Banken, sondern auch Investmentgesellschaften, Vermögensverwalter, Broker, Clearinghäuser, Private Equity-Unternehmen, Stiftungen, Fondsgesellschaften, Versicherungen und selbst Bausparkassen. Sie müssen alle laufenden Erträge ihrer Kunden aus US-Quellen wie Zinsen aus Anleihen, Dividenden aus Aktien, Lizenzen, Mieten etc. mitteilen.
- FATCA bringt sehr hohe Einführungs- und Bearbeitungskosten mit sich und erfordert enorme Anstrengungen. Diese Kosten müssen sehr wahrscheinlich von Anlegern und Kontoinhabern getragen werden.»

*Dirk de Wolf*

# gesetzgebung

## Stellungnahme der Regierung zu den anlässlich der ersten Lesung betreffend die Aufhebung des Gesetzes über die Vermittlerämter, BuA 2014/113 vom 21.10.2014

### 1. Allgemeines

In der Landtagssitzung vom 04.09.2014 hat der Hohe Landtag den Bericht und Antrag Nr. 64/2014 betreffend die Aufhebung des Gesetzes über die Vermittlerämter sowie die Abänderung weiterer Gesetze in erster Lesung beraten. Das Eintreten auf die Vorlage war unbestritten.

In der Eintretensdebatte sowie anlässlich der ersten Lesung wurden seitens der Abgeordneten insbesondere Fragen zum Vergleichsverfahren vor dem Landgericht und somit zu den Bestimmungen der Zivilprozessordnung gestellt, welche aufgrund der Aufhebung des Gesetzes über die Vermittlerämter wieder in Kraft treten. Diese Fragen werden, sofern dies nicht schon anlässlich der ersten Lesung durch das zuständige Regierungsmitglied erfolgt ist, im Folgenden beantwortet.

### 2. Grundsätzliche Fragen

Im Rahmen der ersten Lesung wurden verschiedene Fragen hinsichtlich der Bestimmungen in der ZPO aufgeworfen, welche durch die Aufhebung des Gesetzes über die Vermittlerämter wieder in Kraft treten. Dies betrifft den sog. prätorischen Vergleich nach den §§ 227 bis 231 ZPO. Soweit die gestellten Fragen spezifische Themen wie die Verjährung betreffen, werden diese unter den Ausführungen zu den einzelnen Artikeln aufgeführt. Einleitend werden zusätzlich allgemeine Ausführungen zum prätorischen Vergleich nach den §§ 227 bis 231 ZPO gemacht.

Die Bestimmungen zum Vergleichsversuch nach den §§ 227 bis 231 ZPO lauten wie folgt:

#### Vergleichsversuch

##### § 227

1) Wer eine Klage zu erheben beabsichtigt, ist berechtigt, vor Einbringung derselben bei dem Landgerichte die Vorladung des Gegners zur Verhandlung und zum Zwecke des Vergleichsversuches zu beantragen, wenn der Gegner seinen Wohnsitz im

Inlande hat.

2) Gegen die Entscheidung über einen solchen Antrag ist ein Rechtsmittel nicht zulässig.

##### § 228

Die Zustellung der Ladung zum Vergleichsversuche muss nicht zu eigenen Händen geschehen.

##### § 229

Die zum Vergleichsversuche nicht erschienene Partei treffen keinerlei Versäumnisfolgen; sie kann nicht durch Ordnungsstrafen zum Erscheinen genötigt werden.

##### § 230

1) Kommt ein Vergleich zustande, so ist nur dieser Vergleich, nicht auch das Vorbringen zu protokollieren, das zur Begründung des ursprünglichen Anspruches des Antragstellers diene.  
2) Wenn ein Vergleich bei der Tagsatzung nicht zustande kommt, kann nur mit Einwilligung der Gegenpartei sogleich in die Verhandlung der Rechtssache eingegangen werden. Verweigert der Gegner seine Zustimmung, so muss ordnungsmässig Klage erhoben werden.

##### § 231

Der zum Vergleichsversuche geladene Gegner hat bei Fruchtlosigkeit der Vergleichsverhandlungen keinen Anspruch auf unverzüglichen Ersatz der ihn durch die Vorladung verursachten Kosten. Es ist jedoch auf diese Kosten bei Entscheidung über die Kosten des in der Folge eingeleiteten Prozesses Rücksicht zu nehmen.

Ergänzend zu den Ausführungen im Bericht und Antrag Nr. 64/2014 und um Unklarheiten zu vermeiden sei zu Beginn festgehalten, dass der Vergleichsversuch nach §§ 227 ff. ZPO (prätorischer Vergleich) vom Vergleich nach §§ 202 ff. ZPO zu unterscheiden ist. (...)

Im Jahr 2013 fanden 762 Vermittlungen in bürgerlichen Rechts-sachen statt. 54 Angelegenheiten konnten vermittelt werden, was einem Prozentsatz von 7% entspricht. Dazu kommen weitere 55 Angelegenheiten, die anderweitig erledigt werden konnten (ebenfalls 7%). Somit haben diese 14% an vvFällen jedenfalls nicht zu einer Arbeitsbelastung beim Fürstlichen Landgericht geführt. Dabei kann aus der Statistik aber nicht abgeleitet werden, dass diese 14% tatsächlich zu Fällen für das Landgericht geworden wären, wenn es denn keine erfolgreiche Vermittlung gegeben hätte. (...)

ooOoo

## rechtsprechung

### Liechtenstein

#### Aus Urteil StGH 2013/143 vom 07.04.2014

«(...) Wie bereits im Urteil zu StGH 2012/35 erwogen, müssen bei ordnungsgemässer Verwaltung der interessierten Partei zu 1. als Holding-Stiftung nicht zwingend laufende Informationen über die wirtschaftliche Tätigkeit der Untergesellschaften in der Holdingspitze zusammenkommen und dort insbesondere auch nicht jeweils verschriftlicht zur Verfügung stehen. Zur Beurteilung der ordnungsgemässen Verwaltung sind jedenfalls die gesamten Umstände näher zu prüfen und abzuwägen (vgl. StGH 2012/35, Erw. 5.2; StGH 2013/107, Erw. 2.2; StGH 2013/108, Erw. 2.2). Im Einklang mit den Erwägungen des Obergerichtes ist auch der Staatsgerichtshof der Ansicht, dass der Stiftungsrat über getroffene Kontrollmassnahmen betreffend Tochtergesellschaften und deren Beteiligungen, deren Verwaltung usw. nicht zwingend jeweils eine formelle Stiftungsratsitzung durchführen, einen Stiftungsratsbeschluss fassen und darüber ein Protokoll erstellen muss (vgl. auch Johannes Gasser, Liechtensteinisches Stiftungsrecht, Praxiskommentar, Bern/Wien 2013, Rz. 8 zu Art. 552 § 27; StGH 2013/107, Erw. 2.2; StGH 2013/108, Erw. 2.2). Insbesondere erscheint im vorliegenden Fall eine formelle Beschlussfassung des Stiftungsrates über eine allfällige Ausbuchung einer Forderung bei der M Anstalt nicht zwingend angezeigt, da die entsprechende Entscheidungskompetenz und Beschlussfassung beim Verwaltungsrat der M Anstalt liegt.»



#### Aus Urteil StGH vom 04.02.2014, StGH 2013/182

«Liechtensteinische Stiftungen dürfen von ausländischen Steuerbehörden nach allen Abkommen über die Zusammenarbeit und den Informationsaustausch in Steuersachen (TIEA) steuerlich transparent behandelt werden. Somit kann Deutschland gestützt auf ausdrücklich dargelegte Indizien, wonach eine liechtensteinische Stiftung als transparente Vermögensstruktur

zu qualifizieren sei, ein Steueramtshilfeersuchen an Liechtenstein stellen; dies unabhängig davon, dass die wesentlichen Merkmale einer transparenten Stiftung – im Gegensatz zum liechtensteinischen Steueramtshilfeabkommen mit Österreich – im TIEA mit Deutschland nicht explizit aufgelistet sind. Vorbehalten bleibt die Missbräuchlichkeit eines Amtshilfeersuchens oder dessen Verstoss gegen den liechtensteinischen *ordre public*. Wenn jedoch die Frage einer ausländischen Steuerpflicht aus der Sicht der ersuchten Behörde nicht eindeutig verneint werden kann, liegt von vornherein kein Missbrauch vor und es muss der ersuchenden Behörde überlassen werden, diese Frage im dortigen Steuerverfahren zu klären.

Ein steuerrechtlicher Durchgriff bewirkt keineswegs auch einen zivilrechtlichen Durchgriff und ist von jenem somit klar zu unterscheiden. Im Weiteren trifft es zwar sicherlich zu, dass transparente liechtensteinische Stiftungen in Zukunft auch aufgrund der von Liechtenstein abgeschlossenen Steueramtshilfeabkommen in der Regel keine steuerliche Abschirmwirkung mehr erzielen können. Dies gilt jedoch nicht für intransparente, also von Dritten nicht beherrschte Stiftungen. Zudem besteht auch für transparente Stiftungen weiterhin ein breiter Anwendungsbereich.

Der liechtensteinische *ordre public* verlangt nicht, dass das gesellschaftsrechtliche Trennungsprinzip auch im Bereich des Steuerrechts absolut gilt. Vielmehr kennt auch das liechtensteinische Recht zahlreiche Durchbrechungen des Trennungsprinzips, so im Steuerrecht selbst (Art. 3 SteG; Art. 9 Abs. 4 SteG), aber auch im erb- und schenkungsrechtlichen Bereich, im Haftungsrecht und schliesslich im Bereich des Gläubigerschutzes (Art. 64 – 75 RSO). Besteht also ein sachlicher Grund, der von der Rechtsordnung anerkannt wird, darf auf eine Stiftung durchgegriffen und damit das Trennungsprinzip beiseite geschoben werden. Somit verstösst die Amtshilfegewährung im Beschwerdefall nicht gegen den liechtensteinischen *ordre public*. Es ist auch nicht erforderlich, dass die Beschwerdeführerin gezielt der Steuerhinterziehung diene oder bewusst rechtsmissbräuchlich verwendet wurde; genauso wenig ist nach liechtensteinischem Recht ein – allerdings eng begrenzter – steuerrechtlicher Durchgriff gemäss Art. 3 und 9 Abs. 4 SteG an diese Voraussetzungen gebunden.»

---

Wirtschaftsprüfung und -beratung  
Steuer- und Rechtsberatung  
Rechnungswesen und Controlling



**Lokal verwurzelt – global vernetzt**



ReviTrust  
Grant Thornton

An instinct for growth™

Zürich Zug Vaduz Schaan Genève Buchs  
[www.grantthornton.li](http://www.grantthornton.li)

---

**Die Individualität einer kompetenten  
Beratung steht bei uns im Mittelpunkt.**

Ihr Partner für folgende Dienstleistungen:

- Gesellschaftswesen
- Finanz-, Steuer- und Wirtschaftsberatung
- Rechnungswesen
- Rechtsberatung und Rechtsvertretung
- Vermögensverwaltung
- Wirtschaftsprüfung



**ADMINISTRAL** ANSTALT

**ACCURATA** TREUHAND- UND REVISIONS-AG

**ADVOCATUR** SPRENGER & PARTNER AG

**ASSETA** VERMÖGENSVERWALTUNG AG

Landstrasse 11 · LI-9495 Triesen · [www.a-unternehmen.li](http://www.a-unternehmen.li)