

liechtensteinjournal

Recht in Liechtenstein

26. Ausgabe, 7. Jahrgang
redaktion@li-journal.li, www.li-journal.li

2/2015

- 37 **editorial**
Jürgen Wagner
- 38 **beiträge**
Jürgen Wagner
Neue Entwicklungen im schweizerischen Steuerrecht
- 42 **Prof. Dr. Thomas Zacher, MBA, Rechtsanwalt, Köln**
Steuerabzug auf Schadensersatzansprüche geschädigter Bankkunden
- 47 **Jürgen Wagner**
Verein und Verband
- 58 **veranstaltungen**
- 60 **aktuelles**
- 66 **literaTour**
- 68 **gesetzgebung**
- 71 **rechtsprechung**



Lesen Sie weitere Erfolgsgeschichten auf unserer Website.

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

Präsenz in vielen Ländern heißt auch unterschiedliches nationales Recht.

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



www.s-law.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.
Die einen nennen es Altersweisheit die anderen intelligentes Schweigen.

(Altersweisheit)

II.
«Mit jeder neuen zivilisatorischen Errungenschaft wächst die Abhängigkeit des Menschen von den künstlich erzeugten Bedürfnissen. Dies gilt auf der einen Seite für die durch Wissen und Technik geschaffenen alltäglichen Annehmlichkeiten und auf der anderen Seite für die durch Literatur und Künste gestifteten Zerstreuungen. In diesen Abhängigkeiten gewahrt Rousseau die Grundlagen einer fortschreitenden Versklavung, deren grellste Ausleuchtung der materielle Luxus ist: «Hier sehen wir also, wie Luxus, Ausschweifungen und Sklaverei allezeit die Strafen der stolzen Bemühungen gewesen sind, durch welche wir uns aus der glücklichen Unwissenheit, in die uns die ewige Weisheit versetzt hatte, herauszureissen suchten.» Dabei ist der Luxus nicht nur Resultat einer fortgeschrittenen wissenschaftlichen und kunstbeflissenen Kultur, sondern er ist auch ihre Bedingung. Der Luxus verschafft, einmal in der Welt etabliert, der Wissenschaft und den Künsten neue Spannkraft und Dynamik: Wissen schafft Luxus und Luxus schafft Wissen.»

(Alfred Hirsch in der neuesten Ausgabe des Philosophie-Magazins Der Blaue Reiter)

III.
Und noch ein bisschen Fussball: «Die Faröer-Inseln gehören neben Liechtenstein, Andorra oder Gibraltar zu jenen Fussball-Nationen, gegen die eine Niederlage besonders schmerzt. Wer gegen die Faröer verliert, und nicht das Glück hat, selbst ein Winzling zu sein, leidet Jahrzehnte darunter. Wer den Faröern sogar zweimal unterliegt, schmort ewig in der Hölle. Was Griechenlands Profis nach der zweiten Niederlage gegen die Hobby-Kicker von den Schafsinseln seit Samstag von ihren Landsleuten übergeben bekommen, ist erst das Fegefeuer. Mit nur zwei Pünktchen nach sechs Spielen haben die Griechen in der EM-Qualifikation bereits so gut wie geschafft, was ihnen finanzpolitisch noch versagt geblieben ist: sich aus der Eurozone zu spielen.... Griechen schaffen den Grexit – zumindest bei der EM-Quali»

(Augsburger-Allgemeine vom 14.6.2015: «Griechen schaffen den Grexit – zumindest bei der EM-Quali»)

Einen schönen Sommer wünscht

Ihr Jürgen Wagner, LL.M.
Redaktion **liechtenstein-journal**
redaktion@li-journal.li

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

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

Ausgabe

7. Jahrgang, Ausgabe 2, Juni 2015

Redaktion und geschäftsführender Herausgeber

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

Wissenschaftlicher Beirat

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

Anzeigen und Abonnements

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

Gestaltung

Falk & Partner, Visuelle Kommunikation, 9495 Triesen, Liechtenstein

Satz, Druck

Gutenberg AG, 9494 Schaan, Liechtenstein

Alle Urheber, Nutzungs- und Verlagsrechte vorbehalten.

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

Die nächste Ausgabe der Zeitschrift **liechtenstein-journal** erscheint **Mitte September 2015**

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

beiträge

Neue Entwicklungen im schweizerischen Steuerrecht

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

Mit dem folgenden Beitrag wird im Anschluss an steueranwaltsmagazin 2014, 102 ff. wieder die Entwicklung in wesentlichen Rechtsgebieten der Schweiz aufgegriffen.¹ «Standort Schweiz im Sinkflug» wird mittlerweile auch in seriösen Zeitungen ohne Fragezeichen geschrieben. Eine Tatsache, die die Schweiz stark irritiert.

I. Allgemeines

Die Entscheidung der Schweizerischen Nationalbank (SNB) vom 15.01.2015, den Frankenkurs (bisher fest auf 1 EUR zu 1,20 CHF) freizugeben, hat ein mittleres Erdbeben auf dem Kapitalmarkt ausgelöst. Die darauf folgende EZB-Entscheidung ähnelt jedenfalls einer «Freibier-Strategie» – je mehr man bereits intus hat, umso weniger ist ein zusätzliches Freibier wert. Entscheidend wird u. a. die Frage sein, ob die EZB-Entscheidung, den Euro zu schwächen, die Kreditvergabe anregt. Letztlich kann man aus den aktuellen Entwicklungen folgern, dass es zu einer gegenläufigen Bewegung kommen wird und die Zinsen langfristig wieder steigen – nur wann und wo sich das Ganze einpendeln wird, weiss jetzt noch niemand. Ob die Wirtschaft schrumpfen wird, weiss derzeit ebenfalls noch niemand: Negativzinsen verunsichern Anleger.

Das höchste Pro-Kopf-Vermögen ist nach einer Credit-Suisse-Studie in der Schweiz zu finden: Mit einem auf die erwachsene Bevölkerung bezogenen durchschnittlichen Guthaben von 561000 USD liegt sie deutlich vor Australien (431000 USD) und Norwegen (359000 USD). Die Wohlstandsverteilung zeigt freilich ein anderes Bild: Die Hälfte der Weltbevölkerung besitzt zusammen weniger als 1%, während das reichste Prozent der Weltbevölkerung etwa 48% des materiellen Wohlstandes angehäuft hat.²

¹ Der vollständige Beitrag ist in der RIW als *Wagner/Plüss*, «Neue Entwicklungen im schweizerischen Wirtschafts- und Steuerrecht». RIW 2015, 321 ff. (zuvor RIW 2014, 562 ff. in jährlicher Berichterstattung seit 2004) erschienen.

² NZZ vom 15.10.2014 («Globale Vermögen auf Höchststand»).

Zum Schweizer Wohlstand trägt auch die geringe Arbeitslosigkeit in einem dynamischen Arbeitsmarkt bei: Die Arbeitslosenquote stagnierte im Jahresdurchschnitt bei 3,2% (EU-28-Durchschnitt: 10%). Per Jahresende waren 147369 Arbeitslose bei den regionalen Arbeitsvermittlungszentren gemeldet.³ Für das laufende Jahr wird erwartet, dass die Quote auf ca. 3% sinken wird. Die höchste Arbeitslosenquote haben die Kantone des Südens und des Westens (TI, VS, GE, VD, NE und JU), am besten stehen die innerschweizerischen Kantone (ZG, NW, OW, UR und AI) und Graubünden da.

II. Steuerrecht

1. Vorweg: Anzahl der Gesellschaften

Bereits Anfang Januar (5.1.2015) wurde vom Eidgen. Amt für das Handelsregister die Anzahl der eingetragenen Gesellschaften pro Rechtsform und Kanton veröffentlicht:⁴ Danach betrug die Summe aller Gesellschaften 585648 (2013: 572560, 2012: 559828). An erster Stelle steht wie immer die Aktiengesellschaft mit nun 206040 (2013: 202183, 2012: 198432), gegenwärtig gefolgt von der GmbH mit 159580 (2013: 149725, 2012: 140895). Die Einzelunternehmen belegen nicht mehr Platz 2, sondern mit 156964 (2013: 156644) Platz 3 der häufigsten Gesellschaftsformen. Das Feld der restlichen Rechtsformen ist vergleichsweise unbedeutend und wird von den Stiftungen mit 17282 (2013: 17431, 2012: 17647) angeführt, gefolgt von den Kollektivgesellschaften 11677 (2013: 12230, 2012: 12413) und Zweigniederlassungen 10761 (2013: 10500, 2012: 10169). 9247 Genossenschaften (2013: 9478, 2012: 9688), 7961 Vereine (2013: 7608, 2012: 7352), 3999 ausländischen Zweigniederlassungen (2013: 4028, 2012: 4090); 1873 Kommanditgesellschaften (2013: 1979, 2012: 2081) komplettieren das Bild. Steigerungen sind also in diesem Bereich lediglich bei den Zweigniederlassungen festzustellen. Eine wiederum relativ star-

³ NZZ vom 10.1.2015 («Stabiles Jahr am Schweizer Arbeitsmarkt»).

⁴ Eidgen. Amt für das Handelsregister (www.zefix.admin.ch/Statistiken).

ke Zunahme der Kapitalgesellschaften steht also erneut einer langsamen, aber stetigen Abnahme der Personengesellschaften gegenüber. Ob nun das Glas halb voll oder halb leer ist: Die öffentliche Meinung diagnostiziert einen Sympathieverlust.⁵

2. Mythos Steuerparadies Schweiz

Die Steuerstrategie von Bund, Kantonen und Gemeinden in der Schweiz lässt sich in wenigen Worten zusammenfassen: «Wir melken die fetten Kühe etwas stärker, vertreiben sie aber nicht», so der Finanzdirektor des kleinen Kantons Glarus stellvertretend für alle.⁶ So waren auch alle Bemühungen in Richtung einer Steueramnestie – auch die kantonalen – recht erfolgreich: Allein im ebenfalls kleinen Kanton Jura wurden nach fünfjähriger Laufzeit der Steueramnestie 415 Mio. CHF nachdeklariert, was in etwa 30 Mio. CHF zusätzlichem Steueraufkommen entspricht. Im grossen Kanton Zürich sind im Jahr 2014 gut 1500 Selbstanzeigen eingegangen, ca. 200 mehr als im Vorjahr und gut doppelt so viele wie im Jahr 2012. Im Kanton Bern betrug die Rate der Selbstanzeigen im Vergleich zum Vorjahr fast 30%. Alles in allem fliessen dem Kanton Zürich 73 Mio. CHF Nachsteuern zu, dem Bund weitere 20 Mio. Schweizweit sind bisher 7569 Selbstanzeigen im Jahr 2014 eingegangen, wobei 5 Kantone keine Meldungen abgaben.⁷

3. BEPS – von Opfern, Tätern und Polizisten

Steuerwettbewerb zwischen Staaten ist ökonomisch sinnvoll. Wer wüsste das besser als die Schweiz, in der zwischen ihren 26 Kantonen bereits Steuerwettbewerb herrscht. Ökonomisch und gesellschaftlich problematisch wird dieser aber, wenn als Resultat nicht etwa Produktionsstätten und Arbeitsplätze an Orte mit niedrigeren Steuern verschoben werden, sondern nur Gewinne. Hier setzt das BEPS (Base Erosion and Profit Shifting Action Plan) an. Aber: Bei der «aggressiven Steuerplanung», der sog. «Steuervermeidung internationaler Konzerne», sind die EU-Staaten Opfer, Täter und Polizisten in Personalunion.⁸ «Luxemburg Leaks» haben der Kampagne Auftrieb verschafft, aber auch die Scheinheiligkeit vieler Akteure blossgestellt. Man

⁵ NZZ vom 25.4.2014 («Die Schweiz verliert Sympathien»).

⁶ NZZ vom 6.5.2013 («Glarus trägt Sorge zu «fetten Kühen»») und 2.4.2015 («Mythos Steuerparadies Schweiz»).

⁷ Hierzu noch weiter unten; NZZ vom 3.1.2015 («Grosser Andrang reuiger Steuersünder im Jura») und 7.1.2015 («Selbstanzeigen auf Höchststand»), NZZ am Sonntag vom 1.3.2015.

⁸ *Kreienbaum*, IStR 2014, 637; NZZ vom 9.12.2014 («Und wieder kommt Zug in den Kamin»).

bekämpft schliesslich nicht das Illegale, sondern das Legale, «bloss» moralisch Fragwürdige.

4. Automatischer Informationsaustausch: Das Bankgeheimnis ist tot

Die Schweiz ist nun bereit, den Automatischen Informationsaustausch (AIA) einzuführen. Schweizer Bankinstitute können im Jahr 2017 beginnen, Kontodaten von ausländischen Steuerpflichtigen zu erheben, 2018 könnten erstmals Daten übermittelt werden, so die Informationen aus dem Global Forum der OECD. Hier geht es etwa um Kontostände, Zinsen, Dividenden, Veräusserungsgewinne und die Steuernummer, die die Finanzinstitute sammeln müssen. Der Zeitplan steht unter dem Vorbehalt, dass die Gesetze vom Parlament und ggf. vom Volk genehmigt werden. Das multinationale Abkommen, in dem sich die Länder des Global Forum zu einer raschen Umsetzung der bei der OECD ausgearbeiteten Standards verpflichteten, wurde von der Schweiz zunächst einmal nicht unterzeichnet – ebenso wenig von den USA, da dort die gesetzlichen Voraussetzungen fehlen, die Reziprozität zu gewähren, die bereits in zahlreichen FATCA-Abkommen zugesichert worden war.

50 von 122 Staaten, darunter auch Liechtenstein, wollen den AIA bereits 2017 beginnen. Die Schweiz soll zu den 40 Ländern gehören, die den Standard bejahen, aber erst später einführen.⁹ Damit sei das Schweizer Bankgeheimnis tot, und der AIA werde in seiner weitesten Form angewandt, so EU-Steuerkommissar *Algirdas Semeta* vor den Medien im Oktober 2014.

5. Pauschalbesteuerung

Die Pauschalsteuer ritzt an hehren Grundsätzen. Statthaft ist sie dennoch; ihre Abschaffung hätte der Schweiz geschadet. Es handelt sich um eine «verfassungsrechtliche Gratwanderung», wie Finanzministerin *Widmer-Schlumpf* in der Debatte des Nationalrates zugab. Bedenken bei der Gleichheit müssen sich entgegenhalten lassen, dass nur Gleiches einander gegenübergestellt werden darf. Pauschalbesteuerte sind jedoch Ausländer, die in der Schweiz keiner Erwerbsarbeit nachgehen dürfen. Schliesslich der Gedanke der Gerechtigkeit: Ist etwa ein Steuersystem gerecht, das Unternehmenserträge zuerst als Gewinne, dann (teilweise) als Einkommen der Eigentümer und dann nochmals als Vermögen zu besteuern? In der Abstimmung am

⁹ NZZ vom 28.10.2014 («Entschärfter Steuerstreit mit Berlin») und 31.10.2014 («Der Bankkunde wird gläsern»).

30.11.2014 wurde die Abschaffung mit durchschnittlich 59,2% der Stimmen abgelehnt. Auch Kantone wie Zürich, die zuvor die Pauschalbesteuerung abgelehnt hatten, votierten mehrheitlich (50,9%) gegen die Abschaffung. Die Pauschalbesteuerten konzentrieren sich auf die Kantone Waadt (1396), Wallis (1300), Tessin (677) und Genf (710). Hätte die restliche Schweiz die Pauschalbesteuerung abgeschafft, wäre dies wohl zu Recht als «unfeiner Zug» und «unsolidarisch» empfunden worden, in der Sache wäre es ein Eigentor gewesen.¹⁰

6. Erbschaftssteuer

Die Erbschafts- und Schenkungssteuern werden ausschliesslich von den Kantonen erhoben. Eine Ausnahme bildet nur der Kanton Schwyz, der weder Erbschaften noch Schenkungen besteuert, sowie der Kanton Luzern, der auf die Besteuerung der meisten Schenkungen verzichtet. Im Jahr 2010 brachte die Besteuerung der Erbschaften und Schenkungen¹¹ Erträge i. H. v. 986 Mio. CHF. Gemessen am gesamten Steueraufkommen ergibt dies einen prozentualen Anteil von 1,53%.

Eine (Mitte Juni 2015 deutlich abgelehnte) Initiative wollte dies nun ändern. Die Mehrheit des Nationalrates hat sich im Dezember 2014 allerdings gegen die Erbschaftsteuer-Initiative ausgesprochen, die die Vermögen mit mehr als 2 Mio. CHF mit einer Steuer i. H. v. 20% belegen wollte. Ausnahme sind Schenkungen an den Ehegatten und steuerbefreite juristische Personen. Die Zweckbindung dieser neuen Steuer, deren Aufkommen mit einer Zweckbindung zu Gunsten der AHV (Altersversicherung) versehen werden sollte, sei inhaltlich ausgemachter Blödsinn, so die NZZ. Das Volk hat am 14. Juni des Jahres die Initiative mit mehr als 70% abgelehnt.¹²

7. Eigene Steuerakte

Jeder Steuerpflichtige kann innerhalb von gewissen zeitlichen Grenzen und unter gewissen sachlichen Voraussetzungen Einsicht in seine eigenen Steuerakten nehmen. Es gibt aber auch

Kantone, in denen Auskünfte über Steuerfaktoren an Dritte erteilt werden – in anderen Ländern schlichtweg undenkbar: So wird z. B. im Steuergesetz des Kantons Bern festgehalten, dass das Steuerregister öffentlich ist. Im Kanton Zürich können gegen eine Gebühr Auskünfte über die Steuerdaten eines Dritten eingeholt werden. Wer nicht wünscht, dass ein Dritter Einsicht in die eigene Steuerakte erhält, sollte sich mit der Steuerbehörde in Verbindung setzen und die eigene Akte für die Einsicht Dritter sperren lassen. In verschiedenen Kantonen (u. a. Kanton Bern) ist dies nur unter gewissen Voraussetzungen möglich.¹³

8. Kleine Steueramnestie

Seit 2010 gibt es in der Schweiz die «kleine» Steueramnestie. Steuerpflichtige erhalten damit die einmalige Möglichkeit, in Form einer Selbstanzeige und ohne die Folge einer Strafsteuer das in der Vergangenheit nicht deklarierte Vermögen und Einkommen nachträglich zu deklarieren. Die Voraussetzungen einer straflosen Selbstanzeige sind:

- Die steuerpflichtige Person zeigt sich freiwillig an.
- Es handelt sich um die erstmalige Anzeige.
- Die Steuerhinterziehung ist keiner Steuerbehörde bekannt.
- Die Steuerbehörde wird bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützt.
- Die steuerpflichtige Person bemüht sich ernsthaft, die geschuldete Nachsteuer zu bezahlen.¹⁴

Der Bundesrat hat Anfang Juli 2014 vom Ergebnisbericht zur Vernehmlassung Kenntnis genommen und das Eidgenössische Finanzdepartement beauftragt, bis Ende 2015 eine Botschaft auszuarbeiten.

9. Steuerrulings

Vorbescheide von Behörden in individuell-steuerlichen Angelegenheiten gehören in der Schweiz zum Alltag; sie dienen u. a. der Rechtssicherheit. Sicherlich ist der Interpretationsspielraum gross, dennoch sollte eine Beurteilung im rechtsfreien Raum quasi ausgeschlossen sein. Im Vergleich zu den grossen Nachbarländern gilt in der Schweiz die Grundhaltung der Steuerbehörden als freundlicher, betrachtet man doch die Pflichtigen immer noch eher als Kunden denn als Gegner. Doch andere

¹⁰ NZZ vom 3.10.2014 («Von Prinzipien und Privilegien»), 8.11.2014 («Wenn die Zürcher den Wallisern den Geldhahn zudrehen») und 1.12.2014 («Ein ungewöhnlich gemustertes Verdikt») Auch kantonale Initiativen gegen die Pauschalsteuer (Genf) oder eine Art Spitzensteuersatz für Besserverdienende (Schaffhausen) wurden zeitgleich abgelehnt.

¹¹ Steuerinformation der Schweizerischen Steuerkonferenz SSK vom März 2013.

¹² NZZ vom 9.12.2014 («Erbschaftssteuer-Debatte vor fast leeren Rängen»); NZZ vom 15.6.2015 («...»).

¹³ GHR TaxPage, hrsg. von der GHR Rechtsanwälte AG, Zürich/Bern, November 2014.

¹⁴ GHR TaxPage a.a.O.

kleine Staaten in Europa wie die Benelux-Staaten oder Irland zeigen sich mindestens ebenso flexibel und zum Teil um noch einiges flexibler.¹⁵

10. Unternehmenssteuerreform III

Ja zur Lizenzbox, zur Auflösung stiller Reserven und zu einem begrenzten Steuerabzug auf Eigenkapitalzinsen. Nein zur Kapitalgewinnsteuer. Das ist das vorläufige Ergebnis aus der Vernehmlassung zur sog. Unternehmenssteuerreform III. Im Kern soll damit sichergestellt werden, dass die Schweiz auch nach Wegfall der verpönten Privilegien für mobile Gesellschaften ein attraktiver Steuerstandort bleibt.¹⁶ Die Vernehmlassungsvorlage basiert auf folgenden Elementen: Die vorgeschlagene Lizenzbox unterstützt Investitionen in der Schweiz mit der Bereitstellung eines Anreizes zur Beibehaltung existierender Patente, zur Entwicklung innovativer und patentfähiger Produkte, und zur Ansiedlung von entwicklungsbezogenen, wertschöpfungsintensiven Arbeitsstellen in der Schweiz.

Auf überdurchschnittlich hohes Eigenkapital einer Gesellschaft soll ein Zinsabzug vorgenommen werden können. Dies unterstützt die Attraktivität der Schweiz für Finanzierungsfunktionen und bevorzugt Firmen, welche solide mit Eigenkapital finanziert sind. Dies erlaubt überdies Planungssicherheit für den Steuerzahler und die Behörden, mit einer konsistenten Behandlung von Zu- und Wegzügen vom respektive ins Ausland und beispielsweise auch bei Anwendung einer Lizenzbox.

Es ist den Kantonen überlassen, innerhalb der Grenzen ihres Budgets die Steuersätze auf Kantons- und Gemeindeebene zu senken. Einige Kantone haben schon neue Zielgrößen für ihre Steuersätze kommuniziert, der Kanton Waadt beispielsweise plant die Senkung auf 13,79%. Die Vernehmlassungsvorlage beinhaltet weitere Massnahmen, wie die Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital, Anpassungen bei der Verlustverrechnung, Anpassungen beim Beteiligungsabzug, die Einführung einer Kapitalgewinnsteuer auf Wertschriften und Anpassungen im Teilbesteuerungsverfahren.

III. Schluss

Die Schweiz ist seit Mitte März 2015 eine Clubmitgliedschaft los, die sie nie haben wollte. Sie gehörte bis dahin einer Gruppe von etwa einem Dutzend Ländern an, die die Phase 1 des Länderexamens des mit der OECD verbundene Global Forum zur Steuertransparenz nicht vorbehaltlos bestanden hat. In Phase 2 geht es um die Rechtshilfepraxis; der Weg dahin ist nun frei.

¹⁵ NZZ vom 2.10.2014 («Steuer-Rulings gehören in der Schweiz zum Alltag»).

¹⁶ NZZ vom 31.1.2015 («Grünes Licht für Steuerreform») und 4.4.2015 («Schlankere Steuerreform für Standort Schweiz»); siehe unter: www.kpmg.com/ch; siehe auch *Bächli*, Unternehmenssteuerreform III, D-CH-Wirtschaft 12/2014, 2, hrsg. von der Handelskammer Deutschland-Schweiz.

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

beiträge

Steuerabzug auf Schadensersatzansprüche geschädigter Bankkunden – Vergleichs-, Verfahrens- und Vollstreckungsfragen

Prof. Dr. Thomas Zacher, MBA, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht sowohl für Bank- und Kapitalmarktrecht, Rechtsanwälte Zacher & Partner, Köln und Fachhochschule der Wirtschaft, Bergisch Gladbach.

I. Ausgangslage

Während früher besonders die Produkte des sog. «grauen Kapitalmarkts» im Zentrum zivilrechtlicher Auseinandersetzungen zwischen den Kunden und ihren Banken bzw. anderen Finanzintermediären standen, sind heute hiervon genauso klassische Bankprodukte oder auch moderne – aber gleichwohl regulierte – Finanzinstrumente betroffen. Diese unterfallen in ertragsteuerlicher Hinsicht regelmässig den Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne von § 20 EStG. Seit der umfassenden Reform in diesem Bereich werden sowohl die laufenden Einkünfte durch § 20 Abs. 1 EStG besteuert, wie auch Veräusserungsgewinne (und ebenso Veräusserungsverluste) durch § 20 Abs. 2 EStG erfasst werden. § 20 Abs. 3 EStG erweitert insoweit die steuerpflichtigen Einkünfte nur noch um «besondere Entgelte oder Vorteile, die neben den in Absätzen 1 und 2 bezeichneten Einnahmen oder an deren Stelle gewährt werden».

Gekoppelt ist dieses System an die sog. Abgeltungsteuer, nach der gem. § 44 EStG der inländische Schuldner bzw. die Zahlstelle als Haftungsschuldner für Rechnung des Betroffenen als Steuerschuldner die zu entrichtende Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% nach § 43a Abs. 1 EStG zzgl. des Solidaritätszuschlags (und ggf. der Kirchensteuer) einzubehalten und an das zuständige Finanzamt abzuführen hat.

Im klassischen Anlegerprozess gegen die seinerzeit das betreffende Anlageprodukt vermittelnde oder diesbezüglich sogar beratende Bank führt eine erfolgreiche Klage zu einer Verurteilung zur Rückzahlung der ursprünglich aufgewendeten Anlage summe, ggf. zzgl. Zinsen, Zug-um-Zug gegen Übertragung der entsprechenden Wertpapiere bzw. Finanzinstrumente. Rechtstechnisch ähnliche Abwicklungsverhältnisse finden sich häufig bei entsprechenden Vergleichen, wenn auch dort vergleichsbedingt oftmals nicht die vollen ursprünglichen Anschaffungskosten ausgeglichen werden und/oder keine Rückübertragung des betreffenden Anlageproduktes stattfindet.

II. Exkurs: Die Abzugspflicht inländischer Zahlstellen – Angst bei Banken und Ignoranz bei Anlegern

Geht der Prozess aus Sicht der klagenden Anleger ganz (durch Urteil) oder teilweise (durch Vergleich) erfolgreich aus, stellt sich die Frage nach einem entsprechenden Einbehalt der Kapitalertragsteuer. Handelt es sich bei der ganz oder teilweise unterlegenen Gegenpartei um eine inländische Zahlstelle im Sinne von § 44 Abs. 1 Satz 3 bzw. Satz 4 EStG, so ist diese verpflichtet, «den Steuerabzug für Rechnung des Gläubigers der Kapitalerträge vorzunehmen».

1. Die Angst der inländischen Zahlstelle besteht nun darin, dass auch der erfolgreiche Kläger als «Gläubiger von Kapitalerträge» im Sinne der nun umfassenden Besteuerung nach § 20 Abs. 1 bis 3 EStG anzusehen sein könnte. Ihre Angst wird dabei durch zwei Umstände genährt. Obwohl sie eine entsprechende (mögliche) Steuer nicht selber schuldet, ist sie bei bestehender Abzugspflicht neben dem Steuerschuldner als Haftungsschuldner anzusehen und kann damit im Zweifelsfall wie der Anleger selbst als Steuerpflichtiger in Folge des § 33 Abs. 1 AO für die «fremde» Steuerschuld in Anspruch genommen werden. Entsprechend dem Ziel der «Quellenbesteuerung» von Kapitalerträgen liegt es dabei nicht fern anzunehmen, dass im Falle eines fehlenden Quellensteuerabzugs – erst recht wenn es sich um keinen Einzelfallproblem handelt – die Finanzverwaltung geneigt sein wird, die ihre Auffassung nach zu Unrecht nicht einbehaltende Steuer auch an der Quelle – nämlich der Zahlstelle – geltend zu machen. Die zweite Ursache für die «Angst» professioneller inländischer Zahlstellen liegt darin begründet, dass nach Auffassung der Finanzverwaltung scheinbar selbstverständlich auch Schadensersatzleistungen oder sogar Kulanzleistungen der sog. Abgeltungsteuer und damit der Abzugspflicht unterliegen.¹

¹ Der Beitrag erscheint im Juli 2015 in Heft 4 des [steueranwaltsmagazin](#). Vgl. BMF vom 19.10.2012 – IV C1-S2252/10/10013, Rz. 83.

Steuerabzug auf Schadensersatzansprüche geschädigter Bankkunden

Prof. Dr. Thomas Zacher, MBA, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht sowohl für Bank- und Kapitalmarktrecht, Rechtsanwälte Zacher & Partner, Köln und Fachhochschule der Wirtschaft, Bergisch Gladbach.

Das System der Einbehaltungs- und Abführungspflicht eines Dritten findet eine Entsprechung ausserhalb des Bereichs der Kapitalerträge nicht nur bei der Lohnsteuer, sondern auch z.B. im Bereich des Steuerabzugs nach § 50a EStG bei beschränkt Steuerpflichtigen – z.B. ausländischen Künstlern oder Sportlern – oder bei der sog. Bauabzugsteuer, wenn auch dort z.T. nicht abgeltender Wirkung. Gerade die letztgenannten Beispiele zeigen, dass es dem Fiskus dabei nicht nur um eine Vereinfachung oder Abkürzung des Zahlungsweges geht. Da gerade in diesen Bereichen das «Ob» und der Umfang steuerpflichtiger Einkünfte nicht einfach festzustellen ist, hat es aus fiskalischer Sicht durchaus einen gewissen Charme, in der Praxis diese Entscheidung im ersten Schritt einem Dritten aufzubürden, der den Steuerabzug wirtschaftlich nicht selbst tragen muss, aber bei fehlerhafter Beurteilung der Steuerpflicht mit einer eigenen Haftungssanktion bedroht ist. Im Zweifel wird dieser Dritte immer geneigt sein, «vorsichtshalber» von einem entsprechenden Steuerabzug auszugehen. Dies ist auch in den hier relevanten Fällen erfolgreicher Anlegerklagen bei manchen Banken und sonstigen Finanzintermediären festzustellen.

Umgekehrt besteht die «Ignoranz der Anleger» und manchmal auch ihrer Anwälte darin, sich über die – möglichen – ertragsteuerlichen Auswirkungen ihres zusprechenden Urteils bzw. des Vergleichs keine Gedanken zu machen. Allzu leicht wird unterstellt, dass man ja «ohnehin nur sein Geld zurückbekomme, was ja nicht steuerpflichtig sein könne». In der Praxis wird dies manchmal von einer gewissen Unlust der Zivilgerichte unterstützt, entsprechende Fragen mit in die Erwägungen oder auch die Güteverhandlung miteinzubeziehen. Scheint ein Vergleich in greifbare Nähe gerückt, so ertet oft derjenige Anwalt, der diese naheliegende Einigung durch steuerliche Betrachtungen wieder zu verkomplizieren oder gar zu gefährden scheint, oft nicht nur von der Gegenseite kritische Bemerkungen. Mancher Prozessvertreter wird dann geneigt sein, dass Prozessergebnis «nicht an steuerlichen Fragen scheitern zu lassen». Das dies oft auch in den konkreten wirtschaftlichen Auswirkungen das Problem nur zeitweilig überdeckt und nicht selten zu späteren erneuten – und eigentlich überflüssigen – Auseinandersetzungen im Vollstreckungsverfahren führt, ist allerdings genauso richtig.

III. Abschichtung des Problembereichs in der Praxis

Bevor man sich grundsätzlichen dogmatischen Fragen über die Eigenschaft von Schadensersatzleistungen als Kapitalerträge im Sinne des § 20 EStG und einer Steuerabzugspflicht im Sinne der §§ 43 ff. EStG nähert, können einige Teilaspekte rechtlich (relativ) unproblematisch oder sachlich leicht zu lösen identifiziert werden.

1. Wird die Auseinandersetzung durch einen aussergerichtlichen oder gerichtlichen Vergleich abgeschlossen, so kann zwar nicht die gesetzliche Pflicht zum Steuerabzug durch eine Parteivereinbarung abgeändert werden²; eindeutig zulässig ist aber eine Parteivereinbarung dahingehend, wer im Innenverhältnis die anfallende Steuerschuld zu tragen hat. Hierbei ist allenfalls bei der Formulierung darauf zu achten, dass nicht etwa der Auszahlungsbetrag als Nettzahlungsbetrag o.ä. bezeichnet wird, da sich dann die entsprechende Steuerschuld rechnerisch nicht auf 25% dieses Betrages beläuft, sondern auf ungefähr 33%, da in diesem Falle «von unten» hochgerechnet würde. Die Praxis zeigt allerdings, dass selbst in Vergleichen – z.T. auch mit durchaus im Bankensektor ständig mandatierten Anwälten – sich solche feinsinnigen rechnerischen Fragen schon deshalb nicht stellen, weil zur steuerlichen Behandlung überhaupt keine Regelung getroffen wird. Letztlich erscheint es trotzdem nicht klug, einen in greifbare Nähe gerückten Vergleich – wird die Problematik erkannt – nicht hiermit befrachten zu wollen, da auch der Mandant aus dem Bankensektor die Qualität der raschen anwaltlichen Einigung in Frage stellen wird, wenn er in einem scheinbar abgeschlossenen Fall nach Auszahlung der Vergleichssumme unter Einbehalt der Kapitalvertragsteuer von weiteren Vollstreckungsmassnahmen des Anlegers betroffen wird, der die Rechtsmässigkeit dieses Einhalts anzweifelt. Ob man mangels klarer Regelung hierzu generell unterstellen kann, dass ein vereinbarter Zahlungsbetrag «brutto» ohne Steuerabzug zu verstehen ist, erscheint fraglich, auch wenn es z.T. so vertreten wird.³ Auch die Parallele zu den von der Rechtsprechung bereits entschiedenen Fällen der Umsatzsteuer erscheint jedenfalls nicht absolut zwingend.

Ein Vergleich, welcher die Behandlung einer (etwaigen) Kapitalsteuerpflicht inter partes eindeutig regelt, vermeidet spätere Streitigkeiten und rechtlich unsichere Erwägungen zuverlässig.

2. Das Gleiche gilt theoretisch für den Fall, dass es sich um einen ausländischen Schuldner handelt und auch keine auszahlende Stelle im Inland im Sinne von § 43 Abs. 1 EStG vorhanden ist. Aufgrund der dabei zu beachtenden nicht gerade übersichtlichen Verweisungsketten kann es aber auch insoweit zu Unsicherheiten kommen. Verallgemeinernd kann gesagt werden, dass regelmässig Auslandsbanken, ausländische Finanzdienstleistungsinstitute und ausländische Zweigstellen von Inlandsbanken nicht abzugspflichtig sind, hingegen inländische Zweigstellen von Auslandsbanken und ausländische Finanzdienstleistungsinstituten durchaus.⁴

² Vgl. *Knoblauch*, DStR 2012, S. 1952, 1955, n.w.N.

³ So *Knoblauch*, DStR 2012, S. 1952, 1955.

⁴ Vgl. *Weber-Grellet*, EStG, 33. Auflage, § 44 Rz. 3.

Steuerabzug auf Schadensersatzansprüche geschädigter Bankkunden

Prof. Dr. Thomas Zacher, MBA, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht sowohl für Bank- und Kapitalmarktrecht, Rechtsanwälte Zacher & Partner, Köln und Fachhochschule der Wirtschaft, Bergisch Gladbach.

3. Ebenfalls (relativ) unproblematisch erscheint der Fall, in dem im Urteil oder Vergleich explizit ein bestimmter Betrag für den entgangenen Gewinn bzw. eine entgangene Alternativerzinsung einer anderweitigen (sichereren) Anlage ausgewiesen wird. Ist dieser konkret identifizierbar, geht nicht nur die Finanzverwaltung, sondern auch die Literatur⁵ von einer entsprechenden Steuerpflicht mit der Folge des Steuerabzuges aus. Dies dürfte auch richtig sein, da die (Un-) Freiwilligkeit der entsprechenden Zinszahlungen kein taugliches Abgrenzungskriterium sein dürfte, wenn hierdurch tatsächlich eine entsprechende (zusätzliche) Bereicherung stattfindet, die ja gerade als entgangen prozessual behauptet wurde und die auch im Alternativfall abzugsteuerpflichtig gewesen wäre.

IV. «Grundsätzlich» verbleibende Zweifelsfragen

Offen sind nach der vorgenommenen Abschichtung des Problems damit noch insbesondere die im Urteil oder Vergleich titulierte Hauptsumme sowie Verzugs- und Prozesszinsen.

1. Hinsichtlich der Hauptsumme stehen sich zunächst zwei Ansichten diametral gegenüber. Während die Finanzverwaltung und ihr folgend auch ein grosser Teil der Literatur davon ausgeht, dass auch eine Schadensersatzleistung jedenfalls ersatzweise gewährte Leistung im Sinne von § 20 Abs. 3 grundsätzlich zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehört⁶ wird dies aus begrifflichen⁷ bzw. wirtschaftlich-systematischen Erwägungen⁸ abgelehnt.

Ein Teil dieser Kritik spiegelt allerdings nur das wieder, was sich ohnehin auch innerhalb des Systems des Kapitalertragsteuerabzugs wiederfindet. Auch bei grundsätzlicher Bejahung von Einkünften aus Kapitalvermögen mit dem Abzug der entsprechenden Kapitalertragsteuer ist für diese nur der «Gewinn» im Sinne von § 20 Abs. 2, 3 EStG Bemessungsgrundlage. Wird also schlicht der ursprünglich eingesetzte Kapitalbetrag (oder im Vergleichswege ggf. weniger) zurückgezahlt, kann sich auch bei der grundsätzlichen Bejahung einer entsprechenden Steuerpflicht kein Gewinn ergeben.⁹ Dies festzustellen dürfte jedenfalls im Falle einer sog. «Hausbank» als Anspruchsver-

pflichtetem relativ einfach sein, weil diese über entsprechende Informationen zur Feststellung eines (fehlenden) steuerlichen Gewinns verfügt. Problematisch sind die Fälle, in denen ein Nachweis der Anschaffungskosten im Sinne von § 43a Abs. 2 EStG nicht gelingt bzw. nicht durch die dort abschliessend zugelassene Nachweise möglich ist. Dann ist der Steuerabzug auf 30% der Einnahmen aus der Veräusserung oder Einlösung der Wirtschaftsgüter zu bemessen. Eine Besteuerung der vollen Urteilshauptsumme bzw. des Vergleichsbetrages als Bemessungsgrundlage scheidet aber auch dabei in aller Regel aus. Dies scheint in der Praxis noch nicht bei allen Anspruchsverpflichteten zur beachteten Praxis geworden zu sein, ggf. aus der verständlichen Furcht heraus, im Zweifelsfall lieber zu viel als zu wenig einzubehalten.

Handelt es sich hingegen um die «Hausbank» des betreffenden Anlegers, wird aufgrund der dokumentierten Information über die Anschaffungskosten nicht nur im Regelfall der Ansatz eines steuerlichen Gewinns ausscheiden, sondern – insbesondere bei Vergleichen – sogar ein verrechnungsfähiger Verlust zu berücksichtigen sein, der ggf. andere Einkünfte aus Kapitalvermögen kompensieren oder vorgetragen werden kann. Dieses System mit seinen verschiedenen Bescheinigungsmöglichkeiten und Verlustverrechnungstöpfen im Einzelnen hier darzustellen, würde das Thema sprengen. Festzuhalten bleibt insoweit, dass auch im (teilweise) gewonnenen Prozess noch zusätzliche steuerliche Verluste entstehen können, die ggf. zu verrechnen, zu bescheinigen bzw. vorzutragen sind.

Im wirtschaftlichen Ergebnis dürfte der Streit um Schadensersatzleistungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen dem Grunde nach nur dann relevant sein, wenn von der Zahlstelle ein «fiktiver Gewinn» der Besteuerung zu Grunde gelegt wird bzw. gem. § 43a EStG zu Grunde gelegt werden muss. An dieser Vorschrift kann durchaus berechtigte Kritik geübt werden; sie ist jedoch kein Spezialfall der «Schadensersatzproblematik». Grundsätzlich erscheint es daher weder aus begrifflichen Erwägungen noch aus Gründen der Systemgerechtigkeit geboten, Schadensersatzleistungen insgesamt von den Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Abs. 1 bis 3 auszunehmen. Auch die zugeflossene Schadensersatzleistung erhöht gegenüber der gedachten Alternative der schlichten Hinnahme des Verlusts oder sogar der Wertlosigkeit der entsprechenden Anlage die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit; das sie in aller Regel gleichwohl nicht zu einer effektiven Steuerbelastung mangels eines entstandenen «Gewinns» führt, wurde oben nachgewiesen.

⁵ Vgl. *Bruns*, DStR 2015, S. 482, 484; *Knoblauch*, DStR 2012, S. 1952, 1954.

⁶ Vgl. FN 1 und z.B. *Martini*, DStR 2014, S. 2160, 2162.

⁷ Vgl. LG Frankfurt, Urteil vom 21.12.2011 – 2-25 O 218/11, Schmidt/Eck, BB 2010, S. 1123, 1129.

⁸ So *Bruns*, DStR 2015, S. 482, 484; LG Frankfurt, Urteil vom 21.12.2011 – 2-25 O 218/11.

⁹ So auch *Martini*, DStR 2014, S. 2160, 2162.

Steuerabzug auf Schadensersatzansprüche geschädigter Bankkunden

Prof. Dr. Thomas Zacher, MBA, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht sowohl für Bank- und Kapitalmarktrecht, Rechtsanwälte Zacher & Partner, Köln und Fachhochschule der Wirtschaft, Bergisch Gladbach.

Allerdings dürften diese Überlegungen der Systemgerechtigkeit ein weiteres Argument dafür sein, dass auch der schlichte Verlust bzw. Verfall einer Kapitalanlage als Veräusserungsverlust im Sinne von § 20 Abs. 2 EStG zu berücksichtigen ist, was die Finanzverwaltung mit Billigung der Rechtsprechung nach wie vor ablehnt.¹⁰ Denn auch hier stellt sich die Frage, warum die zugeflossene Vergleichssumme ab 1,00 € als Surrogat eines Veräusserungserlöses zur Bemessung des Verlust oder Gewinns heranzuziehen ist, der Betrag von «0» jedoch nicht.

2. Ähnliche Überlegungen gelten auch für neben der Hauptsumme geltend gemachten Verzugs- bzw. Prozesszinsen. Auch hier ist die «Freiwilligkeit» der entsprechenden Leistung kein taugliches Kriterium; es besteht vielmehr ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der einstmals getätigten Kapitalanlage. Nach Ansicht des BFH sind derartige Zinsen grundsätzlich steuerliche Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG¹¹; auch die Literatur stimmt dem ganz überwiegend zu.¹² Die Gegenansicht des Landgerichts Frankfurt, nach derartige Zinszahlungen keinen entsprechenden Vorteil oder Überschuss darstellten, führt meines Erachtens in die Irre. Wenn auch bei derartigen Zinszahlungen der Ausgleichsgedanke im Vordergrund steht, wird doch gerade Ausgleich für eine (abstrakt angenommene) anderweitige Verzinsung der bei Fälligkeit nicht zugeflossenen Hauptsumme, ggf. ergänzt um eine gewisse Sanktionskomponente, gewährt. Auch dieser Ersatz ist aber seinerseits ein Vorteil, wie überhaupt im Zivilrecht durchaus entgangene Gewinne gemäss § 252 BGB kompensationsfähig sein können. Im Steuerrecht wird dieser Gedanke durch § 24 Nr. 1 Buchstabe a) EStG ausgedrückt.¹³

3. Probleme bereiten danach noch die Fälle, in denen in einem Vergleich (seltener in einem Urteil) pauschale Zahlungsbeträge ausgewiesen werden, die ggf. mehrere Nachteile oder unter fehlerhafter Aufklärung erworbene Kapitalanlagen betreffen sollen. Einzelne Kapitalanlagen mögen dabei aus steuerrechtlichen Gründen überhaupt nicht dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen; andere mögen durch die Gesamtregelung mitabgedeckt sein, ohne dass für diese «eigentlich» eine Ersatzleistung angefallen wäre. Insoweit erkennt die Finanzverwaltung durchaus an, dass «ein unmittelbarer Zusammenhang zu einer

konkreten einzelnen Transaktion» bestehen muss.¹⁴ Dieser Gedanke wird von denjenigen betont, der bei derartigen «Gesamtvergleichen» mangels Zuordnungsbarkeit einen Anfall von Kapitalertragsteuer ganz verneinen möchten.¹⁵ Andere wollen hingegen eine Aufteilung nach wirtschaftlichen Massstäben vornehmen¹⁶, und sehen die Gefahr von Missbräuchen, wenn man eine entsprechende Parteidisposition zulassen würde. Letzteres erscheint im Einzelfall so richtig wie der Grundsatz der unmittelbaren Beziehung als Prinzip. Besteht diese nicht, darf sie auch nicht durch eine allgemeine wirtschaftliche Betrachtungsweise oder rein rechnerische Verhältnisziern entsprechend der Relation der ursprünglichen Forderungen ersetzt werden, zumal gerade auch Anspruchsgrund und -höhe zivilrechtlichen und taktischen Erwägungen entspringen mögen. Sollten im Einzelfall wirklich willkürliche Zuordnungen getroffen oder diese zum Zweck der Verschleierung der Zuordnung fortgelassen worden sein, mag im Einzelfall ein Fall des § 42 AO vorliegen, dessen Anforderung aber die Finanzverwaltung darzulegen hätte. Die Zahlstelle hingegen dürfte nicht berechtigt sein, gleichsam im vorausseilenden Gehorsam hier mit eigenen wirtschaftlichen Plausibilitätsüberlegungen eine Abzugspflicht «zu kreieren».

V. Fazit: Steuerfragen als «Massenproblem» bei der Vollstreckung titulierter Anlegeransprüche?

Wenn ein Steuerabzug der Kapitalertragsteuer rechtlich vorgeschrieben ist, wird mit der Erfüllung der Abzugsverpflichtung der (inländischen) Zahlstelle gegenüber dem Finanzamt zugleich auch die zivilrechtliche Leistungsverpflichtung gegenüber dem Anleger (teilweise) erfüllt.¹⁷ Für Kapitalerträge, die nach § 43 Abs. 1 EStG dem Steuerabzug unterliegen, kann die Bank also bei berechtigtem Kapitalertragsteuerabzug der Vollstreckung des (Rest-) Betrages aus dem ursprünglichen Titel die entsprechende Steuerbescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster entgegen halten.

Ob eine solcher Steuerabzug berechtigt und geboten ist, sollte im – idealen – Vergleichsfall aus einer möglichst konkreten Formulierung der getroffenen Abreden hervor gehen, auch wenn die Steuerabzugspflicht selbst nicht der Parteidisposition unterliegt.

¹⁰ Vgl. aktuell nochmals bestätigend FG Düsseldorf, Urteil vom 11.03.2015 – 7 K 3661/14 E, auch mit umfangreichen Nachweisen zum Diskussionsstand.

¹¹ Vgl. *Bruns*, DStR 2015, 482, 484 m.w.N.

¹² Vgl. *Bruns*, a.a.O.; *Knoblauch*, DStR 2012, S. 952, 1954, m.w.N.

¹³ Vgl. hierzu aktuell BFH, Urteil vom 11.02.2015 – VIII R 4/12.

¹⁴ Vgl. BMF, a.a.O.

¹⁵ *Bruns*, DStR 2015, S. 482, 483 mit insoweit m.E. fälschlicher Verweisung auf LG Frankfurt, a.a.O.

¹⁶ *Knoblauch*, a.a.O.

¹⁷ So übereinstimmend *Bruns*, a.a.O.; *Knoblauch*, a.a.O., jeweils mit Verweis auf die parallele Situation beim Lohnsteuerabzug.

Steuerabzug auf Schadensersatzansprüche geschädigter Bankkunden

Prof. Dr. Thomas Zacher, MBA, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht sowohl für Bank- und Kapitalmarktrecht, Rechtsanwälte Zacher & Partner, Köln und Fachhochschule der Wirtschaft, Bergisch Gladbach.

Im Übrigen unterliegen Ausgleichszahlungen für entgangenen Gewinn bzw. eine entgangene fiktive Alternativverzinsung unzweifelhaft dem Kapitalertragsteuerabzug; nach zutreffender Ansicht gilt dies dem Grunde nach auch für den Ausgleichsbetrag selbst sowie für Verzugs- und Prozesszinsen, wobei jedoch gerade in Bezug auf die Hauptsumme der Schadensersatzprozess im Regelfall gerade nicht mit einem «Veräusserungsgewinn» oder einem entsprechendem steuerpflichtigem Surrogat enden wird. In der Konsequenz dieser Betrachtungsweise sind ggf. verbleibende wirtschaftliche Verluste auch durch die Bank zu verrechnen, zu bescheinigen bzw. vorzutragen.

Die Zahl der echten Zweifelsfälle wird danach relativ gering bleiben. Ebenso wie auf Anlegerseite hier mehr Verständnis der grundlegenden steuerlichen Zusammenhänge gefordert werden kann, sollte es auf der anderen Seite jedoch auch nicht zur regelmässigen Praxis werden, etwa in Fällen mangelnder Zuordnungsbarkeit im Zweifel gegen den zivilrechtlichen Anspruchssteller und für den Fiskus als den «gefährlicheren Gegner» zu entscheiden oder sich schlicht der Mühe einer eigenen detaillierten Prüfung zu entziehen. Insbesondere bei «Gesamtlösungen» sollten sich Banken und Finanzdienstleister nicht in eine Position drängen lassen, in der sie «vorsorglich» fiskalfreundliche eigene Zuordnungsmassstäbe kreieren.

beiträge

Verein und Verband

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

Mit dem folgenden Beitrag wird im Anschluss an [Liechtenstein-Journal 2012, 77 ff.](#) die neueste Entwicklung im deutschen Vereinsrecht¹ aufgegriffen.

1. Der Begriff Verein

Nach einer Erhebung im Sommer 2014 sind in Deutschland 588.801 Vereine eingetragen, die meisten in Nordrhein-Westfalen und Baden-Württemberg.² Nach Bereinigung der Kartei im Zuge der Umstellung auf elektronische Register dürften davon allerdings 20-25 Prozent als «Karteileichen» wegfallen. Die Rechtsverhältnisse des Vereins sind bürgerlichrechtlich in den §§ 21 ff. BGB geregelt. Im Bereich des öffentlichen Rechts können für den Verein das Grundrecht des Art. 9 GG und das Vereinsgesetz von Bedeutung sein. Der bürgerlichrechtliche Vereinsbegriff stimmt nicht immer mit dem Vereinsbegriff überein, der für den Bereich des öffentlichen Rechts massgebend ist (z. B. § 2 VereinsG).

Zwar existiert keine zivilrechtliche Legaldefinition des Vereinsbegriffs. Er wird vom BGB jedoch als bekannt und geklärt vorausgesetzt.³ Ein Verein muss nach herrschender Auffassung folgende Merkmale aufweisen:

- Es muss ein freiwilliger Zusammenschluss mehrerer Personen auf unbestimmte Zeit oder doch für eine gewisse Zeit gegeben sein
- mit dem Ziel, einen gemeinsamen nichtwirtschaftlichen (§ 21 BGB) oder einen wirtschaftlichen Zweck (§ 22 BGB) oder beide Zwecke zu verfolgen,

- wobei die Personenvereinigung eine körperschaftliche Verfassung haben (vgl. § 25 BGB),
- einen Gesamtnamen führen und
- in ihrer Existenz vom Wechsel der Mitglieder unabhängig sein muss.⁴

Die Vereinsgründung muss auf freiwilliger Basis vorgenommen worden sein. Schon dadurch unterscheidet sich der Verein von den öffentlich-rechtlichen Körperschaften, bei denen eine gesetzlich angeordnete Zwangsmitgliedschaft besteht. Die Freiwilligkeit der Vereinsbildung verbietet z. B. dem Gesetzgeber eine Anordnung, wonach bestimmte Vereine zu einem Vereinsverband zusammengeschlossen werden. Die gesetzliche Umwandlung eines Vereins (insbesondere Eingliederung) in eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist dagegen möglich.⁵

Es muss sich um den Zusammenschluss mehrerer Personen handeln. Bei der Satzungsfeststellung sind mindestens drei Personen erforderlich, da nur sie eine Mehrheit bilden können.⁶ Typisch für den Verein ist das Mehrheitsprinzip (§ 32 Abs. 1 S. 3 BGB), für die Personengesellschaften das Prinzip der Einstimmigkeit (§ 709 Abs. 1 Hs. 2 BGB). Bei der Personengesellschaft gilt das Prinzip der unmittelbaren Mitglieder-Selbstverwaltung, beim Verein das der mittelbaren Organverwaltung.⁷ Träger des Vereins können ausschliesslich Einzelpersonen (natürliche Personen) oder nur juristische Personen des privaten oder öffentlichen Rechts sowie nichtrechtsfähige Vereine (korporative Mitglieder) oder sowohl Einzelpersonen als auch Körperschaften sein. Die Mitglieder sind die Träger des Vereins; verliert ein Verein alle seine Mitglieder, so wird damit seine Existenz berührt. Das für den Verein erforderliche personelle Element

¹ Nachfolgend wird ein neu bearbeiteter Auszug aus Reichert, Handbuch des Vereins- und Verbandsrechts, 12. Aufl., Köln 2009 wiedergegeben, der vom Verfasser für die 13. Auflage überarbeitet worden ist. Diese erscheint im Herbst 2015. Zit. *Reichert* (Neuaufgabe).

² V&M Service GmbH, Vereinsstatistik 2014, abrufbar unter <http://www.npo-manager.de/vereinsstatistik/2014/>

³ K. Schmidt Gesellschaftsrecht, § 23 Anm. I 1; MünchKomm/Reuter § 22 BGB Rn. 1.

⁴ Vgl. RGZ 143, 212/213; 165, 140/143; BGH LM Nr. 11 zu § 31 BGB; BGHZ 25, 311 = NJW 1957, 1800; BGHZ 90, 331 = NJW 1984, 2223; BeckOK/Schöpflin § 21 BGB Rn. 25.

⁵ BGH 15.3.2013 – V ZR156/12, WM 2013, 989; BeckOK/Schöpflin § 41 BGB Rn. 27a.

⁶ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 88.

⁷ Beuthien NJW 2005, 855/860.

unterscheidet diesen von den Anstalten und Stiftungen, bei denen das sachliche Element im Vordergrund steht. Um als Verein ins Vereinsregister eingetragen werden zu können, müssen dem Verein mindestens sieben Mitglieder angehören, § 56 BGB. Sinkt die Anzahl der Mitglieder unter drei, führt dies zur Aberkennung der Rechtsfähigkeit, § 73 BGB.

Die Personenvereinigung muss die Absicht haben, entweder auf unbestimmte Zeit oder jedenfalls für eine gewisse Zeitdauer zu bestehen. Eine sog. Tagesmitgliedschaft⁸ als weitere Kategorie der Mitgliedschaft ist hingegen unschädlich, da sie die Dauer des gesamten Vereins nicht beeinträchtigt, da weitere Kategorien (Vollmitglieder, ordentliche Mitglieder) bestehen.⁹ Damit werden nur kurzfristig bestehende Personenverbindungen, selbst wenn sie eine gewisse körperschaftliche Struktur aufweisen, vom Vereinsbegriff ausgenommen. Nach der beabsichtigten gewissen Bestandsdauer beurteilt es sich, ob z. B. eine Bürgerinitiative einen Verein darstellt oder nicht. Das Merkmal der gewissen Dauer ist immer gegeben, wenn der Verein eine nach aussen erkennbare Tätigkeit nur wenige Tage entfaltet, diese aber eine längere Zeit der Vorbereitung und der Abwicklung erfordert, wie dies etwa beim Deutschen Juristentag e. V. oder beim Deutschen Evangelischen Kirchentag der Fall ist.

Die Personenvereinigung muss eine körperschaftliche Organisation haben. Diese ist erforderlich, weil sich die Personenverbindung von der Person der sie gründenden Mitglieder lösen und diesen, wie auch Dritten, als eine eigene Einheit, als «eigener Körper», als Körperschaft gegenüberreten muss. Zur Verwirklichung bedarf es einer in der Satzung festzulegenden Organisation, die nicht auf die Person der Vereinsgründer, sondern auf die jeweils vorhandenen Mitglieder angelegt ist. Da ein Verein als Körperschaft handlungsunfähig ist, muss die Satzung die Organe bestimmen, die für den Verein handeln. Es muss ein Vorstand vorgesehen sein, der den Verein nach aussen, aber auch nach innen vertritt. Weiter ist eine Mitgliederversammlung erforderlich, in der die Mitglieder die Möglichkeit haben, durch Mehrheitsentscheidung über alle grundlegenden Fragen des Vereins zu bestimmen. Dass es eine Mitgliederversammlung gibt, muss nicht in der Satzung geregelt sein, da sich dies aus dem Gesetz (§ 32 Abs. 1 BGB) ergibt. Die verselbstständigte Organisation des Vereins führt zur Entstehung von Rechtsbeziehungen zwischen dem Verein und seinen Mitgliedern, die unter dem Begriff Mitgliedschaftsverhältnis zusammengefasst werden. Das Verhältnis des Vereins zu seinen Mitgliedern und

auch der Mitglieder untereinander ist durch ein gegenseitig bestehendes Treueverhältnis gekennzeichnet.

Der Verein muss ferner einen eigenen Namen führen, damit er als verselbstständigte Organisation im Aussenverhältnis erkennbar ist, vgl. § 57 Abs. 2 BGB zum eingetragenen Verein.¹⁰ Gründen Inhaber des gleichen Familiennamens einen Verein, so ist es nicht unzulässig, den Familiennamen als Vereinsnamen zu führen. Es muss sich dann aber durch einen Namenszusatz ergeben, dass ein Verein gekennzeichnet werden soll. Es ist dann z. B. der Name veranlasst «Familienverein Müller».

Die Existenz der Personenvereinigung als Verein darf nicht dadurch in Frage gestellt werden, dass die Mitglieder wechseln. Dieses Merkmal unterscheidet den Verein z. B. von der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (§§ 705 ff. BGB), bei der das Ausscheiden eines Gesellschafters grundsätzlich zur Auflösung der Gesellschaft führt (vgl. § 727 Abs. 1 BGB). Eine Vereinigung, die sich Gesellschaft nennt, kann auch Verein sein, bspw. Deutsche Lebens-Rettungs-Gesellschaft (DLRG).¹¹

Ein Verein kann als solcher auch dann bestehen, wenn er unerlaubte Zwecke verfolgt.¹² Dies kann dann zu einem Vereinsverbot nach § 3 VereinsG führen.

Es ist eine Frage der Rechtsform, ob der Verein nach seiner Gründung als nichtrechtsfähiger fortbesteht oder ob er die Rechtsfähigkeit erlangen will. Die Rechtsform hat mit dem Vereinsbegriff nichts zu tun.

Der öffentlich-rechtliche Vereinsbegriff ist in § 2 Abs. 1 VereinsG definiert. Danach ist ein Verein «jede Vereinigung, zu der sich eine Mehrheit natürlicher oder juristischer Personen für längere Zeit zu einem gemeinsamen Zweck freiwillig zusammengeschlossen und einer organisierten Willensbildung unterworfen hat».

Bei diesem Vereinsbegriff kommt es darauf an, ob eine Personenvereinigung in tatsächlicher Hinsicht die Merkmale eines Vereins nach § 2 Abs. 1 VereinsG erfüllt. Verein in diesem Sinne sind auch die rechtsfähigen Körperschaften des Handelsrechts. Vom öffentlichen Vereinsbegriff sind u. a. die politischen Parteien (wegen ihrer Sonderstellung nach Art. 21 GG, ausgenommen (§ 2 Abs. 2 VereinsG)).¹³

⁸ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 1412.

⁹ Beispiel: Parkour Stuttgart e.V. (www.parkour-stuttgart.de); Stand 30.06.2015.

¹⁰ Reichert (Neuaufgabe), s. Rdn. 106.

¹¹ Palandt/Ellenberger Einf. vor § 21 BGB Rdn. 14.

¹² Reichert (Neuaufgabe), s. Rdn. 89 ff.

¹³ Geregelt im PartG, vgl. Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 5669.

Der Verein im öffentlich-rechtlichen Sinne ist gemeint, wenn das Grundrecht der Vereinigungsfreiheit nach Art. 9 Abs. 1 GG und die Anwendung des VereinsG in Betracht kommen. Hierher gehören auch die in §§ 129, 129 a StGB genannten kriminellen und terroristischen Vereinigungen.

Im Übrigen ist grundsätzlich der bürgerlichrechtliche Vereinsbegriff massgebend. Vorschriften für rechtsfähige Vereine enthalten die §§ 21–53, 55–79 BGB (vgl. auch Art. 85, 165, 166 EGBGB; § 99 UmwG). In anderen Gesetzen wird der Verein selbst in der Regel nicht als solcher bezeichnet. Der rechtsfähige Verein ist angesprochen, wenn im Gesetz von der juristischen Person die Rede ist (vgl. z. B. Art. 19 Abs. 3 GG; § 1092 Abs. 2, § 2044 Abs. 2 Satz 3, § 2101 Abs. 2, § 2105 Abs. 2, § 2106 Abs. 2, § 2163 Abs. 2 BGB; § 3 Abs. 1 Satz 2 LuftVG; §§ 33–35 HGB; § 14 Abs. 1 Nr. 1 KSchG; §§ 30, 88 OWiG; §§ 444, 472 b StPO; § 34 Abs. 1, § 79 Abs. 1 Nr. 3 AO; § 11 Nr. 1 VwVfG). Dieser Verein ist auch gemeint, wenn – einer älteren Terminologie entsprechend – das Gesetz eine Korporation (die lateinische Bezeichnung für Vereine lautete auch «*corpora*») erwähnt (§ 17 Abs. 1, §§ 22, 171 Abs. 2, § 184 Abs. 1 ZPO) oder von einem Personenverein spricht, der als solcher in bürgerlichen Rechtsstreitigkeiten klagen kann (§ 374 Abs. 3 StPO). Der nichtrechtsfähige Verein wird im Gesetz entweder als solcher benannt (§ 54 BGB; § 50 Abs. 2, § 735 ZPO; § 11 Abs. 1 Satz 2 InsO; § 30 Abs. 1 OWiG; § 34 Abs. 1 AO) oder als Verein bezeichnet, der als solcher verklagt werden kann (§ 17 Abs. 1 Satz 1, §§ 22, 171 Abs. 2, § 184 Abs. 1 ZPO); es finden sich auch die Bezeichnungen Vereinigung, soweit ihr ein Recht zustehen kann (§ 11 Nr. 2 VwVfG; § 61 Nr. 2 VwGO), nichtrechtsfähige Personenvereinigungen (§ 58 Abs. 2 FGO; § 70 Nr. 2 SGG) oder nichtrechtsfähige Vereinigungen (Art. 231 § 2 Abs. 4 EGBGB).

2. Der Begriff Verband

Etymologisch haben die Worte Verein und Verband die gleiche Bedeutung: Sie bezeichnen eine Vereinigung bzw. Verbindung von Personen zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks.¹⁴ Soweit nachfolgend das Wort «Verband» verwendet wird, stellt dies nur eine andere Bezeichnung für den Verein dar.

Eine an dieser Stelle nicht zu vertiefende Frage ist es, ob ein Verein in seinem Namen den Bestandteil «Verband» führen darf. Die Zulässigkeit wird nur bei Vereinen mit einer grösseren

ren Mitgliederzahl, bei Gesamtvereinen und Vereinsverbänden bejaht.¹⁵

In der Umgangs- und Gesetzessprache hat das Wort «Verband» eine unterschiedliche Bedeutung. Soweit von der «Macht der Verbände» gesprochen wird, kann der Verbandsbegriff z. B. auch für eine Arbeitsgemeinschaft zutreffen, zu der sich Unternehmen oder Unternehmensverbände in der Rechtsform einer BGB-Gesellschaft zusammengeschlossen haben. Die in Art. 164 EGBGB erwähnten Verbände sind Genossenschaften.¹⁶

3. Das Recht der in privatrechtlicher Form bestehenden Verbände Allgemeines Verbandsrecht

3.1. Begriffsbestimmungen

1.1. Der heutige Verbandsbegriff

Etymologisch bedeuten die Worte Verein und Verband eine Vereinigung bzw. Verbindung von Personen zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks. Rein sprachlich sind die Begriffe Verein und Verband somit inhaltsgleich.¹⁷

Im Regelfall wird unter einem Verband ein grösserer Zusammenschluss von natürlichen oder juristischen Personen zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks verstanden^{18,19}. Ein Verband kann somit auch ein öffentlich-rechtlicher Zusammenschluss sein, wie dies etwa bei den kommunalen Zweckverbänden (vgl. auch § 98 Nr. 3 GWB) oder bei den Verbänden der Ersatzkassen der Fall ist (§ 212 Abs. 5 SGB V). Im privatrechtlichen Bereich kommt es auf die Gesetzeslage oder auf allgemein anerkannte Grundsätze an, ob sich eine Personenvereinigung als Verband bezeichnen darf. Nach dem Gesetz über die politischen Parteien haben Parteien Gebietsverbände (vgl. z. B. § 4 Abs. 2, § 7 Abs. 1 PartG). Das Gesetz erlaubt es, dass sich unterste Parteilgliederungen als Verbände bezeichnen. Nach § 16 Abs. 1 Nr. 5 CDU-Satzung, § 13 CSU-Satzung und § 1 Abs. 2 der Satzung von Bündnis 90/Die Grünen bestehen Ortsverbände. Es fehlt das Merkmal des Zusammenschlusses einer grösseren Anzahl von Personen. Die in Art. 164 EGBGB erwähnten «Verbände»,

¹⁵ Reichert (Neuaufgabe), s. Rdn. 5668; OLG Frankfurt 3.5.2011 – 20 W 533/10, NZG 2011, 1234 (Europäischer Fachverband).

¹⁶ Vgl. MünchKomm/Säcker Art. 164 EGBGB Rn. 1.

¹⁷ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 5668.

¹⁸ Vgl. BayObLGZ 1974, 299 = DB 1974, 1857 unter Beschränkung auf den privatrechtlichen Bereich.

¹⁹ Vgl. auch § 8 Abs. 3 Nr. 2 UWG: Klagebefugnis von «rechtsfähigen Verbänden zur Förderung gewerblicher oder selbstständiger beruflicher Interessen, soweit ihnen eine erhebliche Zahl von Unternehmen angehört ...».

¹⁴ BGH 11.11.1985 – II ZB 5/85, Z 96, 245 = NJW 1996, 1033 zur Zweckänderung. OLG Zweibrücken 17.12.2012 – 3 W 93/12, NZG 2013, 907.

deren Mitglieder als solche zu Nutzungen an land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken [...] berechtigt sind», bestehen vorwiegend in der Rechtsform von Genossenschaften, die nur einen örtlich begrenzten Wirkungskreis haben. Nach § 4 Abs. 2 Satz 1 UKlaG genügt es, dass die dort erwähnten Verbände 75 natürliche Personen als Mitglieder haben.²⁰

Es kann sich – wie ausgeführt – aus dem Gesetz ergeben, welche Merkmale eine Vereinigung haben muss, um sich als Verband bezeichnen zu können. § 10 Abs. 1 ArbGG spricht von einem Zusammenschluss von Gewerkschaften und Vereinigungen von Arbeitgebern zu Verbänden. Solche Zusammenschlüsse bezeichnet § 2 Abs. 2, 3 TVG als Spitzenorganisationen, was gleichbedeutend mit der Bezeichnung als Spitzenverband ist.²¹ Nach § 98 MarkenG haben Markenrechtsfähigkeit u. a. rechtsfähige Dachverbände und Spitzenverbände. Im steuerrechtlichen Sinne sind Berufsverbände (vgl. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 3 EStG und § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG) Zusammenschlüsse natürlicher Personen oder Unternehmen, die allgemeine, aus der beruflichen oder unternehmerischen Tätigkeit erwachsende ideelle und wirtschaftliche Interessen eines Wirtschaftszweiges oder der Angehörigen eines Berufes wahrnehmen.²² Es müssen demnach wirtschaftliche Interessen aller Angehörigen des Berufs- oder Wirtschaftszweigs wahrgenommen werden und nicht nur Interessen einzelner Angehöriger des Berufs- oder Wirtschaftszweiges.²³ Dazu gehören z. B. Arbeitgeberverbände und Gewerkschaften.²⁴

Nachfolgend werden unter dem Begriff Verband zwei privatrechtliche Personenzusammenschlüsse behandelt: der Vereinsverband, der als Mitglieder grundsätzlich nur Körperschaften hat, und der Zentralverband (auch als Gesamtverein bezeichnet), der Untergliederungen hat, die teils in Vereinsform bestehen und z.T. unselbstständige Verwaltungseinheiten eines Zentralverbandes sind. Das Tätigkeitsgebiet solcher Organisationen erstreckt sich i.d.R. auf Landes- oder Bundesebene. Beim Gesamtverein ist die Mitgliederzahl meist sehr gross. Bei Vereinsverbänden ist die Zahl der Anschlusskörperschaften oft nicht gross, dies ist aber bei den Einzelmitgliedern dieser Anschlusskörperschaften der Fall. Solche Verbände haben regelmässig eine bedeutende Stellung im sportlichen, wirtschaftlichen, sozialen, gesellschaftlichen und auch im politischen Be-

reich inne. Diese Verbände dürfen ihrem Namen die Zusätze «bundes», «landes», «deutsch», «gesamt» usw. beifügen. Das Recht, den Namen des Gesamtvereins zu führen, ist in der Regel beschränkt auf die Zugehörigkeit zur Gesamtorganisation.²⁵

1.2. Der Begriff Vereinsverband

Als Vereinsverband wird ein Verein bezeichnet, dessen Mitglieder ausschliesslich oder überwiegend Körperschaften sind.²⁶ Die Mitgliedsfähigkeit bestimmt sich nach der Verbandssatzung. Diese kann z.B. festlegen, dass nur rechtsfähige Vereine oder sonstige rechtsfähige Körperschaften des Privatrechts Mitglieder sein können. Ein bundesweit tätiger Verband hat z.B. 14 eingetragene Vereine und eine GmbH als Mitglieder. Einen weiteren Verband bilden z.B. nur Gesellschaften mit beschränkter Haftung. In genossenschaftlichen Prüfungsverbänden, die in der Rechtsform des eingetragenen Vereins bestehen (§ 63 b Abs. 1 GenG), sind nur eingetragene Genossenschaften (Pflicht-)Mitglieder (§ 54 GenG). Vereinsverbände können auch ausschliesslich aus Körperschaften des öffentlichen Rechts bestehen. Die Deutsche Gesetzliche Unfallversicherung ist der Spitzenverband der gewerblichen Berufsgenossenschaften und der Unfallversicherungsträger der öffentlichen Hand. Die gesetzliche Rentenversicherung wird gem. § 125 SGB VI von den Regionalträgern und Bundesträgern wahrgenommen. Bundesträger sind die Deutsche Rentenversicherung Bund und die Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See.

Der Vereinsverband kann als eingetragener oder nichtrechtsfähiger Verein bestehen.

²⁰ Zum UKlaG LG Heilbronn 21.5.2015, 6 O 50/15. Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 5669.

²¹ Vgl. Löwisch/Rieble § 2 TVG Rn. 282 ff.

²² Blümich/Thürmer § 9 EStGB Rn. 235.

²³ BFHE 157, 416 = BStBl. II 1990, 550; BFH DStRE 2003, 1391/1392.

²⁴ Vgl. dazu im Einzelnen: Abschn. 8 Abs. 2 KStR sowie Boochs Rn. 613.

²⁵ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 5671. Vgl. BGH GRUR 1973, 371/373: «Gesamtverband»; BGH GRUR 1984, 457/460; Nordemann Rn. 105; BGH LM § 12 Nr. 44.

²⁶ Vgl. zum Begriff: BeckOK/Schöpflin § 21 BGB Rn. 48 ff.; Soergel/Hadding vor § 21 BGB Rn. 54; Palandt/Ellenberger, Einf. v. § 21 BGB Rn. 22; Sauter/Schweyer/Waldner Rn. 323; Stöber/Otto Rn. 15 und 1191 ff.; Reuter ZHR 148 (1984), S. 523/533; Vieweg S. 23.

1.3. Der Zentralverein (Gesamtverein) bzw. Zentralverband

1.3.1. Die Verbandsstruktur

Beim Vereinsverband handelt es sich um einen Zusammenschluss von Körperschaften, der sich «horizontal» als «Verein der Vereine» vollzieht.²⁷ Der Zentralverein bzw. -verband, auch als Hauptverein bzw. –verband, Grossverein bzw. –verband, meist aber als Gesamtverein bezeichnet, gliedert seine Organisation «nach unten», da die Verbandsziele allein an zentraler Stelle wegen der Verbandsgrösse nicht mehr verwirklicht werden können (sog. «vertikale Gliederung»).

Der Gesamtverein kann auf Bundes- oder Landesebene bestehen und kann in Anlehnung an die staatsrechtliche Gliederung in Landes-, Bezirks-, Kreis- und Ortsbezirke gegliedert sein.

In Vereinsform besteht der Gesamtverein nicht nur in seiner obersten Vereinigungsform, sondern i.d.R. auch in der Mittelstufe, etwa auf Landes- und/oder Bezirks- oder Kreisebene. Seltener auf Kreisebene, aber z.T. auf Ortsebene bestehen Untergliederungen, welche nur Verwaltungsstellen immer des Oberverbands, z.T. aber auch der Mittelstufen sind. Dies sind dann nicht per se Zweigvereine, wie die Vereinigungen auf Landes-, Bezirks- oder Kreisebene, sondern unselbstständige Gliederungen. Die Satzung kann anderes vorsehen.

Im Unterschied zu den Vereinsverbänden sind die Mitglieder der in Vereinsform bestehenden Untergliederungen im Regelfall auch Mitglieder des Zentralvereins. Der Verbandsaufbau führt zu gestuften Mitgliedschaften oder Doppelmitgliedschaften.²⁸

Von den «gewöhnlichen» Vereinen unterscheiden sich Zentralverbände dadurch, dass sie im Regelfall nicht mehr durch die Mitglieder eine Mitgliederversammlung bilden. Deren Funktion übernimmt eine Delegiertenversammlung. Die Delegierten können unmittelbar oder mittelbar von allen Mitgliedern bestimmt werden. Es können auch in den Mittelstufen Delegiertenversammlungen bestehen.

1.3.2. Die Untergliederung als Zweigverein des Zentralvereins

1.3.2.1. Das Entstehen eines Zentralvereins (Zentralverbands) mit Zweigvereinen

Das Entstehen eines Zentralvereins ist dadurch möglich, dass ein bestehender Verein wegen der vergrösserten Mitgliederzahl verbunden mit der Ausdehnung seines Tätigkeitsgebietes durch Satzungsänderung Untergliederungen schafft, wobei zugleich satzungsmässig eine Regelung über die Zahl und das Tätigkeitsgebiet der Untergliederungen getroffen werden muss. Die Abgrenzung der Tätigkeitsgebiete wird im Regelfall gebietsmässig vorgenommen; möglich ist auch eine fachlich bestimmte Zuweisung der Betätigung. Bei dieser Fallgestaltung müssen die vereinsmässig organisierten Untergliederungen erst gegründet werden. Mit den Vereinsgründungen können Organe des späteren Zentralvereins betraut werden.

Es ist auch möglich, dass sich bereits bestehende Vereine zu einem Zentralverband zusammenschliessen. Dann muss dieser von den Vereinen gegründet und die Satzung muss von sieben Personen unterschrieben werden, wenn der Zentralverein in das Vereinsregister eingetragen werden soll, oder die Gründung müssen mindestens drei Personen vornehmen, wenn der Zentralverein in nichtrechtsfähiger Form bestehen soll. Ein blosser Zusammenschluss bestehender Vereine reicht zur Gründung eines Zentralvereins nicht aus, da dieser eine von den bestehenden Vereinen zu unterscheidende Körperschaft ist, die erst entstehen muss.

1.3.2.2. Voraussetzungen für die Anerkennung einer Untergliederung als Zweigverein

Ist die vorstehend dargestellte Gründung eines Zentralvereins bzw. Zentralverbands nicht gegeben, so taucht immer wieder die Frage auf, ob die Untergliederung eines Zentralvereins nur eine unselbstständige Organisationseinheit, also eine unselbstständige Untergliederung ist, oder ob es sich um einen nichtrechtsfähigen Verein im Zentralverein handelt.

Die Untergliederung eines Zentralverbandes ist dann ein nichtrechtsfähiger Verein, wenn deren Bestand auf eine gewisse Dauer angelegt ist und wenn den Mitgliedern dieser Untergliederung eine verselbständigte, körperschaftlich organisierte Einheit gegenübertritt. Sie muss vom Wechsel der Mitglieder unabhängig sein, muss einen Gesamtnamen führen und muss einen Sitz haben; die körperschaftliche Organisation muss in einer Mitgliederversammlung und in einem Vorstand bestehen.

²⁷ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 51, 5673 ff. Sauter/Schweyer/Waldner Rn. 328; § 9 DLRG-Satzung.

²⁸ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 1184, 5197, 5343, 5675 ff. Vgl. BVerfG NJW 1991, 2623/2625; BGHZ 105, 306/312 = NJW 1989, 1724; zur Abgrenzung von Zweigvereinen und unselbstständigen Untergliederungen im Hinblick auf etwaige Doppelmitgliedschaften siehe auch OLG Frankfurt 27.2.2014 – 15 U 94/13, BeckRS 2014, 062804.

Da es für eine Untergliederung charakteristisch ist, dass sie Aufgaben des Zentralverbandes wahrnimmt, ist es ein weiteres wesentliches Merkmal für die Vereinseigenschaft, dass die Untergliederung auch eigenständige Aufgaben nach aussen hin wahrnimmt.²⁹ Ob diese Merkmale einer Körperschaft gegeben sind, muss anhand der Satzung des Zentralvereins oder der Untergliederung geprüft werden.³⁰

Die Integrierung in die Organisation des Zentralverbandes bedingt es, dass der gesetzte und verfolgte Zweck des Zweigvereins mit demjenigen des Zentralverbandes übereinstimmen muss. Erforderlich für die Anerkennung der Vereinseigenschaft einer Untergliederung ist – wie ausgeführt – ein eigener Name. Er kann in seinem Kern mit dem des Zentralverbandes übereinstimmen; in diesem Fall muss aber auf die Eigenschaft als Zweigverein hingewiesen werden, z. B. durch den Zusatz «Sektion X», «Tennisabteilung im Gesamtverein Y» oder «Gruppe X im DLRG-Bezirk Y».

Nach Beendigung der Mitgliedschaft darf der Zweigverein ohne ausdrückliche Zustimmung des Zentralvereins nicht mehr dessen Namen (mit einem auf einen Zweigverein hinweisenden Zusatz) führen.³¹ Die als Verein bestehende Untergliederung muss einen eigenen Sitz haben.³² Ein Zweigverein muss notwendig eine eigene Mitgliederversammlung haben. Deren Beschlüsse können aber nur die Mitglieder des Zweigvereins binden und nicht die übrigen Mitglieder des Zentralvereins. Der Zweigverein muss einen Vorstand haben, der den Zweigverein nach aussen und innen vertritt. Die Satzungen des Zentralvereins und des Zweigvereins können dem Vorstand eine doppelte Organstellung in dem Sinne übertragen, dass der Vorstand sowohl den Zweigverein als auch den Zentralverein vertreten kann, sei es durch jeweils getrennte Vertretungsakte oder durch denselben Vertretungsakt.³³ Es gehört nicht zum Wesen eines Zweigvereins, dass dieser eigenes Vermögen hat.³⁴; ein solches ist nur erforderlich, wenn die Gewerkschaftseigenschaft und damit die Tariffähigkeit gegeben sein muss.³⁵

Sind die angeführten Merkmale einer sich von den Mitgliedern der Untergliederung, aber auch vom Zentralverein abhebenden Körperschaft gegeben, so sind die folgenden Besonderheiten, die auf der Eingliederung in den Zentralverein beruhen, unschädlich: Die Untergliederung kann ihre Organisation vom Zentralverein erhalten haben.³⁶ Die Satzung kann von diesem gegeben worden sein; sie kann auch Teil der Satzung des Zentralvereins sein oder kann einer von diesem erlassenen Mustersatzung entsprechen.³⁷ Die Satzung muss körperschaftsrechtlich beim nichtrechtsfähigen Verein nicht schriftlich niedergelegt sein; dies gilt somit auch für einen Zweigverein.³⁸ Aus steuerlichen Gründen kann es jedoch erforderlich sein, dass die Satzung schriftlich niedergelegt ist. Ist eine Untergliederung ein nichtrechtsfähiger Verein, so ist sie selbstständiges Steuersubjekt. Ob sie die Anforderungen für die Anerkennung als steuerbegünstigte Körperschaft erfüllt, bestimmt sich grundsätzlich unabhängig von der steuerlichen Behandlung des Zentralvereins nach den in der jeweiligen Untergliederung begründeten Umständen. Voraussetzung für die Steuerbegünstigung ist u. a., dass die Untergliederung eine schriftliche Satzung hat (§§ 59, 60 AO).³⁹ Ihren Namen kann die Untergliederung vom Zentralverein erhalten haben; es kann auch eine entsprechende Gestattung zur Namensführung gegeben sein.⁴⁰ Es schadet nicht, dass die in Vereinsform bestehende Untergliederung gleichzeitig eine unselbstständige Verwaltungsstelle (Geschäftsstelle) des Zentralvereins ist.⁴¹ Wegen dieser Doppelfunktion kann eine gewisse Abhängigkeit vom Zentralverein gegeben sein, die sich u. a. in einer Bindung an Beschlüsse sowohl des Zentralvereins als auch an solche übergeordneter Untergliederungen in Vereinsform äussern kann.⁴² Die Befugnis, den Vorstand der Untergliederung selbst bestellen zu dürfen, wird zwar mit Recht als ein Merkmal der körperschaftlichen Verselbstständigung angesehen⁴³; im Hinblick auf die Doppelfunktion kann jedoch der Zentralverein dem Leiter der Untergliederung eine Organstellung verschaffen und demgemäss auch die Bestellung vornehmen.⁴⁴ Wird dieser Auffassung nicht gefolgt, so ist es jedenfalls unbedenklich, wenn der Zentralverein in seiner Sat-

²⁹ Vgl. zu alledem: *BVerfG* NJW 1991, 2623/2625; *RGZ* 118, 196/198; *BGHZ* 73, 275/278 = *NJW* 1979, 1402; *BGHZ* 90, 331 = *NJW* 1984, 2223; *BGH* LM Nr. 25 zu § 50 ZPO; *BGH* NJW 2008, 69/73 f.; *BAG* AP Nr. 25 zu § 11 ArbGG 1953; *LAG Hamm* NZA-RR 2000, 535; *OLG Frankfurt* NJW-RR 2007, 834 f.

³⁰ *Reichert* (Neuaufgabe), Rdn. 5680 ff. *BGH* NJW 2008, 69/73 f.

³¹ *BGH* GRUR 1976, 644.

³² *RGZ* 118, 196/198.

³³ Vgl. *RGZ* 73, 92/97.

³⁴ *RAGE* 1, 349/352; **a. A.** *KG* OLGZ 1983, 272/273.

³⁵ *BAG* AP Nr. 25 zu § 11 ArbGG.

³⁶ *BGHZ* 90, 331.

³⁷ *BayObLGZ* 1977, 6/9; *OLG Karlsruhe* OLGZ 1978, 226; *OLG Bamberg* NJW 1982, 895.

³⁸ *BAG* AP Nr. 25 zu § 11 ArbGG.

³⁹ *Vgl. Verfügung der OFD Frankfurt/M.* v. 21.8.1985 – S 0171 A – 45 – St II 12.

⁴⁰ Vgl. *BGH* GRUR 1976, 644.

⁴¹ *RGZ* 118, 196/198 f.; *BayObLGZ* 1977, 6/9.

⁴² *BGH* MDR 1970, 913; *OLG Karlsruhe* OLGZ 1978, 226/228.

⁴³ *BAG* AP Nr. 25 zu § 11 ArbGG 1953; *BAG* DB 1964, 519; *OLG Bamberg* NJW 1982, 895.

⁴⁴ Vgl. *RAGE* 1, 349/352.

zung es sich vorbehält, dass die Bestellung des Vorstands der Untergliederung der Bestätigung des Zentralvereins bedarf.

Ausnahmetatbestände können es erfordern, dass eine nicht in Vereinsform bestehende Untergliederung gleichwohl als nicht-rechtsfähiger Verein behandelt wird. Dies ist bei folgender Fallgestaltung bejaht worden: Die Verwaltungsstelle eines Arbeiterverbandes hat längere Zeit Tarifverträge abgeschlossen und hat hieraus Rechte für ihre Mitglieder hergeleitet; ausserdem hat sich die Verwaltungsstelle in zwei gerichtlichen Instanzen nur mit sachlichen Gründen verteidigt, ohne auf ihre fehlende Vereinseigenschaft hinzuweisen.⁴⁵

1.3.2.3. Die Mehrfachmitgliedschaft

Ein charakteristisches Merkmal des Zentralvereins bzw. Zentralverbandes mit rechtlich selbstständigen Untergliederungen ist es, dass deren Mitglieder eine Mehrfachmitgliedschaft haben, die auch als gestufte Mitgliedschaften bezeichnet werden können.⁴⁶ Hat z. B. ein Zentralverband als Gliederungen Landes-, Bezirksverbände sowie Ortsvereine, so hat der Eintritt in den Ortsverein zugleich die Mitgliedschaft in den Bezirks- und Landesverbänden sowie im Zentralverband zur Folge. Dies folgt daraus, dass alle gebietlichen oder auch fachlich gebildeten Untergliederungen Bestandteile, also Teilorganisationen des Zentralverbandes sind. Alle Mitglieder sind den Satzungen nicht nur des Zentralverbandes, sondern auch denen der vereinsmässig organisierten Zwischenstufen und des Ortsvereins unterworfen. Gleiches gilt für die Beschlüsse der Organe dieser Vereine. Anders als beim Vereinsverband ist es nicht erforderlich, dass z. B. die Satzung des Zentralverbandes zum Bestandteil der Satzung des Ortsvereins erklärt werden muss, um auch die Verbindlichkeit für die Mitglieder der Basisvereine herbeizuführen.

Die vereinsmässig bestehenden Untergliederungen selbst sind beim Zentralverband keine Mitglieder. Ordnet dies die Satzung an – wie dies in der Praxis vorkommt –, so ist eine Mischform eines Vereinsverbandes und eines Zentralverbandes gegeben.

Trotz ihrer Mehrfachstufung kommt die Mitgliedschaft am stärksten im Basisverein zum Tragen. Hier werden u. a. die Mitverwaltungsrechte ausgeübt, also z. B. das Recht auf Teilnahme an der Mitgliederversammlung des Basisvereins, das

Rede-, Antrags- und Stimmrecht einschliesslich des Rechts auf Anfechtung von Beschlüssen der Mitgliederversammlung oder von sonstigen Massnahmen der Organe des Basisvereins.

Dem Grunde nach könnte jedes Mitglied seine Mitgliedschaftsrechte auch in den weiteren Organisationen des Zentralverbandes ausüben. Im Regelfall ist satzungsmässig jedoch angeordnet, dass die Mitglieder der Basisvereine Delegierte in die Bezirks- und Landesversammlung wählen, die ihre Interessen vertreten. In den Bezirks- und/oder Landesversammlungen werden die Delegierten für den Zentralverband gewählt.

Regelmässig ist der Basisverein kraft der Satzung des Zentralverbandes ermächtigt, über die Aufnahme neuer Mitglieder zu entscheiden, Austrittserklärungen entgegenzunehmen und über den Ausschluss zu entscheiden.⁴⁷ Diese Entscheidungen haben zugleich Wirkungen für die weiteren Organisationsstufen, die ihre Kompetenzen auf den Basisverein delegiert haben. Besonderheiten bestehen bei dem mitgliedschaftlichen Recht, unwirksame Satzungsbestimmungen oder unwirksame Organbeschlüsse der übergeordneten Organisationen mit der Feststellungsklage beim Staats- (Vereins-, oder Schieds-) Gericht anfechten zu können. Da eine gestufte Mehrfachmitgliedschaft besteht, beschränkt sich dieses Recht nicht nur auf die Anfechtung etwa von Beschlüssen der Organe des Basisvereins. Die Unwirksamkeit von Satzungsbestimmungen oder von sonstigen Massnahmen übergeordneter Organisationsstufen kann das Mitglied des Basisvereins dann anfechten, wenn es einen unmittelbaren Eingriff in seine Rechtssphäre darlegen kann.⁴⁸

In Einzelfällen kann es vorkommen, dass nur eine Mitgliedschaft im Zentralverband begründet wird. Dies ist bei Ehrenmitgliedschaften und bei gewöhnlichen Mitgliedschaften dann der Fall, wenn kein inländischer Wohnsitz oder Aufenthaltsort besteht und demgemäss eine Zuständigkeit eines inländischen Basisvereins nicht gegeben ist.

1.3.2.4. Die Vermögensverhältnisse des Zweigvereins

Der Zweigverein muss grundsätzlich nicht Träger eines eigenen Vermögens sein. Eine Ausnahme besteht, wenn die Untergliederung eines Koalitionsvereins die Tariffähigkeit geltend machen will. Dann muss sie über ein Vermögen verfügen auf

⁴⁵ RG HRR 1928 Nr. 64.

⁴⁶ Vgl. BGHZ 73, 275/278 = NJW 1979, 1402; typisches Beispiel: § 4 DLRG-Satzung.

⁴⁷ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 5685 ff. Vgl. Soergell/Hadding vor § 21 BGB Rn. 53; nach Schaible S. 66 hat der Verein über die Ausschliessung zu entscheiden, der auch für die Aufnahme zuständig ist.

⁴⁸ OLG Koblenz OLG-Report 2000, 219.

Grund dessen die Durchsetzungsfähigkeit beim Gegenspieler gewährleistet ist.⁴⁹

Schweigt die Satzung des Zentralverbandes hinsichtlich der Vermögensträgerschaft, so erwerben Untergliederungen grundsätzlich kein eigenes Vermögen.⁵⁰ Erwerber ist der Zentralverband, da Untergliederungen nur seine organisatorischen Eingliederungen sind. Das gilt aber nur, wenn der Vermögenserwerb in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dieser Eingliederung geschieht und der Zweigverein auch als unselbstständige Untergliederung auftritt.⁵¹ Die eigene Vermögensfähigkeit, sei es als rechtsfähiger oder nichtrechtsfähiger Verein, kommt aber zum Tragen, wenn der Vermögenserwerb in keinerlei Zusammenhang mit der Eingliederung steht. Dies ist etwa der Fall, wenn ein Dritter ausdrücklich nur dem Zweigverein Vermögen zuwendet, sei es unter Lebenden durch Schenkung oder durch Verfügung von Todes wegen.

Die Satzung des Zentralverbandes kann anordnen, dass der mit der Eingliederung im Zusammenhang stehende Vermögenserwerb teilweise für den Zentralverband und zum Teil für den Zweigverein geschieht. Es kann in dieser Weise angeordnet werden, dass z.B. 80% des vom Zweigverein vereinnahmten Beitragsaufkommens an den Zentralverband abzuführen sind und dass die restlichen 20% dem Zweigverein zur eigenen Verfügung überlassen bleiben. Bei einer entsprechenden satzungsmässigen Grundlage kann der Zentralverband verlangen, dass der Vorstand des Zweigvereins über die Verwendung der so überlassenen Eigenmittel periodisch berichtet und Rechenschaft ablegt.⁵²

Kommt es zu einer organisatorischen Ausgliederung des Zweigvereins, d. h. wird die organisatorische Verflechtung zwischen dem Zentralverband und dem Zweigverein aus irgendeinem Grunde gelöst und hat der Zweigverein eigenes Vermögen, so bleibt seine Vermögensträgerschaft erhalten, da diese nicht korporationsrechtlicher, sondern dinglicher Natur ist. Enthält die Satzung des Zentralverbandes die Bestimmung, dass im Falle des «Austritts» des Zweigvereins dessen Vermögen auf den Zentralverband übergeht, so kann dies nur als schuldrechtliche Pflicht verstanden werden, dass der Zweigverein sein Vermögen dem Zentralverband zu übertragen hat.⁵³

1.3.2.5. Zustimmung eines übergeordneten Organs zur Vorstandsbestellung von Untergliederungen

Nach dem Satzungsrecht von Zentralverbänden haben Untergliederungen die Befugnis, ihre Vorstandsmitglieder in Mitgliederversammlungen selbst zu wählen. Der Verband kann sich dann in seiner Satzung die Befugnis einräumen, den oder die Gewählten in ihrem Amt zu bestätigen. Bis zu dieser Bestätigung hat der Gewählte sein Amt noch nicht erlangt, darf also die Vorstandsfunktion noch nicht ausüben. Auf dahingehende Rüge hin, muss das für die Bestätigung zuständige Verbandsorgan die verfahrensmässige Gültigkeit der Bestellung prüfen. Hinsichtlich der Person des Gewählten steht dem Verbandsorgan ein eingeschränktes Prüfungsrecht zu, wenn – wie häufig – die Untergliederung auch Aufgaben des Verbandes wahrnimmt, z. B. über die Aufnahme oder den Ausschluss von Mitgliedern entscheidet oder für den Verband Vermögen verwaltet. Dann hat der Verband ein legitimes Interesse daran, auch die persönliche Eignung des Gewählten zu überprüfen, da der Verband in diesen Auftragsangelegenheiten für den Vorstand der Untergliederung nach § 31 BGB haftungsmässig einzustehen hat. Dem zuständigen Verbandsorgan ist somit ein eingeschränktes Ermessen eingeräumt, ob die Bestätigung erteilt oder versagt wird. Dies muss das Gericht im Falle der Anfechtung der versagten Bestätigung beachten.

1.3.2.6. Weitere besondere Rechtsverhältnisse beim Zweigverein, insbesondere Vertretung, Haftung

In seinen eigenen Angelegenheiten, die in der Satzung des Zentralverbandes beschrieben sind (oder beschrieben werden sollen), wird der Zweigverein von seinem Vorstand vertreten. Soweit er auch als dezentralisierte Verwaltungsstelle Angelegenheiten des Zentralvereins wahrnimmt, vertritt der Vorstand des Zweigvereins den Zentralverein, es sei denn, die Satzung des Zentralvereins bestimmt ausdrücklich, dass der Zweigverein auch in diesem Bereich nur durch den Vorstand des Zentralvereins vertreten werden kann. Schliesst der Vorstand des Zweigvereins in dem vom Zentralverein übertragenen Wirkungskreis einen Vertrag, so muss ein Handeln für den Zentralverein dem Vertragsgegner zumindest erkennbar geworden sein.⁵⁴

Soweit sich der Zweigverein innerhalb des eigenen Wirkungskreises betätigt, gilt für die Haftung die Zurechnungsnorm des § 31 BGB entsprechend. Es kommt auch die Handelndenhaftung nach § 54 Satz 2 BGB in Betracht. Unerlaubte Handlungen

⁴⁹ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 5691 ff. Vgl. BAG AP Nr. 25 zu § 11 ArbGG 1953; vgl. auch BGH DB 1952, 332.

⁵⁰ Vgl. RGZ 121, 294/297: Beiträge werden Vermögen des Zentralverbandes.

⁵¹ Zur Vermögensfähigkeit von unselbstständigen Untergliederung vgl. BGH 2.7.2007 – II ZR 111/05, NJW 2008, 69.

⁵² Vgl. RGZ 121, 294/197; RG Recht 1912 Nr. 2130; RG JR 1926 Nr. 1869.

⁵³ Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 5695 ff. Vgl. Schaible S. 89.

⁵⁴ Vgl. RAG JW 1928, 1895/1896.

im Bereich des eigenen Wirkungskreises des Zweigvereins werden dem Zentralverein grundsätzlich nicht zugerechnet. Anders ist es, wenn nach der Satzung oder auf Grund rechtsgeschäftlicher Zustimmung seitens des Zentralvereins der Vorstand des Zweigvereins befugt ist, in dem (späteren) Haftungsfall den Zentralverein zu «repräsentieren».⁵⁵

In seinen Angelegenheiten ist der Zweigverein in einem Prozess selbst Partei. In Angelegenheiten, die den Zentralverein betreffen, ist der Zweigverein weder aktiv noch passiv legitimiert. Wird über das Vermögen des Zentralvereins das Insolvenzverfahren eröffnet, so hat dies keine Auswirkungen auf das Vermögen des Zweigvereins. Ist dieser nichtrechtsfähig, so ist er selbstständig insolvenzverfahrensfähig (§ 11 Abs. 1 Satz 2 InsO).

Ob der Zweigverein selbst Mitglied des Zentralvereins ist oder lediglich seine Mitglieder kann durch die Satzung bestimmt werden.⁵⁶ Wird der Zweigverein in nichtrechtsfähiger Vereinsform und organisatorisch verselbstständigt betrieben, wird in den Satzungen der Zentralverbände häufig die Mitgliedschaft vorgesehen, da dann Verbandsrecht unmittelbar für die eingegliederten Zweigvereine gilt.⁵⁷

1.3.3. Auflösungen und Ausschluss von Untergliederungen durch den Zentralverband; Schicksal der Mitglieder solcher Unterorganisationen, Selbstaufhebungsrecht von Untergliederungen

Die Satzung des Zentralverbandes kann die Auflösung oder den Ausschluss seiner Untergliederungen vorsehen, wie dies gesetzlich in § 16 PartG näher geregelt ist. In der Satzung ist dann weiter festzulegen, aus welchen Gründen eine solche Massnahme zulässig ist.⁵⁸ Hat der Zentralverband Mittelstufen, so muss sich auch ergeben, welche der Mittelstufen der des Zentralverbandes diese Massnahmen anordnen kann. Wird die Mitgliedschaft der Unterstufe für beendet erklärt, so verlieren auch die Einzelmitglieder dieser Unterstufen die Mitgliedschaft im Unterverband, nicht aber diejenige im Zentralverband.⁵⁹

⁵⁵ Vgl. *BGH* MDR 1985, 921; RAGE 6, 258/263.

⁵⁶ MünchKomm/Reuter Vor §§ 21 ff. BGB Rn. 155.

⁵⁷ *Sauter/Schweyer/Waldner* Rn. 329 a unter Berufung auf BGHZ 89, 152/156 = NJW 1984, 789, wo es sich um einen Ausnahmefall gehandelt habe; ebenso im Fall *BGH* NJW 2008, 69.

⁵⁸ *Reichert* (Neuaufgabe), Rdn. 5701 ff. Für Österreich *Oberster Gerichtshof*, 22.4.2014, 7 Ob 31/14f, SpuRT 2014, 246/248.

⁵⁹ Ebenso zum Recht der politischen Parteien aufgrund der Regelung in § 16 PartG: *Ipsen* § 16 PartG Rn. 79.

Die eingegliederten Vereine können auch ihre Selbstaufhebung beschliessen; das Recht der Selbstaufhebung ist grundgesetzlich in Art. 9 Abs. 1 GG garantiert.⁶⁰

Tritt der Zweigverein, der Mitglied des Gesamtvereins ist, aus dem Zentralverband aus, so verlieren dessen Mitglieder nicht die Mitgliedschaft im Zentralverband.⁶¹

Die durch das Nebentätigkeitsprivileg des rechtsfähigen Zweigvereins nicht gedeckte wirtschaftliche Betätigung wird dem Zentralverein nicht zugerechnet.⁶²

1.3.4. Die Beachtung der Autonomie des Unterverbandes durch den Oberverband

Es entspricht zulässiger Praxis, dass der Gesamtverein zur Förderung des Vereinszwecks und zur Wahrung einer einheitlichen Aussendarstellung das Selbstbestimmungsrecht der Zweigvereine aus § 25 BGB beschränkt.⁶³ So werden typischerweise eine einheitliche Namensgebung vorgeschrieben oder auch Zustimmungsvorbehalte für Zweckänderungen installiert. Geht die Beschränkung des Selbstbestimmungsrechts jedoch so weit, dass der Untergliederung eine eigenständige Entfaltung eines Vereinslebens nicht mehr möglich ist, führt dies zur Aberkennung der Vereinsrechtsform.⁶⁴ Die Untergliederung ist dann als unselbstständige Verwaltungseinheit des Gesamtvereins zu qualifizieren. Für die Reichweite der Beschränkbarkeit des Selbstbestimmungsrechts orientiert sich die Rechtsprechung an den zur Anerkennung der aktiven bzw. passiven Parteifähigkeit der nichtrechtsfähigen Vereine nach § 50 Abs. 2 ZPO entwickelten Grundsätze.⁶⁵

Der Zentralverein kann durch seine Organe (Mitgliederversammlung oder Vorstand) nur so weit die Tätigkeit des Zweigvereins regeln oder in diese eingreifen, als dies durch die Satzung des Zweigvereins gedeckt ist.⁶⁶ Der Oberverband kann z.B. hinsichtlich der Aufnahme von Mitgliedern in den Zweig-

⁶⁰ *BayObLG* BayVBl. 1979, 760.

⁶¹ *RGRK/Steffen* vor § 21 BGB Rn. 20.

⁶² Vgl. auch *VGH Mannheim* NJW 1996, 3358/3360.

⁶³ *OLG Frankfurt* 26.2.2014 – 15 U 94/13, BeckRS 2014, 06804; *LG Marburg* 18.3.2013 – 1 O 64/12, BeckRS 2014, 10077; MünchKomm/Reuter Vor §§ 21 ff. BGB Rn. 148 ff.

⁶⁴ Vgl. *Sauter/Schweyer/Waldner* Rn. 329; vgl. auch *RG* Recht 1928 Nr. 1802.

⁶⁵ *OLG Karlsruhe* 17.1.2012 – 14 WX 21/11, NZG 2012, 1314/1315; *Reichert* (Neuaufgabe), Rdn. 5711 ff., 5681 ff.

⁶⁶ Ebenso die österreichische Auffassung: *Fessler/Keller* Anm. zu § 1 Abs. 4 u. 5 österr. Vereinsgesetz 2002.

verein oder hinsichtlich des Ausschlusses aus diesem nur dann Einfluss nehmen, wenn die Satzung des Zweigvereins derartige Eingriffsrechte zulässt.⁶⁷ Die Satzung des Zentralvereins kann weiter nicht anordnen, dass deren Änderung automatisch die Änderung der Satzung des Zweigvereins herbeiführt; eine solche Satzungsbestimmung würde einen Eingriff in die verfassungsrechtlich garantierte Vereinsfreiheit darstellen. Die Satzung des Zentralvereins kann lediglich die Mitgliederversammlung des Zweigvereins verpflichten, deren Satzung den geänderten Vorschriften des Zentralvereins anzupassen; wird dem nicht entsprochen, so kann der Zentralverein aus diesem Grunde den Zweigverein grundsätzlich nicht auflösen.⁶⁸

Zentralverbände sind z. T. so organisiert, dass sie sowohl den Einzelmitgliedern der Zweigvereine als auch den Zweigvereinen die Mitgliedschaft gewähren. Die Autonomie des Zweigvereins wird nicht berührt, wenn der Zentralverband das satzungsmässige Recht hat, den Zweigverein auszuschliessen. In diesem Fall kann sich aber der Zweigverein kraft seiner Autonomie in einen Verein ohne Bindung an seinen ehemaligen Zentralverband umbilden.⁶⁹

Die Autonomie des Zweigvereins kommt auch bei Auflösungsstatbeständen zum Tragen. Teilweise wird angenommen, dass die Auflösung des Zentralverbands auch die Auflösung aller Zweigvereine zur Folge habe, sofern sich aus der Satzung des Zweigvereins eine entsprechende Bindung an den Gesamtverein entnehmen lässt.⁷⁰ Nach anderer Auffassung stelle der Auflösungsbeschluss des Zentralvereins nur eine Weisung an die Organe und Mitglieder des Zweigvereins dar. Der zuletzt angeführten Auffassung ist zuzustimmen, da sie sich mit dem Wesen der Autonomie des Zweigvereins deckt. Sollte die Satzung des Zweigvereins die Bestimmung enthalten, dass mit der Auflösung des Zentralverbands auch der Zweigverein aufgelöst ist, so kann dessen Mitgliederversammlung jedenfalls die Fortsetzung des Vereins in aktiver Betätigungsform unter Lösung von den Bindungen zum Zentralverband (die auch noch während eines Liquidationsabschnittes bestehen) beschliessen.

Das Selbstaufhebungsrecht des Zweigvereins (§ 41 Satz 1 BGB) ist unentziehbar und nur in den Grenzen des § 41 Satz 2 BGB beschränkbar.⁷¹ Als Mitglied kann der Zweigverein aus dem

Zentralverein austreten (§ 39 Abs. 1 BGB); die Austrittsfreiheit ist auch durch Art. 9 Abs. 1 GG (u. U. Abs. 3 ebenda) verfassungsrechtlich garantiert.

1.3.5. Die unselbstständige Untergliederung

Die unselbstständige Untergliederung eines Verbandes ist nur eine vereinsinterne Gliederung ohne Vereinseigenschaft. Sie ist auch kein nichtrechtsfähiger Verein. Die §§ 21 ff. BGB finden deshalb keine Anwendung. Als vereinsmässige Organisation hat die Untergliederung zwar keine körperschaftliche Vollstruktur, sondern nur Teile einer solchen. Die nicht immer leichte Grenzziehung zwischen einem Zweigverein und einer unselbstständigen Untergliederung geschieht nach folgenden Kriterien: Die Unterorganisation entscheidet nicht über ihr Entstehen und über ihr Ende; hier ist ausschliesslich die Kompetenz des Gesamtverbandes gegeben, dem allein die Satzungsgewalt zusteht. Die Untergliederung kann sich nicht selbst eine Satzung geben. Der Gesamtverband kann jedoch der Untergliederung gestatten, dass sie für ihren Bereich Regelungen im Sinne von Verwaltungsrichtlinien trifft, die für die Zugehörigen zur Untergliederung verbindlich sind. Unselbstständige Untergliederungen werden vereinzelt in Satzungen von Gesamtverbänden als deren Organe bezeichnet. Dies ist dann zutreffend, wenn der Untergliederung eine gewisse Selbstordnungsbefugnis zugestanden wird.

Eine Mitgliedschaft kann es in der unselbstständigen Untergliederung nicht geben, sondern nur eine solche im Verband oder in Zweigvereinen einer Mittelstufe. Es kann aber eine Zugehörigkeit zur Untergliederung bestehen. Die «Mitglieder» eines Stützpunktes sind Mitglieder in der Ortgruppe. Wenn z. B. ein Sportverein mehrere Vereinsabteilungen hat, etwa eine Tennis- und Fussballabteilung, so sind verschiedene Abteilungszugehörigkeiten zu unterscheiden.

Die Untergliederung kann nicht Mitglied im Zentralverein sein. Sie hat weder einen eigenen schutzfähigen Namen noch einen selbstständigen Sitz. Der Untergliederung fehlt die eigene Vermögensfähigkeit und demgemäss auch die Fähigkeit, eigene rechtliche Verpflichtungen oder Berechtigungen zu begründen.⁷² Die passive Parteifähigkeit fehlt ebenso wie die Tariffähigkeit.⁷³

⁶⁷ Fessler/Keller a. a. O.

⁶⁸ Vgl. Fessler/Keller a. a. O.

⁶⁹ Vgl. Fessler/Keller a. a. O.

⁷⁰ Vgl. z. B. RGRK/Steffen vor § 21 BGB Rn. 26; Sauter/Schweyer/Waldner Nr. 329a; Fessler/Keller S. 24.

⁷¹ Soergel/Hadding a. a. O.; Schaible S. 48.

⁷² Reichert (Neuaufgabe), Rdn. 5711 ff. Vgl. BAG DB 1964, 519.

⁷³ Vgl. BAG a. a. O.

Der Zentralverein/Zentralverband kann jedoch der Untergliederung eine körperschaftliche Teilstruktur geben. Nach Massgabe seiner Satzung kann die Unterorganisation sowohl einen Vorstand (Leiter) als auch eine Mitgliederversammlung haben; diese Organe sind i.d.R. solche des Zentralvereins.⁷⁴ Die Satzung des Zentralvereins kann vorsehen, dass die Vorstandsmitglieder der Untergliederung von deren Mitgliederversammlung gewählt werden. Sie kann zugleich bestimmen, dass die Gewählten ihr Amt erst erlangen, wenn der Vorstand des Zentralvereins hierzu seine Zustimmung erteilt. Dies ist erforderlich, damit die Ordnungsmässigkeit der Wahl und die Eignung der Gewählten geprüft wird, da diese Organpersonen u.U. Geschäftsführungs- und Vertretungsaufgaben wahrnehmen, die den Zentralverein verpflichten. Die Mitgliederversammlung kann ohne Bindung des Zentralvereins nur in den allein die Untergliederung betreffenden Angelegenheiten einen Beschluss fassen. Den Organen der Untergliederung kann die Entscheidung über die Aufnahme und den Ausschluss eines Mitglieds zugewiesen sein. Eine Beschlussfassung oder Massnahme dieser Organe darf nicht im Widerspruch zur Hauptsatzung oder zu Weisungen der Organe des Zentralvereins stehen. Durch die Massnahmen des Zentralvereins werden die Organe und die Mitglieder, die in der Unterorganisation zusammengefasst sind, unmittelbar gebunden. Regelmässig ist der Untergliederung auch die Einziehung der Vereinsbeiträge sowie die evtl. erforderliche Stundungsgewährung übertragen. Bis zur Abführung an den Zentralverein verwalten die Organe der Untergliederung diese Beträge als Ermächtigungstreuhänder namens des Zentralvereins treuhänderisch. Zur Deckung der Unkosten (evtl. auch für Vergütungen an Organmitglieder) kann ein bestimmter Teil der Beitragseinnahmen der Unterorganisation zur eigenen Verwendung überlassen.⁷⁵

Ist die Untergliederung ermächtigt, im Vermögensverkehr – für sich oder den Zentralverein – zu handeln, so verpflichtet oder berechtigt sie hierdurch nur den Zentralverein.⁷⁶ Überschreitet der für die Untergliederung handelnde Leiter seine Vollmacht, so ist er Vertreter ohne Vertretungsmacht; er haftet selbst, wenn der Zentralverein dieses Handeln nicht genehmigt (§ 179 BGB). Die besondere Haftung des Handelnden nach § 54 Satz 2 BGB greift nicht ein, weil die Untergliederung kein nichtrechtsfähiger Verein ist.

Wegen der rechtlichen Unselbstständigkeit kann eine Untergliederung nicht mit einer anderen Untergliederung desselben

oder eines anderen Zentralvereins ein Rechtsgeschäft abschliessen.⁷⁷

Überwiegend wirtschaftliche Betätigungen von Untergliederungen werden dem Zentralverein zugerechnet, was die Einordnung als wirtschaftlicher Verein im Sinne des § 22 BGB zur Folge haben kann soweit nicht das Nebentätigkeitsprivileg eingreift.⁷⁸ Die unselbstständige Untergliederung kann nur der Zentralverein auflösen.

1.4. Spitzenverbände

Körperschaften des privaten oder öffentlichen Rechts können sich zu sog. Spitzenverbänden zusammenschliessen. Der Ausdruck Spitzenverband hat auch in die Gesetzessprache Eingang gefunden.⁷⁹ Ein Spitzenverband ist die oberste Vereinigungsform von Körperschaften, der im Regelfall sein Tätigkeitsgebiet im gesamten Bundesgebiet hat. Dieser Spitzenzusammenschluss kann als Gross- bzw. als Zentralverein bestehen; im Regelfall ist aber ein Vereinsverband gegeben. Auf die Rechtsfähigkeit kommt es nicht immer an. Es kann somit auch ein nichtrechtsfähiger Vereinsverband ein Spitzenverband sein.

Spitzenverbände sind z. B. die in Vereinsform bestehende Deutsche Gesetzliche Unfallversicherung; Deutscher Gewerkschaftsbund und Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände e. V.; Bundesverband des Deutschen Gross- und Aussenhandels e.V.; Zentralverband des Deutschen Handwerks; Deutscher Industrie- und Handelstag; Bundesverband deutscher Banken e. V.; Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V. und der GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e.V.⁸⁰ Beim Deutschen Olympischen Sportbund (DOSB) sind Spitzenverbände in Olympische und Nicht-Olympische Verbände gegliedert; hinzu kommen Verbände mit besonderen Aufgaben im DOSB.

⁷⁷ Vgl. auch *RG* Recht 1928 Nr. 267.

⁷⁸ Vgl. *VGH Mannheim* NJW 1996, 3358/3359.

⁷⁹ *Reichert* (Neuaufgabe), Rdn. 5718 ff. Vgl. z. B. § 62 Abs. 3 GenG; §§ 217a ff. SGB V; soweit § 10 Abs. 1 ArbGG als parteifähig im arbeitsgerichtlichen Verfahren auch die Zusammenschlüsse von Gewerkschaften und Vereinigungen von Arbeitgebern zu Verbänden erwähnt, wird der Spitzenverband angesprochen.

⁸⁰ Spitzenverbände nach § 62 Abs. 3 Satz 2 GenG, vgl. *Lang/Weidmüller/Korte* § 53 GenG Rn. 7.

⁷⁴ Vgl. *BGH* NJW-RR 1986, 281/282 = MDR 1985, 921.

⁷⁵ Vgl. *OLG Hamburg* Recht 1908 Nr. 2452.

⁷⁶ Vgl. *RG* Recht 1928 Nr. 1802.

veranstaltungen

Liechtenstein

Termin und das Thema des **8. Liechtensteinischen Stiftungsrechtstags** stehen fest: Die Veranstaltung findet am **Diens- tag, 20. Oktober 2015** statt, und widmet sich folgenden Themenschwerpunkten:

- Segmentierte Stiftungen und Protected Cell Companies
- Neue Entwicklungen auf dem Gebiet der Anerkennung
- Aktuelle Rechtsprechung zum Stiftungsrecht
- Nachfolgeplanung mittels liechtensteinischer Stiftungen
- Vermögensverwaltung – Pflichten und Haftung des Stiftungsrats

Zusagen für die Vorträge und Podiumsdiskussionen von hochkarätigen Referenten aus Wissenschaft und Praxis liegen vor.

Der 8. Liechtensteinische Stiftungsrechtstag wird wie gewohnt vom Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht der Universität Liechtenstein durchgeführt.

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

Schweiz

Europa Institut an der Universität Zürich, «Vorträge am Mittag Spezial»:

Dr. iur. Dr. h.c. Alfred Bühler, ehem. Präsident des Handelsgerichts Kanton Aargau und nebenamtlicher Bundesrichter spricht zum Thema:

«Unentgeltliche Rechtspflege: alte und neue Defizite. Wie weiter?»,

Freitag, 14.8.2015, CS Forum St. Peter, St. Peterstrasse 19, 8001 Zürich

12:00 - 12:30 Uhr Sandwiches und Getränke, 12:30 - ca. 13:45 Uhr Vortrag und Diskussion.

Der Vortragsbeitrag beträgt CHF 60.00 inkl. Unterlagen, Sandwiches und Getränke.

Anmeldung: <http://www.eiz.uzh.ch/weiterbildung/vortragsreihe-am-mittag/>

Europa Institut an der Universität Zürich Hirschengraben 56, CH-8001 Zürich, Tel.: +41 44 634 48 91, Fax: +41 44 634 43 59; E-Mail: eiz@eiz.uzh.ch; Website: www.eiz.uzh.ch.

Redaktion

Anzeige

WAGNER  JOOS

RECHTSANWÄLTE
FACHANWÄLTE FÜR HANDELS-
UND GESELLSCHAFTSRECHT

Konstanz / Zürich / Vaduz

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

www.wagner-joos.de

ZUR RECHTEN ZEIT DAS RICHTIGE TUN



Finanzprofis aus allen Segmenten sind bei uns bestens aufgehoben. Ob Vermögensverwalter, Vermögensberater oder Treuhänder: Wir wickeln die Geschäfte für Sie als Intermediär – egal aus welchem Bereich – kompetent, effizient, flexibel und mit einem grossen Leistungsspektrum ab. Ob aus der Umgebung oder aus entfernteren Destinationen, durch uns erhalten Sie Zugang zum Finanzplatz Liechtenstein. Intermediär – nicht nur ein Wort, sondern eine Einstellung.

Die beste Wahl in Sachen Erfolg – Volksbank Liechtenstein

Finanzierungen

Josef Werle
josef.werle@volksbank.li
239 04 68

Private- und Geschäftskunden

Christian Titze
christian.titze@volksbank.li
239 04 26

Private Banking

Thomas Fitz
thomas.fitz@volksbank.li
239 04 28

Die beste Wahl in Sachen Erfolg –
Volksbank Liechtenstein

aktuelles

Liechtenstein

Universität Liechtenstein

Der **Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht** widmet sich bis September 2015 dem Forschungsprojekt «Liechtensteinische Gesellschaften im Internationalen Privatrecht». Prof. Dr. Francesco A. Schurr und Frau Dr. Alexandra Butterstein, LL.M. leiten das Projekt im **Forschungsschwerpunkt** Wealth Management, **Forschungsgebiet** Vermögensplanung.

Beschreibung

Das Forschungsprojekt widmet sich der Frage der zivilrechtlichen Würdigung liechtensteinischer Gesellschaften, insbesondere den Rechtsformen der Stiftung und des Trusts, im Ausland. Für Liechtenstein, ein Land mit mehr ansässigen juristischen Personen als natürlichen Personen, ist diese Frage von weitreichender Bedeutung und nationalem Interesse. In den letzten Jahren rückte insbesondere die liechtensteinische privatnützige Stiftung in der Rechtsprechung der nationalen Gerichte in Europa in den generellen Verdacht der rechtsmissbräuchlichen Vermögensverschiebung, mit der Folge der Aberkennung ihrer Rechts- und Parteifähigkeit. Dabei diene der materiell-rechtliche Einwand des *ordre public*-Vorbehalts als Notanker, der den Kernbestand der jeweiligen inländischen Rechtsordnung über die Harmonisierung des europäischen Gesellschaftsrecht stelle.

Mit Blick auf die nächsten Jahrzehnte des Finanzstandortes Liechtenstein ist die Reputation der liechtensteinischen Gesellschaften und die hiermit verbundene rechtspolitische Akzeptanz im Ausland zwingend notwendig. Die Anerkennung jeder einzelnen Rechtsform ist von Bedeutung, da diese sich reflexartig auf andere Rechtsformen auswirkt. Vor diesem Hintergrund ist eine Anerkennung der gemeinnützigen Stiftung ohne eine Anerkennung der privatnützigen Stiftung im Ausland nicht denkbar. Neue liechtensteinische Gesellschaften werden nur dann errichtet werden, wenn sie im Ausland zivilrechtlich anerkannt werden. Das vorliegende Forschungsprojekt will in Zusammenarbeit mit liechtensteinischen Verbänden, Organisationen und Einrichtungen gegen diese aufgezeigten Entwicklungen im Ausland vorgehen und die Reputation liechtensteinischer Gesellschaften und Stiftungen stärken, damit Liechtenstein sich auch künftig erfolgreich als Finanzplatz positionieren kann.

Liechtensteinbezug

Das Forschungsprojekt widmet sich der Frage der zivilrechtlichen Würdigung liechtensteinischer Gesellschaften, insbesondere den Rechtsformen der Stiftung und des Trusts, im Ausland. Ziel ist es, in Zusammenarbeit mit liechtensteinischen Verbänden, Organisationen und Einrichtungen gegen die in der Vergangenheit zu Unrecht erfolgte Nichtanerkennung liechtensteinischer Gesellschaften im Ausland vorzugehen und die Reputation liechtensteinischer Rechtsformen zu stärken.

Hinweis: Zu diesem Thema ist bereits im Jahr 2009 in dieser Zeitschrift der Artikel «Noch nicht erledigt: Die «Anerkennung» von Gesellschaften» erschienen, s. Liechtenstein-Journal 2009, 12 ff.

ooOoo

Schweiz

Steuerstreit mit Deutschland (I)

Schweizer Banken wehren sich gegen deutsche Ermittler

Deutsche Ermittler verlangen von Schweizer Banken telefonische und briefliche Kooperation. Die Schweizerische Bankiervereinigung will, dass Bern in Brüssel offiziell reagiert. Mehrere Dutzend Schweizer Banken haben in den letzten Monaten beunruhigende Telefonanrufe aus Deutschland erhalten. Anrufer waren stets deutsche Staatsanwälte, Ermittler oder Anwälte. Diese erklärten, dass einzelnen Bankern eine Untersuchung in Deutschland wegen Beihilfe zu Steuerhinterziehung und eine Busse wegen des Verstosses gegen das deutsche Ordnungswidrigkeitengesetz drohten. Die Staatsanwälte verlangten die Lieferung gewisser Daten nach Deutschland, zudem stellten sie die Verhängung von Bussen in Aussicht. Gleichzeitig wurden einzelne Berater dieser Banken, die deutsche Kunden grenzüberschreitend betreuen, per Brief angeschrieben. Ihnen wurde mitgeteilt, dass gegen sie in Deutschland eine Untersuchung wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung läuft.

Nach EJPD kein Verstoss

Bei den angegangenen Banken handelt es sich zur Hauptsache um in der Deutschschweiz und in Grenznähe tätige Institute. Das ist das klassische Einzugsgebiet im grenzüberschreitenden Geschäft mit deutschen Kunden. Die Staatsanwälte, Ermittler und als Vermittler agierenden Anwälte stammen mehrheitlich aus dem deutschen Bundesland Nordrhein-Westfalen. Dort will bekanntermassen Finanzminister *Norbert Walter-Borjans*

Schweizer Banken zu Vergleichszahlungen bewegen. Diese Ermittler kennen die Namen der Schweizer Banken aus den ihnen zugespielten Daten-CD und vor allem aus den Selbstanzeigen deutscher Steuersünder.

Nach den Telefonanrufen wandten sich viele der betroffenen Institute an die Schweizerische Bankiervereinigung (SBVg). Deren Präsident, *Patrick Odier*, schrieb Anfang Juni einen Brief an die Vorsteherin des Eidgenössischen Justizdepartements (EJPD), *Simonetta Sommaruga*, wie das Branchenportal *Insideparadeplatz.ch* schrieb. *Odier* forderte das EJPD auf, die deutschen Behörden zur Einhaltung des bilateralen Wegs anzuhalten. Eine direkte Kontaktaufnahme per Telefon oder Brief sei nicht akzeptabel, so *Odier*. Ende Juni hat das EJPD nun schriftlich geantwortet. Zum genauen Inhalt gibt es keine Auskunft.

Das EJPD betont aber, dass der Bundesrat erwarte, dass «Zustellungen ausländischer Behörden in die Schweiz immer unter Beachtung der geltenden Rechtsordnung» erfolgten. Dazu, so das EJPD, gehören verschiedene internationale Abkommen. Gestützt auf diese Grundlagen sei es ausländischen Strafverfolgungsbehörden grundsätzlich erlaubt, Verfahrensunterlagen direkt an Empfänger in der Schweiz zu übermitteln. Massnahmen zur Beweiserhebung blieben dagegen dem Rechtsweg vorbehalten. Aus den Unterlagen, die die Bankiervereinigung ihrem Schreiben an die Bundespräsidentin beigelegt hat, seien keine Verstösse gegen diese Zustellungsregelung ersichtlich. Die Unterlagen und Informationen, um welche die deutschen Strafbehörden Schweizer Banken gebeten haben, würden nur «statistische Informationen umfassen, die keine Rückschlüsse auf Kunden oder Mitarbeiter zulassen». Gemäss EJPD verstösst also die geschilderte Art der Kontaktaufnahme nicht gegen die Vorgaben der internationalen Rechtshilfe.

Enorme Anstrengungen

Die SBVg will die Situation nun weiter analysieren. Sie bleibt bei ihrer Forderung, dass Bern in Berlin offiziell intervenieren soll. Sprecherin *Daniela Flückiger* verweist darauf, dass die Schweizer Banken in den letzten Jahren enorme Anstrengungen unternommen hätten, um die Situation mit Deutschland zu bereinigen. So hätten die hiesigen Banken alle ihre deutschen Kunden dazu angehalten, ihre Gelder zu regularisieren. Wenn deutsche Behörden nun weitergehende Angaben möchten, müsse das über den rechtlich korrekten bilateralen Weg von Amtshilfe oder Rechtshilfe gehen.

Bereits haben sich UBS, Credit Suisse, Julius Bär und die Basler Kantonalbank mit deutschen Behörden geeinigt. Ein Anwalt betont, dass der Ablauf immer gleich sei. Eine Schweizer Bank schliesse einen Vergleich mit der entsprechenden Untersuchungsbehörde ab. Dieser umfasse eine Gewinnabschöpfung und eine Busse. Dafür sei alles geregelt. So würden auch sämt-

liche Mitarbeiter, die das wünschten, explizit in den Vergleich einbezogen. Das habe zur Folge, dass bereits laufende Verfahren gegen einzelne Mitarbeiter eingestellt würden.

Nach Deutschland geliefert werden im Rahmen eines Vergleichs Informationen zur entsprechenden Off-Shore-Strategie, das dazugehörige Mengengerüst, also die Zahl der Kunden und die Geldsummen, aber auch Informationen zur verfolgten Weissgeldstrategie. Vertrauliches wie Kundennamen wird nicht geliefert. Viele Banken würden eine Koordination von Bern in dieser Sache begrüssen. Einzelne Häuser glauben aber, besser dazustehen, wenn sie direkt mit Deutschland verhandeln.

Das SIF beobachtet

Staatssekretär *Jacques de Watteville* betont, dass es sich bei diesen Aktionen nicht um einen weiteren «Fall USA» handelt, sondern um das Vorgehen einzelner Staatsanwaltschaften. Nicht betroffen davon ist das anstehende Abkommen zum vereinfachten Freistellungsverfahren mit Deutschland. Künftig brauchen Schweizer Banken zur Betreuung von deutschen Kunden vor Ort keine Niederlassung mehr, sondern nur noch eine entsprechende deutsche Bewilligung. Um diese zu erlangen, müssen einige Vorschriften erfüllt werden, welche die Schweizer Aufsicht Finma im Gespräch klärt. Auf Wunsch darf die deutsche Aufsicht die Finma bei diesem Gespräch begleiten.

(aus: NZZ 03.07.2015)



Steuerstreit mit Deutschland (II)

Nadelstiche aus Nordrhein-Westfalen

Der Steuerstreit mit Deutschland ist nicht ausgestanden. Ermittler holen bei reuigen Steuersündern Informationen über Bankmitarbeiter ein. Eine Auskunftspflicht gibt es aber nicht.

Weit über 100 000 deutsche Steuersünder haben sich seit 2010 bei ihrem Finanzamt angezeigt. Sie profitieren von Straffreiheit, müssen aber im Gegenzug Steuern und Hinterziehungszinsen bezahlen. Die Menge an Selbstanzeigen tönt nach einem reichen Fundus für deutsche Ermittler, die gegen Schweizer Banken und deren Mitarbeiter vorgehen wollen. Hervorgetan hat sich hierbei Nordrhein-Westfalen (NRW). Das bevölkerungsreichste Bundesland, das von SPD und Grünen regiert wird, hat bisher von vier Schweizer Instituten und einer Liechtensteiner Bank Bussgelder von knapp 600 Mio. € kassiert, die es weder mit Berlin noch mit anderen Bundesländern teilen muss. Kolportiert wird in der Presse, Dutzende weitere Institute würden folgen.

Steuer-CD und Selbstanzeigen

Nordrhein-Westfalen hat zwei Informationsquellen: die Steuer-CDs mit Bankdaten, die es Hehlern abgekauft hat, sowie Informationen aus den Selbstanzeigen. Es ist durchaus denkbar, dass die Staatsanwälte für alle Banken, die in diesen Datenbeständen auftauchen, Dossiers führen. Das können schnell einige Dutzend sein – vor allem Banken aus der Schweiz, aber auch etwa aus Luxemburg. Doch Selbstanzeigen alleine bieten nicht genug Informationen, um einen Anfangsverdacht gegen einen Bankberater wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung zu begründen.

Der Bankkunde muss dem Finanzamt eine Aufstellung über die Erträge der letzten zehn Jahre liefern, um von der Straffreiheit zu profitieren. Dazu kommen Kopien von Bankauszügen. Das Finanzamt erhält damit auch Informationen über die Produkte, ob also ein normales Kontokorrentkonto zur Steuerhinterziehung genutzt wurde, ob es ein Aktiendepot war oder ob Geld in bestimmten Strukturen vor dem Fiskus versteckt wurde.

Keine Auskunftspflicht

Den Namen des Bankberaters findet man auf solchen Dokumenten meist nicht. Die Staatsanwälte kommen deshalb nicht darum herum, bei Personen, die eine Selbstanzeige gemacht haben, nachzufragen. Dabei setzen sie Steuerfahnder ein. Wer eine Selbstanzeige gemacht hat, hat indes ein Zeugnisverweigerungsrecht. Von diesem Recht machen viele Kunden Gebrauch.

Rechtsanwalt *Dirk Beyer* von der Kölner Kanzlei LHP rät seinen Mandanten, keine Auskunft zu geben. Eine Pflicht dazu bestehe nicht. Und wenn sie mit ihren Aussagen den Argwohn der Fahnder erregten, müssten sie gar die Wiederaufnahme eines Strafverfahrens befürchten. Von ihren mehreren hundert Mandanten, die am Selbstanzeige-Programm teilnehmen, hat laut Beyer keiner den Behörden Auskunft erteilt. Dasselbe berichtet *Gereon Temme* von der Kölner Kanzlei Temme Klein, der bisher etwa 100 Fälle betreut hat, wobei er einschränkt, dass seine Klienten meist keine komplexen Strukturen benutzt hätten, um Steuern zu hinterziehen. Damit sind sie für die Ermittler wohl von geringem Interesse.

«Psychische Beihilfe»

Das Sammeln von Informationen ist für die Ermittler also kein Selbstläufer. Was aber wollen sie von reuigen Steuerhinterziehern wissen? Sie fragen nach Produkten, wobei Stiftungen, Trusts sowie Lebensversicherungen als Hüllen, um Erträge zu parkieren, besonderen Argwohn wecken. Gefragt wird auch nach dem Inhalt der Beratung: Zielte sie darauf, Geld vor dem Fiskus zu verstecken? Sind noch Prospekte über die Produkte vorhanden?

Die Ermittler interessiert auch, wie die Kontobeziehung gehandhabt wurde: Hat also der Bankkunde die Post bei der Bank zurückhalten lassen, und war sein Geld in Strukturen parkiert, bei denen nur die Bank weiss, wer der Berechtigte ist? Die Voraussetzung für einen Anfangsverdacht für Beihilfe sei in Deutschland sehr niedrig, sagt *Beyer*. Im Prinzip reiche schon ein Schulterklopfen, mit dem der Bankberater seinem Kunden signalisiert habe, dass er sich keine Sorgen machen müsse, in Deutschland entdeckt zu werden. Dies läuft unter «psychischer Beihilfe». Für eine Verurteilung wegen Beihilfe dürfte das aber kaum reichen. Es müsste mehr nachgewiesen werden, etwa dass der Bankberater mithilfe, Strukturen aufzusetzen, um Gelder vor dem Fiskus zu verstecken. Bei normalen Konti und Depots ist ein Nachweis der Beihilfe schwer zu führen. Bis jetzt weiss man nur von einem Bankmitarbeiter, der von der deutschen Justiz festgesetzt wurde. Es handelte sich dabei nicht um einen Berater, sondern um einen Devisenhändler, der für den Manager von Bayern München, *Uli Hoeness*, Transaktionen ausgeführt hatte. Er konnte sich von Polen aus in die Schweiz absetzen.

Druckmittel in Verhandlungen

Die Ermittlungen gegen Bankmitarbeiter nutzt Nordrhein-Westfalen, um Banken zu Vergleichsverhandlungen zu bewegen. Mit Vergleichen kaufen sich die Banken davon frei, dass die Behörden vertieft Nachforschungen anstellen und allenfalls gegen einzelne Bankberater Anklage erheben. Zwar ist anzunehmen, dass die Basler Kantonalbank nicht die letzte Bank war, die einen Ablasshandel eingegangen ist. Es fallen Namen wie Vontobel, Zürcher Kantonalbank, Schweizer Ableger deutscher Banken und vielleicht noch einer Liechtensteiner Bank. Aber haben die Ermittler von NRW zu Dutzenden von Bankberatern so detaillierte Angaben, dass es vor Gericht für Verurteilungen wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung reichen würde? Dies darf man bezweifeln, doch als Drohkulisse reicht es.

(aus: NZZ 03.07.2015)

ooOoo

Die strafbefreite Selbstanzeige

Ausgangslage

Seit dem 1. Januar 2010 stellen sämtliche Kantone und die Eidgenossenschaft die Möglichkeit einer einmaligen, straflosen Selbstanzeige zur Verfügung. Bisher nicht versteuertes Einkommen und Vermögen kann so legalisiert werden. Seit der Einführung der straflosen Selbstanzeige haben über 15'000 Personen von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht. Es wurde

ein Gesamtvermögen von mehr als CHF 6 Mia. nachdeklariert¹. Die Zahlen belegen den Trend, dass nach der grossen Offenlegungswelle deutscher Steuerpflichtiger mit Schweizer Bankkonti nun auch Schweizer Steuerpflichtige vermehrt diesen Weg wählen – zu Recht, wie wir meinen. Denn obwohl heute noch niemand konkret davon spricht, sind wir der Ansicht, dass die Einführung des automatischen Informationsaustausches mit den schweizerischen Steuerbehörden bloss eine Frage der Zeit ist.

Voraussetzungen

Die Gewährung der Straffreiheit bei einer Selbstanzeige ist an **fünf Voraussetzungen** geknüpft: Die Selbstanzeige muss **erstmalig** sein. Jeder Steuerpflichtige hat nur einmal im Leben das Recht, von der Straffreiheit zu profitieren. Die Eidgenössische Steuerverwaltung führt dazu ein eigenes Register. Bei jeder weiteren Selbstanzeige wird eine Busse von 20% (Kanton Bern) der hinterzogenen Steuern erhoben.

Die Selbstanzeige muss **vollständig** sein. Wird nachträglich durch die Steuerverwaltung noch un versteuertes Vermögen entdeckt, entfällt die Straffreiheit. Die Busse kann in einem solchen Fall bis zum Dreifachen der hinterzogenen Steuern betragen.

Die **Steuerverwaltung darf von der Hinterziehung noch keine Kenntnis** haben.

Der Steuerpflichtige muss bei der Feststellung des hinterzogenen Vermögens **mitwirken**. Er muss das ihm Zumutbare unternehmen, um die Verwaltung umfassend zu dokumentieren. Der Steuerpflichtige muss ernsthaft bemüht sein, die **Nachsteuer zu bezahlen**. Falls es ihm objektiv jedoch nicht möglich ist, die Rechnung für die Nachsteuern zu begleichen, hat dies keinen negativen Einfluss auf die Straffreiheit.

Verfahren

In einer ersten Phase sind sämtliche Unterlagen, welche für die Festsetzung der Nachsteuer benötigt werden, zu beschaffen. Dazu gehören insbesondere auch Unterlagen zu Bankbeziehungen oder Grundstücken im Ausland. Auch wenn letztere nicht in der Schweiz besteuert werden, haben sie doch einen Einfluss auf die Berechnung des Steuersatzes. Bei Selbstanzeigen in eigener Sache sind die letzten 10 Jahre offenzulegen. Im Rahmen einer Erbschaft haben die Erben bei sofortiger Offenlegung das Privileg, bloss 3 Jahre der durch den Erblasser hinterzogenen Steuern nachversteuern zu müssen. Danach werden die relevanten Faktoren, geordnet nach Steuerperiode, nachdeklariert. Die Steuerverwaltung stellt dem Steuerpflichtigen sodann einen Taxationsvorschlag zu, zu welchem er Stellung nehmen kann. Damit soll verhindert werden, dass der Steuerpflichtige bei Uneinigkeit über die Festsetzung gleich ins Einspracheverfahren verwiesen wird.

Empfehlung

Wir sind der festen Überzeugung, dass der automatische Informationsaustausch in irgendeiner Form auch im innerschweizerischen Verhältnis eingeführt werden wird. Die politischen Tendenzen lassen unseres Erachtens keinen anderen Schluss zu. Im Gegenzug ist nicht garantiert, dass die derzeitige, sehr vorteilhafte Amnestie ewig gewährt wird. Wir empfehlen deshalb dringend zu einer umfassenden und umgehenden Offenlegung sämtlicher hinterzogener Einkommens- und Vermögensbestandteile.

Als Gegenargument wird oft ins Feld geführt, dass die Selbstanzeige zu Retorsions- und Schikanemassnahmen durch die Steuerverwaltung führe. Uns ist indes bis heute kein solcher Fall bekannt.

(GHR Tax Page, April 2015, Hrsg. GHR Rechtsanwälte AG, Muri bei Bern/Zürich)



Europa

EU-Justizbarometer 2015: Unterstützung für leistungsfähigere Justizsysteme in den Mitgliedstaaten
Brüssel, 09 März 2015

Die Europäische Kommission hat heute das EU-Justizbarometer 2015 vorgestellt, das einen Überblick über die Qualität, Unabhängigkeit und Effizienz der Justizsysteme der Mitgliedstaaten gibt. Das EU-Justizbarometer stellt objektive, verlässliche und vergleichbare Daten über die Justizsysteme der Mitgliedstaaten in den Bereichen Zivilrecht, Handelsrecht und Verwaltungsrecht zur Verfügung und unterstützt so die Mitgliedstaaten in ihrem Bemühen um eine leistungsfähigere Justiz.

«Ein leistungsfähiges Justizsystem ist ein Grundpfeiler jeder Demokratie. Justizreformen spielen eine entscheidende Rolle bei der Stärkung der gemeinsamen Werte der Union und der Schaffung eines investitionsfreundlichen Umfelds, das wir für ein nachhaltiges Wachstum brauchen», so EU-Kommissarin Věra Jourová, die für das Ressort Justiz, Verbraucher und Gleichstellung zuständig ist. «Im Jahr 2014 arbeiteten die meisten Mitgliedstaaten an einer Reform ihrer Justizsysteme. Die Kommission begrüsst und unterstützt ihre Bemühungen. Eine leistungsfähigere Justiz erhöht das Vertrauen der Mitgliedstaaten untereinander. Wir wissen, dass Justizreformen Zeit brauchen, bis sie Ergebnisse hervorbringen, aber wir sehen einige ermutigende Anzeichen im neuen Justizbarometer. Ich bin zuversichtlich, dass die Mitgliedstaaten die Reformen mit Entschlossenheit und Engagement fortführen werden.»

Die Informationen fließen in das Europäische Semester, d. h. in den jährlichen Prozess der wirtschaftspolitischen Koordinierung der EU, ein. Zusammen mit den einzelnen Länderbewertungen hilft das EU-Justizbarometer, mögliche Mängel zu erkennen und die Mitgliedstaaten dazu zu bewegen, erforderlichenfalls strukturelle Reformen im Justizbereich in die Wege zu leiten.

Die wichtigsten Ergebnisse des EU-Justizbarometers 2015 im Überblick:

- Die **Justizsysteme** in den Mitgliedstaaten werden **effizienter**. Die Situation ist jedoch je nach Mitgliedstaat und Indikator sehr verschieden. Bis die Ergebnisse der Justizreformen sichtbar werden, wird es eine gewisse Zeit brauchen.
- **Die Bemühungen um eine stärkere Nutzung von Informations- und Kommunikationstechnologien (IKT) im Justizwesen wurden fortgesetzt**. Die Indikatoren weisen jedoch auf Nachholbedarf bei einer Reihe von Mitgliedstaaten hin, sowohl in Bezug auf IKT-Instrumente für die Verwaltung der Gerichte als auch in Bezug auf die elektronische Kommunikation zwischen den Gerichten und Parteien.
- In den meisten Mitgliedstaaten **nahmen mehr als 20% der Richter an Fortbildungsmassnahmen zum EU-Recht oder zum Recht anderer Mitgliedstaaten teil**. Dies übersteigt ganz erheblich das jährliche Ziel von 5% der Angehörigen von Rechtsberufen, die an einer Fortbildung teilnehmen müssen, um bis 2020 das Ziel von 50% zu erreichen.
- Die Mehrheit der Mitgliedstaaten bietet **der breiten Öffentlichkeit einen freien Online-Zugang zu Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen**.
- **In den höheren Instanzen ist die Anzahl der Richterinnen geringer**. Auch wenn der Anteil der weiblichen Berufsrichter in erster und zweiter Instanz einen positiven Trend aufweist, bleibt in den meisten Mitgliedstaaten noch einiges zu tun, um in den obersten Gerichten eine ausgewogene Besetzung der Richterstellen mit Männern und Frauen in einer Größenordnung zwischen 40 und 60% zu erreichen.

Diese dritte Ausgabe des EU-Justizbarometers (frühere Ausgaben siehe IP/13/285 und IP/14/273) spürt etwaigen Trends in den drei Schlüsselbereichen **Effizienz, Qualität und Unabhängigkeit der Justiz** nach. Sie enthält neue Indikatoren und dank neuer Informationsquellen detailliertere Daten zur Effizienz der Gerichte in den Bereichen öffentliches Auftragswesen und Immaterialgüterrechte.

Einbezogen wurden neue Parameter wie der Einsatz und die Förderung alternativer Methoden der Streitbeilegung, u. a. in Verbrauchersachen, die Qualität der elektronischen Verfahren

für geringfügige Forderungen, die Kommunikationspolitik der Gerichte und der Anteil der weiblichen Berufsrichter. Das Justizbarometer berücksichtigt auch die Faktoren, die dazu beitragen können, die Qualität der Justizsysteme zu verbessern.

Nächste Schritte

Die Ergebnisse des Justizbarometers werden in die laufenden länderspezifischen Analysen des Europäischen Semesters 2015 einfließen (siehe dazu die jüngsten Berichte zum Europäischen Semester 2015, IP/15/4504 und ME-MO/15/4511).

Die Ergebnisse des Justizbarometers werden in Bezug auf Justizreformen auch bei der Festlegung der Finanzierungsprioritäten im Rahmen der europäischen Struktur- und Investitionsfonds (ESIF) berücksichtigt. Zur Überprüfung der Wirksamkeit der ESI-Fonds wurden besondere Indikatoren eingeführt.

Hintergrund

Die Daten des EU-Justizbarometers 2015 stammen aus verschiedenen Quellen. Die Daten wurden überwiegend von der Kommission des Europarats für die Wirksamkeit der Justiz (CEPEJ), die Daten aus den Mitgliedstaaten erhebt, bereitgestellt. Herangezogen wurden aber auch Informationen aus anderen Quellen, zum Beispiel im Rahmen der engen Zusammenarbeit mit dem Europäischen Netz der Räte für das Justizwesen (ENCJ). Die Indikatoren sind dieselben wie 2014, wobei allerdings zusätzliche Informationsquellen berücksichtigt wurden:

- **Effizienz der Justizsysteme:** Indikatoren für die Effizienz des Verfahrens – Länge der Gerichtsverfahren, Abschlussquote und Anzahl der anhängigen Verfahren.
- **Qualitätsindikatoren:** Fortbildung, Beobachtung und Bewertung der Gerichtstätigkeit, Erhebungen zur Nutzerzufriedenheit, finanzielle und personelle Ausstattung.
- **Unabhängigkeit:** Das Justizbarometer gibt Aufschluss darüber, wie die Unabhängigkeit der Justiz von aussen wahrgenommen wird. Grundlage hierfür ist der jährliche Bericht des Weltwirtschaftsforums (WEF) über die globale Wettbewerbsfähigkeit (Global Competitiveness Report). Das Justizbarometer 2015 bietet auch aktuelle Informationen zu den im letzten Jahr vorgestellten rechtlichen Garantien sowie einen erweiterten vergleichenden Überblick über die strukturelle Unabhängigkeit.

Das EU-Justizbarometer hilft, justizbezogene Probleme aufzudecken, die besonderer Aufmerksamkeit bedürfen, und leistet so einen Beitrag zum Prozess der wirtschaftspolitischen Steuerung im Rahmen des Europäischen Semesters. Zusammen mit der Bewertung der Lage in den Mitgliedstaaten trug das Justizbarometer 2014 dazu bei, den länderspezifischen Empfeh-

lungen für den Justizbereich in zwölf Mitgliedstaaten (BG, ES, HR, IE, IT, LV, MT, PL, PT, RO, SI, SK) nachzugehen. Auf diese Weise unterstützt das Justizbarometer die EU und die Mitgliedstaaten in ihrem Bemühen um eine leistungsfähigere Justiz im Dienste der Bürger und Unternehmen und leistet auch einen Beitrag zu den Wachstumsstrategien der betroffenen Länder und der EU als Ganzes.

Das Justizbarometer stellt keine Rangliste auf, sondern gibt einen Überblick über die Funktionsweise der Justizsysteme anhand verschiedener Indikatoren, die für alle Mitgliedstaaten von Interesse sind. Es tritt nicht für ein bestimmtes Justizmodell ein, sondern behandelt alle Mitgliedstaaten gleich. Zügige Verfahren, Unabhängigkeit, Erschwinglichkeit und leichter Zugang gehören unabhängig vom Modell des nationalen Justizsystems oder der Rechtstradition, in der dieses System verankert ist, zu den wesentlichen Parametern einer leistungsfähigen Justiz.

2015 EU Justice Scoreboard: Zusammenfassung: http://ec.europa.eu/justice/effective-justice/files/justice_scoreboard_2015_factsheet_en.pdf

Redaktion

literaTour

Kirchhain

Auskunfts-austausch mit Liechtenstein im Kontext des § 15 AStG

IStR 2015, 246 ff., Anmerkung zu FG Düsseldorf, Urteil vom 22.1.2015, 16 K 2858/13F (auszugsweise abgedruckt ohne Fussnoten)
(...)

Grundlagen

1. 1 § 15 Abs. 6 Nr. 2 AStG

Gegen die Zurechnungsbesteuerung gemäss § 15 AStG wurden früher und werden immer noch unionsrechtliche Bedenken geäussert. Mit Blick auf ein früher anhängiges Vertragsverletzungsverfahren führte der Gesetzgeber durch das Jahressteuergesetz 2009 mit § 15 Abs. 6 AStG eine Dispensregelung in Bezug auf EU-/EWR-ausländische Familien- und Unternehmensstiftungen sowie diesen im Kontext des § 15 AStG gleichgestellte Rechtsgebilde wie etwa Trusts ein. Danach ist von einer Zurechnungsbesteuerung abzusehen, wenn nachgewiesen wird, dass das Stiftungsvermögen der Verfügungsmacht der in § 15 Abs. 2 f. AStG genannten Personen rechtlich und tatsächlich entzogen ist (§ 15 Abs. 6 Nr. 1 AStG).

Die Abstandnahme von der Zurechnungsbesteuerung setzt weiterhin voraus, dass zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem EU-/EWR-ausländischen Ansässigkeitsstaat der Familienstiftung etc. aufgrund der Amtshilferichtlinie oder einer vergleichbaren zwei- oder mehrseitigen Vereinbarung Auskünfte erteilt werden, die erforderlich sind, um die Besteuerung durchzuführen (§ 15 Abs. 6 Nr. 2 AStG). Mit «Amtshilferichtlinie» ist, wie sich aus der Verweisung auf § 2 Abs. 2 EU-AHiG ergibt, die Richtlinie 2011/16/EU des Rats vom 15.2.2011 gemeint. Diese Richtlinie wurde durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.6.2013 mit Wirkung zum 1.1.2013 umgesetzt. Sie ersetzte die frühere Richtlinie 77/799/EWG des Rats vom 19.12.1977», auf die § 15 Abs. 6 Nr. 2 AStG a.F. verwiesen hatte; diese Verweisung wurde durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (ebenfalls mit Wirkung zum 1.1.2013) geändert. Anders als § 6 Abs. 5 S. 2 AStG verlangt § 15 Abs. 6 Nr. 2 AStG nicht die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Steuern. Die Voraussetzungen des § 15 Abs. 6 Nr. 2 AStG sind annähernd wortlautidentisch mit denen des § 8 Abs. 2 S. 2 AStG.



1.2 Auskunfts-austausch mit Liechtenstein

Mit sämtlichen anderen 27 EU-Staaten besteht ein umfassender, dem § 15 Abs. 6 Nr. 2 AStG genügender Auskunfts-austausch auf Grundlage der Amtshilferichtlinie. Daneben erfolgt der Auskunfts-austausch mit den anderen EU-Staaten aufgrund der DBA, mit einigen EU-Staaten bestehen zusätzliche besondere Amts- und Rechtshilfevereinbarungen. Für die drei EFTA-Staaten – Island, Liechtenstein und Norwegen – gilt die Amtshilferichtlinie nicht. Mit diesen drei Staaten besteht – wie auch mit 20 EU-Staaten – ein ähnlich umfassender Auskunfts-austausch auf Grundlage der sog «grossen DBA-Auskunfts-klauseln». Diese Klauseln ermöglichen den Auskunfts-verkehr entsprechend Art. 26 Abs. 1 OECD-MA zur Durchführung sowohl des jeweiligen DBA als auch des nationalen Rechts der Vertragsstaaten über die unter das DBA fallenden Steuern. Mit Norwegen gibt es weiterhin eine besondere Amtshilfevereinbarung.

In Bezug auf Liechtenstein besteht die Besonderheit, dass sich die Durchführung des Auskunfts-austauschs auch unter Geltung des DBA massgeblich nach dem Abkommen über die Zusammenarbeit und den Informations-austausch in Steuersachen vom 2.9.2009 (TIEA-Liechtenstein) bestimmt. Das TIEA-Liechtenstein, das am 28.10.2010 in Kraft trat, ist für Veranlagungszeiträume ab 2010 anzuwenden und entspricht dem TIEA-MA der OECD. Auf Grundlage dieses Sonderabkommens erteilte Auskünfte dürfen nach dem Abkommensprotokoll auch für die Beurteilung zurückliegender Zeiträume verwendet werden – dies auf einer Linie mit Textziffer 10.3 des OECD-Kommentars zu Art. 26 OECD-MA. Durch das Sonderabkommen verpflichtet sich Liechtenstein, deutschen Finanz- und Strafverfolgungsbehörden auf Ersuchen alle Informationen zu beschaffen und zur Verfügung zu stellen, die in Besteuerungs- oder Strafverfahren voraussichtlich relevant sind. Liechtenstein hat sich namentlich verpflichtet sicherzustellen, dass seine Behörden bei Stiftungen über die Gründer, die Mitglieder des Stiftungsrates und die Begünstigten sowie bei Trusts über Treugeber, Treuhänder, Protektoren und Treuhandbegünstigte Auskünfte erteilen. Jenes Sonderabkommen steht der Möglichkeit eines weitergehenden Informations-austauschs gemäss der «grossen Auskunfts-klausel» in Art. 26 Abs. 1 DBA Liechtenstein nicht entgegen. Damit könnte man annehmen, dass die Voraussetzungen des § 15 Abs. 6 Nr. 2 AStG auch in Bezug auf Liechtenstein erfüllt sind.

2. Explosive These des FG Düsseldorf im Urteil vom 22.1.2015

Die Frage, ob der Auskunftsaustausch mit einem der drei EFTA-Staaten, namentlich mit Liechtenstein, im Kontext des § 15 AStG hinreichend ist, wurde in der Rechtsprechung bislang nicht erörtert. Der BFH hat diese Frage in Bezug auf Liechtenstein offengelassen, weil in den konkreten Streitjahren (1998 bis 2000) kein Auskunftsaustausch stattfand.

Sprengstoff zu dieser Frage enthält ein noch nicht weit verbreitetes Urteil des FG Düsseldorf vom 22.1.2015 betreffend das Streitjahr 2008. Zunächst bestätigt das FG Düsseldorf – sehr zu begrüßen – die Auffassung zweier anderer Finanzgerichte sowie die ganz herrschende Literaturmeinung, wonach § 8b KStG in Alt-Fällen bis einschliesslich 2012 bei der Ermittlung des Zurechnungsbetrags («Einkommen») anzuwenden sei. Für Jahre ab 2013 ist die Anwendung des § 8b KStG auf Ebene der ausländischen Familienstiftung etc. ausdrücklich ausgeschlossen (§ 15 Abs. 7 S. 2 iVm § 10 Abs. 3 S. 4, 1. Halbsatz AStG).

Anlass, sich mit dem Urteil des FG Düsseldorf näher auseinanderzusetzen, bietet die lapidare Äusserung des Gerichts, dass der Auskunftsaustausch mit Liechtenstein im Kontext des § 15 AStG auch im Lichte des DBA und des TIEA unzureichend sei: «In Bezug auf Liechtenstein galt die Richtlinie 77/799/EWG (heute: EU-Amtshilfegesetz) jedoch nicht. Auch ähnliche Vereinbarungen, aufgrund derer Auskünfte hätten erteilt werden können, waren nicht geschlossen worden. Zwar trat das am 2.9.2009 unterzeichnete Abkommen über die Zusammenarbeit und den Informationsaustausch in Steuersachen am 28.10.2010 in Kraft.... Ungeachtet des zeitlichen Geltungsbereichs dieses Abkommens, sind die daraus folgenden Informationsrechte aber nicht mit denen der EU-Richtlinie bzw. des EUAmtsHiG vergleichbar. Das Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vom 17.11.2011 ... war noch nicht in Kraft gesetzt und enthält überdies ebenfalls keine hinreichenden Informationsrechte.»

Diese Äusserung des FG Düsseldorf überrascht in zweierlei Hinsicht. Zum einen verzichtet das Gericht auf jegliche Begründung, die man angesichts der praktischen Tragweite seiner Äusserung eigentlich hätte erwarten dürfen. Zum anderen könnte man die Äusserung von ihrem Wortlaut («ungeachtet des zeitlichen Geltungsbereichs», «überdies») womöglich als obiter dictum auffassen. Auf die Frage nach der Anwendung des § 15 Abs. 6 AStG kam es für das Streitjahr 2008 nicht an, da die genannte Vorschrift erst ab dem 1.1.2009 gilt.

Die Äusserung des FG Düsseldorf wäre nur dann wohl nur dann nicht als obiter dictum zu würdigen, wenn man mit der Finanzverwaltung von einer Zurechnungsbesteuerung für Ver-

anlungszeiträume bis einschliesslich 2005 absieht, sofern die Voraussetzungen des (in jenem Jahr nicht geltenden) § 15 Abs. 6 AStG im Wesentlichen erfüllt sind. Allerdings könnte man das FG Düsseldorf auch dahingehend verstehen, dass der Dispens schon wegen des zeitlichen Anwendungsbereichs der beiden Abkommen (TIEA und DBA) nicht greife, was wiederum dafür spräche, dass die Äusserung im Übrigen ein obiter dictum ist. Revision hat das FG Düsseldorf nicht zugelassen, es wurde Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt.

3. Gegenauffassung (...)

Redaktion

gesetzgebung

Schweiz

Unternehmenssteuerreform III

Seit 2007 spürt die Schweiz zunehmenden internationalen Druck auf die privilegierte Besteuerung von Holdings, gemischten Gesellschaften und Sitzgesellschaften, insbesondere von Seiten der Europäischen Union. Als Reaktion darauf arbeiten Bund und Kantone derzeit an einer Neugestaltung der schweizerischen Steuergesetzgebung. Nachdem im Dezember 2013 der Schlussbericht über die «Massnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des schweizerischen Steuersystems» vorgestellt wurde, hat der Bundesrat am 22. September 2014 die Vernehmlassung zur Unternehmenssteuerreform III gestartet. Die Botschaft zum «Bundesgesetz über steuerliche Massnahmen zur Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmenstandortes Schweiz» wurde am 5. Juni 2015 dem Parlament unterbreitet.

Bestrebungen zur Erhaltung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmenstandorts Schweiz

Das Ziel der Unternehmenssteuerreform III ist die Weiterentwicklung der steuerlichen Attraktivität des Unternehmenstandortes Schweiz, die Förderung der internationalen Akzeptanz gegenüber zentraler Merkmale der schweizerischen Unternehmenssteuerordnung und die Sicherstellung ausreichender steuerlicher Einnahmen zur Finanzierung staatlicher Tätigkeiten.

Schwerpunkt wird dabei gelegt auf die Sicherstellung von Rechts- und Investitionssicherheit und die generelle Steigerung der Wettbewerbsfähigkeit des Schweizer Steuersystems, während spezielle Steuerregimes abgeschafft werden sollen.

Die Botschaft basiert auf folgenden Elementen:

- Einführung einer Patentbox auf kantonaler Ebene
Die vorgeschlagene Patentbox unterstützt Investitionen in der Schweiz, mit der Bereitstellung eines Anreizes zur Beibehaltung existierender Patente (sowie vergleichbare Rechte), zur Entwicklung innovativer und patentierter Produkte, und zur Ansiedlung von entwicklungsbezogenen, wertschöpfungsintensiven Arbeitsstellen in der Schweiz.
- Fakultative Einführung von Inputförderungsmassnahmen
Die Kantone erhalten die Möglichkeit, zusätzlich auch erhöhte Abzüge für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen vorzusehen.
- Regelungen zur Aufdeckung von stillen Reserven

Dies erlaubt Planungssicherheit für den Steuerzahler und die Behörden, mit einer konsistenten Behandlung von Zu- und Wegzügen vom resp. ins Ausland und beispielsweise auch bei Anwendung einer Lizenzbox.

- Generelle Senkung von kantonalen Gewinnsteuersätzen
Es ist den Kantonen überlassen, innerhalb der Grenzen ihres Budgets die Steuersätze auf Kantons- und Gemeindeebene zu senken. Gewisse Kantone haben schon neue Zielgrössen für ihre Steuersätze kommuniziert, der Kanton Waadt beispielsweise plant die Senkung auf 13,79%.
- Weitere Massnahmen
Die Botschaft beinhaltet weitere Massnahmen, wie die Abschaffung der Emissionsabgabe auf Eigenkapital und Anpassungen im Teilbesteuerungsverfahren. Sodann können die Kantone Erleichterungen bei der Kapitalsteuer für Beteiligungen und Patente sowie vergleichbare Rechte einführen.

(aus KPMGnews vom 16.06.2015)



Liechtenstein

Der **Vernehmlassungsbericht** der Regierung betreffend die **Ausweitung der Rechtshilfe in Fiskalsachen** durch Abänderung des Rechtshilfegesetzes (BNR 2015/930 vom 30.6.2015) ist in der Vernehmlassung bis 7.8.2015.

In der Begründung heisst es: «Nach der geltenden Rechtslage ist die Rechtshilfe in Fiskalstrafsachen grundsätzlich unzulässig. Davon gibt es drei Ausnahmen, die jedoch inhaltlich und in Bezug auf den Kreis der Staaten, von denen solche Ersuchen akzeptiert werden, eng begrenzt sind. Diese restriktive Rechtslage im Bereich der Rechtshilfe in Steuerstrafsachen ist gemäss den geltenden Vorgaben der FATF (Empfehlungen 37 und 39) anzupassen. Die aktuelle Rechtslage steht zudem im Widerspruch zur Finanzplatz- und Steuerstrategie der Regierung. Liechtenstein hat sich mit der Erklärung vom 12. März 2009 zur Umsetzung internationaler Standards beim Informationsaustausch in Steuersachen verpflichtet. Dieses Bekenntnis zu den internationalen Standards wurde mit der Regierungserklärung vom 14. November 2013 erneuert. In den bisher abgeschlossenen Steuerinformations- und Doppelbesteuerungsabkommen wurden Verpflichtungen zur umfassenden Amtshilfe einschliesslich Zwangsmassnahmen auch ausserhalb eigentlicher Steuerstrafverfahren eingegangen. Die Regierung schlägt daher vor, die Rechtshilfe in Fiskalstrafsachen im Einklang mit den internationalen Standards auszuweiten. Dazu soll der generelle Fiskalvorbehalt in Art. 51 Abs. 1 Ziff. 1 des Rechtshil-

feigesetzes (RHG) aufgegeben werden, wodurch das Prinzip der beiderseitigen Strafbarkeit auch für den Fiskalbereich gilt und daher in Liechtenstein gerichtlich strafbare Fiskaldelikte wie Steuerbetrug gegenüber allen Staaten – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen wie der Gegenseitigkeit – rechtshilfefähig werden. Mit diesen Anpassungen kann Art. 51 Abs. 1a RHG aufgehoben werden. Zugleich soll mit den Präzisierungen in Art. 51 Abs. 4 RHG das Verhältnis von internationalen Verträgen zum Rechtshilfegesetz klargestellt werden. Mit dem neuen Art. 56a RHG soll der Einbezug der Steuerverwaltung in das Rechtshilfeverfahren vorgesehen werden."



Landtag

Interpellationsbeantwortung betreffend die Aufdeckung von Vergehen durch die im Rahmen der letzten **Steueramnestie** erhaltenen Daten (Nr. 13/2015).

Aus dem Landtagsprotokoll vom 1.4.2015:

Landtagspräsident Albert Frick

Wir kommen zu Traktandum 6: Interpellationsbeantwortung der Regierung betreffend die Aufdeckung von Vergehen durch die im Rahmen der letzten Steueramnestie erhaltenen Daten. Die Interpellationsbeantwortung der Regierung trägt die Nr. 13/2015. Wünschen die Interpellanten das Wort?

Abg. Thomas Lageder

Ja, Herr Präsident, besten Dank, wir wünschen das Wort. Ich danke der Regierung für die Beantwortung der Interpellation. Zu den meisten Fragen liefert die Regierung nachvollziehbare Antworten. Und ich hoffe, dass sie auch bei einem verbleibenden kritischen Punkt das Verhalten der Verwaltung gut begründen kann oder aber auch in Betracht zieht, entsprechende Massnahmen einzuleiten. Aufgrund von Selbstanzeigen im Rahmen der Steueramnestie 2011 wurde bei 90 Personen festgestellt, dass sie zu Unrecht Prämienverbilligungsbeiträge bezogen haben. Auf Strafanzeigen gegen diese Personen wurde verzichtet, denn die Regierung geht davon aus, dass diesen 90 Personen bewusst war, dass ihre Daten weitergeleitet werden und sie damit auch eine Selbstanzeige bezüglich zu Unrecht in Anspruch genommener Krankenkassenprämienverbilligungen getätigt haben. Die Selbstanzeige ist eine Voraussetzung, um tätige Reue zu zeigen und damit straflos zu werden. Weiter muss für tätige Reue ein Betreffender bereit sein, den ganzen aus seiner Tat entstandenen Schaden wieder gut zu machen. Wie es in Antwort zu Frage 7 heisst, müsste für die Schadenswiedergutmachung die zu Unrecht bezogene staatliche Unterstützung für die zurückliegenden zehn Jahre zurückgefordert

werden. Da aber nur für die zurückliegenden fünf Jahre korrigierte, rechtskräftige Steuerveranlagungen vorliegen würden, hätten nur die zu Unrecht bezogenen Beiträge für die vorangehenden fünf Jahre berechnet werden können. Ich bitte die Regierung, diese Differenz von fünf Jahren ausführlich zu begründen. Es stellt sich insbesondere die Frage, weshalb die für die Berechnung notwendigen Daten nicht erhoben wurden oder wie die Regierung unter diesen Voraussetzungen dazu kommt, anzunehmen, dass hinreichende Gründe für die Annahme vorliegen, die Strafbarkeit werde durch schadensbereinigende Massnahmen entfallen.

Weiter stellt sich die Frage, ob die betreffende Bestimmung in der Verordnung zum Krankenversicherungsgesetz, wonach zu Unrecht bezogene Prämienverbilligungsbeiträge für die vergangenen zehn Jahre zurückzufordern sind, überhaupt durchgesetzt werden kann, wenn es in diesen Fällen nicht möglich ist. Und falls es in diesen Fällen nicht möglich, in anderen Fällen aber doch möglich ist, stellt sich die Frage, wie sich dieser Unterschied erklären lässt. Ich bitte die Regierung, diese Frage noch zu beantworten, um hier Klarheit zu schaffen, was die Position der Regierung ist.

Dann möchte ich in diesem Zusammenhang noch eine Quer-Verbindung zur zweiten Steueramnestie, die im März 2014 in 2. Lesung beschlossen wurde, machen. Dies dahingehend, dass bei der zweiten Steueramnestie – im Gegensatz zur hier thematisierten, ersten Steueramnestie 2011 – eine Entdeckung von Sozialbetrug, Mehrwertsteuerbetrug und die Herkunft von Geldern und so weiter nicht nachvollzogen werden kann und auch eine Interpellation, wie wir sie hier vorliegend haben, verunmöglicht wird. Dadurch, dass in der 2. Lesung zur zweiten Steueramnestie 2014 einem Antrag des Abg. Harry Quaderer eine Mehrheit, bestehend aus FBP, VU und DU, zustimmte, eine pauschale Abgeltung von hinterzogenen Vermögenswerten im Durchschnitt der zurückliegenden fünf Jahre ohne Dokumentation einzufügen, können im Zuge der zweiten Steueramnestie leider keine Nachforschungen in Bezug auf Sozialbetrug am Staat und seinen Bürgerinnen und Bürgern angestellt werden. 260 Personen legalisierten über die sogenannte erleichterte Steueramnestie im Jahr 2014 zwischen CHF 413 bis 496 Mio., je nach Gemeinde respektive Steuersatz, an un versteuerten Geldern. Das heisst im Schnitt zwischen CHF 1,6 bis 1,9 Mio. pro Kopf.

Bei diesen Geldern kann auf keinen Fall festgestellt werden, eben nicht, wie es hier bei der vorliegenden Interpellation ist, ob im Bereich der Sozialversicherungen, der AHV oder Mehrwertsteuer Betrugsfälle vorliegen. Klar werden sie sagen, denn

das ist ja genau der Sinn und Zweck dieses Art. 156 des Steuergesetzes. Es sollte auf Biegen und Brechen vermieden werden, dass mehr zum Vorschein kommt und auf keinen Fall auch noch andere Rückzahlungen fällig werden. Es sollte so eine Möglichkeit geschaffen werden, dass die grossen Fische, und nur diese haben vom vereinfachten, pauschalen Modell Gebrauch gemacht, günstig davonkommen. Vom regulären Modell haben hingegen 396 Personen Gebrauch gemacht. Die hinterzogenen Gelder, die hier transparent dargelegt werden, sind also wesentlich geringer, und ganz offensichtlich haben diese Personen nichts zu verstecken, da es ihnen möglich ist, ihre Vergangenheit offenzulegen. Da wäre es dann auch möglich, eine Interpellation zu machen, um eben wieder nachzufragen.

Man hat sich hier in zweifacher Weise einen Bären dienst erwiesen. Erstens kann bei der pauschalen Abgeltung nicht nachvollzogen werden, welche anderen Betrügereien noch durchgeführt wurden, und zum Zweiten, Sie wissen es, ist ein wesentlicher Teil dieser Gelder wahrscheinlich steuerfrei in die Pensionskassen der vermögenden Damen und Herren geflossen und somit als Steuersubstrat nachhaltig verloren. Alle Abgeordneten, die der pauschalen Abgeltung von nicht versteuertem Vermögen zugestimmt haben, befürworteten auch die erneute Öffnung des Steuerschlupfloches im Bereich der steuerfreien Einmaleinzahlung in die Pensionskasse. Für mich ist ein Zusammenhang zwischen Steueramnestie und Einmaleinzahlung in die Pensionskasse evident. Dazu wird die Fraktion der Freien Liste in Kürze eine Interpellation einreichen, die Licht in diese Vorgänge bringen wird. Wenn die kursierenden Gerüchte nur annähernd stimmen, dann wird die Beantwortung dieser Interpellation spektakulär werden. Es ist bedenklich, dass eine Mehrheit des Landtags Hand geboten hat, dass Sozialmissbrauch vor allem durch Vermögende bei der zweiten Steueramnestie nicht entdeckt werden kann, denn die Beantwortung dieser Interpellation zeigt eindeutig, dass hier einiges im Argen liegt. Besten Dank.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank. Weitere Wortmeldungen? Wünscht die Regierung das Wort? Dann muss ich zuerst über Diskussion befinden lassen. Wer damit einverstanden ist, dass eine Diskussion stattfindet, möge bitte seine Stimme abgeben.

Abstimmung: Zustimmung mit 20 Stimmen

Landtagspräsident Albert Frick

Dem Antrag wurde mit 20 Stimmen stattgegeben.

Regierungsrat Mauro Pedrazzini

Danke, Herr Präsident, für das Wort. Zu den an die Regierung

gerichteten Fragen möchte ich Stellung nehmen wie folgt: Im Rahmen der Steueramnestie wurden nur Daten übergeben, die diese fünf Jahre betreffen, wie das bei der Steueramnestie festgelegt ist. Also konnte aus diesen Daten auch nur die Rückforderung dieser fünf Jahre abgeleitet werden, was gemacht wurde und was von der Regierung auch als korrekt angesehen wird. Ihre Kritik an der neuerlichen Amnestie möchte ich nicht kommentieren – Landtagsentscheide werden von der Regierung in der Regel nicht kommentiert – möchte aber nur anmerken, dass diejenigen Steuerpflichtigen, die sich für die Nacherklärung im vereinfachten Verfahren entschieden haben, in der Regel grundsätzlich schon eher vermögender waren, weil das für sie mit gewissen Nachteilen behaftet war, und es höchstwahrscheinlich – und das werden wir herausfinden – nur sehr, sehr wenige sind, die auch gleichzeitig während der Zeit vor der Deklaration Sozialleistungen bezogen haben. Also die wären von ihrem Einkommen und Vermögen mit höchster Wahrscheinlichkeit schon vorher nicht in Genuss von Prämienvergünstigungen, Mietbeihilfen oder anderen Leistungen gekommen. Und was die anderen anbelangt, werden dieselben Verfahren angewendet werden wie 2011, aber es sind jetzt gemäss den Erhebungen, die wir gemacht haben, doch relativ wenige. Aber das wissen wir erst dann gegen Herbst dieses Jahres, wie viele Personen unter diese neuen Rückforderungen fallen, die jetzt noch zu machen sind. Es sind einige, aber es sind jetzt – nach dem, was wir jetzt wissen – weniger als letztes Mal. Danke schön.

Landtagspräsident Albert Frick

Vielen Dank. Keine weiteren Wortmeldungen. Damit haben wir die Interpellationsbeantwortung der Regierung zur Kenntnis genommen und wir haben Traktandum 6 erledigt.

Redaktion

rechtsprechung

Schweiz

Vorsteuer bei Spenden-finanziertem Museum

Mit seinem Urteil 2C_781/2014 hat das Bundesgericht am 19.4.2015 eine Beschwerde der Eidgenössischen Steuerverwaltung abgewiesen. Im Wesentlichen ging es um die Frage, ob ein zu über 90% spendenfinanziertes Museum Vorsteuern von rund CHF 800.000 auf einen Museums-Neubau geltend machen darf oder nicht.

Die MWST-Verwaltung hatte argumentiert, dass gemäss der durch sie mit dem neuen Mehrwertsteuergesetz per 1.1.2010 eingeführten Verwaltungspraxis als Unternehmen und damit als Steuerpflichtiger nur akzeptiert werde, wer mindestens 25% seiner Aufwendungen mit Einnahmen aus unternehmerischer Tätigkeit decken könne. Das Bundesgericht hat diese pauschale 75/25%-Regelung in der vorliegenden Form als gesetzeswidrig qualifiziert und damit faktisch aufgehoben. Für spenden-finanzierte Organisationen und Institutionen kann dieses Urteil ganz erhebliche positive Auswirkungen haben. Bei entsprechender Gestaltung lassen sich damit je nach Konstellation durchaus erhebliche Vorsteuerrückerstattungen erzielen.

(Dr. Gerhard Schafroth – aus MWST Bulletin Mai 2015)

ooOoo

Deutschland

Kirchhain (s. [LiteraTour](#), S. 66) kritisiert das Urteil des FG Düsseldorf vom 22.01.2015, nach dem der Auskunftsaustausch mit Liechtenstein unzureichend ist

Kurznachricht zu «Auskunftsaustausch mit Liechtenstein im Kontext des § 15 AStG» von RA/FA StR/StB Dr. Christian Kirchhain, original erschienen in: IStR 2015 Heft 7, 246 – 249.

Mit Urteil vom 22.01.2015 (Az.: 16 K 2858/13 F) stellte das FG Düsseldorf fest, dass der Auskunftsaustausch mit dem Fürstentum Liechtenstein im Kontext des § 15 AStG unzureichend sei und daher von einer Zurechnungsbesteuerung hinsichtlich liechtensteinischer Familienstiftungen kein Abstand genommen werden könne. Unter dem Az.: I B 23/15 wurde Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt.

Der Autor kritisiert das Urteil des FG Düsseldorf. Einmal bemängelt er eine fehlende Begründung des FG Düsseldorf. Inhaltlich meint er, dass in § 16 Abs. 6 Nr. 2 AStG nur gefordert werde, dass die Auskunftsklauseln mit der Amtshilferichtlinie vergleich-

bar sein müssen; eine völlige Deckungsgleichheit sei nicht notwendig. Der Autor meint, dass die «grosse Auskunftsklausel» im DBA-Liechtenstein – wie die beiden «grossen Auskunftsklauseln» in den DBA Island und Norwegen – mit der Amtshilferichtlinie vergleichbar ist. Unschädlich sei es, dass Liechtenstein keine spontanen und automatischen Auskünfte erteile, sondern nur welche auf Ersuchen. Der Autor hofft, dass der 1. BFH-Senat in dem Nichtzulassungsbeschwerdeverfahren bzw. in einem späteren Revisionsverfahren die Gelegenheit nutzt, um zu diesen Fragen Stellung zu nehmen.

ooOoo

Liechtenstein

OGH 11.4.2014, 05.HG.2012.455, LES 2014, 122 ff., 128 f.

Die Absätze 1 und 2 des Art. 552 § 9 PGR beschreiben die urkundlichen Gegenstände des Informationsrechts, nicht aber unmittelbar die sachlich-inhaltlichen. In der Sache bezieht sich das Informationsrecht auf sämtliche Angelegenheiten der Stiftung. Das Informationsrecht dient der Feststellung der aktuellen Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Stiftung und ihrer Beteiligungen, der Feststellung der Entwicklung dieser Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage im Zeitablauf sowie der Feststellung, ob diese Entwicklung durch Missstände gestört ist, die das Stiftungsvermögen beeinträchtigen oder gefährden (Lorenz a.a.O. Art. 552 § 9 Rz 24; LES 2005, 392).

Zu den Geschäftsbüchern i.S.d. Art. 552 § 9 Abs 2 PGR zählen die Unterlagen des Rechnungswesens. Bei Stiftungen, die ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe ausüben, gehören dazu die Bilanzen, Jahresrechnungen, Buchungsbelege, allfällige Geschäftsberichte und Revisionsberichte.

Bei einer Stiftung, die nicht den Vorschriften des kaufmännischen Verrechnungswesens unterliegt, sind Geschäftsbücher die Unterlagen des Art. 552 § 26 PGR. Danach ist der Stiftungsrat verpflichtet, «ein Vermögensverzeichnis zu führen, aus dem der Stand und die Anlage des Stiftungsvermögens ersichtlich sind». Und er hat «über die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens unter Berücksichtigung der Grundsätze einer ordentlichen Buchführung den Vermögensverhältnissen der Stiftung angemessene Aufzeichnungen zu führen und Belege aufzubewahren, aus denen der Geschäftsverlauf und die Entwicklung des Stiftungsvermögens nachvollzogen werden können».

Papiere sind alle sonstigen schriftlichen Unterlagen, die sich auf Angelegenheiten der Stiftung beziehen. Abgesehen davon, dass

zu den Papieren der Stiftung i.S.d. Art. 552 § 9 Abs 1 PGR ihre satzungsmässigen Grundlagen, Stiftungsurkunde, Stiftungszusatzurkunde und Reglemente gehören, zählen zu den «sonstigen Papieren» jedenfalls auch die Protokolle über Sitzungen und Beschlüsse des Stiftungsrats, Entwürfe und Notizen von Statuten, Instruktionen von weisungsbefugten Personen, Verträge der Stiftung, Korrespondenz, Kontounterlagen (Kontoauszüge, Bankbelege, bankmässige Vermögensbewertungen) etc (LES 2008, 439; Lorenz a.a.O. Art. 552 § 9 Rz 25 ff; Gasser a.a.O. Art. 552 § 9 Rz 17 ff).

(StGH 2011/168, Erw. 3.1; vgl. auch StGH 1998/13, Erw. 2.1; StGH 1997/16, Erw. 2 sowie StGH 1996/46, LES 1998, 191 [195, Erw. 2.5]); soweit es sich dabei nicht gerade um eine Scheinbegründung handelt (StGH 2007/57, Erw. 2.2; StGH 2007/54, Erw. 2.3; StGH 1996/46, LES 1998, 191 [195, Erw. 1.2]).

Redaktion



StGH vom 2.9.2014, 2014/062, GE 2015, 81

Nach ständiger Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes ist wesentlicher Zweck der Begründungspflicht gemäss Art. 43 LV, dass der von einer Verfügung oder Entscheidung Betroffene deren Stichhaltigkeit überprüfen und sich gegen eine fehlerhafte Begründung wehren kann. Allerdings wird der Umfang des grundrechtlichen Begründungsanspruchs durch die Aspekte der Angemessenheit und Verfahrensökonomie begrenzt. Ein genereller Anspruch auf ausführliche Begründung existiert nicht (siehe StGH 2006/19, LES 2008, 1 [6, Erw. 3.1]; StGH 2005/67, LES 2007, 414 [417 f., Erw. 4.1]).

Die grundrechtliche Begründungspflicht beinhaltet nämlich nur einen Minimalanspruch auf Begründung. Entsprechend verletzt es die verfassungsmässige Begründungspflicht nicht, wenn Offensichtliches von der entscheidenden Behörde nicht näher begründet wird (StGH 2005/9, Erw. 6 [im Internet abrufbar unter www.gerichtsentscheide.li]; StGH 1998/44, Jus & News 1999/1, 28 [32, Erw. 3.2]).

Nur wenn in einem entscheidungsrelevanten Punkt eine nachvollziehbare Begründung gänzlich fehlt oder eine blosser Scheinbegründung vorliegt, ist dieses Grundrecht verletzt (StGH 2005/25, Erw. 3; vgl. auch StGH 2010/158, Erw. 5.2 [im Internet abrufbar unter www.gerichtsentscheide.li]; StGH 2005/11, Erw. 4.1; StGH 2005/9, Erw. 6 [im Internet abrufbar unter www.gerichtsentscheide.li]; StGH 1995/21, LES 1997, 18 [27, Erw. 4.3]; siehe auch Tobias Michael Wille, Begründungspflicht, in: Andreas Kley/Klaus A. Vallender [Hrsg.], Grundrechtspraxis in Liechtenstein, LPS Bd. 52, Schaan 2012, 554 ff., Rz. 16).

In diesem Zusammenhang ist zudem darauf hinzuweisen, dass die materielle Richtigkeit einer Begründung im Lichte des jeweiligen spezifischen Grundrechtes bzw. des Willkürverbots und nicht der Begründungspflicht gemäss Art. 43 LV geprüft wird. Entsprechend verletzt auch eine falsche Begründung Art. 43 LV nicht

Wirtschaftsprüfung und -beratung
Steuer- und Rechtsberatung
Rechnungswesen und Controlling



Lokal verwurzelt – global vernetzt



ReviTrust
Grant Thornton

An instinct for growth™

Zürich Zug Schaan Genève Buchs
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