

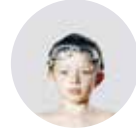
# liechtensteinjournal

Recht in Liechtenstein

31. Ausgabe, 8. Jahrgang  
redaktion@li-journal.li, www.li-journal.li

3/2016

- 73 **editorial**  
Jürgen Wagner
- 74 **beiträge**  
Prof. Dr. Robert Gröning und Dr.oec.HSG Marcello Scarnato, LL.M.  
Verstösst die Investition einer liechtensteinischen PVS in eine Personengesellschaft gegen Art. 64 SteG?
- 80 **Abschied von Prof. Dr. Wolfgang Joecks**
- 81 ***In memoriam:* Prof Dr. jur. Wolfgang Joecks, Greifswald**  
Strafen oder Werben?
- 86 **Karl Krogoll, Rechtsanwalt, Düsseldorf**  
Einführung in die EU-ErbVO
- 88 **Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Konstanz/Zürich/Vaduz**  
Verein und Verband: Neue Entwicklungen
- 92 **veranstaltungen**
- 94 **aktuelles**
- 99 **literaTour**
- 100 **gesetzgebung**



Lesen Sie weitere Erfolgsgeschichten auf unserer Website.

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

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

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



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

**schwartzler**  
Rechtsanwälte | Attorneys at Law

Liechtenstein | Zürich | Zug

Feldkircherstrasse 15  
9494 Schaan, Liechtenstein

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

Freiutstrasse 7  
8002 Zürich, Schweiz

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

Baarerstrasse 75  
6300 Zug, Schweiz

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

## editorial

I.  
Abschreckung setzt voraus, dass Menschen sich rational entscheiden. Täten sie es wirklich, würden vielmehr Straftaten begangen werden. Wenn man in der Berliner S-Bahn nur bei jeder 800. Fahrt kontrolliert wird, ist es eigentlich viel ökonomischer, auf einen Fahrschein zu verzichten, weil das erhöhte Beförderungsentgelt deutlich niedriger ist als das Bezahlen von 800 Fahrkarten. Abschreckung funktioniert nur auf der ersten Stufe der Moralentwicklung, die überwiegend mit neun Jahren abgeschlossen ist. Wenn man Insider ist und weiss, welche Informationswege der Finanzverwaltung verschlossen sind und welche Sanktionen auf einen warten, müsste eigentlich viel mehr hinterzogen werden. Dies galt vor allem für die Zeit, als Kapitaleinkünfte aus dem Ausland, aber auch Spekulationsgewinne dem Finanzamt praktisch nur bei gutem Willen des Steuerpflichtigen bekannt werden konnten. Dennoch gibt es eine grosse Zahl von Menschen, die nie auf die Idee kämen, dieses Informationsdefizit der Finanzverwaltung auszunutzen, sondern «dem Kaiser geben, was des Kaisers ist». Dies ist das sog. Steuerzahlerrätsel. Tatsächlich ist man sich – bei allen Streits um Details – in den empirischen Sozialwissenschaften heute einig, dass Menschen längst nicht so rational sind, dass man von einem «homo oeconomicus» ausgehen könnte. (...) Nichts anderes sollte man im Bereich der Bekämpfung der Steuerhinterziehung tun. Das heisst: Es muss einerseits Verständnis für den Wert der Besteuerung geweckt werden, andererseits deutlich gemacht werden, dass Steuerhinterziehung kein Kavaliersdelikt ist – der Begriff «Steuersünder» ist es wert, zum Unwort des Jahres gewählt zu werden –, aber auch klar zu machen, dass der sorglose Umgang mit öffentlichen Mitteln (kriminelles?) Unrecht ist.

*Mehr dazu im Beitrag auf S. 81 ff. (in diesem Heft)*

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

III.  
Wer Visionen hat, sollte zum Arzt gehen.  
*Hemut Schmidt (1918-2015) im SPIEGEL über Willy Brandts Visionen im Bundestagswahlkampf 1980)*

Einen schönen Herbst wünscht



Ihr Jürgen Wagner, LL.M.  
Redaktion **liechtenstein-journal**  
[redaktion@li-journal.li](mailto:redaktion@li-journal.li)

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

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

#### Ausgabe

8. Jahrgang, Ausgabe 3, Oktober 2016

#### Redaktion und geschäftsführender Herausgeber

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

#### Wissenschaftlicher Beirat

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

#### Anzeigen und Abonnements

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

#### Gestaltung

Falk & Partner, Visuelle Kommunikation, 9495 Triesen, Liechtenstein

#### Satz, Druck

Gutenberg AG, 9494 Schaan, Liechtenstein

Alle Urheber, Nutzungs- und Verlagsrechte vorbehalten.

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

Die nächste Ausgabe der Zeitschrift **liechtenstein-journal** erscheint **Mitte Dezember 2016**.

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

## beiträge

# Verstösst die Investition einer liechtensteinischen PVS in eine Personengesellschaft gegen Art. 64 SteG?

Prof. Dr. Robert Gröning<sup>1</sup> und Dr.oec.HSG Marcello Scarnato, LL.M<sup>2</sup>

### I. Vorwort

Die Privatvermögensstruktur (PVS) ist ein steuerlicher Sonderstatus im liechtensteinischen Steuergesetz, der es privaten Investoren ermöglicht, Beteiligungen zu erwerben, besitzen, verwalten oder zu veräussern. Voraussetzung einer konformen Ausgestaltung ist, dass es sich beim Steuersubjekt um eine juristische Person handelt, die keiner wirtschaftlichen Tätigkeit nachgeht. Eine PVS wird nicht veranlagt und bezahlt nur die Mindestertragssteuer. Mangels Ansässigkeit qualifiziert sie nicht für Doppelbesteuerungsabkommen.

Die EFTA-Überwachungsbehörde (EFTA Surveillance Authority, nachfolgend «ESA») hat die Bestimmungen der PVS dahingehend geprüft, ob sie mit den staatlichen Beihilferegelungen gemäss Art. 61 EWR-Abkommen vereinbar sind und hat mit Entscheid vom 15.2.2011 deren Konformität bestätigt.<sup>3</sup> Wesentliches Merkmal für die Konformität einer PVS ist dabei, dass keine wirtschaftliche Tätigkeit bzw. keine *tatsächliche* Einflussnahme der PVS auf eine wirtschaftlich tätige Beteiligung vorliegt.

Der Liechtensteinische Verwaltungsgerichtshof (nachfolgend «VGH») hat mit Entscheid Nr. 2015/009 (nachfolgend «VGH-Entscheid») festgestellt, dass das blosses Halten einer Beteiligung an einem Unternehmen noch keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt, selbst wenn dieses Unternehmen seinerseits eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und sich die Beteiligung auf 100% beläuft.<sup>4</sup>

Nicht eindeutig geregelt – weil im Referenzartikel 64 des liechtensteinischen Steuergesetzes SteG nicht explizit erwähnt – ist insbesondere die Beteiligung einer PVS an einer Personengesellschaft. Die Rechtsmeinungen über die PVS-Unschädlichkeit

eines solchen Investments gehen auseinander, Urteile liegen noch keine vor.

Der gegenständliche Fachartikel geht daher der Frage nach, ob die Investition einer liechtensteinischen PVS in eine Personengesellschaft gegen Art. 64 SteG verstösst. Dabei sollen die Erwägungen unter besonderer Berücksichtigung der deutschen GmbH & Co. KG erfolgen.

### 1. Die Privatvermögensstruktur

Die Privatvermögensstruktur (PVS) ist in Art. 64 SteG und Art. 37f SteV geregelt und wurde mit dem neuen Steuergesetz per 1.1.2011 in Kraft gesetzt.<sup>5</sup>

Als Privatvermögensstrukturen gelten alle juristischen Personen, die in der Verfolgung ihres Zwecks keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, deren Aktien oder Anteile nicht öffentlich platziert wurden und nicht an einer Börse gehandelt werden und deren Besitz den PVS-Investoren vorbehalten ist, oder bei denen keine anderen als die PVS-Investoren begünstigt sind. Diese juristischen Personen dürfen weder um Anteilseigner und Anleger werben noch von diesen oder von Dritten Vergütungen oder Kostenerstattungen für ihre Tätigkeit erhalten. Aus den Statuten muss sich ergeben, dass sie den Beschränkungen für Privatvermögensstrukturen unterliegen.<sup>6</sup>

PVS-Investoren sind natürliche Personen, die im Rahmen der Verwaltung ihres Privatvermögens handeln oder Vermögensstrukturen, die ausschliesslich im Interesse des Privatvermögens einer oder mehrerer natürlicher Personen handeln, oder zwischengeschaltete Personen, die auf Rechnung der vorgenannten PVS-Investoren handeln.<sup>7</sup>

Beteiligungen darf eine PVS nur unter der Bedingung halten, dass sie oder ihre Anteilseigner oder Begünstigten keine Kontrolle durch unmittelbare oder mittelbare Einflussnahme

<sup>1</sup> Der Autor ist Geschäftsführer der OBO Bettermann GmbH & Co. KG in Menden/DE.

<sup>2</sup> Der Autor ist Wirtschaftsberater und Fachjurist für Steuerrecht mit Kanzlei in Triesen/FL.

<sup>3</sup> ESA Decision of 15 February 2011 on Private Investment Structures No 44/11/COL, nachfolgend «ESA-Entscheid».

<sup>4</sup> U 10.4.2015, VGH 2015/009, zit. in LES Heft 2, Juni 2015, 36. Jahrgang, S. 90 ff.

<sup>5</sup> LGBl. 2010 Nr. 340 ausgegeben am 18.11.2010.

<sup>6</sup> Art. 64 Abs. 1 SteG.

<sup>7</sup> Art. 64 Abs. 3 SteG.

## Verstösst die Investition einer liechtensteinischen PVS in eine Personengesellschaft gegen Art. 64 SteG? Prof. Dr. Robert Gröning und Dr.oec.HSG Marcello Scarnato, LL.M

auf die Verwaltung dieser Gesellschaften tatsächlich ausüben.<sup>8</sup> Eine wirtschaftliche Tätigkeit liegt nämlich erst dann vor, wenn mit dem Halten der Beteiligung auch eine tatsächliche Einflussnahme in der Beteiligungsgesellschaft verbunden ist.<sup>9</sup> Damit ist der Einfluss auf die Ausübung der Anteilsrechte in den Gesellschafterversammlungen beschränkt. Eine Vertretung im Verwaltungsrat ist grundsätzlich nicht zulässig. Eine Kontrolle einer Beteiligungsgesellschaft durch Einflussnahme ist hingegen zulässig, falls die Beteiligungsgesellschaft nicht wirtschaftlich tätig ist, insbesondere wenn es sich bei ihr selbst um eine PVS handelt.<sup>10</sup>

### 2. Unstrittige Investitionen

Keine Verfolgung einer wirtschaftlichen Tätigkeit wird insbesondere dann angenommen, wenn die PVS ausschliesslich Finanzinstrumente nach Art. 4 Abs. 1 Bst. g des Vermögensverwaltungsgesetzes (VVG) sowie Beteiligungen an juristischen Personen, liquide Gelder und Bankkontoguthaben erwirbt, besitzt, verwaltet oder veräussert.<sup>11</sup>

Bei Beteiligungen in der Form von Kapitalgesellschaften wird somit grundsätzlich unterstellt, dass der Investor (die PVS) «normalerweise» nicht ins Geschehen der Beteiligung eingreift und sich auf die Wahrnehmung der Gesellschafterrechte beschränkt, denn sonst wäre eine PVS-konforme Investition in eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft nicht möglich.

So erkannte der VGH, dass der blosser Besitz von Beteiligungen, auch von Kontrollbeteiligungen, nicht schon eine wirtschaftliche Tätigkeit der Einheit darstellt, die diese Beteiligung hält, «wenn mit ihm nur die Ausübung der Rechte, die mit der Eigenschaft eines Aktionärs oder Mitglieds verbunden sind, und gegebenenfalls der Bezug von Dividenden einhergeht, die bloss die Früchte des Eigentums an einem Gut sind»<sup>12</sup>. Und weiter: «Das ‚Verwalten‘ von Vermögenswerten stellt dann keine wirtschaftliche Tätigkeit dar, wenn es sich dabei um buchhalterische Vorgänge handelt. Welche Vermögenswerte die PVS hält, ist nicht relevant.»<sup>13</sup>

### 3. Investitionen in eine Personengesellschaft

Der Wortlaut des Art. 64 SteG enthält keinen Hinweis auf Beteiligungen, die als Personengesellschaften organisiert sind, sondern führt exemplarisch nur Beteiligungen an juristischen Personen auf. Die Subsumierung von Beteiligungen an Personengesellschaften unter diesen Gesetzesartikel muss daher aus der tatsächlichen Tätigkeit der jeweiligen PVS hergeleitet werden. Sie qualifiziert in der Auslegung ad litteram von Art. 64 Abs. 1 lit. a SteG als PVS, sofern sie in der Verfolgung ihres Zweckes keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Dies gilt insbesondere dann, wenn sie ausschliesslich Finanzinstrumente sowie Beteiligungen an juristischen Personen, liquide Gelder und Bankguthaben erwirbt, besitzt, verwaltet und veräussert. Nachdem es gemäss VGH-Entscheidung irrelevant ist, welche Vermögenswerte eine PVS hält und die Aufzählungen im 2. Halbsatz von Art. 64 Abs. 1 lit. a SteG lediglich Präzisierungen der Prämisse sind, dass eine PVS keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben darf («...insbesondere wenn sie...»), kann die Investition einer PVS in eine Personengesellschaft nicht per se als schädlich angesehen werden.

Voraussetzung ist auch hier, dass keine wirtschaftliche Tätigkeit bzw. Einflussnahme auf die Geschäfte der Beteiligung vorliegt: «Übt dagegen eine Einheit, die Kontrollbeteiligungen an einer Gesellschaft hält, diese Kontrolle tatsächlich durch unmittelbare oder mittelbare Einflussnahme auf die Verwaltung der Gesellschaft aus, ist sie als an der wirtschaftlichen Tätigkeit des kontrollierten Unternehmens beteiligt anzusehen. Der Steuerstatus als PVS schliesst jede wirtschaftliche Tätigkeit in diesem Sinne aus».<sup>14</sup>

In Abhängigkeit von der Rechtsform einer Personengesellschaft kann die Annahme naheliegend sein, dass eine Einflussnahme stattfindet, zumal in vielen Fällen Gesellschafter und Geschäftsführer identisch sind. Es kommt aber auf das Tatsächliche an, so dass diese schädliche Ausgestaltung z.B. dadurch vermieden werden kann, dass sog. Fremdgeschäftsführer in der Personengesellschaft eingesetzt werden.

Wenn also Kapitalgesellschaften als Beteiligungen einer PVS solange unschädlich sind, wie in deren – sofern vorhanden – wirtschaftliche Tätigkeit nicht eingegriffen wird, dann kann es bei Personengesellschaften nicht anders sein, sofern Gesellschafter und Geschäftsführer nicht ident und die Geschäftsführer nicht weisungsgebunden sind. Im Einzelfall wäre dies zu prüfen.

In diesem Zusammenhang bietet sich insbesondere eine Betrachtung der deutschen GmbH & Co. KG an, die in ihrer «klassischen Ausgestaltung» eher den Kapitalgesellschaften zugeordnet werden kann.

<sup>8</sup> Art. 64 Abs. 2 SteG.

<sup>9</sup> VGH 2015/009 in LES 2/15 S. 90.

<sup>10</sup> Vgl. Ziff. I/7 PVS-Merkblatt der Steuerverwaltung (STV).

<sup>11</sup> Art. 64 Abs. 1 lit. a SteG.

<sup>12</sup> VGH 2015/009 in LES 2/15, S. 91.

<sup>13</sup> VGH 2015/009 in LES 2/15, S. 91.

<sup>14</sup> VGH 2015/009 in LES 2/15, ebda.

#### 4. Investitionen in eine deutsche GmbH & Co. KG

##### a) Exkurs Rechtsvergleich D/CH/LI

###### aa) Die Kommanditgesellschaft in Deutschland

Eine Gesellschaft, deren Zweck auf den Betrieb eines Handelsgewerbes unter gemeinschaftlicher Firma gerichtet ist, ist nach deutschem Handelsgesetzbuch eine Kommanditgesellschaft, wenn bei einem oder bei einigen von den Gesellschaftern die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern auf den Betrag einer bestimmten Vermögenseinlage beschränkt ist (Kommanditisten), während bei dem anderen Teil der Gesellschafter eine Beschränkung der Haftung nicht stattfindet (persönlich haftende Gesellschafter, Komplementäre).<sup>15</sup>

Die Kommanditisten sind zur Vertretung der Gesellschaft nicht ermächtigt und sind von der Führung der Geschäfte der Gesellschaft ausgeschlossen; sie können einer Handlung der persönlich haftenden Gesellschafter nicht widersprechen, es sei denn, dass die Handlung über den gewöhnlichen Betrieb des Handelsgewerbes der Gesellschaft hinausgeht.<sup>16</sup>

###### bb) Die GmbH & Co. KG im deutschen Recht

Die Besonderheit der GmbH & Co. KG besteht darin, dass es sich um eine Personengesellschaft handelt, bei der in der klassischen Ausgestaltung keine natürliche Person unbeschränkt haftet. Insofern stellt die GmbH & Co. KG eine Gesellschaftsform eigener Art dar, die sich durch eine Typenmischung aus Personen- und Kapitalgesellschaft auszeichnet.<sup>17</sup> Der europäische und der deutsche Gesetzgeber gehen deshalb von der Existenz einer eigenständigen Rechtsform der GmbH & Co. KG aus und ordnen sie den Kapitalgesellschaften zu bzw. behandeln sie als solche: Der europäische Gesetzgeber hat mit der Richtlinie 90/605/EWG die «Kapitalgesellschaft & Co.», zu der auch die GmbH & Co. KG zählt, hinsichtlich diverser handelsrechtlicher Aspekte der Kapitalgesellschaft gleichgestellt.

In Umsetzung u.a. der Richtlinie 90/605/EWG erstreckt § 264a HGB die für Kapitalgesellschaften geltenden Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Publizitätsregelungen auf die GmbH & Co. KG. Sie ist daher wie jede andere Kapitalgesellschaft verpflichtet, Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang und

ggf. Lagebericht nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften der §§ 264 ff HGB aufzustellen. Sie unterliegt ausserdem – bei Überschreitung der entsprechenden Schwellenwerte – der Prüfungspflicht nach § 316 HGB und – unabhängig von ihrer Grösse – den Publizitätspflichten der §§ 325 ff. HGB. Prüfungs- und Publizitätspflichten bestehen ausschliesslich für Kapitalgesellschaften.

§ 130a HGB und § 19 Abs. 3 Insolvenzordnung gehen davon aus, dass jede Personenhandelsgesellschaft, bei der keine natürliche Person unbeschränkt haftet (eben genau wie bei der GmbH & Co. KG), insofern wie eine Kapitalgesellschaft behandelt wird, als nicht nur die (drohende) Zahlungsunfähigkeit, sondern auch die Überschuldung Insolvenztatbestand ist. Die damit geltende Rechtslage entspricht den Regelungen für die Aktiengesellschaft und für die GmbH.

Die Sonderstellung der GmbH & Co. KG im Rahmen der Gesellschaftstypen und auch der Kommanditgesellschaften als solchen ergibt sich insbesondere daraus, dass in der GmbH & Co. KG keine natürliche Person mit Einfluss auf die Geschäftsführung die unbeschränkte persönliche Haftung tragen muss.<sup>18</sup> Das Fehlen dieses wesentlichen gläubigerschützenden Elements führt dazu, dass die GmbH & Co. KG – rechtlich eine typengemischte Gesellschaft – sachlich eine Kapitalgesellschaft ist. Für die Einordnung der GmbH & Co. KG als Kapitalgesellschaft wird weiter hervorgehoben, dass bei der GmbH & Co. KG – anders als bei anderen Personengesellschaften – Fremddorganschaft für die gesamte Kommanditgesellschaft möglich und die Regel ist, weil durch die Einsetzung einer Kapitalgesellschaft als geschäftsführende Komplementärin faktisch der Fremd-Geschäftsführer der GmbH die Geschäfte der gesamten Kommanditgesellschaft führt.<sup>19</sup> Die Kommanditisten haben nach § 164 HGB – anders als die Gesellschafter einer Personengesellschaft – bis auf die sog. Grundlagengeschäfte (z.B. Auflösung der Gesellschaft) auf die Geschäftsführung keinen Einfluss<sup>20</sup>.

###### cc) Die Kommanditgesellschaft in der Schweiz

Eine Kommanditgesellschaft ist nach Schweizer Gesetz (Art. 594 OR) eine Gesellschaft, in der zwei oder mehr Personen sich zum Zwecke vereinigen, ein Handels-, ein Fabrikations- oder ein anderes nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe unter einer gemeinsamen Firma in der Weise zu betreiben, dass wenigstens ein Mitglied unbeschränkt (Komplementär),

<sup>15</sup> Vgl. § 161 Abs. 1 HGB.

<sup>16</sup> Vgl. § 170 iVm § 164 Abs. 1 HGB. Die Vorschriften des § 116 Abs. 3 über die Bestellung von Prokuristen bleiben unberührt.

<sup>17</sup> Vgl. *Gummert* in Riegger et al., Münchner Handbuch des Gesellschaftsrechts, 2. Aufl. 2004, § 51, Rn. 2.

<sup>18</sup> Vgl. *Mussaes* in Hesselmann et al., Handbuch GmbH & Co. KG, 20. Aufl. 2009, § 4 Rn 10.

<sup>19</sup> Vgl. *Tillmann* et al., GmbH-Geschäftsführer, 9. Aufl. 2009, Rn 40.

<sup>20</sup> Vgl. *Hopt*, in Baumbach et al., Handelsgesetzbuch, § 164, Rn 4.

## Verstösst die Investition einer liechtensteinischen PVS in eine Personengesellschaft gegen Art. 64 SteG? Prof. Dr. Robert Gröning und Dr.oec.HSG Marcello Scarnato, LL.M

eines oder mehrere aber als Kommanditäre nur bis zum Betrag einer bestimmten Vermögenseinlage, der Kommanditsumme, haften. Unbeschränkt haftende Gesellschafter können nur natürliche Personen, Kommanditäre jedoch auch juristische Personen und Handelsgesellschaften sein. Im Unterschied zu Liechtenstein und Deutschland ist es in der Schweiz nicht möglich, als Komplementär eine juristische Person einzusetzen<sup>21</sup>. Damit entfällt hier die Möglichkeit, Schweizer Judikatur als Rechtsgrundlage vergleichend heranzuziehen.

### dd) Die Kommanditgesellschaft in Liechtenstein

Eine liechtensteinische Kommanditgesellschaft entsteht nach Art. 733 Abs. 1 PGR, wenn sich zwei oder mehr Personen, Firmen, privat- oder öffentlich-rechtliche Verbandspersonen, wie Gemeinwesen, als Gesellschafter unter einer gemeinsamen Firma zum Betriebe eines Handels-, Fabrikations- oder eines anderen nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes oder für andere Zwecke mittels schriftlichen Vertrages in der Weise verbinden, dass wenigstens ein Mitglied als Kommanditierter (Komplementär) unbeschränkt, eines oder mehrere aber als Kommanditäre (Kommanditisten) nur bis zu einem bestimmten Höchstbetrag, der Kommanditsumme, haften sollen und sich als Kommanditgesellschaft ohne Persönlichkeit ins Handelsregister eintragen lassen.

Die Geschäftsführung obliegt den unbeschränkt haftenden Gesellschaftern (Kommanditierten) gemeinsam, soweit der Gesellschaftsvertrag sie nicht einzelnen von ihnen oder den Kommanditären oder dritten Personen überträgt. Der Kommanditär ist als solcher zur Führung der Geschäfte der Gesellschaft weder berechtigt noch verpflichtet. Er ist auch nicht befugt, gegen die Vornahme einer Handlung der Geschäftsführung Widerspruch zu erheben, es sei denn, dass die Handlung über den gewöhnlichen Geschäftsbetrieb hinausreicht.<sup>22</sup>

### b) KG als PVS-Beteiligung

Artikel 64, der im liechtensteinischen Steuergesetz die PVS regelt, enthält – wie bereits erwähnt – keine spezifischen Regelungen zu Beteiligungen in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft.

Im Gesetzgebungsprozess hat der Gesetzgeber festgehalten: *«Eine Beteiligung an anderen Gesellschaften wie beispielsweise Aktiengesellschaften ist der PVS grundsätzlich erlaubt. Da sie dabei aber nur im Rahmen privater Vermögensverwaltung handeln darf, ist eine derartige Beteiligung nur unter der Bedingung zulässig, dass weder die PVS noch ihre Anteilseigner oder Begünstigten in irgendeiner Form Einfluss auf die Verwaltung dieser Gesellschaften nehmen»*.<sup>23</sup>

Ursprünglich waren nur Bankable Assets als Vermögen einer PVS angedacht. Im Verlauf des Gesetzgebungsprozesses wurde dieser Gedanke aber u.a. auf die GmbH ausgeweitet: *«GmbH-Anteile zählen zwar nicht zu den bankable assets nach Art. 64 Abs. 1 Bst. a SteG, sind aber nunmehr (anders als in der Vernehmlassungsvorlage) dennoch als Anlageobjekt unter den genannten Voraussetzungen zulässig, da auch in Bezug auf eine Beteiligung an einer GmbH keine wirtschaftliche Tätigkeit der PVS vorliegt, wenn sie sich auf die Ausübung der Gesellschafterrechte beschränkt und keinen Einfluss auf die Gesellschaft ausübt»*.<sup>24</sup>

Zusammenfassend kam der Gesetzgeber zu folgendem Schluss:<sup>25</sup> *«Die PVS darf weder selbst noch durch Unternehmen, die durch sie kontrolliert werden, einer wirtschaftlichen Tätigkeit nachgehen. Aus diesem Grund konnte auch nicht Vorschlägen entsprochen werden, die es den Beteiligten / Begünstigten einer PVS gestatten wollten, auf die von der PVS gehaltenen Unternehmen Einfluss zu nehmen. Da die Steuerbegünstigung der PVS im Ergebnis ihren Beteiligten / Begünstigten zu Gute kommt, würde nämlich in diesen Fällen ein möglicher beihilferechtlich relevanter Steuervorteil einem wirtschaftlich tätigen Gebilde vermittelt werden.»*

Tendenziell den schädlichen Investments rechnet Hosp die Investition in Kommanditanteile zu<sup>26</sup>, verweist aber darauf, dass der Gesetzgeber hier nur «in aller Regel» (also nicht immer) von einer wirtschaftlichen Tätigkeit ausgeht. Die direkte oder indirekte Einflussnahme auf Beteiligungen wird als eine solche schädliche wirtschaftliche Tätigkeit gesehen, wohingegen die Wahrnehmung von Gesellschafterrechten unproblematisch ist (Hosp spricht zwar von den juristischen Personen, das entscheidende schädliche Kriterium ist aber die wirtschaftliche Tätigkeit). Auch Hosp sieht in der Verwendung des Begriffs «insbesondere» im Art. 64 Abs. 1 lit. a SteG die Verdeutlichung des Gesetzgebers, dass es sich hier nicht um eine abschliessende Auflistung handelt, womit die GmbH & Co. KG – jedenfalls von ihrer Rechtsform her – nicht von vornherein schädlich sein kann.

<sup>21</sup> Vgl. unter vielen *Handschin/Chou* in Kommentar zum schweizerischen Zivilrecht: Die Kollektivgesellschaft/Die Kommanditgesellschaft, 2009, S. 537 ff; *Wagner*, Gesellschaftsrecht in der Schweiz und in Liechtenstein, 3. Aufl. 2007, S. 25 f.

<sup>22</sup> Vgl. Art. 738 Abs. 1 bis 3 PGR.

<sup>23</sup> Vgl. BuA 48/2010, S. 154.

<sup>24</sup> Vgl. BuA 48/2010, ebda.

<sup>25</sup> Vgl. BuA 48/2010, S. 155.

<sup>26</sup> Vgl. Hosp, Liechtensteinisches Steuerrecht, 1. Aufl. 2011, Tabelle S. 124.

Es kann also gefolgert werden, dass eine A-priori-Ausschliessung der GmbH & Co. KG nicht gegeben ist und ohne Einzelfallprüfung der wirtschaftlichen Tätigkeit und / oder der Beschränkung des Investors auf seine Gesellschafterrechte auch nicht erfolgen kann. Sofern keine tatsächliche Einflussnahme auf die Beteiligung ausgeübt wird, kann diese Beteiligungsform – in welcher Rechtsform auch immer – nicht infolge eines befürchteten beihilferechtlichen Tatbestandes als PVS-schädlich eingestuft werden. Dem beschränkt haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft kommt wirtschaftlich keine andere Stellung zu wie einem Gesellschafter bzw. Miteigentümer an einer juristischen Person. Wie auch z.B. bei einem nicht im Unternehmen mitarbeitenden Aktionär beschränkt sich die Stellung des Kommanditisten auf die blosse Zurverfügungstellung von Gesellschaftskapital, welches – nach Massgabe des generierten wirtschaftlichen Erfolgs – im Verhältnis zum eingesetzten Kapital eine Rendite abwirft.

## 5. Erwägungen unter besonderem Bezug auf ESA-Entscheid 44/11/COL

Die Liechtensteinische Steuerverwaltung betrachtet die Frage nach der PVS-Konformität einer Beteiligung nicht differenziert, sondern stellt ausschliesslich auf das Kriterium der juristischen Person ab, obwohl diese Vorgehensweise bereits durch den Passus «...insbesondere...» in Art. 64 Abs. 1 lit. a SteG für die Gewährung des PVS-Status ausgeschlossen wird. Darüber hinaus begründet die Steuerverwaltung die Ablehnung der Beteiligung an einer Personengesellschaft damit, dass aufgrund der «steuerlichen Transparenz» einer Personengesellschaft deren – im Zweifel – gewerbliche Tätigkeit in vollem Umfang dem Anteilseigner zuzurechnen ist und insofern gegen die PVS-Konformität verstösst. Diese Betrachtungsweise führt jedoch dazu, dass die Prüfung des Kriteriums der fehlenden wirtschaftlichen Tätigkeit nicht anhand der tatsächlichen Gegebenheiten sondern aufgrund einer steuerlichen Fiktion erfolgt. Diese Umqualifizierung ist auch durch den ESA-Entscheid nicht gedeckt. Dieser auferlegt der Steuerverwaltung in Wirklichkeit den Imperativ *einer sorgfältigen fallspezifischen Betrachtung* (carefully verify on a case-by-case basis) und die Prüfung des zugesprochenen Rechts, nämlich die Anerkennung des PVS-Status, auch wenn eine Voraussetzung nicht erfüllt ist (even if one requirement is not met):

«...the Liechtenstein tax authorities carefully verify on a case-by-case basis by taking all concrete circumstances into account whether indirect or direct control may be exercised.»<sup>27</sup>

<sup>27</sup> Vgl. ESA-Entscheid Ziff. 2.2. lit. F Abs. 3.

«...In exceptional cases, the tax authorities may consider that even if **one of the above requirements is not met**, the combination of the circumstances are such as to enable the tax authorities to establish that, **overall, there is no direct or indirect influence** on the management in the company in which the shares are held. **In such cases, P.I.S. status may nevertheless be granted.**»<sup>28</sup>

Die ESA bezieht sich mit der Bemerkung «one of the above requirements» auf ihren gesamten Entscheid, insbesondere auf Ziff. 2.2. lit. A bis E. Dort – namentlich in lit. D – sind explizit die gemäss Art. 64 SteG erlaubten Tätigkeiten erwähnt. Die Schlussfolgerung der ESA lautet: «In sum, entities with P.I.S. status cannot engage in activities beyond the acquisition, holding and sale of assets.»

Somit erhellt, dass gemäss ESA selbst dann der PVS-Status zuerkannt werden kann, wenn eine PVS auf den ersten Blick gegen die erlaubten Tätigkeiten verstösst, vorausgesetzt der *sorgfältig geprüfte Einzelfall* weist *keine tatsächliche Einflussnahme* durch den Investor oder Organe der PVS auf. Unterstützt wird diese These wie gezeigt durch den VGH, der es als irrelevant betrachtet, welche Vermögenswerte die Privatvermögensstruktur hält, solange keine Einflussnahme auf die wirtschaftliche Tätigkeit genommen wird.

## 6. Conclusio

Die Privatvermögensstruktur (PVS) ist ein steuerlicher Sonderstatus im liechtensteinischen Steuergesetz, der es privaten Investoren ermöglicht, Vermögenswerte zu halten. Für diesen Sonderstatus qualifizieren ausschliesslich juristische Personen. Diese dürfen Beteiligungen halten, ohne dabei tatsächlich Einfluss auf die Verwaltung derselben zu nehmen. Die Ausnahme bilden Beteiligungen, die selbst auch PVS-Status haben. Die PVS hat ihre Einflussnahme auf die Gesellschafterrechte zu beschränken. Eine PVS darf nicht wirtschaftlich tätig sein, wobei das Halten einer Beteiligung selbst noch keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt. Welche Vermögenswerte eine PVS hält, ist gemäss dem Verwaltungsgerichtshof irrelevant.

Nicht klar geregelt ist die Investition einer PVS in eine Personengesellschaft, namentlich in die GmbH & Co. KG. Die GmbH & Co. KG ist eine den Kapitalgesellschaften nahestehende Gesellschaftsform. Eine PVS als Kommanditistin einer GmbH & Co. KG ist de lege lata von der Einflussnahme auf die Geschäftsleitung der GmbH & Co. KG ausgeschlossen. Volle Unabhängigkeit der Verwaltungsentscheide ist zudem in jenen Fällen garantiert, in

<sup>28</sup> Vgl. ESA-Entscheid Ziff. 2.2. lit. F letzter Absatz; Hervorhebungen durch den Autor.



Verstösst die Investition einer liechtensteinischen PVS in eine Personengesellschaft gegen Art. 64 SteG?  
Prof. Dr. Robert Gröning und Dr.oec.HSG Marcello Scarnato, LL.M

welchen Fremdgeschäftsführer in der Komplementärin eingesetzt sind. Es ist somit nicht a priori schädlich, in eine Personengesellschaft investiert zu sein.

Auch wenn eine juristische Person prima facie PVS-schädliche Tätigkeiten verfolgt bzw. deren Steuerstatus im Falle einer Beteiligung an einer Personengesellschaft gesetzlich nicht klar

geregelt ist, ist die Gewährung des PVS-Status lt. Entscheid der EFTA-Überwachungsbehörde möglich, vorausgesetzt die Einzelfallprüfung ergibt, dass *keine tatsächliche Einflussnahme* durch den Anteilseigner stattfindet.

Das alles entscheidende Kriterium ist denn auch die tatsächliche Einflussnahme der PVS auf ihre Beteiligung.

Anzeige

WAGNER  JOOS

RECHTSANWÄLTE  
FACHANWÄLTE FÜR HANDELS-  
UND GESELLSCHAFTSRECHT

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

Peter Joos, Dipl. Betriebswirt (FH), Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Rüdiger Bock, LL.M., Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Fachanwalt für Steuerrecht

Christian Merz, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Bankkaufmann

Fachanwalt für Bank- und Kapitalmarktrecht

Konstanz / Zürich / Vaduz

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

## beiträge

### Abschied von Prof. Dr. Wolfgang Joecks

Die Redaktion des *liechtenstein-journal* trauert um Prof. Dr. Wolfgang Joecks, der am 9.8.2016 überraschend im Alter von 63 Jahren verstorben ist.

Wolfgang Joecks war der Redaktion über viele Jahre freundschaftlich verbunden und hat unsere Tätigkeit durch Beiträge substantiell unterstützt. Wir werden seine persönliche und fachliche Begleitung schmerzlich vermissen.

Wolfgang Joecks stammte aus Schleswig-Holstein und begann seine wissenschaftliche Karriere am Lehrstuhl von Prof. Dr. Erich Samson in Kiel. Dort unterstützte er Prof. Samson bei dem Aufbau des Instituts für Umweltschutz, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht und promovierte im Jahr 1981 mit einer Dissertation zur Betrugsdogmatik. Ab dem Jahr 1982 war Wolfgang Joecks in leitender Funktion für die *wistra* als neu gegründete, ganz auf das Wirtschafts- und Steuerstrafrecht fokussierte Fachzeitschrift tätig. Zunächst als Schriftleiter und später als (Mit-)Herausgeber hatte er wesentlichen Anteil an dem Aufbau dieser Zeitschrift und dem parallel dazu verlaufenden Ausbau des Wirtschafts- und Steuerstrafrechts als wissenschaftliche Disziplin.

Wolfgang Joecks Stimme hatte in der fachlichen Diskussion stets besonderes Gewicht. Neben seinen ausserordentlichen analytischen und didaktischen Fähigkeiten beruhte dies darauf, dass er im Laufe seines Berufslebens unterschiedliche Perspektiven kennengelernt hatte und in der Lage war, die gewonnenen Erfahrungen zu einer höchst ausgewogenen und klaren Sicht auf die Dinge zu bündeln: Nach seiner Zeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Universität Kiel war er im Finanzminis-

terium des Landes Schleswig-Holstein und im Bundesjustizministerium tätig. Es folgten einige Jahre als Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht in der Beratungsgesellschaft Arthur Andersen in Frankfurt, ehe er zurück in die Wissenschaft wechselte und 1992 einen Lehrstuhl mit dem Schwerpunkt für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht an der Ernst-Moritz-Arndt Universität in Greifswald übernahm. Hier erwarb Wolfgang Joecks sich höchstes Ansehen durch seinen umsichtigen und tatkräftigen Einsatz für die Universität und ihre Studierenden, aber auch in der Bürgerschaft der Stadt und in anderen Ämtern und Funktionen. So war er z.B. seit dem Jahr 2008 in Mecklenburg-Vorpommern als Richter am Landesverfassungsgericht tätig. Bis in den Sommer 2016 hinein hat Wolfgang Joecks durch eigene Veröffentlichungen und seine vielfältigen, darüber hinausgehenden Aktivitäten (u.a. als Mitherausgeber für den Münchener Kommentar zum StGB und andere Publikationen) die wissenschaftliche und rechtspolitische Diskussion zu steuerstrafrechtlichen Themen entscheidend geprägt. Wir sind höchst dankbar dafür, dass Wolfgang Joecks neben seinen vielen anderen Verpflichtungen die Zeit gefunden hat, als Fachbeirat und Autor für das *steueranwaltsmagazin* tätig zu sein, zuletzt mit dem zeitlosen Thema «Strafen oder Werben» (*liechtenstein-journal* 2015, 22).

Er wird uns fehlen. Wir werden ihm ein ehrenvolles Andenken bewahren.

Redaktion

## beiträge

# Strafen oder Werben?

*In memoriam: Prof. Dr. jur. Wolfgang Joecks, Greifswald\**

Die chinesische Mauer ist vom Mond aus mit blossen Auge zu sehen, Magengeschwüre entstehen durch Stress, die Selbstanzeige ist ein Fremdkörper im deutschen Strafrecht und härtere Strafen machen die Bekämpfung von Kriminalität effizienter. Die ersten beiden Einschätzungen sind als unrichtig belegt. Die letzten beiden Behauptungen zu erschüttern ist Gegenstand dieses Beitrags. Dabei wird in erheblichem Umfang auf Erkenntnisse der empirischen Sozialwissenschaften zurückgegriffen.

### I. Einführung

Der deutsche Gesetzgeber ist einerseits kreativ, wenn es etwa darum geht, im Steuerrecht «Löcher» zu stopfen, andererseits phantasielos, wenn er auf Kriminalität mit neuen Straftatbeständen reagiert, bevor die vorhandenen ausgeschöpft sind und bei vorhandenen die Strafraumen erhöht. Dahinter steht die naive Vorstellung, durch solche Massnahmen könne man potentielle Täter von der Begehung ihrer Straftat abhalten. In anderen Bereichen der Gesellschaft ist der Gesetzgeber deutlich rühriger, wenn er etwa darangeht, eine neue Regelung im Strassen-

verkehrsrecht evaluieren zu lassen<sup>1</sup> oder aber viel Geld einplant, um die «Förderung des selbstbestimmten gesundheitsorientierten Handelns» durch die Bundeszentrale für gesundheitliche Aufklärung zu forcieren. Die volkswirtschaftlichen Kosten von Strassenverkehrsunfällen in Deutschland sind über die letzten Jahre gesunken. Dies mag an der Qualität der Neuwagen liegen, aber nicht zuletzt auch daran, dass man im Verkehrsbereich seit Jahrzehnten versucht, durch Kampagnen Bürger auf bestimmte Probleme hinzuweisen bzw. sie zu sensibilisieren (zu denken ist an die Aktion «erst gurten, dann starten») im Zusammenhang mit der Einführung der Gurtpflicht. Heute sind es grossflächige Plakate an deutschen Autobahnen, die Rasern entgegenwirken wollen. Im gesundheitlichen Bereich überaus erfolgreich war die Aids-Kampagne («mach's mit»).

Dass man sich im fiskalischen Bereich keinerlei Gedanken über solche Massnahmen macht, ist allerdings nicht völlig richtig: Der Zoll hat angefangen, sein Image aufzubessern, indem etwa seine Verdienste um Artenschutz, Bekämpfung der Schwarzarbeit und Produktpiraterie herausgestellt werden. Im Bereich der Besitz- und Verkehrsteuern geschieht derlei nicht, obwohl bereits 2005 das BMF eine grössere Publikation zu Fragen der «Steuer-moral» in Auftrag gegeben und veröffentlicht hat.

<sup>1</sup> Das Strassenverkehrsgesetz sieht seit 1.5.2014 die Durchführung von Fahreignungsseminaren vor. Diese Massnahme nach § 4a StVG ist gleichzeitig als Auflage in § 153a Abs. 1 Nr. 7 StPO eingestellt worden. Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens wurde vom Bundesrat der Vermittlungsausschuss angerufen und ein weiterer § 4b mit der Bezeichnung «Evaluierung» eingefügt: «1Das Fahreignungsseminar, die Vorschriften hierzu und der Vollzug werden von der Bundesanstalt für Strassenwesen wissenschaftlich begleitet und evaluiert. 2Die Evaluierung hat insbesondere zu untersuchen, ob das Fahreignungsseminar eine verhaltensverbessernde Wirkung im Hinblick auf die Verkehrssicherheit hat. 3Die Bundesanstalt für Strassenwesen legt das Ergebnis der Evaluierung bis zum 1. Mai 2019 dem Bundesministerium für Verkehr und digitale Infrastruktur in einem Bericht zur Weiterleitung an den Deutschen Bundestag vor.» Welche Motive man insofern hatte liegt im Dunkeln, weil der Vermittlungsausschuss seine Änderungen nicht begründet. Die Literatur ist spärlich und konzentriert sich insbesondere auf die mit dem Gesetz verbundene Punktereform und das Verkehrszentralregister in Flensburg. Zu Grunde liegt dem offenbar eine Empfehlung des Verkehrsausschusses des Bundesrates (BR-Drucks. 387/1/13 S. 2 unter Nr. 6).

\* Der Autor war Professor für Strafrecht, insbesondere Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, an der Universität Greifswald. Der Beitrag ist in [steueranwaltsmagazin](#) 2015, 11 ff. und in [lichtenstein-journal](#) 2015, 22 erschienen und wird hier auszugsweise noch einmal wiedergegeben.

## II. Die Selbstanzeige ist ein Fremdkörper im deutschen Strafrecht.

Namentlich die Rechtsprechung des 1. Strafsenats, geprägt auch durch den Richter am Bundesgerichtshof *Prof. Dr. Markus Jäger*, fährt seit Übergang der Zuständigkeit vom 5. Senat am 1.8.2008 eine «klare Linie». Bei Steuerhinterziehung in Millionenhöhe sollen Freiheitsstrafen, die aussetzungsfähig sind, nur noch ausnahmsweise möglich sein.<sup>2</sup> (...)

Bei der strafbefreienden Selbstanzeige hat uns der BGH zunächst damit überrascht, dass er den § 371 Abs. 1 AO aF so verstand, dass nur eine umfassende Berichtigung der jeweiligen Steuerart für den entsprechenden Veranlagungszeitraum auch zur Straffreiheit führen konnte.<sup>3</sup> Auch der Begriff der Tatentdeckung wird vom 1. Senat in einer Art und Weise gehandhabt, die die Anwendbarkeit des § 371 Abs. 1 AO erschwert.<sup>4</sup>

Diese Tendenz beruht offenbar darauf, dass die Richter des 1. Strafsenats und namentlich *Markus Jäger* die Selbstanzeige als einen Fremdkörper im deutschen Strafrecht begreifen.<sup>5</sup> Eine Zusammenstellung auf eine kleine Anfrage<sup>6</sup> zeigt jedoch, dass die Selbstanzeige im deutschen Strafrecht nicht allein ist: Sechs Regelungen im StGB und drei im Nebenstrafrecht sind aufgeführt, darunter bezeichnenderweise § 31d PartG, der eine Selbstanzeige bei unrichtigen Rechenschaftsberichten von Parteien vorsieht. Auch das Aussenwirtschaftsrecht kennt mittlerweile eine Selbstanzeige für fahrlässige Verstöße.<sup>7</sup>

Dabei sind es zwei Argumente, die immer wieder verwendet werden, wenn es um Vorbehalte gegen die Selbstanzeige geht. Da ist zum einen die Aussage, alleiniges Ziel des § 371 AO sei es, unbekannte Steuerquellen zum Sprudeln zu bringen. Wenn diese auch nur ansatzweise bekannt seien, und sei es mit Hilfe einer angekauften Steuerdaten-CD, gäbe es keinen Grund mehr, Gnade walten zu lassen. Auf der anderen Seite bezweifelt niemand, dass bei der Berichtigung einer Schenkungsteuererklärung im Rahmen der erweiterten unbeschränkten Steuerpflicht<sup>8</sup> die Selbstanzeige möglich ist, auch wenn in der Zukunft nicht mehr sprudeln wird als die jetzt zu entrichtende Schenkungsteuer.

Ein weiteres Gefühl (oder Argument?), dass das Unbehagen gegenüber der Selbstanzeige ausdrückt, ist der Verweis auf den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG. Selbst von gestandenen

Bundesrichtern hört man in Diskussionsveranstaltungen das Argument, die Selbstanzeige gehöre abgeschafft, bei Diebstahl und Betrug gäbe es so etwas ja auch nicht. Letzteres trifft zu, wobei die Frage zu stellen ist, ob es nicht ebenfalls in dem Bereich teilweise sinnvoll wäre. Andererseits: Niemand muss stehen, aber fast jeder muss eine Steuererklärung einreichen und Steuern zahlen. In jedem Fall verkennt diese Einschätzung die Hintergründe von Steuerhinterziehungen. Das Argument könnte greifen, wenn der Täter ähnlich einem Stossbetrüger mit vortäuschten Firmen Vorsteuererstattungen erschleicht, also in den Fällen des «Griffs in die Kasse des Staates».

Verkannt wird aber, dass es in vielen Fällen um Steuerpflichtige geht, die vor der Entscheidung stehen, (noch mehr) Geld an den Fiskus zu zahlen oder aber eher zu «sparen». Das ist aber auch die Frage nach dem Grund für eine Vielzahl von Steuerhinterziehungen.

## III. Mit Härte kann man Steuerhinterziehung bekämpfen

Die Einschätzung, man könnte mit härteren Strafgesetzen, härteren Strafen und einer intensiveren Strafverfolgung etwas gegen die Begehung krimineller Taten tun, ist ein durch die empirischen Sozialwissenschaften widerlegtes Relikt aus ziemlich alten Zeiten. Die zugrunde liegende Theorie der Generalprävention wurde insbesondere von *Paul Johann Anselm von Feuerbach* (1775-1833) entwickelt.<sup>9</sup> Die von ihm entwickelte sog. «psychologische Zwangstheorie» stellt sich die Seele des in Versuchung geratenen potentiellen Straftäters als einen Kampfplatz der zum Verbrechen hindrängenden und der ihm widerstrebenden Motive vor. Sie meinte, man müsse/könne durch die Ausgestaltung der Strafdrohungen in der Psyche des Schwankenden Unlustgefühle hervorrufen, die den der Begehung entgegenwirkenden Strebungen das Übergewicht verschaffen und auf diese Weise einen «psychischen Zwang» zur Unterlassung der Tat ausüben.<sup>10</sup>

Der Vorteil dieser Theorie ist eine gewisse laienpsychologische Evidenz.<sup>11</sup> Andererseits hat sie dazu geführt, dass der Gedanke, dass höhere und härtere Strafen offenbar auch grössere Abschreckungswirkung haben historisch die häufigste Ursache «masslosen» Strafens wurde. Ein unschönes Beispiel gibt insofern die USA, in denen die Three-Strikes-Regelung dazu führt, dass mit der dritten Verurteilung zwingend eine lebenslange Freiheitsstra-

<sup>2</sup> BGHSt 53, 71; BGHSt 57, 123; BGH wistra 2012, 350.

<sup>3</sup> BGHSt 55, 180; dazu *Joecks*, *Steueranwalt* 2013, 101 ff.

<sup>4</sup> BGHSt 55, 180 Rn. 23 ff.

<sup>5</sup> Vgl. *Klein/Jäger* AO 12. Aufl. 2014 § 371 AO Rn. 2.

<sup>6</sup> BT-Drucks. 17/14071 S. 6 f.

<sup>7</sup> § 22 Abs. 4 AWG; dazu *Pelz/Hofschneider* wistra 2014, 1.

<sup>8</sup> Vgl. BGH wistra 2013, 471.

<sup>9</sup> Vgl. *Roxin*, *Allgemeiner Teil, Strafrecht*, Band 1, 4. Auflage 2006, § 3 Rn. 22.

<sup>10</sup> Vgl. *Roxin* a.a.O.

<sup>11</sup> *Roxin* a.a.O. Rn. 24.

fe verhängt wird. Eine vorzeitige Entlassung bei guter Führung ist meist erst nach 25 Jahren möglich. Dass damit die Kriminalität in den USA zurückgegangen wäre, ist freilich nicht ersichtlich.

Erkenntnisse der empirischen Sozialwissenschaften zeigen, dass das Modell von *Feuerbach*, das laienpsychologisch so faszinierend ist, nicht wirklich funktioniert. Zahlreiche auch internationale Untersuchungen zeigen, dass die Existenz des Straftatbestandes oder die Höhe der Strafdrohung keine Determinante für die Entscheidung für oder gegen das Unrecht ist. Wenn überhaupt, kann die Entdeckungswahrscheinlichkeit Menschen davon abhalten, Straftaten zu begehen.<sup>12</sup>

Abschreckung funktioniert nur auf der ersten Stufe der Moralentwicklung, die überwiegend mit neun Jahren abgeschlossen ist.<sup>13</sup>

## 1. Der Mensch als rationaler Entscheider

Abschreckung setzt voraus, dass Menschen sich rational entscheiden. Täten sie es wirklich, würden vielmehr Straftaten begangen werden. Wenn man in der Berliner S-Bahn nur bei jeder 800. Fahrt kontrolliert wird, ist es eigentlich viel ökonomischer, auf einen Fahrschein zu verzichten, weil das erhöhte Beförderungsentgelt deutlich niedriger ist als das Bezahlen von 800 Fahrkarten.

Wenn man Insider ist und weiss, welche Informationswege der Finanzverwaltung verschlossen sind und welche Sanktionen auf einen warten, müsste eigentlich viel mehr hinterzogen werden. Dies galt vor allem für die Zeit, als Kapitaleinkünfte aus dem Ausland, aber auch Spekulationsgewinne dem Finanzamt praktisch nur bei gutem Willen des Steuerpflichtigen bekannt werden konnten. Dennoch gibt es eine grosse Zahl von Menschen, die nie auf die Idee kämen, dieses Informationsdefizit der Finanzverwaltung auszunutzen, sondern «dem Kaiser geben, was des Kaisers ist». Dies ist das sog. Steuerzahlerrätsel.<sup>14</sup> Das rationale Grundmodell von *Alingham* und *Sadmo* kann hier die Wirklichkeit nicht erklären.<sup>15</sup>

Tatsächlich ist man sich – bei allen Streits um Details – in den empirischen Sozialwissenschaften heute einig, dass Menschen längst nicht so rational sind, dass man von einem «homo oeconomicus» ausgehen könnte.

## 2. Der Mensch und die Prospekttheorie

Die von *Kahneman* (Nobelpreis für Wirtschaft 2002) und *Tversky* entwickelte Prospekttheorie bezieht psychologische Aspekte in die Beurteilung der menschlichen Entscheidungsfindung mit ein. Vereinfacht man die Erkenntnisse dieser Psychologen, hängt die Tendenz der Entscheidung eines Menschen entscheidend davon ab, ob er die Folgen seiner Entscheidung als Gewinn oder als Verlust begreift. Konkret: Der Widerstand gegen Steuern ist dann besonders gross, wenn die Steuerzahlungen als Verlust wahrgenommen werden.<sup>16</sup> Individuen bewerten Verluste und Gewinne nicht symmetrisch, sondern empfinden einen Verlust negativer als sie einen gleichhohen Gewinn positiv bewerten. Dabei kommt für die Einschätzung als Gewinn oder Verlust entscheidend der Referenzpunkt ins Spiel. Wer seine Einkommensteuer schon über die Lohnsteuer bezahlt hat, kann mit der Steuererklärung nur gewinnen. Wer als Freiberufler deutlich besser verdient hat, als es die Vorauszahlungen erwarten liessen, sieht sich mit seiner Steuererklärung dem Umstand gegenüber, dass er eine deutliche Nachzahlung wird leisten müssen.

Menschen sind risikoavers bei Gewinnen und risikofreudig bei Verlusten.<sup>17</sup> Dies mag auch erklären, warum scheinbar selbstständige Unternehmer krimineller sind als Arbeitnehmer. Ängstlichere Menschen machen sich nicht selbstständig, sondern werden als nichtselbstständig Beschäftigte ihr Geld verdienen. Bei ihnen wird die Einkommensteuer schon vom Lohn abgezogen, ihr Referenzpunkt für die Frage «Verlust oder Gewinn» ist das Nettoeinkommen. Bei den «mutigen» Menschen, die sich selbstständig machen, ist zunächst einmal das Bruttoeinkommen Referenzpunkt. Jeder Euro, den sie über die Vorauszahlung hinaus leisten müssen, ist «Verlust» und bei Verlusten sind Menschen risikofreudiger, also eher bereit, «etwas zu riskieren», sei es in Gestalt des Vortäuschens von Betriebsausgaben oder des Verschweigens von Betriebseinnahmen. Wenn dem aber so ist, ist die Rechtsauffassung des 1. Strafsenats, ein Griff in die Kasse des Staates liege auch dann vor, wenn jemand überhöhte Vorsteuer vortäusche,<sup>18</sup> um eine grössere Abschlusszahlung bei der Umsatzsteuer zu vermeiden, (sozialpsychologisch) nicht haltbar.

<sup>12</sup> Vgl. *Bizer*, Steuervereinfachung und Steuerhinterziehung, 2008, S. 28.

<sup>13</sup> Vgl. *Schmid*, Steuern, Wahrnehmung und Entscheidungsprozesse, 2012, S. 123.

<sup>14</sup> Vgl. *Bizer*, Steuervereinfachung und Steuerhinterziehung, 2008, S. 27; *Franzen* NKP 2008, 75; *Schmid*, Steuern, Wahrnehmung und Entscheidungsprozesse, 2012, S. 100.

<sup>15</sup> *Franzen* NKP 2008, 75.

<sup>16</sup> Vgl. *Schmid*, Steuern, Wahrnehmung und Entscheidungsprozesse, 2012, S. 81 ff.

<sup>17</sup> Vgl. *Bizer*, Steuervereinfachung und Steuerhinterziehung, 2008, S. 78; *Schmid*, Steuern, Wahrnehmung und Entscheidungsprozesse, 2012, S. 106.

<sup>18</sup> BGH, Beschluss vom 25.9.2012, 1 StR 407/12, wistra 2013, 67.

Wie sich die unterschiedliche Einschätzung auf menschliche Entscheidungen auswirkt, zeigt anschaulich das Asian Disease Problem.<sup>19</sup>

Als weiterer Aspekt für menschliche Entscheidungen tritt die Wahrscheinlichkeitsgewichtungsfunktion hinzu. Menschen begreifen geringe Chancen/Risiken grösser, während sie grosse Chancen/Risiken geringer einschätzen.

Diese Verzerrungen zeigen sich auch in den Untersuchungen von *Feld* und *Schneider*,<sup>20</sup> die dokumentieren, dass die Entdeckungswahrscheinlichkeit von Menschen viel grösser eingeschätzt wird, als es der Wirklichkeit entspricht. Fast 50 Prozent der von ihnen befragten über 2.000 Personen meinten, dass das Entdeckungsrisiko sehr gross oder zumindest ziemlich gross sei. Lediglich 11 Prozent hielten es für sehr klein. Wenn also Menschen geringere Risiken überbewerten und grössere Chancen unterbewerten führt letztlich schon der Anschein, das Entdeckungsrisiko habe sich erhöht, zu einer entsprechenden Verunsicherung. Nach den Untersuchungen von *Feld* und *Schneider* ist aber auch klar, dass beispielsweise die öffentliche Verschwendung ein Faktor ist, den die Bevölkerung in überaus grossem Masse ablehnt.

### 3. Der moralische Mensch

Auch die Prospekt-Theorie ist trotz des Nobelpreises für *Kahneman* erheblicher Kritik ausgesetzt. Sie kann zwar über die Übergewichtung geringer Wahrscheinlichkeiten (Kontrollintensität) das Hinterziehungsverhalten von Steuerpflichtigen verständlicher machen, beschränkt sich dabei aber grundsätzlich auf Aufdeckungswahrscheinlichkeit und Strafhöhe und blendet

weitere Bestimmungsfaktoren sozialer und persönlicher Art sowie die Steuermoral aus.<sup>21</sup>

Fragen der Steuermoral waren Gegenstand eines Monatsberichts des BMF aus dem März 2005.<sup>22</sup> Auch dort wird konstatiert, dass empirische Untersuchungen deutlich mehr Steuerehrlichkeit dokumentieren als es die ökonomische Verhaltenstheorie vorhersagt. Steuermoral lässt sich durch Befragungen zur Bewertung der Steuerhinterziehung messen. Nach dem sog. World Values Survey für die Jahre 1999 – 2002 hat Deutschland einen Mittelplatz inne und weist eine leicht überdurchschnittliche Steuermoral auf.<sup>23</sup> Schlusslicht ist Griechenland (!). Die Studie konstatiert, dass das Ausmass der Steuerhinterziehung auch davon abhängt, ob Steuerhinterziehung nur als Kavaliersdelikt oder als zu tolerierendes Verhalten angesehen wird.<sup>24</sup> Die Studie empfiehlt zur Verbesserung der Steuermoral solle die Politik primär an den Ursachen einer schlechten Steuermoral ansetzen.<sup>25</sup> Sozialwissenschaftlich sind die Faktoren klar, an denen man arbeiten muss, um Steuermoral und damit Steuerehrlichkeit zu erhöhen.

Als Zwischenergebnis bleibt festzuhalten: Der Mensch ist kein rationaler Entscheider, kein «homo oeconomicus». Er ist von vielen Faktoren beeinflusst und beeinflussbar. Das erleben wir praktisch täglich bei der An- und Einordnung von Waren im Supermarkt.<sup>26</sup>

### IV. Bestrafen und/oder Stupsen?

Vor einigen Monaten ging durch die Gazetten, dass das Bundeskanzleramt drei Psychologen, Soziologen bzw. Verhaltensforscher einstellen will. Die Bildzeitung spöttelte, ob die Kanzlerin nun einen Psychotherapeuten bräuchte, andere sprachen von der Gefahr der Manipulation, wenn Politthemen nunmehr psychologisch begleitet würden. Man befürchtete die Einführung eines (libertären?) Paternalismus, wobei dies nichts Neues ist – in den USA und Grossbritannien gibt es eine sozialwissenschaftliche Begleitung der Politik schon lange, auch andere

<sup>19</sup> Stellen Sie sich vor, die USA bereiten sich auf den Ausbruch einer ungewöhnlichen asiatischen Grippeepidemie vor, an der 600 Personen sterben werden. Um die Epidemie zu bekämpfen, wurden zwei alternative Massnahmen vorgeschlagen. Gehen Sie davon aus, dass die exakte wissenschaftliche Schätzung der Wirkung der Massnahmen wie folgt ist:

Situation 1: Wenn Massnahme A durchgeführt wird, werden 200 Personen gerettet. Wenn Massnahme B durchgeführt wird, besteht eine Wahrscheinlichkeit von 1/3, dass 600 Personen gerettet werden, und von 2/3, dass keine Person gerettet wird. - 72% wählen Massnahme A, 28% Massnahme B. Situation 2: Wenn Massnahme C durchgeführt wird, werden 400 Personen sterben. Wenn Massnahme D durchgeführt wird, besteht eine Wahrscheinlichkeit von 1/3, dass niemand stirbt, und von 2/3, dass 600 Personen sterben. - 22% sind für Massnahme C, 78% für Massnahme D.

<sup>20</sup> *Feld/Schneider*, Steuerehrlichkeit, Abschreckung und soziale Normen: Empirische Evidenz für Deutschland, in Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft, Argumente zur Marktwirtschaft, Nr. 112, Januar 2011.

<sup>21</sup> Vgl. *Schmid*, Steuern, Wahrnehmung und Entscheidungsprozesse, 2012, S. 98.

<sup>22</sup> Steuermoral – Das Spannungsfeld von Freiwilligkeit der Steuerzahlung und Steuerhinterziehung, erstellt vom Institut für Angewandte Wirtschaftsforschung [IAW] Tübingen im Auftrag des Bundesfinanzministeriums.

<sup>23</sup> A.a.O. Seite 51.

<sup>24</sup> A.a.O. Seite 55.

<sup>25</sup> A.a.O. Seite 56.

<sup>26</sup> Auch für den Laien interessant ist ein Beitrag von *Lensch/Hartmann/Simons* zur Akzeptanz von Folsäure in German Journal of Agricultural Economics (GJAE, online verfügbar) 2011, 139, in dem gezeigt wird, wie sich die Art der Frage («Framing») auf die Antworten auswirkt.

Staaten in der Europäischen Union verlassen sich nicht mehr auf die bloss intuitive Gesetzgebung.

Als 1976 in der damaligen Bundesrepublik Deutschland die Gurtpflicht eingeführt wurde, fürchteten viele Frauen um ihren Busen, Männer hielten es für «unsportlich», sich feige anzuschneiden. Es hat vieler Kampagnen bedurft, bis eine entsprechende Internalisierung erfolgt ist, also (fast) jedermann das Anschnallen für sinnvoll hielt. Nichts anderes wird es übrigens sein bei Fahrradhelmen, mit denen die Kinder gross werden, die sich überdies weigern, in ein Auto ohne Kindersitz zu steigen. Wir haben in den 1980er Jahren angefangen mit Kampagnen zur Bekämpfung der Infektion mit Aids, grossflächige Anzeigen des Verkehrsministeriums in Verbindung mit dem Deutschen Verkehrssicherheitsrat sollen uns vom Rasen abhalten und neuerdings macht auch der deutsche Zoll mit Imagekampagnen von sich Rede. In der Politik findet offenbar zum Teil ein Umdenken statt. (...)

Das was im Strassenverkehrsrecht oder im Bereich der Gesundheitsfürsorge geschieht, ist ebenso wie bei der Unterstützung von Altersvorsorge das Anstossen «kluger» Entscheidungen. Dies ist der Untertitel eines Buches von *Thaler* und *Sunstein*.<sup>27</sup> Es geht um einen libertären Paternalismus und um die Frage, ob man Menschen ob ihrer Nicht-Rationalität in einer bestimmten Weise beeinflussen soll und darf. Bevor man vom Nudging bzw. Stupsen sprach, hat man es schon lange getan, etwa im Rahmen der Kampagnen zur Stärkung der Verkehrssicherheit, bei der Aidsprävention oder der sonstigen Gesundheitsfürsorge. Neu wäre es, diese Erkenntnisse der Sozialwissenschaften einzusetzen, um für Steuern und Steuerehrlichkeit zu werben. Der Zoll ist insofern initiativ geworden als er grossflächige Anzeigen geschaltet hat, um für seine Arbeit Verständnis zu wecken. Das oben angeführte Beispiel der Gesundheitsfürsorge mit einem Budget für Kampagnen von immerhin 35 Mio. Euro pro Jahr findet auch nicht im luftleeren Raum statt, sondern wird evaluiert, d.h. durch entsprechende Verfahren auf Effizienz untersucht. Nichts anderes sollte man im Bereich der Bekämpfung der Steuerhinterziehung tun. Das heisst: Es muss einerseits Verständnis für den Wert der Besteuerung geweckt werden, andererseits deutlich gemacht werden, dass Steuerhinterziehung kein Kavaliersdelikt ist – der Begriff «Steuersünder» ist es wert, zum Unwort des Jahres gewählt zu werden –, aber auch klar zu machen, dass der sorglose Umgang mit öffentlichen Mitteln (kriminelles?) Unrecht ist.<sup>28</sup> Nach meinen Schätzungen verlieren wir durch Steuerhinterziehung jedes Jahr etwa 80 bis 100

Mrd. Euro. Wir werden die 20 Mrd. Euro, die Betrüger durch Karussellgeschäfte erwirtschaften, weder durch das Strafrecht und härtere Strafen noch durch irgendwelche Imagekampagnen wieder bekommen oder für die Zukunft verhindern. Solche Menschen kann man weder durch Bestrafung noch durch Sympathiewerbungen in irgendeiner Form «beeindrucken».

Wenn wir aber von denjenigen, die mit dem Staat eine gewisse Unzufriedenheit verspüren, auch nur 10 Prozent erreichen, reden wir über Steuern in der Grössenordnung von 6 Mrd. Euro – pro Jahr. Voraussetzung wäre, dass man sich einmal von dem Gedanken löst, man könne mit blosser Strafandrohung und Härte des Gesetzes irgendetwas bewegen. Sozialwissenschaftliche Untersuchungen zeigen, dass Massnahmen sinnvoll sind, mit denen man den Steuerpflichtigen «abholt», indem man ihm die Sinnhaftigkeit eines steuerfinanzierten Staates klar macht. Immerhin ist die Einstellung von drei Verhaltensforschern im Bundeskanzleramt ein Zeichen: Weder im Gesundheitswesen, in der Wirtschaftspolitik noch in der Finanzverwaltung kommt man mit blossen Appellen bzw. Strenge weiter. Es muss ein Klima geschaffen werden, in dem sozusagen «das Steuerzahlen wieder Freude macht». Es scheint eine Zeit evidenzbasierter Politik anzubrechen.

## V. Fazit

Es ist Sache des Gesetzgebers zu entscheiden, wie er mit Steuerehrlichkeit umgeht und das Bundesverfassungsgericht lässt ihm viele Spielräume, wenn es um das Mass an Sanktionen geht. Die empirischen Sozialwissenschaften zeigen aber auch, dass grössere Härte eher verhärtet. Es drängt sich auf, ähnlich wie in anderen Bereichen des gesellschaftlichen Lebens (Altersvorsorge, Gesundheitsfürsorge, Verkehrssicherheit) einmal den Versuch zu unternehmen, Steuern als etwas «Wertvolles» und Steuerehrlichkeit als eine «kluge Entscheidung» zu vermitteln.

<sup>27</sup> Das Buch hat den Titel ‚Nudge – wie man kluge Entscheidungen anstösst‘ und ist 2014 in der 4. Auflage erschienen. *Thaler* ist Professor für Verhaltensökonomie an der Universität Chicago, *Sunstein* ist Inhaber des Felix-Frankfurter-Lehrstuhls an der Harvard Law School.

<sup>28</sup> Vgl. *Franzen* NKP 2008, 97.

## beiträge

### Einführung in die EU-ErbVO

Karl Krogoll, Rechtsanwalt, Düsseldorf<sup>1</sup>

Wer im Steuerrecht tätig ist kann das Erbrecht selten links liegen lassen und in einem immer globaleren Umfeld gehört hierzu auch das internationale Erbrecht. Dementsprechend lohnt sich ein Blick auf die seit 16.8.2012 bzw. 2015 in Deutschland geltende Verordnung (EU) Nr. 650/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates über die Zuständigkeit, das anzuwendende Recht, die Anerkennung und Vollstreckung von Entscheidungen und die Annahme und Vollstreckung öffentlicher Urkunden in Erbsachen sowie zur Einführung eines Europäischen Nachlasszeugnisses (EU Erbrechtsverordnung, im Folgenden «EU-ErbVO»)<sup>2</sup>. Der folgende Beitrag soll einen Überblick über die Verordnung und ihre Anwendung geben. Hierbei beschränken sich die Ausführungen auf den Anwendungsbereich und die Bestimmung des anzuwendenden Rechts.

#### I. Einleitung

Vor dem Hintergrund der zunehmenden Freizügigkeit der EU-Bürger innerhalb des europäischen Binnenmarkts gewinnt auch das internationale Erbrecht immer weiter an Relevanz. Auch die Globalisierung trägt dazu bei, dass immer mehr Deutsche im Ausland und immer mehr ausländische Staatsbürger in Deutschland leben. So lebten laut Statistischem Bundesamt zum 31.12.2015 ca. 9,1 Millionen Personen ohne deutsche Staatsangehörigkeit in Deutschland, wovon ca. 4 Millionen aus EU-Mitgliedsstaaten stammten.<sup>3</sup>

In den Mitgliedsstaaten der europäischen Union unterschieden sich die Regelungen zur Auswahl des anwendbaren Rechts in Erbfällen teilweise deutlich. Mancherorts orientierte man sich, wie in Deutschland nach dem Art. 25 EGBGB, an der Staatsangehörigkeit des Erblassers, teilweise orientierte man sich an dessen

gewöhnlichem Aufenthalt oder der Belegenheit der Vermögensgegenstände. Manche Rechtsordnungen knüpften bewegliches Vermögen anders an als unbewegliches, was in vielen Fällen zu einer Nachlassspaltung führte, d.h. es kam zur Anwendung verschiedener nationaler Rechte auf einen einzigen Nachlass.

Die EU-ErbVO soll nun das internationale Erb- und Erbverfahrensrecht in der EU vereinheitlichen und so Rechtssicherheit im Bereich der Kollisionsnormen schaffen. Schwierigkeiten bei der grenzüberschreitenden Nachlassabwicklung und Rechtsdurchsetzung sollen so beendet werden. Hierdurch soll der Binnenmarkt weiter gefördert und die Freizügigkeit nochmals erleichtert werden.

#### 1. Zeitlicher Anwendungsbereich

Die EU-ErbVO ist zum 16.8.2012 in Kraft getreten und findet gemäss Art. 83 Abs. 1 EU-ErbVO auf die Rechtsnachfolge von Personen, die nach dem 16.8.2015 verstorben sind, Anwendung. Diese zeitliche Anwendung gilt auch für das Verfahrensrecht, so dass es zum Beispiel auch für die Beantragung eines Europäischen Nachlasszeugnisses darauf ankommt, ob der Erblasser vor oder nach diesem Termin verstorben ist. In Art. 83 Abs. 2–4 EU-ErbVO sind Übergangsregelungen enthalten, die die Gültigkeit von vor dem Stichtag verfassten Verfügungen von Todes wegen und einer vorher getroffenen Rechtswahl regeln.

#### 2. Räumlicher Anwendungsbereich

Die EU-ErbVO hat in räumlicher Hinsicht zunächst unmittelbare Wirksamkeit im Raum der europäischen Union. Dort hat sie alle Verordnung allgemeine Gültigkeit und unmittelbare Wirksamkeit. Als Teil des Sekundärrechts der EU hat die Verordnung Vorrang vor den Vorschriften des nationalen Rechts.

Dies gilt nicht für das Vereinigte Königreich, Irland und Dänemark, die aufgrund ihrer Sonderstellung EU-Massnahmen nicht annehmen müssen. Von diesen Staaten hat keiner für die Anwendung der Verordnung optiert. Dies bedeutet, dass diese Staaten im Rahmen der EU-ErbVO als Drittstaaten zu qualifizieren

<sup>1</sup> Der Autor ist Rechtsanwalt in der überörtlichen Kanzlei S&P Söffing Rechtsanwaltsgesellschaft mbH mit Büros in Düsseldorf, München und Zürich. Der Beitrag wird auszugsweise wiedergegeben und in vollem Umfang in [steueranwaltsmagazin](#) 5/2016 abgedruckt.

<sup>2</sup> Veröffentlicht im Amtsblatt der EU 2012, Nr. L 201, 107 .und berichtigt in ABI. EU 2012 Nr. L 344, 3, ABI. EU 2013 Nr. L 41, 16 und ABI. EU 2013 Nr. L 60, 140.

<sup>3</sup> Im Internet abrufbar unter: <https://www.destatis.de/DE/ZahlenFakten/GesellschaftStaat/Bevoelkerung/MigrationIntegration/AuslaendischeBevoelkerung/Tabellen/Geschlecht.html>



ren sind. Daher ergeben sich auch durch einen Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU keine Änderungen hinsichtlich des internationalen Erbrechts.

Die Verordnung gilt als das nationale Recht verdrängendes Sekundärrecht aber nicht nur für Binnensachverhalte, sondern auch in den Fällen, in denen sich der Auslandsbezug des Sachverhalts aus einer Beziehung zu einem Drittstaat ergibt (vgl. auch Art. 20 EU-ErbVO). Soweit die Beziehungen zwischen Mitgliedsstaaten und Drittstaaten durch internationale Übereinkommen geregelt werden, bleiben diese Vorschriften von Art. 75 Abs. 1 UAbs. 1 EU-ErbVO unberührt (vgl. zum Beispiel Deutsch-Türkischer Konsularvertrag). Sind ausschliesslich Mitgliedsstaaten Vertragsparteien eines Abkommens, das die in der Verordnung geregelten Bereiche betrifft, hat diese hingegen Vorrang. (...)

## II. Zusammenfassung

Die EU-ErbVO vereinheitlicht das internationale Privatrecht auf dem Gebiet des Erbrechts und erleichtert damit die Nachfolgeplanung und Nachlassabwicklung im Bereich der EU. Gerade bei der Bestimmung des gewöhnlichen Aufenthalts und der autonomen Auslegung der Rechtsbegriffe bestehen aber derzeit noch Unsicherheiten, die sich hoffentlich im Laufe der Zeit durch die Rechtsprechung, insbesondere des EuGH klären werden. Bei der Nachfolgeplanung sollte immer geprüft werden, ob durch eine Rechtswahl möglicherweise die notwendige Rechtssicherheit geschaffen werden kann, wenn das Recht der Staatsangehörigkeit zu annehmbaren erbrechtlichen Ergebnissen führt.

## beiträge

# Verein und Verband: Neue Entwicklungen

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

Nach *liechtenstein-journal* 2015, 113 ff und 2016, 18 ff. und 47 ff. wird nun ein Blick auf die Vereinslandschaft in Europa, d.h. in den deutschsprachigen Ländern geworfen.<sup>1</sup>

## I. Vereinsrecht in Europa

### 1. Einheitliches Vereinsrecht in Europa?

Die Bemühungen, ein *einheitliches Vereinsrecht* in Europa zu schaffen, werden von der Kommission nicht mehr weiterverfolgt. Auch der supranationale Stiftungstypus der Fundatio Europaea (FE) scheiterte.<sup>2</sup> Anfang 2016 wurde hierzu eine Klage beim (erstinstanzlichen) *EuG* eingereicht.<sup>3</sup> Nach dieser Klage, eingereicht am 19.10.2015 (Europäischer Tier- und Naturschutz und Giesen gegen Kommission) mit dem Antrag, das Gericht möge die Entscheidung zur Untätigkeit der Europäischen Kommission vom 17.8.2015 bei der Schaffung von Europäischem Vereinsrecht in Form ihres nicht mehr publizierten Gesetzesvorschlags oder einer abgeänderten Variante im zulässigen Rahmen, der grenzüberschreitende Tätigkeiten mit ideellen Zielen den auf Gewinn ausgerichteten Vereinigungen gleichstellt, in eventu bei der Harmonisierung der nationalen Versammlungs- und Vereinigungsrechte bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten mit ideellen Zielsetzungen, als nichtig zu erklären; und so der Europäischen Kommission die Herstellung eines gesetzeskonformen Zustands im Sinne des Art. 266 AEUV aufzuerlegen, wobei weitere Verschlechterungen im Sinne der Anträge 1 und 2, welche die Herstellung dieses Zustands verhindern oder erschweren können, zu unterlassen sind und die Kosten des Rechtsstreits und etwaiger Streithelfer aufzuerlegen.

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

<sup>1</sup> Aktuell *Wagner*, NZG 2015, 1377 und 2016, 1046.

<sup>2</sup> *Stürner*, S. 107 f.; *Richter/Gollan*, ZGR 2013, 551; *MüKo/Reuter*, Vor § 21, Rn. 169e; *Sauter/Schweyer/Waldner*, Rn. 31a mit dem Verweis auf eine Quelle aus 2011 («könnte aber wiederbelebt werden») zu optimistisch.

<sup>3</sup> *EuG* 28.1.2016 – T-595/15, ABl. EU 2016, Nr. C 27, 62.

## 2. Einfluss des Europarechts

Der *Einfluss des Europarechts* hingegen ist an vielen Stellen zu erkennen. Beispielsweise ist die Frage der Sitzverlegung in das europäische Ausland oder in Drittstaaten von diesem beeinflusst, erst recht der Zuzug ausländischer Vereine aus dem Ausland.<sup>4</sup> Der *EuGH* nimmt für die Personenverkehrsfreiheiten der Art. 45, 49 AEUV und die Dienstleistungsfreiheit (Art. 56 AEUV) eine unmittelbare Drittwirkung gegenüber privatrechtlichen Personenvereinigungen mit einer Machtstellung im sozialen oder wirtschaftlichen Bereich an. Die Sportverbände haben dies im *Bosman*-Urteil zu spüren bekommen.<sup>5</sup>

Das *EuG* hat sein Urteil zur öffentlichen Förderung von Kletterhallen des Deutschen Alpenvereins verkündet.<sup>6</sup> Zwar handle es sich bei der öffentlichen Förderung um staatliche Beihilfen, die jedoch mit dem Binnenmarkt vereinbar seien. Nach Auffassung des *EuG* sind die von den Klägern vorgebrachten Argumente, die Kommission habe nicht die korrekten Beurteilungskriterien angewandt, ausserdem fehle es an einem Marktversagen, zudem sei die Beihilfe nicht erforderlich gewesen und schliesslich habe die Kommission die Auswirkungen auf Wettbewerb und Handel fehlerhaft beurteilt, als unbegründet zurückzuweisen. Unter anderem hätten die Kläger nicht dargelegt, dass die Erwägungen der Kommission zum Vorliegen eines Marktversagens offensichtlich unrichtig seien und keinen Beweis erbracht hätten, um die Sachverhaltswürdigung im Kommissionsbeschluss vom 5.12.2012 als nicht plausibel erscheinen zu lassen. Die Kläger hätten insbesondere keinen Beweis für ihr Vorbringen geliefert, dass Sportvereine wie der DAV in der Lage seien, die erforderlichen Anlagen, u.a. Kletteranlagen, ohne staatliche Unterstützung zu bauen.

<sup>4</sup> *Reichert*, Rn. 6824 f.; *MüKo/Reuter*, Vor § 21, Rn. 170.

<sup>5</sup> *EuGH* 15.12.1995 – C-415/93, EuZW 1996, 82.

<sup>6</sup> *EuG* 9.6.2016 – T 162/13, juris.

### 3. Vereine in deutschsprachigen Ländern

#### a) Überblick

Geregelt ist das Recht der Vereine<sup>7</sup> jedoch in unterschiedlicher Weise. So wird in Österreich<sup>8</sup> das gesamte Vereinsrecht in einem separaten Vereinsgesetz normiert. In der Schweiz hingegen wird dies vergleichbar dem deutschen Recht gehandhabt, indem das Vereinsrecht einen Teil des Zivilgesetzbuches im Abschnitt der juristischen Personen einnimmt. Die Artikel 60 bis 79 ZGB regeln in ähnlicher Weise, wie die §§ 21 ff. BGB das Recht der Vereine. Dabei wird jedoch Rückgriff auf die allgemeinen Bestimmungen über die juristischen Personen genommen.

An die Regelungen des schweizer Vereinsrechts angelehnt sind die Regelungen des Vereinsrechts Liechtensteins. Die bestimmenden Normen finden sich jedoch in dem separaten Gesetzestext über das Personen- und Gesellschaftsrecht. Dort wird das Vereinsrecht in den Artikeln 246 bis 260 PGR besonders geregelt, wobei jedoch die allgemeinen Vorschriften sowohl über das Persönlichkeitsrecht, Firmenrecht und Registerrecht, als auch über Verbandspersonen in den Artikeln 106 bis 245 PGR herangezogen werden.

Zur Errichtung eines Vereins bedarf es in allen vier Ländern einer Satzung (Deutschland) bzw. von Statuten (CH, FL und A). Die Rechtsordnungen unterscheiden sich jedoch bei der Registerpflicht. Ein offizielles Vereinsregister existiert in der Schweiz und in Liechtenstein nicht. In Österreich hingegen ist jeder Verein gemäss § 18 VerG in dem seit 2006 bestehenden zentralen Vereinsregister anzumelden. Für die drei Länder kann es für die Rechtsfähigkeit demnach nicht auch die Eintragung in ein Vereinsregister ankommen, wie es lange Zeit in Deutschland gehandhabt wurde. Vereine sind daher unabhängig von einer Eintragung in allen Ländern rechtsfähig.

Für die Rechtsfähigkeit entscheidend ist jedoch, ob ein wirtschaftlicher bzw. gewerblicher Zweck von dem Verein verfolgt wird. Erlangt in Deutschland ein Verein, dessen Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, nach § 22 BGB Rechtsfähigkeit nur durch staatliche Verleihung, so ist in der Schweiz, Liechtenstein und in Österreich ein Verein mit einem solchen Zweck per se nicht eintragungs- und damit auch nicht rechtsfähig. Zulässig ist eine wirtschaftliche Betätigung lediglich als Nebenzweck, um so den ideellen Zweck zu erreichen. Dies entspricht damit der praktischen Handhabung im deutschen Recht. In der Schweiz sind Vereine mit einem solchen wirtschaftlichen Nebenzweck nach Art. 61 ZGB zur

Eintragung ins Handelsregister verpflichtet. Ebenso ist in diesem Fall gemäss Art. 247 PGR in Liechtenstein eine Eintragung in das sogenannte Öffentlichkeitsregister vorgesehen. Ist der Hauptzweck eines Vereins wirtschaftlicher bzw. gewerblicher Art, so ist dieser nach allen vier Rechtsordnungen nach dem Recht der GbR (Deutschland), GesnbR (Österreich) bzw. einfachen Gesellschaften (Schweiz und Liechtenstein) zu behandeln. Ist die Gesellschaft nach dem Recht der Schweiz, Österreichs und Liechtensteins nicht rechtsfähig, so ist sie in Deutschland rechtsfähig, soweit sie durch Teilnahme am Rechtsverkehr eigene Rechte und Pflichten begründet.<sup>9</sup>

Seit dem 1.7.2002 ist es für Vereine in Österreich verpflichtend, mindestens 2 Rechnungsprüfer bzw. einen Abschlussprüfer vorzusehen; es besteht eine qualifizierte Rechnungslegung für grosse Vereine, s. § 22 VereinsG.<sup>10</sup>

#### Beispiel

*Dort heisst es u.a. (§ 21 Abs. 1 VerG): «Das Leitungsorgan hat dafür zu sorgen, dass die Finanzlage des Vereins rechtzeitig und hinreichend erkennbar ist. Es hat ein den Anforderungen des Vereins entsprechendes Rechnungswesen einzurichten, insbesondere für die laufende Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben zu sorgen. Zum Ende des Rechnungsjahrs hat das Leitungsorgan innerhalb von fünf Monaten eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung samt Vermögensübersicht zu erstellen. Das Rechnungsjahr muss nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmen, es darf zwölf Monate nicht überschreiten.»*

#### b) Vereine in der Schweiz<sup>11</sup>

Nach Art. 55 ZGB sieht auch das schweizer Recht die Haftung des Vereins für seine Organe vor. Als Organ i.S.d. ZGB werden alle im Gesetz und den Statuten vorgesehenen Organe wie auch alle faktischen Organe angesehen.<sup>12</sup> Eine darüber hinausgehende Haftung der Organmitglieder ergibt sich aus Art. 55 Abs. 3 ZGB i.V.m. Art. 41 OR. Für die persönliche Haftung der

<sup>9</sup> BGH 29.1.2001 – II ZR 331/00, NJW 2001, 1056.

<sup>10</sup> Vereinsgesetz 2002 i.d.F. 27.6.2016, s. <https://www.ris.bka.gv.at>.

<sup>11</sup> Grundlegend u.a. Heini/Portmann/Seemann, Grundriss des Vereinsrechts, Basel, 2009; zuvor Heini/Portmann, Das schweizerische Vereinsrecht, 3. Aufl. 2005; Scherrer/Greter, Der Verein in der Praxis, Zürich, 2007; Purtschert, Die zivilrechtliche Verantwortlichkeit des ehrenamtlichen Vereinsvorstandes, Zürich, 2012; Scherrer, Wie gründe und leite ich einen Verein?, 12. Aufl., Zürich, 2009.

<sup>12</sup> Heini/Portmann/Seemann, Schweiz – Grundrisse des Vereinsrechts, 2009, Rn. 325.

<sup>7</sup> Zur Rechtsvergleichung s. MüKo/Reuter, Vor § 21, Rn. 171 ff.

<sup>8</sup> Siehe Höhne/Jöchl/Lummerstorfer, Das Recht der Vereine, 5. Aufl. 2016.

Organmitglieder gegenüber dem Verein wird das Auftragsrecht in Art. 97 ff. OR analog angewandt. Die klageweise Geltendmachung eines Anspruchs des Vereins gegen ein Organmitglied kann nur durch ein Mitglied des Vereins erfolgen. Dem Gläubiger steht hingegen kein Klagerecht auf Leistung gegen das Organmitglied zu Gunsten des Vereins zu.<sup>13</sup> Die Regelung zur Entlastung des Vorstands durch Beschluss der Mitgliederversammlung ist in Art. 65 Abs. 2 ZGB zur deutschen Regelung gleichlaufend.<sup>14</sup>

### c) Vereine in Österreich

Geregelt ist das Vereinsrecht im Bundesgesetz über Vereine (VerG 2002).<sup>15</sup> Im Wesentlichen gelten ähnliche Prinzipien wie im deutschen Recht. Vereine sind quantitativ betrachtet die mit Abstand wichtigste Rechtsform österreichischer NPO.<sup>16</sup> Im Jahr 2010 waren in Österreich 116.556 Vereine in Österreich registriert (Statistik Austria 2012). Die Anzahl der Vereine hat sich

in den letzten 50 Jahren fast verdreifacht: Im Jahr 1960 waren 42.269 Vereine registriert, seitdem gibt es eine kontinuierliche Zunahme von Vereinen in Österreich. Im Jahr 2003 waren die grössten Gruppen an Vereinen Sportvereine, Sparvereine und Kulturvereine (Musik, Theater, Gesangsvereine) – seit dem neuen Vereinsregister wird die Tätigkeit allerdings nicht mehr erfasst (vgl. Statistik Austria 2003).

Insgesamt gab es 2008 245 gemeinnützige Privatstiftungen, weitere ca. 600 Stiftungen sind als Privatstiftungen eingetragen, haben aber gemeinnützigen Zweck. Nur ca. 20% aller Stiftungen sind vorrangig der Gemeinnützigkeit verschrieben.

### d) Vereine im Fürstentum Liechtenstein

Im kleinsten deutschsprechenden Land sind die Vereine in Art. 246-260 PGR geregelt. Eingetragen sind im sog. Öffentlichkeitsregister ganze 270 Vereine. Allerdings müssen auch hier nicht alle Vereine im Öffentlichkeitsregister eingetragen sein.

<sup>13</sup> Heini/Portmann/Seemann, Schweiz – Grundrisse des Vereinsrechts, 2009, Rn. 338, 339.

<sup>14</sup> Heini/Portmann/Seemann, Schweiz – Grundrisse des Vereinsrechts, 2009, Rn. 340. Siehe aus der Rspr. des Bundesgerichts Urt. v. 8.6.2006, BGE 132 III 503 und Urt. v. 21.1.1982, BGE 108 II 15.

<sup>15</sup> BGBl. I Nr. 66/2002 (NR: GP XXI RV 990 AB 1055 S: 97. BR: 6614 AB 6615 S. 686.

<sup>16</sup> Simsa/Schober, Nonprofit Organisationen in Österreich, Wien (2012), S. 3.

# 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 und zur gesamten Finanzwelt. 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**

# veranstaltungen

## Liechtenstein

### Universität Liechtenstein

#### 9. Liechtensteinischer Stiftungsrechtstag

Am Dienstag, den 18.10.2016, findet der vom Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht organisierte 9. Liechtensteinische Stiftungsrechtstag zum Thema «**Family Governance-Corporate Governance-Foundation Governance**» statt.

Für die Vorträge und Podiumsdiskussionen konnten folgende Referenten gewonnen werden:

- Dr. oec. **Jürgen Brücker**, Rektor der Universität Liechtenstein, Vaduz
- Fürstl. Rat **Hans Brunhart**, Präsident der Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen e.V., Vaduz
- Univ.-Prof. Dr. **Susanne Kalss**, Universitätsprofessorin am Institut für Zivil- und Unternehmensrecht und Leiterin des START-Projekts, Wirtschaftsuniversität Wien, Wien
- lic.rer.pol. et iur. **Lukas von Orelli**, Präsident von Swiss-Foundations, Zürich und Geschäftsführer der VELUX Stiftung, Zürich
- Dr. iur. HSG **Peter Prast**, MBA (Chicago), Allgemeines Treuunternehmen, Vaduz, Vorstandsmitglied der Liechtensteinischen Treuhandkammer, Vaduz
- Dr. **Christine Rhomberg**, Geschäftsführerin Hilti Foundation, Schaan
- lic. iur. **Thomas Ritter**, M.B.L.-HSG, Leiter der Stiftungsaufsichtsbehörde, Vaduz
- Prof. Dr. **Francesco A. Schurr**, Inhaber des Lehrstuhls für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht, Institut für Finanzdienstleistungen, Universität Liechtenstein, Vaduz
- Dr. **Verena Staats**, Justiziarin Bundesverband Deutscher Stiftungen, Berlin
- Univ.-Doz. Dr. **Manfred Umlauf**, Öffentlicher Notar, Dornbirn
- Dr. **Thomas Zwiefelhofer**, Regierungschef-Stellvertreter, Vaduz

Der Themenschwerpunkt der Veranstaltung liegt in der Untersuchung der Frage nach einer effektiven Stiftungsgestaltung zur Sicherstellung von Family Governance, Corporate Governance und Foundation Governance. Während das Vormittags-

programm auf die aktuelle Rechtsprechung sowie auf Governance bei privatnützigen Stiftungen eingeht, widmet sich das Nachmittagsprogramm dem Thema Governance bei gemeinnützigen Stiftungen.

Zu diesem Stiftungsrechtstag möchten wir Sie recht herzlich einladen und würden uns sehr freuen, Sie am **18. Oktober 2016, um 08.30 Uhr** an der Universität Liechtenstein begrüssen zu dürfen.

Für die inhaltliche und wirtschaftliche Unterstützung bei der Gestaltung dieser Veranstaltung möchte ich mich bei der Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen sehr herzlich bedanken.

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



#### Liechtensteinischer Fondstag

Die Veranstaltung findet am **Donnerstag, den 20.10.2016 von 13.30 – 18.30 Uhr** zu folgendem Thema statt: **Aktuelle Entwicklungen im Recht der Investmentfonds**

Während der Halbtageskonferenz werden aktuelle Fragen des liechtensteinischen und europäischen Investmentrechts diskutiert. Dabei gilt der erste Teil den liechtensteinischen Herausforderungen, während der zweite Teil der Tagung einen Blick auch in andere Rechtsordnungen werfen soll. Dies diskutiert werden aktuelle Entwicklungen und Herausforderungen für den Finanzplatz Liechtenstein, unter anderem die Umstellung vom IUG auf das AIFMG und die Auswirkungen der AIFM-Regulierung auf das Treuhandgeschäft. Die Tagung schliesst mit einem Ausblick, in welcher Art FinTech auf das Investmentrecht einwirken wird.

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

# Schweiz

## Vortragsreihe am Mittag 2016

**Prof. Dr. Kurt Pärli**, Professor für Soziales Privatrecht an der Universität Basel

### «Aktuelle Rechtsprechung des EuGH zum Arbeitsrecht: Bedeutung für die Schweiz»

Freitag, 28.10.2016, 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.

**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](mailto:eiz@eiz.uzh.ch), Website: [www.eiz.uzh.ch](http://www.eiz.uzh.ch)

ooOoo

**Dr. Irmgard Griss**, Bundespräsidentchaftskandidatin Österreich 2016 spricht zum Thema:

### Die österreichische Bundespräsidentenwahl aus Sicht einer Kandidatin

Dienstag, 11.10.2016, **Universität Zürich-Zentrum**, Rämistrasse 71, Hörsaal KOL-F 101, 18:30 – ca. 19:45 Uhr

**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](mailto:eiz@eiz.uzh.ch), Website: [www.eiz.uzh.ch](http://www.eiz.uzh.ch)

ooOoo

**Ulrike Guérot**, Professorin und Politikwissenschaftlerin spricht zum Thema:

### «Europa am Abgrund – Europa neu denken?»

Anschliessende Diskussion mit der Referentin und *Prof. Francis Cheneval*, Universität Zürich, und *Philippe Narval*, Geschäftsführer Europäisches Forum Alpbach, Wien

1.11.2016, **Universität Zürich-Zentrum**, Rämistrasse 59, Kleine Aula RAA-G-01, 18:15 – ca. 20:00 Uhr

**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](mailto:eiz@eiz.uzh.ch), Website: [www.eiz.uzh.ch](http://www.eiz.uzh.ch)

# Deutschland

## Fachmedien Recht und Wirtschaft

### 24.10.2016, RdF-Workshop

### «Aktuelle Entwicklungen im Aufsichts- und Steuerrecht für Finanzinstrumente» 16 – 20 Uhr in Frankfurt a. M.

#### ■ MiFID II/MiFIR-Marktzugang für Drittstaaten

*Dr. Detmar Loff*, Partner,  
Ashurst LLP, Frankfurt a. M.

#### ■ Neue Dokumentationspflichten unter PRIIPS – wer, was, wann?

*Angelo Lercara*, Partner,  
Dechert LLP, München

#### ■ Brexit – Unmittelbare und potentielle Folgen für Finanzinstrumente

*Kai Andreas Schaffelhuber*, Partner,  
Allen & Overy LLP, Frankfurt a. M.

#### ■ BEPS – Steuerliche Implikationen für Finanzinstrumente

*Prof. Dr. Stephan Eilers*, Partner,  
Freshfields Bruckhaus Deringer, Köln

#### ■ Investmentsteuerreform – Offene Fragen auf dem Weg zu einem BMF-Schreiben

*Florian Lechner*, Partner,  
Linklaters LLP, Frankfurt a. M.

#### ■ Kommentierung des Vortrags von Herrn Lechner

*Dr. Alexander Mann*, Regierungsobererrat, Hess. Finanzverwaltung, Frankfurt a. M.

Der Workshop findet im Haus des Deutschen Fachverlag GmbH, Mainzer Landstr. 251, Frankfurt a. M.) statt.

*Deutscher Fachverlag, Sonja.Poertner@dfv.de*

*Redaktion*

## aktuelles

### Schweiz

#### Das erste Steuer-Halbjahr 2016 – eine Synopsis

##### Überblick

Die Eidgenössische Steuerverwaltung («ESTV») publiziert tagesaktuell die neuesten Entscheidungen des Bundesrats oder der ESTV selbst. Zudem erscheint unter ihrer Ägide die jährliche Steuerstatistik – je nach Wohnort nur etwas für starke Nerven. Nachfolgend eine Auslese aus den wichtigsten Publikationen des ersten Halbjahres 2016.

##### Maklerprovision

Im geltenden Recht werden Provisionen von Immobilienmaklern bei juristischen Personen an deren Sitz, bei natürlichen Personen am Ort des Grundstücks besteuert. Diese Ungleichbehandlung hat der Bundesrat aufgehoben. Er schlägt dem Parlament eine einheitliche Besteuerung am schweizerischen Wohn(Sitz) des Maklers vor. Ausländische Makler versteuern ihre Provision weiterhin am Ort des Grundstücks.

##### Baulandreserven

Ein anderer Entscheid des Bundesrats («BR») schlug ungleich höhere Wellen und dies nicht seines Inhalts wegen. Am 11.3.2016 hat der BR entschieden, Baulandreserven im Anlagevermögen eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebs privilegiert zu besteuern. Inskünftig sollen Gewinne aus der Veräusserung solcher Baulandreserven von der Direkten Bundessteuer befreit und kantonal der Grundstückgewinnsteuer (und nicht der Einkommenssteuer) unterstellt werden. Zu reden gab dieser Entscheid, weil der Bruder von Bundesrat *Guy Parmelin* davon direkt profitiert, Herr *Parmelin* seinen Interessenkonflikt dem BR gegenüber aber nicht offengelegt hatte.

##### Verrechnungssteuer

«FISCAL-IT» heisst das Schlagwort der Stunde bei der ESTV. Nach der Einführung der MWST-Online-Abrechnung stellt die ESTV den inländischen Unternehmen neu die elektronische Rückerstattung der Verrechnungssteuer mittels Form. 25 zur Verfügung. Bei rund 150'000 Rückerstattungsanträgen jährlich sicher ein sinnvolles Instrument.

##### Statistik Steuerbelastung 2015

(natürliche Personen)

Die ESTV hat zu jedem einzelnen, möglichen Lebens- und Familienmodell eine Statistik über die Steuerbelastung erstellt. Wir beschränken uns der Übersicht halber auf zwei Kategorien, nämlich den Einpersonenhaushalt und das Zweiverdiener-Ehepaar mit zwei Kindern.

*Totalbelastung Ledige (Einkommen CHF 80'000):*

1. ZG (5.6%), 2. SZ (9.5%), 3. ZH (10.7%), 4. AI (10.7%), 5. OW (10.8%) 22. BE (15.3%), 23. SG (15.5%), 24. SO (15.8%), 25. JU (15.9%), 26. NE (17.1%)

*Totalbelastung Zweiverdiener-Ehepaar, zwei Kinder (Einkommen 150'000):*

1. ZG (3.5%), 2. SZ (8.2%), 3. ZH (9.2%), 4. NW (9.2%), 5. AI (10.1%) 22. BE (13.1%), 23. BS (13.2%), 24. SO (13.7%), 25. JU (14.0%), 26. NE (14.6%)

Am anschaulichsten lassen sich die Unterschiede anhand des sogenannten «tax freedom day» («TFD») darstellen. Der TFD bezeichnet jenen Tag im Jahr, bis zu welchem ein Steuerpflichtiger arbeiten muss, um seine Steuern für das betreffende Jahr bezahlen zu können. Während, unter gleichen Prämissen, Ledige in ZG bis am 15. Februar für den Staat arbeiten, schiebt sich dieses Datum in NE auf den 28. März. Ehepaare mit zwei Kindern arbeiten in ZG bis am 11. Januar für die Steuern, in NE bis am 20. Februar. Personen mit hohem Einkommen arbeiten dagegen in allen Kantonen länger auf ihren TFD hin. In BE und VD wird es Ende Mai.

##### Steuerstatistik 2015

(juristische Personen)

Bei einem Gewinn von CHF 80'000 und einem steuerbaren Kapital von CHF 2 Mio. belegen die folgenden Kantone die Spitzenränge (Steuersatz):

1. NW (12.8%), 2. ZG (13.1%), 3. AI (14.1%), 4. AR (14.6%), 5. SZ (14.8%)

Die Schlusslichter bilden:

22. FR (26.0%), 23. TI (26.4%), 24. GR (26.7%), 25. JU (28.3%), 26. BS (28.5%)

##### Honni soit qui mal y pense!

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

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

Michael Walther ([michaelwalther@ghr.ch](mailto:michaelwalther@ghr.ch))

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



## Deutschland

**Statement** von **Prof. Schmidt-Trenz**, Hauptgeschäftsführer der Handelskammer Hamburg, am 22.9.2016 zur **Reform der Erbschaftssteuer**:

«Wir begrüßen die Einigung zur Reform der Erbschaftsteuer. Die Familienunternehmen bekommen mit dem vorgelegten Kompromiss nun endlich Rechtssicherheit. Die Einigung kam in letzter Minute und die vorhergehende lange Zeit der Unsicherheit war kontraproduktiv für die strategische Nachfolgeplanung und damit auch für die Sicherung des wirtschaftlichen Fortbestands vieler unserer Mitgliedsunternehmen. Bei der jetzt gefunden Einigung werden wohl Wünsche offen bleiben, aber mehr war zum gegenwärtigen Zeitpunkt nicht drin. Nun geht es darum, dass Bundestag und Bundesrat den Kompromiss schnell in geltendes Recht umsetzen.»

*Die Handelskammer ist seit 1665 die Selbstverwaltung der gewerblichen Hamburger Wirtschaft. Sie vertritt die Interessen von etwa 150.000 Unternehmen gegenüber Politik und Verwaltung, ist kundenorientierter Dienstleister für unsere Mitgliedsfirmen und unabhängiger Anwalt von Markt, Wettbewerb und Fair Play. Wir beraten Unternehmen, wir bündeln Interessen und wir bilden Menschen. Über 700 Unternehmerinnen und Unternehmer aus Industrie, Handel und Dienstleistungen engagieren sich ehrenamtlich bei uns als gewählte Vertreter ihrer Branchen in über 30 Gremien. Sie tragen entscheidend zur Meinungsbildung der Handelskammer bei. Ausserdem nehmen 4.000 ehrenamtliche Unternehmensvertreter die Prüfungen in der dualen Berufsausbildung ab, die uns der Staat per Gesetz als hoheitliche Aufgabe übertragen hat. Unser Leitsatz heisst: «Wir handeln für Hamburg.»*

Dr. Jörn Arfs, Pressestelle Handelskammer Hamburg, Tel.: 040-36138-301, Fax: 040 36138-460, E-Mail: joern.arfs@hk24.de, www.hk24.de

ooOoo

### Vermittlungsausschuss Deutscher Bundestag und Bundesrat

Der Vermittlungsausschuss hat nun eine Einigung über die Reform der Schenkung- und Erbschaftsteuer erzielt. Diese soll durch Bundestag und Bundesrat verabschiedet werden. Geplant ist, die Reform **rückwirkend zum 1. Juli 2016** (hinsichtlich einer Änderung bei der Bewertung nach dem vereinfachten

Ertragswertverfahren sogar rückwirkend zum 1. Januar 2016) in Kraft zu setzen.

Wesentliche Neuerungen finden sich bei der Behandlung des sog. **Verwaltungsvermögens** sowie auch der neu eingeführten sog. **Bedürfnisprüfung** bei einer Übertragung von begünstigtem Vermögen im Wert von **mehr als EUR 26 Mio.** Um bei solchen «Grossvermögen» noch in den Genuss einer steuerlichen Verschonung zu gelangen, ist durch die Aufdeckung des sonstigen Vermögens des Erwerbers zu prüfen, ob und inwieweit er in der Lage ist, aus seinem eigenen Vermögen die Steuer zu entrichten.

Die Gesetzesnovelle verschlechtert die Situation von Erwerbenden von Familienunternehmen und von sonstigem begünstigten unternehmerischen Vermögen spürbar, insbesondere bei Vermögen von mehr als EUR 26 Mio. Es wird indes weiterhin möglich sein, viele Unternehmensübergänge weitgehend steuerverchonend zu organisieren.

Dr. Martin Feick und Prof. Dr. Stephan Scherer, SZA Schilling Zutt Anshütz, Mannheim

ooOoo

### Hauptgutachten der Monopolkommission

#### Unternehmenskonzentration in Europa

Am 20.9.2016 wurde dem Bundesministerium für Wirtschaft und Energie das XXI. Hauptgutachten der Monopolkommission übergeben. Das Hauptgutachten ist unter folgendem Link einsehbar:

<http://www.monopolkommission.de/index.php/de/gutachten/hauptgutachten/330-xxi-gesamt>

Insbesondere hat sich die Monopolkommission im Rahmen ihres XXI. Hauptgutachtens mit dem Thema «Unternehmenskonzentration in Deutschland und Europa» (S. 119 ff. des Hauptgutachtens) beschäftigt und kommt zu folgenden Ergebnissen: Die branchenübergreifende Unternehmenskonzentration in Deutschland, gemessen am Wertschöpfungsanteil der 100 grössten Unternehmen, ist leicht rückläufig. Die Monopolkommission sieht ein wettbewerbsverzerrendes Potenzial durch indirekte Beteiligungen zwischen Portfoliounternehmen über institutionelle Anleger. Im Übrigen sieht die Monopolkommission derzeit keinen Bedarf zur Erweiterung des Anwendungsbereichs der europäischen Fusionskontrolle auf nicht-kontrollierende Minderheitsbeteiligungen zwischen horizontal oder vertikal verflochtenen Unternehmen.

### Neunte GWB-Novelle

Insbesondere hat sich die Monopolkommission im Rahmen ihres XXI. Hauptgutachtens mit der **Neunten GWB-Novelle** (S. 7 ff. des Hauptgutachtens) beschäftigt und folgende Empfehlungen abgegeben: Die Monopolkommission begrüsst erweiterten Anwendungsbereich der Fusionskontrolle. Sie befürwortet einfachere Durchsetzung der Schadenersatzansprüche von Kartellgeschädigten. Die Monopolkommission steht für die Schliessung von Lücken bei der kartellrechtlichen Bussgeldhaftung. Darüber hinaus empfiehlt die Monopolkommission eine systematische **Evaluation kartellbehördlicher Entscheidungen** zur Verbesserung der Wettbewerbspolitik (S. 237 des Hauptgutachtens): Die Monopolkommission sieht negative Wettbewerbseffekte bei Bestpreisklauseln und Beschränkungen im Onlinevertrieb nur unter bestimmten Voraussetzungen gegeben. Sie empfiehlt eine systematische Evaluation der kartellbehördlichen Entscheidungspraxis als Instrument einer evidenzbasierten Wirtschaftspolitik.

ooOoo

## Norwegen

### BREXIT: NUF, SITZTHEORIE UND GRÜNDUNGSTHEORIE

#### Hintergrund

Eine Vielzahl europäischer Gesellschaften ist in Norwegen als Zweigniederlassung (Norskregistrert Utenlandsk Foretak – NUF) registriert und als solche im norwegischen Handelsregister eingetragen. In vielen Fällen handelt es sich tatsächlich um eine reine Zweigniederlassung einer europäischen Gesellschaft, die ihren Verwaltungssitz im europäischen Ausland hat. In vielen anderen Fällen liegt der tatsächliche Verwaltungssitz der Gesellschaft jedoch nicht im europäischen Ausland, sondern in Norwegen, nämlich an der Geschäftsadresse der Zweigniederlassung.

Im norwegischen internationalen Gesellschaftsrecht wird traditionell die Sitztheorie vertreten. Dies bedeutet, dass eine europäische und jede andere ausländische Gesellschaft als solche in Norwegen grundsätzlich nicht anerkannt wird und ihre Rechtspersönlichkeit gemäss ihrem Heimatrecht verliert, wenn sie ihren tatsächlichen Verwaltungssitz nicht im Ausland, sondern in Norwegen begründet oder nach Norwegen verlegt.

Allerdings hat Norwegen, das nicht Mitglied der Europäischen Union, aber Mitglied des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) ist, die Rechtsprechung des EuGH zur Niederlassungsfreiheit (Centros, Überseering und Inspire Art) anerkannt. Auf-

grund dieser Rechtsprechung werden europäische zuziehende Gesellschaften als solche in Norwegen selbst dann anerkannt, wenn sich ihr tatsächlicher Verwaltungssitz in Norwegen, nämlich beispielsweise an der norwegischen Geschäftsadresse der Zweigniederlassung, befindet. Die Situation entspricht damit der Rechtslage in Deutschland, das im internationalen Gesellschaftsrecht ebenfalls grundsätzlich die Sitztheorie anwendet und nur für europäische zuziehende Gesellschaften – unter Zugrundelegung der Gründungstheorie – eine Ausnahme macht.

#### Englische Gesellschaften

Damit profitieren auch englische Gesellschaften in Norwegen von der Rechtsprechung des EuGH. Aufgrund dieser Rechtsprechung hatte sich in der Vergangenheit eine Vielzahl von englischen Gesellschaften in Norwegen als Zweigniederlassung angesiedelt, wobei sich der tatsächliche Verwaltungssitz niemals in England, sondern stets in Norwegen befunden hatte. Auf diese Entwicklung hatte Norwegen – ähnlich wie Deutschland mit dem MoMiG – vor einigen Jahren versucht zu reagieren und dabei u.a. das Mindeststammkapital der norwegischen GmbH (Aksjeselskap – AS) von NOK 100.000 auf NOK 30.000 abgesenkt. Auf diese Weise sollte die Attraktivität der norwegischen GmbH gesteigert und gleichzeitig die Gründung von Zweigniederlassungen englischer Gesellschaften unattraktiver gemacht werden.

Gleichwohl sind nach einer Untersuchung des norwegischen Handelsregisters vom August dieses Jahres, die wir – Grette – in Auftrag gegeben haben, noch ca. 8.000 englische Gesellschaften in Norwegen als Zweigniederlassung registriert. Damit machen die englischen Gesellschaften ca. 35% aller in Norwegen registrierten Zweigniederlassungen aus. Soweit diese Gesellschaften ihren tatsächlichen Verwaltungssitz nicht in England, sondern in Norwegen haben, wird ihnen durch den Brexit (in Falle der Aufkündigung des EWR-Vertrages) der Boden entzogen werden, da sie sich dann nicht mehr auf die europäische Niederlassungsfreiheit berufen können. All diese Gesellschaften werden also durch den Brexit in ihrer Existenz bedroht.

#### Lösungsmöglichkeiten

Was der Brexit im Einzelnen bedeutet und wie er ausgestaltet wird, ist noch völlig offen. Gleichermassen unklar ist, welche neuen Bestimmungen – auch im Bereich des Gesellschaftsrechts – geschaffen werden. Insoweit ist denkbar, dass auf europäischer Ebene geregelt wird, wie mit englischen Gesellschaften im europäischen Ausland, also sowohl in Norwegen als auch in Deutschland, umzugehen ist.

Für Norwegen zeichnet sich aber – anders als in Deutschland – noch eine andere Lösung ab. Während Deutschland nämlich nach wie vor für alle nicht-europäischen zuziehenden

Gesellschaften konsequent an der Sitztheorie festhält und damit nicht-europäischen Gesellschaften mit Verwaltungssitz in Deutschland die Anerkennung gemäss ihrem Heimatrecht verweigert, haben sich seit den Entscheidungen des EuGH zur Niederlassungsfreiheit in der norwegischen Literatur verstärkt Stimmen geäussert, nach denen die Sitztheorie generell, also sowohl für europäische als auch für nicht-europäische Gesellschaften, aufgegeben werden und statt dessen nur noch die Gründungstheorie zur Anwendung kommen solle. Eine jede Gesellschaft solle also nach dem Recht beurteilt werden, nach dem sie gegründet worden ist, so dass es auf ihren Verwaltungssitz nicht mehr ankommen würde.

Englische Gesellschaften würden danach in Norwegen – trotz des Brexit – weiterhin nach englischem Recht beurteilt und damit unverändert anerkannt werden können, und zwar unabhängig davon, wo sich ihr Verwaltungssitz befindet oder früher einmal befunden hat oder in der Zukunft einmal befinden wird. Der Brexit könnte dieser Ansicht, nach der die Sitztheorie zu Gunsten der Gründungstheorie aufgegeben wird, zum Durchbruch verhelfen und auf diese Weise die englischen Gesellschaften, die in Norwegen als Zweigniederlassung registriert sind, losgelöst von der europäischen Niederlassungsfreiheit in ihrer Existenz retten.

### Deutsche Gesellschaften

Für deutsche Gesellschaften würde die Aufgabe der Sitztheorie zu Gunsten der Gründungstheorie in Norwegen zu keinen Änderungen führen.

Allerdings ist insoweit zu unterscheiden. Grundsätzlich können deutsche Gesellschaften im Rahmen der Gründung einer norwegischen Zweigniederlassung nicht dergestalt nach Norwegen umziehen, dass sie ihren tatsächlichen Verwaltungssitz von Deutschland nach Norwegen verlegen. Dies wird ihnen nämlich im Grundsatz durch das deutsche Recht verwehrt, das ihnen – unter Zugrundelegung der Sitztheorie – die Anerkennung nach deutschem Recht prinzipiell verweigert, sobald sie ihren Sitz in Deutschland aufgeben und ausserhalb Deutschlands begründen. Diese Wegzugsbeschränkung ist im Einklang mit der Rechtsprechung des EuGH (Cartesio). Wenn also eine deutsche Gesellschaft ihren tatsächlichen Verwaltungssitz nach Norwegen verlegt, kommt sie – aufgrund des deutschen Rechts – in Norwegen grundsätzlich nicht als deutsche Gesellschaft, sondern zunächst als undefinierte Rechtsperson an, und es obliegt dann dem norwegischen Recht zu definieren, welche Form die ehemals deutsche Gesellschaft in Norwegen annimmt. Gemäss dem heutigen norwegischen internationalen Gesellschaftsrecht, also gemäss der Sitztheorie, beurteilt Norwegen die ehemals deutsche Gesellschaft mit neuem Sitz in Norwegen nach norwegischem Recht, da sich der Sitz mit dem Umzug nach Norwegen nun in Norwegen befindet. Im Falle der Aufgabe

der Sitztheorie zu Gunsten der Gründungstheorie würde Norwegen die ehemals deutsche Gesellschaft aber ebenfalls nach norwegischem Recht beurteilen, da es die Auflösung der deutschen Gesellschaft gemäss dem deutschen Recht akzeptieren müsste und den Umzug nach Norwegen als Neugründung in Norwegen und damit als Neugründung gemäss norwegischem Recht betrachten würde.

Eine Ausnahme von diesen Grundsätzen besteht jedoch seit dem 1. November 2008 für die deutschen Kapitalgesellschaften (insbesondere AG und GmbH). Aufgrund der Neufassung des AktG (§ 5) und des GmbHG (§ 4a) durch das MoMiG können nämlich die AG und die GmbH ihren tatsächlichen Verwaltungssitz ins Ausland verlegen, ohne dadurch in ihrem rechtlichen Bestand als AG bzw. GmbH gefährdet zu werden, wenn das ausländische Recht den Zuzug akzeptiert. Hierin besteht eine gesetzlich ausnahmsweise zugelassene Abweichung von der Sitztheorie. Die AG und die GmbH bleiben also nach – neuem – deutschem Recht und aus – neuer – deutscher Sicht trotz der Sitzverlegung nach Norwegen als deutsche Gesellschaften bestehen und können daher unbeschadet nach Norwegen umziehen, so dass sie in Norwegen als deutsche AG bzw. GmbH ankommen. Trotz des heutigen norwegischen internationalen Gesellschaftsrechts, also trotz der Sitztheorie, muss Norwegen die deutsche AG bzw. GmbH als solche wegen der Rechtsprechung des EuGH zur Niederlassungsfreiheit anerkennen. Im Falle der Aufgabe der Sitztheorie zu Gunsten der Gründungstheorie würde Norwegen die deutschen Gesellschaften aufgrund deren Gründung in Deutschland nach deutschem Recht beurteilen und folglich ebenfalls als deutsche AG bzw. GmbH anerkennen. Insoweit würde der Übergang von der Sitztheorie zur Gründungstheorie in Norwegen nichts für den Umzug von deutschen Kapitalgesellschaften nach Norwegen im Wege der Gründung einer norwegischen Zweigniederlassung ändern.

Wenn allerdings Norwegen den Europäischen Wirtschaftsraum verlassen und sich in Folge dessen nicht mehr der Rechtsprechung des EuGH zur Niederlassungsfreiheit unterwerfen würde, würden die deutschen Kapitalgesellschaften den Umzug nach Norwegen gemäss norwegischem Recht nur dann überstehen, wenn Norwegen die Gründungstheorie zugrundelegen würde. Denn nur in diesem Fall würde Norwegen die Gesellschaften nach dem Recht ihrer Gründung, also nach deutschem Recht, beurteilen und damit in Norwegen als deutsche AG bzw. GmbH anerkennen. Wenn Norwegen aber weiterhin die Sitztheorie anwenden würde, würde Norwegen die Gesellschaften mit neuem Sitz in Norwegen nach norwegischem Recht beurteilen können. Norwegen würde daher die zuziehenden Gesellschaften in Norwegen mangels Gründung gemäss norwegischem Kapitalgesellschaftsrecht als norwegische Personengesellschaft

(Ansvarlig Selskap – ANS) oder im Falle einer Einzelpersonengesellschaft als Einzelkaufmann betrachten können.

*Grettes German Desk*

*Grette, Dr. Roland Mörsdorf, romo@grette.no*

## FINANCIAL ASSISTANCE

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

Für den Fall des Erwerbs von Geschäftsanteilen an einer AS stellt das norwegische GmbH-Gesetz (Aksjeloven) bislang strenge Anforderungen an eine finanzielle Unterstützung des Erwerbers durch die AS. Danach kann die AS den Erwerb nur dann finanzieren und in dem Fall, dass der Erwerber die Transaktion fremdfinanziert, Sicherheiten zu Gunsten der finanzierenden Bank nur dann stellen, wenn hierfür ganz bestimmte Voraussetzungen vorliegen.

Von diesem Grundsatz bestehen lediglich zwei Ausnahmen. Zum einen kann die AS in dem Fall, dass es sich um eine reine Grundstücksgesellschaft handelt, ihre Immobilien zu Gunsten der finanzierenden Bank des Erwerbers mit einer Grundschuld belasten. Grundstücksgesellschaften sind solche Gesellschaften, deren Unternehmensgegenstand ausschliesslich in dem Halten und dem Bewirtschaften von Immobilien und dem Halten von Geschäftsanteilen an anderen Grundstücksgesellschaften besteht, die mit Ausnahme der finanzierenden Bank des Erwerbers und Gläubigern im Zusammenhang mit dem täglichen Geschäft der Gesellschaft keine anderen Gläubiger haben und die keine Arbeitnehmer beschäftigen. Grundlage für diese Ausnahme ist eine Verordnung aus dem Jahre 2007. Zum anderen kann das norwegische Wirtschafts- und Fischereiministerium auf Antrag im Einzelfall eine Ausnahme von den vorstehenden Beschränkungen erteilen.

In der Praxis haben diese Ausnahmeregelungen jedoch zu verschiedenen Schwierigkeiten geführt. Aufgrund einer Entscheidung des norwegischen Obersten Gerichtshofes (Høyesterett) aus dem Jahre 2013 sind nämlich Fragen darüber aufgekommen, wann eine Gesellschaft tatsächlich als reine Grundstücksgesellschaft angesehen werden kann. Ausserdem haben die Anträge auf Erteilung einer Ausnahmeregelung im Einzelnen zu einem erheblichen Prüfungsaufwand im Ministerium geführt, der zunehmend als unverhältnismässig betrachtet wird. Des Weiteren erfolgt die Prüfung dieser Anträge letztlich auf der Grundlage der durch den Antragsteller eingereichten Daten, was Zweifel an der Qualität der Prüfung aufkommen liess. Vor diesem Hintergrund hat das norwegische Wirtschafts- und Fischereiministerium vorgeschlagen, die Financial Assistance

durch die AS ausnahmslos dann zuzulassen, wenn es sich bei dem Erwerber ebenfalls um eine AS oder um eine Allmennaksjeselskap (ASA), die der deutschen Aktiengesellschaft (AG) entspricht, handelt. Gleichzeitig soll die Verordnung aus dem Jahre 2007 aufgehoben werden, da die neue allgemeine Ausnahmeregelung auch den Erwerb von Grundstücksgesellschaften erfasst. Ausserdem soll die Möglichkeit zur Ausnahmeerteilung im Einzelfall abgeschafft werden.

Der Vorschlag ist damit allerdings auf die Fälle eines Erwerbs durch eine AS und eine ASA, also durch eine norwegische Kapitalgesellschaft, beschränkt. In allen anderen Fällen eines Erwerbs einer AS soll eine Financial Assistance durch die AS zu Gunsten des Erwerbers nur dann zulässig bleiben, wenn die hierfür geltenden Voraussetzungen erfüllt sind. Dies ist eine bewusste Entscheidung des Gesetzgebers, die damit begründet wird, dass nur im Falle von norwegischen Kapitalgesellschaften das Stamm-/Grundkapital in den beteiligten Gesellschaften durch gesetzliche Bestimmungen hinreichend gesichert sei. Insbesondere im Hinblick auf ausländische Erwerber würde man nicht die Risiken überblicken, die im Falle einer Financial Assistance zu Gunsten solcher ausländischen Gesellschaften entstehen können. Im Ergebnis würden damit – bis auf Weiteres – deutsche und andere nicht-norwegische Erwerber nicht in den Genuss der neuen Ausnahmeregelung kommen.

Der Vorschlag des Wirtschafts- und Fischereiministeriums zur Financial Assistance wird derzeit – nach Einholung verschiedener Stellungnahmen – durch das Ministerium weiter bearbeitet. Er wurde unabhängig von der Kommission zur generellen Prüfung etwaiger weiterer Änderungen an der Verfassung der AS gemacht, die durch das Ministerium Anfang dieses Jahres eingerichtet worden ist.

*Grettes German Desk.*

*Grette, Dr. Roland Mörsdorf, romo@grette.no*

*Redaktion*

## literaTour

### Neu

Renate Jonas,

#### **Effiziente Protokolle und Berichte – Zielgerichtete Erstellung mit weniger Zeitaufwand**

Protokolle und Berichte sind wichtige Informationsinstrumente im Unternehmen. Sie sind aber auch Beweismittel für die Rechtmässigkeit von Beschlüssen und für die Erteilung von Aufträgen und Kompetenzen. Daher müssen sie vollständig und sehr genau abgefasst werden – ohne weitschweifige Formulierungen. Der moderne Mitteilungsstil ist kurz und prägnant. Der Aufwand für die Erstellung und für die Lesezeit sollte so gering wie möglich gehalten werden. Protokollanten erhalten mit diesem Buch einen Schlüssel zur besseren Zielerreichung und zum rationelleren Arbeiten.

**Inhalt:** Allgemeines zum Berichtswesen – Gemeinsamkeiten und Unterschiede von Protokollen und Berichten – Zwecke des Protokolls – Voraussetzungen für das Protokollieren – Protokollarten – Vorbereitungsphase – Aufnahme – Unterschriftsreife Erstellung des Protokolls – Nachbereitungsphase – Zwecke des Berichts – Berichtsarten – Aufbau des Berichts – Sprachliche Gestaltung des Berichts – Checkliste für das Erstellen von Berichten

Detaillierte Informationen erhalten sie auch über den Direktlink [www.expertverlag.de/3263](http://www.expertverlag.de/3263)



Michael Droege

#### **Eigenheiten der Steuerrechtswissenschaft**

Duncker & Humblot, Berlin, Lectiones Inaugurales, Band 14, 108 Seiten, 2016

Print: <978-3-428-15066-3> € 19,90

E-Book: <978-3-428-55066-1> € 17,90

Print & E-Book: <978-3-428-85066-2> € 29,90

Befindet sich die deutsche Rechtswissenschaft in einer Sinnkrise? Jedenfalls erlebt sie Zeiten intensiver Selbstreflexion und begibt sich mit neuer Intensität auf die Suche nach ihrem Proprium und ihrem Selbstverständnis als Normwissenschaft. Diesen Trend nehmen die Beobachtungen zu Eigenheiten der Steuerrechtswissenschaft auf und tragen Fremd- und Selbstwahrnehmungen der Steuerrechtswissenschaft zusammen.

Behandelt werden die späte Ausdifferenzierung der Steuerrechtswissenschaft und ihre Verortung im juristischen Disziplinspektrum, ihr Verhältnis zum öffentlichen und zivilen Recht, ihr oft befremdliches Streben nach Steuergerechtigkeit, nach der Ordnung und wissenschaftlichen Systematisierung ihres oft recht dynamischen und widerspruchsvollen Gegenstandes. Der Text sucht schliesslich Gründe für die besonders ausgeprägte Verfassungsaffinität der Steuerrechtswissenschaft und leuchtet Perspektiven und Stärken der Steuerrechtswissenschaft im inter- und intradisziplinären Diskurs aus.

#### *Inhalt*

- I. Zu Eigenheiten der Steuerrechtswissenschaft in Zeiten der Selbstreflexion
- II. Die späte Geburt und die Jugend der Steuerrechtswissenschaft
- III. Die juristische Trinität und die Identität der Steuerrechtswissenschaft
- IV. Die Steuergerechtigkeit und die Tugend der Steuerrechtswissenschaft
- V. Die Ordnung des Steuerrechts und die Sehnsucht der Steuerrechtswissenschaft
- VI. Die Verfassung und das Heil der Steuerrechtswissenschaft
- VII. Die inter- und intradisziplinären Diskurse und die Perspektiven der Steuerrechtswissenschaft
- VIII. Vom Beobachten der Beobachter des Beobachters

#### *Redaktion*

# gesetzgebung

## Schweiz

### Gesetzesänderung macht Markenregistrierungen angreifbar

Mit der Änderung des schweizerischen Markenschutzgesetzes steigt der Einfluss von Dritten auf Löschungen im Markenregister.

Am 1.1.2017 treten weitreichende Änderungen des schweizerischen Markenschutzgesetzes in Kraft. Am kontroversesten diskutiert werden sicherlich Änderungen in Bezug auf die strengere Verwendung von Begriffen rund um Swissness. Um diese Verschärfung im Bereich Herkunftsangaben soll es hier aber nicht gehen, sondern um die Neueinführung eines administrativen Lösungsverfahrens vor dem Eidgenössischen Institut für Geistiges Eigentum (Art. 35a – 35c neues Markenschutzgesetz). Diese Neueinführung klingt wesentlich weniger spektakulär als die Regelungen rund um die Herkunftsbezeichnung Schweiz. Dabei ist diese insbesondere für Markeninhaber interessant, die ihre Marken vor mehr als fünf Jahren registriert haben. Im Falle des nicht rechterhaltenden Gebrauchs dieser Marken können Dritte zukünftig diese Marken angreifen und aus dem Markenregister löschen lassen.

#### 1. Status Quo und Hintergrund der Änderung

Eine unter Gebrauchspflicht stehende Marke ist geschützt, soweit sie im Zusammenhang mit den Waren und Dienstleistungen gebraucht wird, für die sie gemäss Registereintrag beansprucht wird (Art. 11 Abs. 1 Markenschutzgesetz, MSchG). Hat der Inhaber die Marke hingegen während eines ununterbrochenen Zeitraums von fünf Jahren nicht genutzt, kann er sein Markenrecht gegenüber Dritten nicht mehr geltend machen – es sei denn, er kann wichtige Gründe für den Nichtgebrauch vorweisen (Art. 12 Abs. 1 MSchG).

Eine nicht gebrauchte Marke bleibt dennoch formell im Register eingetragen. Sie steht daher unter Umständen Dritten im Weg, welche ein identisches oder mit der älteren Marke verwechselbar ähnliches Zeichen für ihre Waren und Dienstleistungen benutzen wollen. Will ein Dritter eine registrierte Marke angreifen und zur Löschung bringen, ist hierfür heute die Einreichung einer Löschungsklage vor dem Zivilrichter notwendig.

#### 2. Nachteile des bisherigen gerichtlichen Lösungsverfahrens

Das gerichtliche Lösungsverfahren bringt verschiedene Nachteile mit sich. Der grösste Nachteil liegt wohl in den relativ ho-

hen Kosten, die der Kläger für die Einreichung einer Löschungsklage aufbringen muss.

- Kosten für die Ausarbeitung einer entsprechenden Rechtschrift
- Gerichtskosten – sind vom vom Kläger vorzuschüssen und abhängig vom Streitwert (ca. 8.000 bis 15.000 Schweizer Franken, im Einzelfall auch mehr)

Zudem kann das Gericht von einem ausländischen Kläger – auf Antrag der beklagten Partei – eine Sicherstellung der Anwaltskosten verlangen. Auch hier geht es um Beträge zwischen 10.000 und 15.000 Schweizer Franken (auch hier je nach Einzelfall diesen Rahmen übersteigend).

Erfahrungsgemäss können sich zivilrechtliche Verfahren über mehrere Monate, wenn nicht Jahre hinziehen. Ein besonders schneller Rechtsschutz ist bei zivilrechtlichen Löschungsklagen daher nicht zu erwarten. Entsprechend gibt es relativ wenige zivilrechtliche Lösungsverfahren gestützt auf den Nichtgebrauch einer Marke.

#### 3. Einführung des neuen administrativen Lösungsverfahrens

In anderen Ländern, etwa Deutschland, bestehen bereits administrative Lösungsverfahren als Angriffsmittel gegen nicht gebrauchte Marken. An diesen Verfahren hat sich der Schweizer Gesetzgeber bei der Einführung des administrativen Lösungsverfahrens orientiert.

Unter dem neuen schweizerischen Markenschutzgesetz wird nunmehr jede Person beim IGE einen Antrag auf Löschung einer Marke wegen Nichtgebrauchs stellen können. Der Antrag kann frühestens fünf Jahre nach unbenutztem Ablauf der Widerspruchsfrist bzw. im Falle eines Widerspruchsverfahrens fünf Jahre nach Abschluss desselben gestellt werden.

Der Antragsteller muss den Nichtgebrauch der Marke glaubhaft machen. Der Markeninhaber wiederum wird dann aufgefordert, entweder den Gebrauch der Marke oder aber wichtige Gründe für deren Nichtgebrauch glaubhaft zu machen. Die für einen Lösungsantrag anfallende Gebühr steht noch nicht fest, wird sich aber an der Gebühr für Widerspruchsverfahren orientieren. Diese liegt bei 800 Schweizer Franken. Entscheidet das IGE gegen den Antragsteller, kann dieser immer noch den Weg der zivilrechtlichen Löschungsklage beschreiten.

Die anstehenden Änderungen im Markengesetz wirken sich auch auf den Markengebrauch aus. Für Unternehmen sind zusätzlich die Besonderheiten im Verhältnis Deutschland-Schweiz zu berücksichtigen.

#### 1. Anforderungen an den Markengebrauch

Der Zeitraum, für welchen der Gebrauch der angegriffenen Marke glaubhaft zu machen ist, bestimmt sich rückwärts ge-

rechnet ab dem Zeitpunkt der Einrede des Nichtgebrauchs. Die angefochtene Marke muss während diesem Zeitraum in markenmässiger Art und Weise eingesetzt worden sein. Grundsätzlich ist dies nur dann gegeben, wenn die Marke im Wirtschaftsverkehr gebraucht wird.

Als Wirtschaftsverkehr wiederum gilt jede ernsthafte Tätigkeit, insofern sie grundsätzlich kommerziell ausgeübt werden könnte – ob gewinnbringend oder nicht. Ein Gebrauch im Wirtschaftsverkehr fehlt beispielsweise, solange das Zeichen lediglich konzernintern benutzt wird. Der Markeninhaber kann sich aber die Nutzung der Marke durch Dritte anrechnen lassen. Nutzung der Marke durch Dritte (beispielsweise Tochterunternehmen oder Lizenznehmer) anrechnen lassen. Der ernsthafte Gebrauch setzt eine minimale Marktbearbeitung voraus und bedingt, dass in dieser Marktbearbeitung eine dauerhafte und nicht nur vorübergehende Verwendung zu erkennen ist.

### Beurteilung

Massstab für die Beurteilung sind die branchenüblichen Gepflogenheiten. Bei Massenartikeln wird entsprechend eine umfangreichere Benutzung der Marke gefordert als bei Luxusgütern. Das Bundesverwaltungsgericht hat beispielsweise die zweimalige Lieferung von total etwas über 4.000 Literflaschen Fruchtsaft innerhalb von acht Monaten an lediglich einen Abnehmer in der Schweiz als nicht ernsthaften Gebrauch qualifiziert (Entscheid B-7191/2009 in Sachen IR Nr. 591 201 YO vs. CH-Marke Nr. 568 244 YOG).

### Belege

Der rechtserhaltende Gebrauch ist anhand von Belegen glaubhaft zu machen. Als Belege können Urkunden (etwa Rechnungen und Lieferscheine), Augenscheinobjekte (beispielsweise Verpackungen oder Kataloge) und dergleichen dienen. Wichtig ist, dass sich alle Belege auf den massgeblichen Zeitraum vor der Einrede des Nichtgebrauchs beziehen.

In der Praxis stellt sich dies häufig als kritischer Punkt heraus. Denn Belege sind grundsätzlich nur für den Beweis des Gebrauchs verwertbar – insofern sie datiert oder datierbar sind. Nicht datierte beziehungsweise nicht datierbare Belege können unter Umständen in Kombination mit datierbaren Belegen berücksichtigt werden. Markeninhaber tun folglich gut daran, den Gebrauch ihrer Marken möglichst lückenlos zu dokumentieren.

### 2. Besonderheiten im Verhältnis Deutschland-Schweiz

Aufgrund des in Rechtssachen allgemein geltenden Territorialitätsprinzips muss der rechtserhaltende Gebrauch einer Marke grundsätzlich in der Schweiz erfolgt sein.

Daran scheitern einige ausländische Unternehmen, die sich den Markenschutz in der Schweiz zwar im Register haben sichern lassen, die Marke in der Schweiz jedoch nicht rechtserhaltend gebrauchen. Der Gebrauch in Deutschland wird dem Gebrauch in der Schweiz gleich gestellt. Sieht sich ein in Deutschland domizilierter Markeninhaber mit einer Nichtgebrauchseinrede gegen seine Schweizer Marke konfrontiert, kann er aber von einer Ausnahme des Territorialitätsprinzips profitieren. So wird nämlich der Gebrauch in Deutschland dem Gebrauch in der Schweiz gleich gestellt – aufgrund des Übereinkommens zwischen der Schweiz und Deutschland über den gegenseitigen Patent-, Muster- und Markenschutz vom 13.4.1892. Diesen Staatsvertrag können nur deutsche und schweizerische Staatsangehörige sowie Angehörige dritter Staaten mit Wohnsitz oder Niederlassung in Deutschland oder in der Schweiz beanspruchen.

Ob der Gebrauch in Deutschland rechtserhaltend ist, bestimmt sich allerdings auch in diesen Fällen nach den vorgenannten Grundsätzen des Schweizer Rechts.

*Handelskammer Deutschland-Schweiz, September 2016*

ooOoo

## Deutschland

### Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz)

Die Bundesregierung hat am 21.9.2016 den vom BMJV vorgelegten Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz) beschlossen. Der Gesetzentwurf der Bundesregierung ist abrufbar unter:

[http://www.bmjbv.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/Dokumente/RegE\\_CSR-Richtlinie.pdf](http://www.bmjbv.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/Dokumente/RegE_CSR-Richtlinie.pdf)

Der Gesetzentwurf dient der Umsetzung der sogenannten CSR-Richtlinie (Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22.10.2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte grosse Unternehmen und Gruppen). Die Richtlinie ist zwingend bis zum 6.12.2016 in deutsches Recht umzusetzen. Nach dem Gesetzentwurf müssen bestimmte grosse, insbesondere am Kapitalmarkt tätige Unternehmen, in ihren Lageberichten künftig

verstärkt auch nichtfinanzielle Themen darstellen. Erforderlich werden dabei vor allem Angaben über Arbeitnehmer-, Sozial- und Umweltbelange, die Achtung der Menschenrechte und die Korruptionsbekämpfung.

#### **Der Gesetzentwurf sieht im Wesentlichen folgende Regelungen vor:**

- Neue nichtfinanzielle Berichtspflichten: Künftig müssen bestimmte grosse, insbesondere börsennotierte Unternehmen, Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen mit mehr als 500 Arbeitnehmern im Lage- bzw. Konzernlagebericht oder in einem gesonderten nichtfinanziellen Bericht ihre wesentlichen Risiken darstellen, die im Hinblick auf Arbeitnehmer-, Sozial- und Umweltbelangen, zur Achtung der Menschenrechte und zur Korruptionsbekämpfung bestehen. Zudem sind insbesondere auch Angaben zu den Konzepten erforderlich, welche die Unternehmen in Bezug auf diese Belange verfolgen.
- Angaben zu Diversitätskonzepten: Darüber hinaus haben bestimmte börsennotierte Unternehmen ihre Erklärung zur Unternehmensführung durch präzisere Angaben zu den Diversitätskonzepten für Leitungsorgane der Unternehmen zu ergänzen.
- Erweiterung der Sanktionsregelungen: Schliesslich werden die im Handelsbilanzrecht heute schon bestehenden Straf- und Bussgeldvorschriften auf Verstösse gegen die neuen Berichtspflichten erweitert und der bisherige maximale Bussgeldrahmen deutlich angehoben.

Die Neuregelungen sollen erstmals für im Jahr 2017 beginnende Geschäftsjahre der Unternehmen wirksam werden.

Die BRAK hat zum CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz eine Stellungnahme abgegeben (BRAK-Nr. 177/2016, Stellungnahme-Nr. 9/2016).

*Rechtsanwältin Eva Melina Bauer  
Bundesrechtsanwaltskammer*

ooOoo

#### **Beschlüsse des 71. Deutschen Juristentages Essen 2016**

vom 13.9. bis zum 16.9.2016 fand in Essen der 71. Deutsche Juristentag statt. Die **Abteilung Wirtschaftsrecht** behandelte das Thema **«Empfiehl sich eine grundlegende Reform des Personengesellschaftsrechts?»**. Zum Abschluss der Veranstaltung konnten in der Abteilung Wirtschaftsrecht die folgenden Beschlüsse gefasst werden.

#### **I. Grundsätzliche Fragen**

1. Eine Reform des Personengesellschaftsrechts ist geboten, um das geschriebene Recht mit dem geltenden Recht in Einklang zu bringen. **angenommen 43:2:3**
2. Die Reform des Personengesellschaftsrechts sollte «systemimmanent» erfolgen, d. h. unter grundsätzlicher Beibehaltung der Unterscheidung zwischen GbR, Handelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaft. **abgelehnt 24:26:2**
3. Die Trennung zwischen (handels-) gewerblichen Personengesellschaften und nicht gewerblichen, u.a. freiberuflichen, Personengesellschaften sollte aufgegeben werden. **abgelehnt 25:25:0**
4. Die unternehmenstragenden personalistisch strukturierten Aussengesellschaften sollten unter Überführung der §§ 105 ff. HGB in einem eigenständigen (Unternehmens-)Personengesellschaftsgesetz geregelt werden. **abgelehnt 16:27:7**
5. Zur Rechtsfähigkeit der Aussengesellschaft bürgerlichen Rechts:
  - a) Die Rechtsfähigkeit und die Abgrenzung von Aussen- und Innengesellschaft sollte gesetzlich geregelt werden. **angenommen 44:3:3**
  - b) Die Rechtsfähigkeit sollte von der Eintragung in einem zu schaffenden öffentlichen Register für Gesellschaften bürgerlichen Rechts abhängig gemacht werden. **abgelehnt 11:35:5**
  - c) Es sollte – insbesondere im Interesse des Gutgläubenschutzes – eine fakultative Registereintragung ermöglicht werden. **angenommen 48:1:3**
  - d) Der Erwerb in öffentlichen Registern einzutragender Rechte sollte nur eingetragenen Gesellschaften bürgerlichen Rechts möglich sein. **angenommen 38:8:6**
6. Das Gesamthandsprinzip sollte ungeachtet der Rechtsfähigkeit der Personengesellschaft erhalten bleiben. **angenommen 28:10:14**
7. Es sollte gesetzlich klargestellt werden, dass bei der InnenGbR ein Gesamthandsvermögen ihrer Gesellschafter ausgeschlossen ist. **abgelehnt 12:26:13**
8. Allgemeine Grundsätze des Gesellschaftsrechts, wie Treuepflicht, Minderheitenschutz, Gleichbehandlung und actio pro socio, sollten gesetzlich geregelt werden. **abgelehnt 21:26:6**
9. Für Wissenschaftskooperationen – als eine Sonderform der Zusammenarbeit – sollten spezifische rechtliche Regelungen geschaffen werden. **abgelehnt 10:25:18**

#### **II. Gestaltungsfreiheit in Gesellschaftsverträgen allgemein**

10. Die uneingeschränkte Zulässigkeit von Mehrheitsbeschlüssen im Gesellschaftsvertrag (mit der Massgabe, dass in Indi-



vidualrechte der Gesellschafter nur mit Zustimmung des betroffenen Gesellschafters eingegriffen werden kann) sollte gesetzlich festgelegt werden. **angenommen 30:17:4**

11. a) Für Abfindungsklauseln sollte ein Vorrang der Ausübungsvor der Wirksamkeitskontrolle gelten; entsprechende gesellschaftsvertragliche Regelungen sollten daher grundsätzlich zulässig sein, ihre Geltendmachung darf aber nicht in treuwidriger Weise erfolgen. **angenommen 25:17:9**
- b) Für Ausschlussklauseln sollte Entsprechendes gelten. **abgelehnt 18:20:13**

### III. Geschäftsführung, Vertretung und Haftung in der GbR

12. Bei der eingetragenen GbR sollte wie bei der OHG die Einzelgeschäftsführungs- und Einzelvertretungsbefugnis der gesetzliche Regelfall sein. **angenommen 30:15:6**
13. Bei der eingetragenen GbR sollte wie bei der OHG der Grundsatz der unbeschränkten Vertretungsbefugnis (§ 126 HGB) gelten, allerdings mit der Möglichkeit, Beschränkungen der Vertretungsbefugnis im Register eintragen zu lassen. **angenommen 39:6:6**
14. Der Gutgläubensschutz der Grundbucheintragung der Gesellschafter sollte allgemein auf die Vertretungsbefugnis erstreckt werden, sofern auch künftig die Rechtsfähigkeit der GbR nicht von einer Registereintragung abhängt. **angenommen 44:1:6**
15. Für die eingetragene GbR sollte es möglich sein, die Haftung der Gesellschafter zu beschränken:
  - a) auf eine Haftungsquote; **abgelehnt 14:30:7**
  - b) auf eine bestimmte Vermögenseinlage (neben der unbeschränkten Haftung mindestens eines Gesellschafters). **abgelehnt 15:33:3**
16. Für die (rechtsfähige) GbR sollte die persönliche Gesellschafterhaftung gesetzlich ausgeschlossen werden:
  - a) für deliktisches Handeln der Geschäftsführung; **abgelehnt 13:36:1**
  - b) für Altverbindlichkeiten. **abgelehnt 10:31:7**
17. Die eigenübliche Sorgfalt als Haftungsmassstab im Innenverhältnis sollte durch die verkehrübliche Sorgfalt ersetzt werden (Streichung von § 708 BGB):
  - a) nur für Personenhandelsgesellschaften; **angenommen 22:20:5**
  - b) für Personenhandelsgesellschaften und für die GbR. **abgelehnt 16:27:5**
18. § 123 HGB sollte beibehalten, in Abs. 2 aber klargestellt werden, dass dem Geschäftsbeginn sämtliche Gesellschafter zustimmen müssen. Für die (Aussen-)GbR sollte eine entsprechende Regelung im BGB geschaffen werden. **angenommen 40:1:8**

### IV. Beschlussverfahren, Gewinnverteilung und Ausscheiden

19. Beschlussmängel sollten bei rechtsfähigen Personengesellschaften nicht automatisch zur Nichtigkeit führen, sondern durch eine befristete Anfechtungsklage gegenüber der Gesellschaft geltend zu machen sein. Dies sollte im Zuge einer Reform des gesamten Beschlussmängelrechts geregelt werden. **angenommen 35:9:7**
20. Als gesetzlicher Regelfall sollten sich Mehrheiten sowie Gewinn- und Verlustverteilung an Beitrags- oder Beteiligungsquoten und nur dann nach Köpfen richten, wenn solche Quoten nicht ermittelt werden können. **angenommen 30:15:5**
21. Der Tod und die Kündigung eines GbR-Gesellschafters sollten als gesetzlicher Regelfall nur zum Ausscheiden gegen Abfindung statt zur Auflösung der Gesellschaft führen. **angenommen 42:5:3**
22. Ein § 139 HGB entsprechendes Austrittsrecht sollte auch für die GbR geschaffen werden. **angenommen 43:1:5**
23. Ein Recht zur Austrittskündigung aus wichtigem Grund sollte für alle Personengesellschaften geschaffen werden. **angenommen 49:0:1**

### V. KG, Kapitalgesellschaft & Co. KG und Auslandsverhalte

24. Den Kommanditisten sollte ein weitergehendes Informationsrecht eingeräumt werden. **angenommen 47:0:4**
25. Für die Kapitalgesellschaft & Co. KG sollten folgende punktuelle gesetzliche Anpassungen vorgenommen werden:
  - a) GmbH-Geschäftsführer als geborene Liquidatoren der KG (§ 146 Abs. 1 HGB); **angenommen 42:1:8**
  - b) Bei der Einheitsgesellschaft werden die Gesellschafterrechte in der Komplementärin durch die Kommanditisten wahrgenommen. **angenommen 40:1:10**
26. Die Personenhandelsgesellschaften sollten wie die Kapitalgesellschaften ihren Verwaltungssitz – auch unabhängig vom satzungsmässigen Sitz – im In- und Ausland frei wählen können. **angenommen 38:6:7**
27. Im Rahmen der §§ 122a ff. UmwG sollten Vorschriften über die grenzüberschreitende Verschmelzung von Personengesellschaften aufgenommen werden. **angenommen 48:0:4**
28. Im Hinblick auf die Auslandsgesellschaft & Co. KG sind auf Ebene einer KG ohne unbeschränkt persönlich haftende natürliche Person eigenständige Regelungen zu Themen erforderlich, die bisher durch Ausdehnung des GmbH-Rechts gelöst werden. **angenommen 42:1:8**
29. a) Eine gesetzliche Regelung zur Publikums-KG empfiehlt sich nach derzeitigem Stand angesichts der Einführung der Investment-Kommanditgesellschaft nach dem Kapi-

talanlagegesetzbuch vom 4. Juli 2013 nicht. **angenommen 42:1:8**

b) Entsprechendes gilt auch für die qualifizierte Treuhand. **angenommen 40:0:12**

## **VI. Berufsständische Personengesellschaften**

30. Die Organisationsfreiheit der Freien Berufe im Bereich der Personengesellschaften sollte erweitert werden. Die KG und die GmbH & Co. KG sollten allen Freien Berufen zur Verfügung stehen. **angenommen 32:14:6**

31. Für den Fall, dass die Personenhandelsgesellschaften für die Freien Berufe geöffnet werden, sollte die Privilegierung durch Anerkennung einer nur den Freien Berufen offenstehenden Partnerschaftsgesellschaft (PartG) aufgegeben werden:

a) Das Partnerschaftsgesellschaftsgesetz (PartGG) wird aufgehoben; **angenommen 24:22:5**

b) Die Gesellschaftsform der Partnerschaftsgesellschaft wird für alle Gewerbetreibenden geöffnet. **abgelehnt 15:31:5**

32. Sofern die Rechtsform der PartG (entgegen Beschlussvorschlag 31 lit. a) erhalten bleibt, sollte jedenfalls gestrichen werden:

a) das in § 2 Abs. 1 PartGG verankerte Erfordernis der Personenfirma; **angenommen 42:2:4**

b) die in § 6 Abs. 2 PartGG zwingend angeordnete Geschäftsführungsbefugnis in beruflichen Angelegenheiten; die Unabhängigkeit des Berufsträgers ist in allen Berufsausübungsgesellschaften berufsrechtlich zu schützen. **angenommen 32:13:7**

33. Berufsrechtliche Besonderheiten sollten wie bisher im Berufsrecht der Freien Berufe und nicht im Gesellschaftsrecht geregelt werden. Die berufsrechtlichen Regelungen sollten eine einheitliche Regelungsstruktur aufweisen. **angenommen 48:0:2**

34. Jede Berufsausübungsgesellschaft sollte einen verantwortlichen Partner benennen müssen, der für die Einhaltung des Berufsrechts in der Gesellschaft im Sinne eines Compliance-Beauftragten verantwortlich ist. **abgelehnt 18:22:12**

35. Die Möglichkeiten interprofessioneller Zusammenarbeit der Freien Berufe sollten erweitert werden. **angenommen 45:3:4**

36. Bei den Berufsausübungsgesellschaften der Freien Berufe sollte weiterhin ein Verbot reiner Kapitalbeteiligungen und die Pflicht der Gesellschafter zur aktiven Mitarbeit gelten. **angenommen 41:4:7**

*Bundesrechtsanwaltskammer*

*Redaktion*

---

Wirtschaftsprüfung und -beratung  
Steuer- und Rechtsberatung  
Rechnungswesen und Controlling



**Lokal verwurzelt – global vernetzt**



ReviTrust  
Grant Thornton

An instinct for growth™

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



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

Ihr Partner für folgende Dienstleistungen:

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



**ADMINISTRAL** ANSTALT

**ACCURATA** TREUHAND- UND REVISIONS-AG

**ADVOCATUR** SPRENGER & PARTNER AG

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