

# liechtensteinjournal

Recht in Liechtenstein

34. Ausgabe, 9. Jahrgang  
redaktion@li-journal.li, www.li-journal.li

2/2017

- 33 **editorial**  
Jürgen Wagner
- 34 **beiträge**  
**Dr. Jörg Stalleiken, Sandra Glück**  
Änderung des ErbStG zur beschränkten Erbschaftsteuerpflicht – glückliches Ende einer unendlichen Geschichte?
- 40 **Dr. Mathias Link, Rechtsanwalt/Steuerberater, LL.M. / Britta Süßmann, Rechtsanwältin**  
Die deutsche «Lizenzschranke» – Entwicklung, gesetzliche Umsetzung, weitere offene Fragen
- 48 **Jürgen Wagner**  
Idealverein vs. wirtschaftlicher Verein (§ 21 BGB) – Klarstellung des BGH
- 51 **veranstaltungen**
- 57 **aktuelles**
- 66 **gesetzgebung**



Lesen Sie weitere Erfolgsgeschichten auf unserer Website.

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

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

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



[www.s-law.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

Freigutstrasse 7  
8002 Zürich, Schweiz

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

Baarerstrasse 75  
6300 Zug, Schweiz

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

## editorial

I.

Wenn bemängelt wird, dass Richter Gesetze eigenmächtig auslegen, dann ist das in etwa, wie wenn man einem Bäcker vorwerfen würde, er würde eigenmächtig Brot backen. Hauptaufgabe von Richtern ist es doch gerade, die Gesetze auszu-legen und das müssen sie nach Vorgaben machen, die sich im Grunde die letzten 2000 Jahre nicht geändert haben. Und fremd ist das unserer Rechtsordnung ganz und gar nicht. (...) Unseren Richtern sind, im Gegensatz zum Richter im Common Law, sehr enge Grenzen bei der Auslegung der Gesetze gesetzt. Darum spielt es nicht so eine grosse Rolle, wer bei uns im Bundesgericht sitzt. Der politische Einfluss ist, verglichen mit dem Common Law, im besten Fall marginal. Wem das noch zu viel Einfluss ist, der möge bessere Gesetze machen, die weniger Auslegung brauchen. Dieses Experiment nennt sich übrigens Rechtspositivismus und ist bereits mehrfach gescheitert.

Natürlich hat fast jeder höchstrichterliche Entscheid eine politische Komponente. Berichtet wird davon aber nicht nach juristischer Brisanz sondern nach politischer. Oft fällt das Bundesgericht juristisch hochbrisante Entscheidungen, die in den Medien mit keinem Wort erwähnt werden.

(Auszug aus einem «Leserbrief» anlässlich der Diskussion «Agiert das Bundesgericht zu politisch?», s. nzz.ch/leserdebatte)

II.

*Ist Lachen unvernünftig? Lachen Frauen besser als Männer? Erniedrigt Lachen das Gegenüber? Ist Lachen produktive Kritik? Kann Spott Fanatismus entlarven? Hilft Lachen, die Widersprüchlichkeit des Daseins zu ertragen? Kann Lachen eine Waffe sein? (der blauer reiter, Ausgabe Nr. 40)*

Einen schönen Sommer 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

9. Jahrgang, Ausgabe 2/2017

### 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 **Ende September/Mitte Oktober 2017**

Darin u.a. Themen aus der Gesetzgebung, der Rechtsprechung, Gesetzgebung und zu Veranstaltungen und zur rechtlichen Entwicklung innerhalb und ausserhalb Liechtensteins.

## beiträge

# Änderung des ErbStG zur beschränkten Erbschaftsteuerpflicht – glückliches Ende einer unendlichen Geschichte?

Von Dr. Jörg Stalleiken und Sandra Glück, beide Bonn\*

Der EuGH hat in seiner Entscheidung vom 8. Juni 2016 die derzeitigen Regelungen in §§ 2 Abs. 3, 16 Abs. 2 ErbStG für mit der Kapitalverkehrsfreiheit unvereinbar erklärt. Das Urteil reiht sich in eine Reihe von EuGH-Entscheidungen zur beschränkten Steuerpflicht und deren Unvereinbarkeit mit der Kapitalverkehrsfreiheit ein. Der Gesetzgeber hat durch Anpassung des ErbStG im Rahmen des Steuerumgebungsbekämpfungsgesetzes reagiert. Der nachfolgende Beitrag ordnet die aktuellen gesetzlichen Änderungen in ihren rechtlichen Kontext ein und setzt sich mit den daraus folgenden Auswirkungen für Erwerbe im Rahmen der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht auseinander.

### A. Einleitung

Der Gesetzgeber hat aufgrund der Entscheidung des EuGH in der Sache Hünnebeck<sup>1</sup> die Regelungen zu den persönlichen Freibeträgen bei der beschränkten Steuerpflicht einer inhaltlichen Neuregelung unterzogen. Anders als bisher, sollen die persönlichen Freibeträge des § 16 Abs. 1 ErbStG nun grundsätzlich auch für unbeschränkt Steuerpflichtige gelten, wobei der Gesetzgeber hier gewisse Einschränkungen vorgenommen hat.<sup>2</sup>

Durch die Neuregelung sollen die fortdauernde Kritik des EuGH zur Ungleichbehandlung zwischen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen beseitigt werden. Ob dies dem Gesetzgeber gelungen ist, soll im Folgenden einer kritischen Würdigung unterzogen werden.

### B. Geschichtliche Entwicklung der §§ 2 Abs. 3; 16 Abs. 2 ErbStG

### I. Ursprüngliche Fassung der Vorschrift

§ 2 Abs. 3 ErbStG wurde durch Art. 11 BeitrRLUMsG vom 7. Dezember 2011<sup>3</sup> in das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) aufgenommen. Zuvor bestand lediglich die Regelung des § 16 Abs. 2 ErbStG, wonach beschränkt Steuerpflichtigen unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis ein persönlicher Freibetrag von EUR 2.000 (zuvor EUR 1.100) gewährt wurde, während im Falle der unbeschränkten Steuerpflicht gem. § 16 Abs. 1 ErbStG höhere Freibeträge gewährt wurden. Der beschränkt persönliche Freibetrag galt hierbei unabhängig vom Verwandtschaftsverhältnis zwischen den Parteien. § 2 Abs. 3 ErbStG sollte es beschränkt Steuerpflichtigen ermöglichen, für den gesamten Erbanfall zur unbeschränkten Steuerpflicht zu optieren («fiktive unbeschränkte Steuerpflicht»), um im Gegenzug zur damit eintretenden Verbreiterung der Bemessungsgrundlage von den höheren persönlichen Freibeträgen der unbeschränkten Steuerpflicht zu profitieren.<sup>4</sup> Gem. § 2 Abs. 3 Satz 2 ErbStG waren dann allerdings auch sämtliche Erwerber von derselben Person innerhalb eines 10-Jahres-Zeitraumes vor und nach dem Vermögensanfall (insgesamt also 20 Jahre) rückwirkend der unbeschränkten Steuerpflicht zu unterwerfen.<sup>5</sup>

### II. Entscheidung des EuGH in der Sache Mattner und darauf folgende Änderungen

Der EuGH hatte zunächst auf Basis der ursprünglichen Fassung des Gesetzes über die Vereinbarkeit der Freibetragsregelung mit der Kapitalverkehrsfreiheit aus Art. 56, 58 EG (zwischenzeitlich Art. 63, 65 AEUV) zu entscheiden.<sup>6</sup> Hintergrund der Entscheidung war ein Streit zwischen dem Finanzamt Velbert und Frau Vera Mattner über die Besteuerung einer durch Frau Mattner erlangten Schenkung.

\* Dr. Jörg Stalleiken, Rechtsanwalt, Steuerberater, Diplom-Finanzwirt, ist Partner, Sandra Glück, Rechtsanwältin, ist Mitarbeiterin der Sozietät FLICK GOCKE SCHAUMBURG in Bonn.

1 EuGH v. 08.06.2016, Hünnebeck, C-479/14, Abl. EU 2016, Nr C 196, 8.

2 Siehe hierzu Abschnitt C.

3 BGBl. I 2011, 2592.

4 Zum Ganzen *Schienze-Ohletz*, in von Oertzen/Loose, ErbStG, § 2 Rz. 77 ff.

5 *Schienze-Ohletz*, in von Oertzen/Loose, ErbStG, § 2 Rz. 79.

6 EuGH v. 22.04.2010, Mattner, C-510/08, Abl. EU 2010, Nr C 161, 10.

## Änderung des ErbStG zur beschränkten Erbschaftsteuerpflicht – glückliches Ende einer unendlichen Geschichte? Dr. Jörg Stalleiken, Sandra Glück

Frau Mattner war deutsche Staatsangehörige und lebte seit über 35 Jahren in den Niederlanden. Sie erwarb durch Schenkung von ihrer ebenfalls in den Niederlanden lebenden Mutter am 23. Mai 2007 ein Grundstück in Deutschland. Nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG i.V.m. § 121 BewG handelte es sich hierbei um inländisches Vermögen, welches der beschränkten Steuerpflicht unterlag. Nach § 16 Abs. 2 ErbStG gewährte das Finanzamt Velbert Frau Mattner für den Erwerb des Grundstücks einen damals geltenden Freibetrag i.H.v. EUR 1.100. Hiergegen legte Frau Mattner Klage beim FG Düsseldorf ein und begehrte den damals für unbeschränkt steuerpflichtige Personen geltenden Freibetrag von EUR 205.000.

Das FG Düsseldorf legte den Sachverhalt dem EuGH mit der Frage zur Entscheidung vor<sup>7</sup>. Nach Ansicht des FG war fraglich, ob eine Vorschrift, wonach gewährte Freibeträge bei der Schenkungsteuer niedriger ausfallen, wenn lediglich aufgrund der Belegenheit der Sache eine inländische Schenkungsteuer anfällt, mit Art. 39 EG, 43 EG, 56 EG und 58 EG vereinbar ist.

Der EuGH hat in seiner o.g. Entscheidung eine solche Regelung als mit der Kapitalverkehrsfreiheit aus Art. 56 EG i.V.m. Art. 58 EG für unvereinbar angesehen. Der EuGH führte aus, dass zu «Massnahmen, die als Beschränkungen der Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 56 Abs. 1 EG verboten sind, solche gehören, die eine Wertminderung der Schenkung desjenigen bewirken, der in einem anderen Mitgliedsstaat als dem ansässig ist, in dem sich die Immobilie befindet»<sup>8</sup>. Durch die gewährten Freibeträge würde die Steuerbemessungsgrundlage gemindert, was zur Folge habe, dass beschränkt Steuerpflichtige für den Vermögensübergang einen höheren Steuerbetrag zu entrichten haben als unbeschränkt Steuerpflichtige.

Der Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit war nach Ansicht des EuGH auch nicht gerechtfertigt. Insbesondere konnte sich die Bundesrepublik Deutschland nicht darauf berufen, dass eine Ungleichbehandlung keine Diskriminierung darstelle, weil es grundsätzlich Sache des Mitgliedsstaates sei, die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen zu würdigen.<sup>9</sup> Hierbei hatte sich die Bundesrepublik Deutschland insbesondere auf Art. 58 Abs. 1 Buchst. a EG (zwischenzeitlich Art. 65 Abs. 1 Buchst. a AEUV) berufen, wonach «nicht das Recht der Mitgliedsstaaten (durch Art. 56 EG beeinträchtigt wird),... die einschlägigen Vorschriften ihrer Steuerrechts anzuwenden, (um)

die Steuerpflichtigen mit unterschiedlichem Wohnort oder Kapitalanlageort unterschiedlich behandeln». Allerdings handelt es sich hierbei, wie der EuGH zutreffend ausgeführt hat, um eine Ausnahme vom Grundsatz der unbeschränkten Kapitalverkehrsfreiheit, welcher grundsätzlich eng auszulegen ist. Die Ausnahme ist gerade nicht dahingehend zu verstehen, dass jede Steuerregelung des nationalen Gesetzgebers als mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar angesehen werden kann. Insbesondere dürfe nach Art. 58 Abs. 3 EG keine willkürliche Diskriminierung vorliegen. Eine Ungleichbehandlung liegt damit nur dann nicht vor, wenn die in Frage stehende Regelung unterschiedliche Situationen betrifft und diese daher objektiv nicht miteinander vergleichbar sind. Nach der zutreffenden Ansicht des EuGH steht die Höhe der Schenkungsteuer in Abhängigkeit von dem Wert des Erwerbs sowie dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen dem Schenker und dem Beschenkten, nicht aber von Kriterien, welche vom Wohnort des Steuerpflichtigen abhängig sind. Objektiv besteht damit keinerlei Unterschied zwischen der Schenkung von zwei Gebietsansässigen zu einer Schenkung von zwei Gebietsfremden.

Nach Ansicht des EuGH lag zudem auch kein Grund für die Ungleichbehandlung in einem überwiegenden Grund des Allgemeininteresses vor. Zunächst ist es unschädlich, dass dem Gebietsfremden durch Inanspruchnahme der in verschiedenen Mitgliedsstaaten vorliegenden Freibeträge diese kumuliert zustehen können. Dem Steuerpflichtigen steht es grundsätzlich offen, Steuervorteile zu nutzen, welche diesem in den Mitgliedsstaaten legal offen stehen<sup>10</sup>. Der Mitgliedsstaat kann sich im Hinblick auf die in Frage stehende Regelung nicht darauf berufen, dass dem Steuerpflichtigen in einem anderen Mitgliedsstaat – ohne das der Ausgangsstaat hierauf Einfluss hat – weitere Steuergestaltungsmöglichkeiten zur Verfügung stehen. Veranlasst durch das Urteil des EuGH hat der deutsche Gesetzgeber im Jahr 2011 im Rahmen des BeitrRLUMsG<sup>11</sup> § 2 Abs. 3 ErbStG in das Gesetz aufzunehmen. Hierbei hatte ein beschränkt Steuerpflichtiger, sofern dieser seinen Wohnsitz in der Europäischen Union oder einem Staat, auf den das Abkommen über den europäischen Wirtschaftsraum anwendbar ist, auf Antrag die Möglichkeit, als unbeschränkt steuerpflichtig angesehen zu werden. In einem solchen Fall werden alle Erwerbe des Steuerpflichtigen für die 10 Jahre vor dem Erwerb sowie 10 Jahre nach dem Erwerb bei der Bemessungsgrundlage herangezogen.

7 EuGH-Vorlage v. 14.11.2008 – 4 K 2226/08 Erb –, juris.

8 EuGH v. 22.04.2010, Mattner, C-510/08, Abl. EU 2010, Nr C 161, 10, Rz. 26.

9 Siehe hierzu: EuGH v. 14.02.1995, Schumacker, C-279/93, Abl. EG 1995, Nr C 74, 1.

10 Vgl. hierzu EuGH v. 11.12.2003, Babrier, C-364/01, Abl. EU 2004, Nr C 47, 6.

11 BGBl. I 2011, 2592.

### III. Entscheidung des EuGH in der Sache Welte

In der Sache Welte<sup>12</sup> gegen das Finanzamt Velbert hatte der EuGH erneut über die Vereinbarkeit von § 2 Abs. 3 ErbStG bzw. § 16 Abs. 2 ErbStG, nunmehr freilich bei einem Drittstaatenbezug, zu entscheiden. Herr Welte war alleiniger Erbe der am 27. März 2009 verstorbenen Frau Welte-Schenkel. Die Verstorbene war deutsche Staatsangehörige, hatte jedoch gemeinsam mit dem Kläger ihren Wohnsitz in der Schweiz. Zum Nachlass der Verstorbenen gehörte ein Grundstück in Düsseldorf mit einem Wert von EUR 329.200 sowie zwei Bankguthaben in Deutschland. Das Finanzamt setzte gegen den Kläger, unter Berücksichtigung eines steuerlichen Freibetrags von EUR 2.000 nach § 16 Abs. 2 ErbStG, Schenkungsteuer i.H.v. EUR 41.450 fest.

Herr Welte wandte sich gegen den Bescheid und beehrte den steuerlichen Freibetrag i.H.v. EUR 500.000 § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG für Ehepartner. Das Finanzgericht Düsseldorf legte die Frage dem EuGH zur Entscheidung vor. Der Sachverhalt unterschied sich hierbei durch den bereits entschiedenen Fall Mattner in zwei wesentlichen Punkten. Zum einen hat der Kläger seinen Wohnsitz nicht im Einzugsgebiet der europäischen Union. Zudem bestand neben dem o.g. Vermögen in Deutschland weiteres Vermögen in der Schweiz.

Der EuGH stellt zunächst klar, dass Art. 56 Abs. 1 EG allgemein Beschränkungen des Kapitalverkehrs schütze, und zwar sowohl im Verhältnis zwischen den Mitgliedsstaaten als auch im Verhältnis eines Mitgliedsstaates zu Drittländern. Eine Rechtfertigung der vorliegenden Diskriminierung konnte zunächst nicht aus Art. 57 Abs. 1 EG hergeleitet werden. Art. 57 Abs. 1 EG sieht eine erschöpfende Liste von Tätigkeiten vor, die auf Drittländer nicht anwendbar sind. Erbschaften sind hierbei jedoch nicht aufgezählt. Nachdem es sich bei der Vorschrift um eine Einschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit handelt, muss diese grundsätzlich eng ausgelegt werden. Eine Ausweitung des Katalogs ist lediglich in begrenzten Ausnahmefällen möglich, zu denen nach Ansicht des EuGH Erbschaften nicht hinzuzählen. Dementsprechend konnte Art. 57 Abs. 1 EG eine Beschränkung des Art. 56 Abs. 1 EG nicht rechtfertigen.

Daneben hat der EuGH klargestellt, dass sich der Freibetrag nicht in Abhängigkeit zur Höhe der Besteuerungsgrundlage verhält, sondern vielmehr unabhängig von der Höhe des geerbten Vermögens entsteht.<sup>13</sup> Dementsprechend konnte der

EuGH auch keine Rechtfertigung aufgrund schützenswerter Allgemeininteressen erkennen. Zwar sei anerkannt, dass zur Wahrung der Kohärenz einer Steuerreglung eine Beschränkung der Grundfreiheiten erfolgen darf. Hierzu muss zwischen dem betreffenden steuerlichen Vorteil sowie dessen Ausgleich ein unmittelbarer Zusammenhang bestehen.<sup>14</sup> Vorliegend beziehe sich jedoch der steuerliche Vorteil auf den Wohnsitz des Steuerpflichtigen und der Freibetrag wird daraufhin von der Bemessungsgrundlage abgezogen. Nachdem im Übrigen keine Unterscheidung bei der Berechnung der Besteuerung der Erbschaft gemacht wird, war die Regelung daher nicht geeignet, eine Kohärenz der Besteuerung sicherzustellen.

Auch zur Sicherstellung der Besteuerung kann die Regelung nicht gerechtfertigt sein. Wenn sich der deutsche Gesetzgeber darauf beruft, dass bei Drittstaaten die Amtshilfe zur Ermittlung des gesamten übergegangenen Vermögens nicht gewährleistet werden kann und dementsprechend dem Fiskus nicht die Möglichkeit bleibt, die Höhe der Erbschaft zu ermitteln. Auch wenn es sich hierbei um eine zulässige Argumentation handelt, um einem Steuerpflichtigen gewisse Steuervorteile zu gewähren, so rechtfertigt dies keine Pauschalierung, sondern muss auf den Einzelfall bezogen sein. Dementsprechend konnte sich der deutsche Gesetzgeber vorliegend auch nicht auf eine fehlende Rechtshilfe, welche bei der Schweiz auch nicht gegeben war, berufen.

### IV. Entscheidung des EuGH in der Sache Hünnebeck

Mit Urteil vom 08.06.2016<sup>15</sup> hat der EuGH nun die aufgrund der Entscheidung in der Sache Mattner vorgenommenen Änderungen des ErbStG ebenfalls für nicht mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar erklärt<sup>16</sup>. Der Entscheidung lag hierbei folgender Sachverhalt zugrunde:

Frau Hünnebeck sowie ihre beiden Töchter sind deutsche Staatsangehörige mit Wohnsitz in Grossbritannien. Frau Hünnebeck war Miteigentümerin eines in Düsseldorf belegenen Grundstücks, welches sie mit notariellem Vertrag vom 20.09.2011 jeweils zu 50% schenkweise auf ihre Töchter übertrug. Die Schenkungsteuer wurde hierbei durch das Finanzamt Krefeld auf jeweils EUR 146.509 festgesetzt, wobei bei beiden Töchtern der persönliche Freibetrag i.H.v. EUR 2.000 von der Bemessungsgrundlage abgezogen worden war. Ein Antrag

12 EuGH v. 17. Oktober 2013, Welte, C-181/12, ABI EU 2013, Nr C 367, 11.

13 EuGH v. 17. Oktober 2013, Welte, C-181/12, ABI EU 2013, Nr C 367, 11, Rz. 55.

14 Vgl. EuGH v. 17.09.2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, ABI EU 2009, Nr C 267, 18.

15 EuGH v. 08.06.2016, Hünnebeck, C-479/14, DStR 2016, 1360.

16 Vgl. dazu *Schienen-Ohletz*, in: von Oertzen/Loose, ErbStG, § 2 Rz. 88.

## Änderung des ErbStG zur beschränkten Erbschaftsteuerpflicht – glückliches Ende einer unendlichen Geschichte? Dr. Jörg Stalleiken, Sandra Glück

nach § 2 Abs. 3 ErbStG wurde nicht gestellt, weil die Vorschrift zum einen nach den Schenkungen in Kraft getreten ist. Das Finanzamt Krefeld sah allerdings als obiter Dictum durch die zwischenzeitliche Einführung des § 2 Abs. 3 ErbStG die volle Gleichstellung zwischen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen als gegeben an.

Der EuGH hat in seiner Entscheidung zunächst darauf hingewiesen, dass es sich bei § 2 Abs. 3 ErbStG um eine fakultative Regelung handle und zum anderen die Option zur unbeschränkten Steuerpflicht durch einen Steuerausländer bewirkt, dass die Höhe des zustehenden Freibetrags auch von ausserhalb des in Deutschland belegenen Vermögens abhängt und hierbei insbesondere ein Zeitraum von 20 Jahren für die Berechnung herangezogen würde, während bei Schenkungen unter Gebietsansässigen lediglich ein Zehnjahreszeitraum herangezogen wird.

Der EuGH bemängelte zudem, dass eine fakultative Regelung grundsätzlich ungeeignet ist, die unionsrechtliche Unvereinbarkeit einer Vorschrift – vorliegend des § 16 Abs. 2 ErbStG – zu beseitigen. Dies gelte umso mehr, als dass bei fehlender Ausübung der Wahlmöglichkeit automatisch der unionsrechtswidrige Zustand eintrete.<sup>17</sup> Eine fakultative Regelung, noch dazu wenn sie von einer Handlung des Steuerpflichtigen abhängt, kann daher die Unionsrechtswidrigkeit nicht beseitigen.

Die Unionsrechtswidrigkeit könne auch nicht durch Art. 65 Abs. 1 Buchst. a AEUV (früher Art. 58 EG) beseitigt werden. Zur Begründung wiederholt der EuGH nahezu wortwörtlich seine bereits in der Entscheidung *Mattner* vorgebrachten Feststellungen. Zudem führt der EuGH nochmals explizit aus, dass eine Regelung nur dann als Rechtfertigung der Ungleichbehandlung angesehen werden kann, «wenn die unterschiedliche Behandlung Situationen betrifft, die objektiv nicht miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt sind.»<sup>18</sup> Zudem dürfen die vorgenommenen Massnahmen nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung des damit verfolgten Zwecks erforderlich ist.

Der EuGH stimmt der Bundesrepublik zwar dahingehend zu, dass die Bemessungsgrundlage bei einem beschränkt Steuerpflichtigen grundsätzlich niedriger ist als bei einem unbeschränkt Steuerpflichtigen. Jedoch könne dies grundsätzlich die Unionsrechtswidrigkeit nicht beeinflussen, insbesondere

nachdem der Zeitraum für die Anrechnung der Schenkungen zwischen unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtigen unterschiedlich ausgestaltet ist.

### C. Änderung des ErbStG im Rahmen des Steuerumgebungsbekämpfungsgesetzes

Aufgrund der vorgenannten Entscheidung hat der Gesetzgeber am 25. Juni 2017 durch Art. 4 StUmGBG<sup>19</sup> § 2 Abs. 3 ErbStG ersatzlos aufgehoben. Nach der Neuregelung des Gesetzes stehen die persönlichen Freibeträge des § 16 Abs. 1 ErbStG sowohl beschränkt als auch unbeschränkt Steuerpflichtigen zur Verfügung. Allerdings sieht § 16 Abs. 2 ErbStG nunmehr vor, dass die Höhe des Freibetrages auf einen Teilbetrag gemindert wird. Dieser Teilbetrag entspricht dem Verhältnis zwischen dem zum Zeitpunkt der Besteuerung erworbenen nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegendem Vermögen zum Wert des der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Vermögens.

Der Gesetzgeber hat sich durch die vorgenommenen Änderungen entschieden, im Grundsatz im Hinblick auf die gewährten Freibeträge keinen Unterschied zwischen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen zu machen. Durch die Änderung in § 16 Abs. 2 ErbStG werden die Freibeträge jedoch nur anteilig für das in Deutschland belegene Vermögen im Verhältnis zum gesamten geerbten Vermögen gewährt. Zur Verdeutlichung folgendes

**Beispiel:** Der niederländische Erblasser E hinterlässt seiner ebenfalls in den Niederlanden wohnhaften Tochter T als Alleinerbin Vermögen von insgesamt EUR 1.000.000. Hierzu gehört ein in Deutschland belegenes Grundstück im Wert von EUR 200.000.

**Lösung:** Nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG besteht zugunsten von Kindern des Erblassers ein Freibetrag i.H.v. EUR 400.000. Bei einem unbeschränkt steuerpflichtigen Erwerber unterlägen also lediglich EUR 600.000 der Besteuerung. Bei einem Steuersatz von 15% nach § 19 Abs. 1 ErbStG führt dies zu einer Steuerbelastung von EUR 90.000.

Anders sieht es dagegen in dem vorliegenden Beispielfall aus. Da weder E noch T ihren Wohnsitz im Inland haben, besteht nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG i.V.m. § 121 Nr. 2 BewG lediglich eine beschränkte Steuerpflicht für das in Deutschland belegene Grundstück. Dies hat zur Folge, dass nach § 16 Abs. 2 ErbStG der Wert des geerbten Grundstücks ins Verhältnis zum gesamten geerbten Vermögen gestellt wird und der Freibetrag i.H.v.

<sup>17</sup> Vgl. hierzu auch EuGH v. 28.02.2013, Beker, C-168/11, BStBl II 2015, 431.

<sup>18</sup> EuGH v. 22.04.2010, *Mattner*, C-510/08, Abl. EU 2010, Nr. C 161, 10, Rz. 53.

<sup>19</sup> BGBl. I 2017, 1682.

## Änderung des ErbStG zur beschränkten Erbschaftsteuerpflicht – glückliches Ende einer unendlichen Geschichte? Dr. Jörg Stalleiken, Sandra Glück

EUR 400.000 ebenfalls lediglich in diesem Verhältnis gewährt wird. Der Wert des Grundstücks im Verhältnis zum gesamten Vermögen liegt bei einem Fünftel ( $200.000 / 1.000.000 = 1/5$ ).

Der Freibetrag wird damit i.H.v. EUR 80.000 gewährt. Dementsprechend unterliegen bei T EUR 120.000 der Besteuerung. Dies ergibt bei einem Steuersatz von 11% nach § 19 Abs. 1 ErbStG eine Steuerbelastung von EUR 13.200 für das in Deutschland belegene Vermögen. Würde der Freibetrag dagegen ungekürzt gewährt werden, wäre der Erwerb der T in Deutschland vollständig steuerbefreit.

### D. Kritische Würdigung der Änderungen

Zunächst ist festzustellen, dass durch die anteilige Gewährung des Steuerfreibetrages die leistungsgerechte Besteuerung des Erwerbs gewährleistet soll. Der Gesetzgeber hat sich hierbei von dem Gedanken leiten lassen, dass bei einer ungekürzten Inanspruchnahme des steuerlichen Freibetrages ein inländischer Erwerber, welcher mit seinem Gesamterwerb bzw. mit allen erfolgten Schenkungen unbeschränkt steuerpflichtig ist, schlechter gestellt sei, als derjenige, welcher lediglich aufgrund eines einzelnen Vermögensgegenstandes der deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuer unterliegt.<sup>20</sup>

Fraglich ist, inwieweit durch die neue Regelung weiterhin ein Verstoss gegen die Kapitalverkehrsfreiheit aus Art. 63 AEUV gegeben ist. Der EuGH hat bereits in der Entscheidung *Mattner*<sup>21</sup> klargestellt, dass der Begriff des Kapitalverkehrs im Lichte des Art. 65 AEUV (vorgehend Art. 58 Abs.1 EG) ausgelegt werden muss und hierunter sowohl die Steuer auf Erbschaften als auch auf Schenkungen Anwendung findet.

Dadurch, dass vorliegend die Freibeträge bei beschränkt Steuerpflichtigen entsprechend gekürzt werden, liegt bei isolierter Betrachtung wiederum eine Beeinträchtigung der Kapitalverkehrsfreiheit vor. Eine Rechtfertigung hierfür könnte allerdings unter Berücksichtigung des Allgemeininteresses gegeben sein. Zunächst kann zur Sicherung der Kohärenz der deutschen Steuergestaltung eine Ungleichbehandlung zwischen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen gerechtfertigt werden. Dies ist jedoch nur dann gegeben, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der zwischen dem betreffenden steuerlichen Vorteil und dessen Ausgleich durch eine

bestimmte steuerliche Regelung geben ist.<sup>22</sup> Ein unmittelbarer Zusammenhang würde hiernach beispielsweise dann vorliegen, wenn gewisse Werbungskosten beim (beschränkt) Steuerpflichtigen nicht abzugsfähig wären, gleichzeitig jedoch die den Werbungskosten gegenüberstehenden Einkünfte ebenfalls nicht der Besteuerung unterliegen würden. Es ist jedoch nicht ersichtlich, weshalb die Kohärenz der Steuerregelung durch die entsprechende Vorschrift gewährleistet werden soll. Die Beschränkung des Freibetrags durch den Gesetzgeber wird nicht durch eine Nichtbesteuerung der entsprechenden Einkünfte ausgeglichen, so dass das Argument der Kohärenz der Steuergestaltung vorliegend ins Leere laufen würde.

Diese könnte jedoch durch Art. 65 AEUV gerechtfertigt sein. Hiernach wird durch die Kapitalverkehrsfreiheit in Art. 63 Abs. 1 AEUV nicht das Recht der Staaten beeinträchtigt, steuerrechtliche Vorschriften zu erlassen, durch welche der Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohnort oder unterschiedlichem Kapitalanlageort unterschiedlich behandelt werden. Wie der EuGH jedoch in seinen Entscheidung klargestellt hat<sup>23</sup>, ist eine Rechtfertigung hieraus nur dann gegeben, wenn es sich um keine willkürliche Regelung handelt. Nachdem es sich bei Art. 65 AEUV um eine Ausnahmvorschrift zu Art. 63 AEUV handelt, sind die Voraussetzungen für Art. 65 AEUV eng auszulegen. Eine willkürliche Regelung liegt dann vor, wenn sich die Regelung nicht auf anerkannt sachliche Erfordernisse stützen kann.<sup>24</sup> Eine unterschiedliche Behandlung ist daher nur dann gerechtfertigt, wenn die Situationen zwischen beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtigen Personen nicht miteinander vergleichbar sind oder aber die Ungleichbehandlung durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses notwendig sind.<sup>25</sup> Sowohl bei unbeschränkt Steuerpflichtigen als auch bei beschränkt Steuerpflichtigen hängt die Höhe der Steuer lediglich von der Tatsache des Inlandsvermögens sowie der Beziehung zum Erblasser/Schenker ab. Eine objektive Unterschiedlichkeit der Situationen ist daher nicht gegeben. Es handelt sich hier jeweils um Tatsachen, welche nicht mit dem Wohnsitz des Steuerpflichtigen zusammenhängen, sondern um Tatsachen in der Person des Steuerpflichtigen bzw. in der Art seines Erwerbes. Etwas anderes kann sich auch nicht daraus ergeben, dass die Bemessungsgrundlage bei einer Erbschaft bzw. Schenkung von gebietsfremden Steuerpflichtigen niedriger ausfällt als bei un-

20 BT-Drucks. 18/11132, S. 35.

21 EuGH v. 22.04.2010, *Mattner*, C-510/08, Abl. EU 2010, Nr C 161, 10.

22 EuGH v. 08.06.2016, *Hünnebeck*, C-479/14, Abl. EU 2016, Nr C 196, 8; EuGH v. 22.04.2010, *Mattner*, C-510/08, Abl. EU 2010, Nr C 161, 10.

23 EuGH v. 08.06.2016, *Hünnebeck*, C-479/14, Abl. EU 2016, Nr C 196, 8.

24 *Ress/Ukrow* in *Grabitz/Hilf/Nettesheim*, Das Recht der europäischen Union, Stand 2016, Art. 65 AEUV Rz. 75.

25 EuGH v. 22.04.2010, *Mattner*, C-510/08, Abl. EU 2010, Nr C 161, 10, Rz. 53.

## Änderung des ErbStG zur beschränkten Erbschaftsteuerpflicht – glückliches Ende einer unendlichen Geschichte? Dr. Jörg Stalleiken, Sandra Glück

beschränkt Steuerpflichtigen. Eine solche Argumentation gilt zunächst nur im Falle der Erbschaft, nachdem bei Schenkungen die Bemessungsgrundlage (unter Ausserachtlassung von § 14 ErbStG) sowohl bei unbeschränkt als auch bei beschränkt Steuerpflichtigen in selber Höhe vorhanden ist. Auch wenn dem Gesetzgeber, was auch durch den EuGH eingeräumt wird, in dieser Argumentation durchaus zugestimmt werden kann, so kann hieraus keine Rechtfertigung für eine Ungleichbehandlung angesehen werden.

Richtig ist, dass der unbeschränkt Steuerpflichtige den Freibetrag auf seine gesamte Erbschaft «verteilen» muss, während der beschränkt Steuerpflichtige diesen Betrag lediglich einem Vermögensgegenstand zuordnen muss. Hierbei muss beachtet werden, dass der Freibetrag gerade, und dies wurde durch den EuGH mehrfach deutlich gemacht, nicht durch die Höhe des übergebenen Vermögens beeinflusst wird.

In Anbetracht dessen stellt auch ein anteiliger Verlust des Freibetrags einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit dar. Daneben übersieht der Gesetzgeber, dass der beschränkt Steuerpflichtige hierdurch keinesfalls notgedrungen besser gestellt wäre, als ein unbeschränkt Steuerpflichtiger, nachdem der beschränkt Steuerpflichtige in seinem Wohnsitzstaats unter Umständen ebenfalls der Besteuerung mit der erhaltenen Erbschaft oder Schenkung unterliegt. Solange der Gesetzgeber die Höhe des Freibetrages von dem verwandtschaftlichen Verhältnis zwischen dem Erblasser/Schenker und dem Steuerpflichtigen abhängig macht, ist eine Ungleichbehandlung zwischen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen nicht gerechtfertigt.

Zu diesem Ergebnis scheint auch der EuGH, wenn auch nicht ausdrücklich, zu kommen. Im Urteil Hünnebeck lässt sich eine gewisse Tendenz erkennen, dass auch der EuGH eine Ungleichbehandlung allein aufgrund einer insgesamt geringeren Bemessungsgrundlage nicht als ausreichend ansehen wird.<sup>26</sup> Hierfür wäre es notwendig, dass sich die Besteuerung in Abhängigkeit zur Bemessungsgrundlage bemisst, was jedoch gerade nicht der Fall ist.

### E. Fazit

Ob der Gesetzgeber eine Gleichstellung zwischen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen durch die nun in Kraft getretene Neuregelung erreichen konnte, bleibt vorläufig abzuwarten. Die Teileinschränkung des Freibetrages ist aus fiskalischen Gründen gerechtfertigt und kann nachvollzogen werden. Nichtsdestotrotz ist dem EuGH dahingehend zuzustimmen, dass sich die Freibeträge lediglich durch das verwandtschaftliche Verhältnis zwischen den Beteiligten begründen lassen und gerade – worauf es vorliegend ankommen dürfte – nicht durch die Höhe des übergebenen Vermögens.

Auch wenn dementsprechend die Gründe des deutschen Gesetzgebers an sich nachvollziehbar sind, ist zu befürchten, dass auch die Neuregelung den vom EuGH aufgestellten Kriterien nicht genügen wird.

<sup>26</sup> EuGH v. 08.06.2016, Hünnebeck, C-479/14, Abl. EU 2016, Nr C 196, 8, Rz. 58.

## beiträge

# Die deutsche «Lizenzschranke» – Entwicklung, gesetzliche Umsetzung, weitere offene Fragen

Dr. Mathias Link, Rechtsanwalt/Steuerberater, LL.M./Britta Süßmann, Rechtsanwältin<sup>1</sup>

Am 2.6.2017 hat der Bundesrat dem sog. «Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen» zugestimmt. Herzstück des Gesetzes ist die Einführung eines neuen § 4j EStG, der die Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen beschränkt, soweit diese auf Empfängerseite einem als schädlich einzustufendem Besteuerungsregime unterliegen (sog. Lizenzschranke).

Deutschland wollte damit einen Kontrapunkt zu der Entwicklung in anderen Staaten setzen. Während andere Staaten mit der Einführung von Präferenzregelungen (sog. «IP-Boxen», «Lizenzboxen» oder «Patentboxen»)<sup>2</sup> in einen Wettbewerb um die Ansiedlung multinationaler Konzerne getreten sind, hat sich Deutschland an den Vorgaben der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) orientiert, die derartige steuerliche Präferenzregelungen als «schädlich» einstuft, wenn sie nicht an ein Mindestmass an tatsächlicher Geschäftstätigkeit geknüpft sind.<sup>3</sup> Entsprechend hat sich Deutschland nicht dazu entschieden, eine deutsche Lizenzbox einzuführen, sondern beabsichtigt – umgekehrt – mit der Einschränkung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen, entsprechende grenzüberschreitende «Besteuerungskongruenzen zu verhindern».<sup>4</sup>

Über den Gesetzesentwurf vom 20.2.2017<sup>5</sup> ist an verschiedenen Stellen schon ausführlicher berichtet worden.<sup>6</sup> Dieser Entwurf hat allerdings im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens weitere Änderungen erfahren.<sup>7</sup> Besonderes Augenmerk dieses Beitrags liegt daher auf den Abweichungen der finalen Gesetzesfassung von den Regelungen im Gesetzesentwurf der Bundesregierung.

## A. Von der Lizenzbox zur Lizenzschranke – der Weg zum heutigen § 4j EStG

### I. Allgemeines

Die an sich zu begrüßende steuerliche Begünstigung von Unternehmen, die Forschung und Entwicklung betreiben, hat in den vergangenen Jahren zu einem regelrechten Wettbewerb von Staaten um die Ansiedlung von Unternehmen geführt. Immer mehr Mitgliedstaaten haben daher besondere, d.h. von der regelmässigen Besteuerung der Unternehmensgewinne abweichende, Steuertarife für Erträge aus Intellectual Property (IP), Lizenzen und Patenten geschaffen. Nachdem Beispiele von prominenten, international tätigen Unternehmen bekannt wurden, die es durch Umstrukturierungen vermochten, einen Grossteil ihrer Unternehmensgewinne durch die Ausnutzung derartiger Begünstigungs-Regime nicht oder nur zu einem geringen Steuersatz zu besteuern, wuchs der Druck auf die Politik, derartige Praktiken zu unterbinden. Anstatt selbst in den Wettbewerb der Besteuerungsregime mit einzutreten, wirkten einige Staaten darauf hin, einen rechtlichen Rahmen zu schaffen, in dessen Grenzen eine steuerliche Begünstigung aus Lizenz-, Patent- und vergleichbaren Einkünften zulässig sein sollte, um damit auch von den anderen Mitgliedstaaten akzep-

1 Mathias Link ist Counsel, Britta Süßmann ist Senior Associate bei Hengeler Mueller, Frankfurt.

2 Zu einer Übersicht und Wirkweise dieser Regime siehe *Pross/Radmanesh*, IStR 2015, 579 ff.

3 OECD (2016), *Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz*, Aktionspunkt 5 – Abschlussbericht 2015, OECD/G20 Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264258037-de> (nachfolgend «Aktionspunkt 5»).

4 So die Gesetzesbegründung, BTDRs. 18/11233, 2.

5 BTDRs. 18/11233, 1 ff.

6 Z.B. *Ritzer/Stangl*, *Der Konzern* 2017, 68 ff.; *Schneider/Junior*, *DStR* 2017, 417 ff.; *Schnitger*, *IStR* 2017, 214, 220 ff.

7 BTDRs. 18/12128, 1 ff.

## Die deutsche «Lizenzschränke» – Entwicklung, gesetzliche Umsetzung, weitere offene Fragen Dr. Mathias Link, Rechtsanwalt/Steuerberater, LL.M./Britta Süßmann, Rechtsanwältin

tiert werden zu können. Im Rahmen des BEPS (Base Erosion and Profit Shifting)-Projekts der OECD/G20, welches gerade zu dem Zweck initiiert wurde, gegen den schädlichen Steuerwettbewerb der Staaten und aggressive Steuerplanungen international tätiger Konzerne vorzugehen, wurde unter dem Aktionspunkt 5 ein solch rechtlicher Rahmen geschaffen.<sup>8</sup> Zwar sind die Ergebnisse dieses Projekts rechtlich nicht bindend. Allerdings geht durch sie ein starkes politisches Signal aus.<sup>9</sup>

### II. Aktionspunkt 5 des BEPS-Projekts und der Nexus-Ansatz

Der Aktionspunkt 5 («Arbeiten gegen schädlichen Steuerwettbewerb») zielt auf eine wirksame Bekämpfung als schädlich empfundener Steuerpraktiken und adressiert seine Vorgaben nicht an die jeweiligen Steuerpflichtigen, sondern an die einzelnen Mitgliedstaaten. Unter anderem enthält er einen Kompromiss in Bezug auf steuerliche Sonderregelungen für bestimmte Arten von Einkünften, insb. Patent-, Lizenz- und IP-Boxen und die damit zusammenhängenden Vorabzusagen (Rulings), die nach Meinung seiner Verfasser zu Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerung führen können. Konkret richten sich die Regeln an den jeweiligen Mitgliedstaat, der die Überlassung von Nutzungsrechten steuerlich bevorzugt (d.h. den Staat des Lizenzgläubigers).

Wesentliches Abgrenzungskriterium zwischen einer schädlichen und einer unschädlichen steuerlichen Begünstigung soll die Ausübung einer wesentlichen Geschäftstätigkeit sein. Sieht die jeweilige Begünstigungsregel vor, dass sie nur dann gewährt wird, wenn die Gesellschaft in ihrem Sitzstaat über eine wesentliche Geschäftstätigkeit verfügt, wird die steuerliche Förderung dieser Gesellschaft als akzeptabel angesehen. Wird die Förderung allerdings unabhängig von einer wirtschaftlichen Geschäftstätigkeit gewährt, wird dies als schädlicher Steuerwettbewerb angesehen und die steuerliche Begünstigung wird nicht akzeptiert. Konkretisiert wird die wirtschaftliche Geschäftstätigkeit durch den sog. Nexus-Ansatz, auf den im neuen § 4j EStG ausdrücklich Bezug genommen wird.

Die steuerbegünstigten Einkünfte werden nach dem Nexus-Ansatz durch folgende Berechnung bestimmt:<sup>10</sup>

Qualifizierte Ausgaben für die Entwicklung des geistigen Eigentumswerts	×	Aus dem geistigen Eigentumswert resultierende Gesamteinkünfte	=	Steuerbegünstigte Einkünfte
Gesamtausgaben für die Entwicklung des geistigen Eigentumswerts				

Unter den *geistigen Eigentumswerten* sind nach dem Nexus-Ansatz nur solche Patente und andere geistige Eigentumswerte zu verstehen, die Patenten funktionell entsprechen, sofern diese Vermögenswerte sowohl rechtlich geschützt sind als auch ähnlichen Genehmigungs- und Registrierungsverfahren unterliegen, falls solche Verfahren relevant sind.<sup>11</sup> Diese Einschränkung der schutzwürdigen Eigentumswerte führt dazu, dass Besteuerungsregime, die Begünstigungen für Markenlizenzen vorsehen, nicht Nexus-konform und daher nicht schutzwürdig sind. Bei Marken soll es sich nämlich lediglich um marketingbezogene geistige Eigentumswerte handeln, die vom Nexus-Ansatz nicht erfasst werden.<sup>12</sup>

*Qualifizierte Ausgaben* werden als solche Ausgaben definiert, die für die tatsächlich durchgeführte F&E-Tätigkeit getätigt wurden<sup>13</sup>, so dass Kosten ohne direkten Zusammenhang mit einem spezifischen Eigentumswert keine qualifizierten Ausgaben darstellen.<sup>14</sup> Der Nexus-Ansatz eröffnet den Mitgliedstaaten jedoch auch Wahlrechte. So können sie beispielsweise den Anteil der qualifizierten Ausgaben um einen bis zu 30%igen Aufschlag erhöhen (sog. «Uplift»), um z.B. die Anschaffung eines geistigen Eigentumswerts nicht zu sehr zu benachteiligen. Durch den Uplift dürfen die qualifizierten Ausgaben die Gesamtausgaben jedoch nicht übersteigen.<sup>15</sup> Sieht die Präferenzregelung eine Begünstigung auch für Ausgaben für Auftragsforscher vor, handelt es sich grundsätzlich nur dann um qualifizierte Ausgaben, soweit es sich um Zahlungen an nicht nahestehende Auftrags-

<sup>10</sup> Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 30.

<sup>11</sup> Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 34.

<sup>12</sup> Da der Regierungsentwurf des § 4j EStG nicht ausdrücklich auf den Nexus-Ansatz verwies, sah die darin enthaltene abstrakte Beschreibung des Nexus-Ansatzes noch ausdrücklich vor, dass die Ausnahme vom Abzugsverbot nicht für eine Präferenzregelung gilt, die «Einnahmen aus der Überlassung von Rechten begünstigt, die nach deutschem Recht unter das Markengesetz fallen würden.»

<sup>13</sup> Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 39.

<sup>14</sup> Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 39.

<sup>15</sup> Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 40.

<sup>8</sup> Aktionspunkt 5, siehe Fn. 3.

<sup>9</sup> So zutreffend *Schneider/Junior*, DStR 2017, 417, 418.

forscher handelt.<sup>16</sup> In Fällen, in denen das geistige Eigentum nicht selbst geschaffen, sondern erworben wurde, können nur Ausgaben, die zur Verbesserung des geistigen Eigentums getätigt wurden, als qualifizierte Ausgaben behandelt werden.<sup>17</sup>

Unter *Gesamtausgaben* im Sinne der vorgenannten Formel ist die Summe aller Betriebsausgaben zu verstehen, die als qualifizierte Ausgaben eingestuft werden, wenn sie durch den Steuerpflichtigen selbst getätigt würden.<sup>18</sup> Die Gesamtausgaben unterscheiden sich damit von den qualifizierten Ausgaben dadurch, dass sie auch die Anschaffungskosten für den Erwerb des geistigen Eigentums, sowie Aufwendungen für eine Auftragsforschung durch nahestehende Dritte erfassen.<sup>19</sup>

Die *Gesamteinkünfte* umfassen alle Einnahmen aus dem geistigen Eigentum (einschliesslich Erlöse aus der Veräusserung des geistigen Eigentums sowie Einnahmen aus dem Verkauf von direkt mit dem geistigen Eigentumswert verbundenen Produkten (sog. embedded IP income)) abzüglich der diesen Einnahmen zuzuordnenden und im betreffenden Jahr angefallenen Ausgaben.<sup>20</sup>

Der im Aktionspunkt 5 ausgehandelte Kompromiss zwischen den Staaten, die ein Steuerbegünstigungs-Regime für Lizenzen etc. vorhalten und denjenigen, in denen Steuerpflichtige ansässig sind, die Zahlungen auf derartige Lizenzen etc. leisten, gilt uneingeschränkt für alle nach dem 30.6.2016 neu eingeführten IP-Box-Regime. Vorgesehen ist jedoch ein Bestandsschutz bis zum 30.6.2021 für solche Systeme, die zum 30.6.2016 bereits bestanden haben. Ab dem 1.7.2021 sind demnach alle IP-Box-Regime entweder abzuschaffen oder in ein Nexus-konformes Regime zu überführen.<sup>21</sup>

### III. Die deutsche Umsetzung des Aktionspunktes 5

Deutschland ist auf den politischen Zug der OECD/G20 bereitwillig aufgesprungen und hat mit § 4j EStG eine zum Teil über die Vorgaben des Aktionspunktes 5 hinausgehende Regelung geschaffen. Die deutsche Regelung setzt interessanterweise nicht beim (ausländischen) Lizenzgeber an (z.B. durch eine Ausweitung der beschränkten Steuerpflicht/Verschärfung der Regelungen zu einer Reduzierung der von Deutschland

einzubehaltenden Quellensteuer), sondern beim inländischen Lizenznehmer, dem zukünftig der Betriebsausgabenabzug in Bezug auf bestimmte Lizenzzahlungen beschränkt oder gar verwehrt wird. Die Einführung einer Lizenzschranke war bereits im Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 14.12.2013<sup>22</sup> adressiert. Am 19.12.2016 wurde ein Referentenentwurf des «Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen» veröffentlicht, der mit kleineren Änderungen am 20.2.2017 in den Gesetzentwurf der Bundesregierung mündete. Zum Teil weitreichende Änderungen erfuhr das Gesetz durch den Finanzausschuss, dessen Beschlussempfehlung vom 26.4.2017 am 27.4.2017 vom Bundestag und am 2.6.2017 vom Bundesrat angenommen wurde. Das Gesetz wurde am 23.6.2017 im Bundesgesetzblatt<sup>23</sup> veröffentlicht und trat am Tag danach in Kraft.

## B. Die Regelung des § 4j EStG

### I. Überblick

Der neue § 4j EStG regelt in drei Absätzen die Einführung einer Lizenzschranke. **Absatz 1** beschreibt die Voraussetzungen, unter denen der steuerliche Abzug von Aufwendungen für die Überlassung von Rechten zukünftig eingeschränkt werden soll. Systematisch unterscheidet § 4j EStG zwischen zwei Anwendungsfällen: § 4j Abs. 1 S. 1 EStG beschreibt den Grundfall, bei welchem dem inländischen Steuerpflichtigen (dem Schuldner) die Rechte unmittelbar vom (ausländischen) Inhaber dieser Rechte (dem Gläubiger) überlassen werden. § 4j Abs. 1 S. 2 EStG erweitert diesen Grundfall um sog. Zwischenschaltungsfälle, bei denen der Gläubiger oder eine dem Schuldner nahestehende Person ihrerseits Aufwendungen für die Überlassung von Rechten an einen «weiteren Gläubiger» getätigt haben. Die in Absatz 1 genannte zentrale Voraussetzung für eine Beschränkung der steuerlichen Abzugsfähigkeit, nämlich das Vorliegen einer sog. steuerlichen Präferenzregelung beim Lizenzempfänger, wird in **Absatz 2** definiert. **Absatz 3** enthält schliesslich die in einer (ggf. partiellen) Abzugsbeschränkung bestehenden Rechtsfolge des § 4j EStG. Zusammengefasst tritt diese Abzugsbeschränkung (bzw. der vollständige Abzugsausschluss) unter den folgenden Voraussetzungen ein, die mit einer Vielzahl von Zweifelsfragen verbunden sind:

16 Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 50 f.

17 Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 52.

18 Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 42.

19 Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 43.

20 Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 47 f.

21 Vgl. Aktionspunkt 5 Tz. 63 ff.

22 S. 65; abzurufen unter [https://www.bundesregierung.de/Content/DE/\\_Anlagen/2013/2013-12-17-koalitionsvertrag.html](https://www.bundesregierung.de/Content/DE/_Anlagen/2013/2013-12-17-koalitionsvertrag.html).

23 BGBl. I 2017, 1682.

## Die deutsche «Lizenzschranke» – Entwicklung, gesetzliche Umsetzung, weitere offene Fragen Dr. Mathias Link, Rechtsanwalt/Steuerberater, LL.M./Britta Süßmann, Rechtsanwältin

- Ein inländischer Steuerpflichtiger tätigt Aufwendungen für die Überlassung bestimmter Rechte zur Nutzung.
- Die Einnahmen des Gläubigers unterliegen beim Gläubiger einer sog. Präferenzregelung, d.h.
  - die Besteuerung dieser Einnahmen weicht von der Regelbesteuerung ab und
  - diese abweichende Besteuerung führt zu einer niedrigen Besteuerung der Einnahmen von weniger als 25%
- Der Gläubiger ist eine dem Schuldner nahestehende Person i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG
- Es liegt keine der folgenden Ausnahmen vor:
  - Die Präferenzregelung entspricht dem OECD Nexus-Ansatz (Nexus-Konformität)
  - Die Einnahmen aus der Rechteüberlassung unterliegen der Hinzurechnungsbesteuerung

## II. Die Regelung im Einzelnen

### 1. Inländischer Steuerpflichtiger

In persönlicher Hinsicht richtet sich § 4j EStG im Gegensatz zu den Regelungen des Aktionspunktes 5 an den deutschen Lizenznehmer. Die Neuregelung erfasst somit alle inländischen Steuerpflichtigen, einschliesslich Mitunternehmer und – über die Verweisungsnorm in § 8 Abs. 1 KStG – auch Körperschaften. Zudem ergibt sich aus § 4j Abs. 1 S. 3 EStG, dass als Schuldner i.S.d. § 4j EStG auch die inländische Betriebsstätte eines ausländischen Steuerpflichtigen gelten kann, die ertragsteuerlich als Nutzungsberechtigte<sup>24</sup> behandelt wird.<sup>25</sup>

Durch die Verpflichtung des inländischen Steuerpflichtigen wird der Neuregelung vielfach eine systematische Schiefelage vorgeworfen.<sup>26</sup> Bei der Sanktionierung von Lizenzaufwendungen hatte der deutsche Gesetzgeber ursprünglich Fälle vor Augen, in denen eine inländische Gesellschaft eine Rechteverwertungsgesellschaft im niedrigbesteuerten Ausland gründet und die inländischen Unternehmensgewinne somit abgezogen werden. Anstelle jedoch unmittelbar die unerwünschte Begünstigung des ausländischen Lizenzgebers durch dessen Ansässigkeitsstaat zu bestrafen (z.B. durch eine Beschränkung der Möglichkeiten, die von Deutschland einbehaltene Quellensteuer zu

reduzieren<sup>27</sup>), sanktioniert der neue § 4j EStG den inländischen Lizenznehmer. Zu einer derartigen Schlechterstellung inländischer Steuerpflichtiger kommt es auch dann, wenn im Vorfeld gar keine Verlagerung von Lizenzen stattgefunden hat und somit überhaupt kein ursprünglich in Deutschland verhaftetes Steuersubstrat abgezogen wurde.<sup>28</sup>

### 2. Aufwendungen für die Überlassung bestimmter Rechte

Die in § 4j Abs. 1 S. 1 EStG enthaltene, nicht abschliessende («insbesondere») Aufzählung von Rechten (Urheberrechten, gewerblichen Schutzrechten, gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten, z.B. Plänen, Mustern und Verfahren) entspricht dem Wortlaut des § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG, so dass auf die hierzu geltenden Grundsätze zurückgegriffen werden kann.<sup>29</sup> Gleichzeitig werden die in diesem Zusammenhang diskutierten Unsicherheiten auf die Neuregelung übertragen.<sup>30</sup>

### 3. Präferenzregelung

Das Abzugsverbot setzt gem. § 4j Abs. 1 S. 1 EStG insbesondere voraus, dass die Einnahmen des Gläubigers einer von der Regelbesteuerung abweichenden, niedrigen Besteuerung nach Absatz 2 unterliegen (Präferenzregelung). Nach der Gesetzesformulierung besteht diese Präferenzregelung somit aus der qualitativen Komponente «von der Regelbesteuerung abweichende Besteuerung» und der quantitativen Komponente «Belastung durch Ertragsteuern von weniger als 25 Prozent».<sup>31</sup>

#### a) Abweichung von der Regelbesteuerung

Voraussetzung eines schädlichen Besteuerungsregimes i.S.d. § 4j EStG ist eine besondere (ausländische) Regelung für Erträge aus der Überlassung von Nutzungsrechten, die von der Regelbesteuerung abweicht. Unklar ist, was genau unter dem Begriff der Regelbesteuerung zu verstehen ist.<sup>32</sup> Der Umstand, dass der Wortlaut des § 4j EStG gerade eine Abweichung von der Regelbesteuerung fordert, dürfte zur Folge haben, dass Aufwendungen für eine Nutzungsüberlassung dann nicht einer Abzugsbeschränkung unterliegen, wenn der Regelsteuersatz

24 In soweit sollten die Kommentierungen zu § 50g EStG heranzuziehen sein, vgl. *Benz/Böhmer*, DB 2017, 206.

25 § 4j Abs. 1 S. 3 EStG regelt, dass als Schuldner und Gläubiger auch Betriebsstätten gelten, die ertragsteuerlich als Nutzungsberechtigter oder Nutzungs-verpflichteter behandelt werden; teilweise wird daraus gefolgert, dass § 4j EStG auch bei Lizenzzahlungen zwischen einer in- und einer ausländischen Betriebsstätte desselben Steuerpflichtigen Anwendung finden könne, vgl. *Heil/Pupeter*, BB 2017, 795, 798 f.; *Höreth/Stelzer*, DStZ 2017, 270, 272.

26 Vgl. nur *Holle/Weiss*, FR 2017, 217, 219.

27 Vgl. *Burwitz/Rüll*, NZG 2017, 414, 415; *Benz/Böhmer*, DB 2017, 206, 211; *Holle/Weiss*, FR 2017, 217, 223.

28 Vgl. *Burwitz/Rüll*, NZG 2017, 414, 415; *Heidecke/Holst*, IWB 2017, 128, 134 f.; *Holle/Weiss*, FR 2017, 219.

29 *Benz/Böhmer*, DB 2017, 206 f.

30 *Schnitger*, IStR 2017, 214, 221; *Holle/Weiss*, FR 2017, 217, 221.

31 Vgl. *Ritzer/Stangl*, Der Konzern 2017, 68, 72

32 Vgl. *Holle/Weiss*, FR 2017, 217, 221; *Ritzer/Stangl*, Der Konzern 2017, 68, 72; *Schneider/Junior*, DStR 2017, 417, 420.

## Die deutsche «Lizenzschranke» – Entwicklung, gesetzliche Umsetzung, weitere offene Fragen Dr. Mathias Link, Rechtsanwalt/Steuerberater, LL.M./Britta Süßmann, Rechtsanwältin

bereits unter 25% liegt und die Einnahmen nicht weiter privilegiert sind.<sup>33</sup> Stattdessen dürfte aber bei einem Regelsteuersatz von 25% jede kleinste Begünstigung der Einnahmen aus der Nutzungsüberlassung zu einem Abzugsverbot führen.<sup>34</sup> Dies könnte unabhängig davon gelten, ob diese Begünstigung auf einem besonderen Besteuerungsregime für die Überlassung von Nutzungsrechten basiert oder auf anderen Regelungen beruht, die (zufällig) auch Lizenzeinnahmen begünstigen.<sup>35</sup>

### b) Niedrigbesteuerung von unter 25%

Zentraler Anknüpfungspunkt für eine Abzugsbeschränkung ist, dass die von einem inländischen Steuerpflichtigen geleisteten Zahlungen im Ausland einer niedrigen Besteuerung unterliegen. Bei der Bestimmung einer niedrigen Besteuerung i.S.d. § 4j EStG gilt es zu beachten, dass dieser im Gegensatz zum vergleichbaren § 8 Abs. 3 S. 1 AStG auf die *Einnahmen* des Gläubigers und damit nicht auf dessen Einkünfte abstellt. Unklar ist, was darunter zu verstehen ist. *Schnitger* schlägt vor, dass nur zu prüfen sei, ob die Einnahmen «abstrakt» einer Besteuerung mit einem Steuersatz von weniger als 25% unterliegen (d.h. anders als bei § 8 Abs. 3 S. 1 AStG wäre keine Prüfung einer «effektiven» Besteuerung geboten, wonach die tatsächlich festgesetzte ausländische Steuer ins Verhältnis zu einer nach deutschen Grundsätzen ermittelten Bemessungsgrundlage zu setzen ist). Folge einer derartigen Bruttobesteuerung wäre, dass unter Umständen schneller eine Niedrigbesteuerung anzunehmen sein könnte als im Rahmen von § 8 Abs. 3 AStG.<sup>36</sup>

Kritik erfährt die Neuregelung darüber hinaus sowohl aufgrund des Umstandes, dass eine Belastung mit Ertragsteuern von weniger als 25% als zu hoch angesehen wird<sup>37</sup> als auch wegen der Ungewissheit, wie eine derartige «Belastung» im Detail zu bestimmen ist. § 4j Abs. 2 S. 2 EStG sagt dazu (lediglich), dass bei der Ermittlung, ob eine niedrige Besteuerung vorliegt, sämtliche Regelungen zu berücksichtigen sind, die sich auf die Besteuerung der Einnahmen aus der Rechteüberlassung auswirken, insbesondere steuerliche Kürzungen, Befreiungen, Gutschriften oder Ermässigungen. Daraus lässt sich zwar u.E. ableiten, dass auch Verringerungen der Bemessungsgrundlage wie beispielsweise ein fiktiver Betriebsausgabenabzug sowie Erhöhungen aufgrund einer Hinzurechnungsbesteuerung der

Lizenzeinnahmen nach ausländischen Regelungen, die denen der §§ 7 ff. AStG vergleichbar sind<sup>38</sup>, zu berücksichtigen sind.<sup>39</sup>

Ob darüber hinaus z.B. neben ausländischen auch inländische Quellensteuern bei der Berechnung der Belastung eine Rolle spielen<sup>40</sup>, bleibt indes unklar.

Darüber hinaus stellt sich die Frage, ob es nur auf die steuerliche Belastung beim Gläubiger ankommt, oder ob (auch oder stattdessen) auf andere Personen abzustellen ist, wenn es sich beim Gläubiger nach dem anwendbaren ausländischen Recht nicht um den Steuerpflichtigen handelt (oder die Einkünfte schlicht anderen Personen zugerechnet werden). Aufgrund der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses sind dazu «Präzisierungen»<sup>41</sup> in § 4j Abs. 2 S. 1 EStG eingefügt worden. Danach soll es zukünftig nicht länger auf die Besteuerung «beim» Gläubiger, sondern auf die Besteuerung «des» Gläubigers ankommen. Hintergrund ist nach der Gesetzesbegründung, dass der Gläubiger (oder der weitere Gläubiger) eine nach ausländischem Recht transparent besteuerte Personengesellschaft oder eine z.B. nach dem Check-the-box-Verfahren der USA transparent besteuerte Kapitalgesellschaft sein kann. In diesen Fällen unterliegen die Einnahmen nicht beim Gläubiger (bzw. dem weiteren Gläubiger), sondern unmittelbar bei deren Gesellschaftern der Besteuerung. Während der Gesetzeswortlaut hier bestechend einfach ist, verwirrt die Gesetzesbegründung, wenn man sich bestimmte Anwendungsfälle vor Augen führt: Dort heisst es nämlich einerseits, dass in diesen Fällen in die Ermittlung, ob eine niedrige Besteuerung vorliegt, «auch» (!) die Steuerbelastung bei den Gesellschaftern einbezogen wird, andererseits, dass «ersatzweise» (!) auf die Steuerbelastung bei den Gesellschaftern des Gläubigers abzustellen sei.<sup>42</sup> Richtig kann u.E. nur eine Gesamtbetrachtung sein. Auch lässt der Wortlaut u.E. die Berücksichtigung der (Gesamt-) Belastung der Einkünfte bei ausländischen Steuerregimen, die mit der deutschen Organschaft vergleichbar sind (z.B. ausländischen Gruppenbesteuerungsregimen), zu.<sup>43</sup> Eine Beschränkung auf den Gesellschafter des Gläubigers (die im Übrigen nicht im Gesetzeswortlaut angelegt ist) erscheint uns zu eng. Die Einkünfte können (z.B. bei Treuhandstrukturen) auch einem Nichtgesellschafter zuzurechnen sein und bei diesem besteuert werden.

33 *Heil/Pupeter*, BB 2017, 795, 796; *Höreth/Stelzer*, DStZ 2017, 270, 272.

34 *Schnitger*, IStR 2017, 214, 224.

35 So zutreffend *Schneider/Junior*, DStR 2017, 417, 420.

36 Vgl. *Benz/Böhmer*, DB 2017, 206, 207.

37 *Burwitz/Rüll*, NZG 2017, 414, 416; *Heidecke/Holst*, IWB 2017, 128, 136; *Ritzer/Stangl*, Der Konzern 2017, 68, 73; *Schneider/Junior*, DStR 2017, 417, 420; *Schnitger*, IStR 2017, 214, 223.

38 Im Gegensatz zum Referentenentwurf ist durch Einfügung des § 4j Abs. 1 S. 6 EStG mittlerweile klargestellt, dass eine Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7ff. AStG eine Abzugsbeschränkung (teilweise) ausschliessen kann.

39 So auch *Höreth/Stelzer*, DStZ 2017, 270, 272

40 So *Heil/Pupeter*, BB 2017, 795, 797; *Schnitger*, IStR 2017, 214, 223.

41 BTDRs. 18/12128, 29.

42 So BTDRs. 18/12128, 29.

43 Vgl. auch *Heil/Pupeter*, BB 2017, 795, 799.

## Die deutsche «Lizenzschranke» – Entwicklung, gesetzliche Umsetzung, weitere offene Fragen Dr. Mathias Link, Rechtsanwalt/Steuerberater, LL.M./Britta Süßmann, Rechtsanwältin

Die Ergänzung durch den Finanzausschuss um den Halbsatz «massgeblich ist bei mehreren Gläubigern die niedrigste Belastung» soll der Klarstellung dienen, wenn in Zwischenschaltungsfällen bei mehreren Gläubigern mehrere Regelungen, insbesondere mehrere Präferenzregelungen zur Anwendung kommen; massgeblich sei dann jeweils die niedrigste Belastung. Diese Regelung ist weder eine Klarstellung (sondern etwas materiell Neues), noch erscheint sie fair. Die einzige sachgerechte Lösung würde u.E. darin bestehen, bei mehreren Gläubigern auf die gewichtete durchschnittliche Steuerbelastung abzustellen.

#### 4. Nahestehende Person i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG

Der Empfänger der Lizenzzahlungen muss nahestehende Person i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG des Lizenzschuldners sein, so dass Zahlungen an unmittelbare und mittelbare Mutter- und Tochtergesellschaften ebenso erfasst sind wie an Schwestergesellschaften. Entscheidend ist jeweils eine (mittelbare) Beteiligung von mindestens 25% (§ 1 Abs. 2 Nr. 1 und 2 AStG).<sup>44</sup> Ggf. kann es auch ohne das Vorliegen einer solchen Mindestbeteiligung ausreichend sein, wenn der Gläubiger oder der Schuldner der Lizenzzahlungen imstande ist, bei der Vereinbarung der Bedingungen einer Geschäftsbeziehung auf die andere Partei einen ausserhalb dieser Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss auszuüben oder wenn einer von ihnen ein eigenes Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen hat (§ 1 Abs. 2 Nr. 3 AStG).

#### 5. Ausnahme: Nexus-Konformität

Das Abzugsverbot des § 4j EStG gilt nicht uneingeschränkt. Vielmehr erkennt der Gesetzgeber an, dass Erträge, die aus eigener Forschungs- und Entwicklungstätigkeit resultieren, unter bestimmten Voraussetzungen eine steuerliche Begünstigung verdienen können. So sieht die Neuregelung vor, dass ein Abzug von Aufwendungen nicht zu versagen ist, soweit eine näher beschriebene akzeptierte Präferenzregelung vorliegt. Im Gegensatz zum Regierungsentwurf, der noch eine abstrakte Umschreibung des Nexus-Ansatzes vorsah, wurde auf Anregung des Bundesrates<sup>45</sup> in § 4j Abs. 1 S. 4 EStG ein ausdrücklicher Verweis auf den Nexus-Ansatz eingefügt. Eine Aufwandsbeschränkung soll demnach im Falle einer Nexus-Konformität der Präferenzregelung ausgeschlossen sein.

Hintergrund dieser Änderung war, dass § 4j Abs. 1 S. 4-6 EStG in der Fassung des Gesetzesentwurfs der Bundesregierung – statt ausdrücklich auf den OECD-Bericht zu verweisen – die

darin vorgesehenen Anforderungen an eine wesentliche Geschäftstätigkeit (Substanz) abstrakt umschrieben hatte. Darin wurde die – u.E. berechnete – Gefahr gesehen, dass die Definition durch Verwaltung und Rechtsprechung abweichend von der OECD-Auslegung allein nach dem nationalen Wortlaut interpretiert werden könnte. Der Verweis auf den OECD-Bericht bezieht sich auf sämtliche Ausgestaltungsmerkmale, die in Kapitel 4 unter dem Aktionspunkt 5 «Das Erfordernis der wesentlichen Geschäftstätigkeit im Kontext von Regelungen für geistiges Eigentum (IP-Regelungen)» für Regelungen vorgeschrieben werden, die eine steuerliche Vorzugsbehandlung für Einnahmen aus geistigem Eigentum vorsehen.<sup>46</sup>

Dazu drei Anmerkungen: (i) Der Umstand, dass auf die abstrakte Nexus-Konformität der ausländischen Regelung abgestellt wird, kann zu fragwürdigen Ergebnissen führen<sup>47</sup>, wenn es z.B. konkret um den Abzug von Aufwendungen für die Überlassung von Patenten (Nexus-konform) geht, die entsprechende Präferenzregelung aber nur deshalb nicht dem Nexus-Ansatz entspricht, weil sie auch Markenlizenzen (nicht Nexus-konform) begünstigt.<sup>48</sup> (ii) Auch wenn eine einheitliche Auslegung im Sinne des Aktionspunktes 5 gewünscht ist, erscheint ein Verweis auf ein nicht durch den Gesetzgeber legitimes Regelwerk verfassungsrechtlich problematisch. Praktikabel ist es jedoch allemal. (iii) Der an sich harmlos wirkende Verweis birgt eine weitere «Gemeinheit»: Ausweislich der insoweit zutreffenden Gesetzesbegründung verweist § 4j Abs. 1 S. 4 EStG nicht auf die Übergangsregelungen in Ziffern 62 bis 66 des Aktionspunktes 5. Anders formuliert: Auch wenn Aktionspunkt 5 eigentlich einen Bestandsschutz bis zum 30.6.2021 für solche Präferenzregime vorsieht, die zum 30.6.2016 schon bestanden haben, erkennt Deutschland diesen Bestandsschutz unilateral nicht an.<sup>49</sup> Dies ergibt sich zum einen aus dem verklausulierten und verkürzten Verweis auf Aktionspunkt 5 in § 4j Abs. 1 S. 4 EStG, zum anderen aus der Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 8a EStG, wonach § 4j erstmals für Aufwendungen anzuwenden sein soll, die nach dem 31.12.2017 entstehen (vgl. dazu auch nachstehend unter III.).

#### 6. Ausnahme: Hinzurechnungsbesteuerung

Während der Referentenentwurf noch keine ausdrücklichen Regelungen zum Verhältnis des Abzugsverbots zur Hinzurechnungsbesteuerung enthielt, wurde im Regierungsentwurf

44 Siehe zur Kritik an der 25%-Schwelle: *Ritzer/Stangl*, Der Konzern 2017, 68, 72.

45 BRDrs. 59/17, S. 5.

46 Vergleiche BTDRs. 18/12128, 28.

47 So auch *Heil/Pupeter*, BB 2017, 795, 797.

48 Siehe dazu *Heil/Pupeter*, BB 2017, 795, 798, die unter Hinweis auf den Gesetzeswortlaut des § 4j Abs. 1 S. 4 EStG («soweit») in derartigen Fällen zu dem Ergebnis gelangen wollen, dass die ausländische Präferenzregelung insoweit nicht schädlich ist.

49 Vergleiche auch *Schnitger*, IStR 2017, 214, 221; *Benz/Böhmer*, DB 2017, 206, die insoweit von einem «BEPS override» sprechen.

rechnungsbesteuerung gemäss § 7 ff. AStG enthielt, sieht die Neuregelung nun vor, dass das Abzugsverbot gem. § 4j Abs. 1 S. 1 und 2 EStG insoweit nicht greifen soll, als auf Grund der aus den Aufwendungen resultierenden Einnahmen ein Hinzurechnungsbetrag im Sinne des § 10 Abs. 1 S. 1 AStG anzusetzen ist. Diese Regelung stellt nunmehr sicher, dass im Falle von Lizenzzahlungen eines inländischen Steuerpflichtigen an eine ausländische Tochtergesellschaft keine Doppelbesteuerung durch Versagung des Betriebsausgabenabzugs einerseits und Besteuerung der Lizezeinnahmen aufgrund inländischer Hinzurechnungsbesteuerung andererseits eintritt. Allein die blosser Anwendung des deutschen Hinzurechnungsregimes vermag ein Abzugsverbot jedoch noch nicht auszuschliessen. Vielmehr gilt die Abzugsbeschränkung nur, soweit auch tatsächlich ein Hinzurechnungsbetrag anzusetzen ist. Dieses Verständnis ergibt sich sowohl aus dem Wortlaut («Hinzurechnungsbetrag... anzusetzen ist») als auch aus der Gesetzesbegründung. In dieser hat der Gesetzgeber klargestellt, dass den Hinzurechnungsbetrag mindernde Betriebsausgaben i.S.d. § 10 Abs. 4 AStG dazu führen können, dass trotz der Hinzurechnungsbesteuerung ein Abzug von Nutzungsaufwendungen (teilweise) ausgeschlossen wird.<sup>50</sup> Das Gleiche könnte auch dann gelten, soweit bei der Ermittlung des Hinzurechnungsbetrages auf Ebene des ausländischen Lizenzgebers (Gläubiger) eine Verrechnung mit Verlusten gem. § 10 Abs. 3 S. 5 AStG erfolgt.

### 7. Sonderfall: Zwischenschaltungsfälle, § 4j Abs. 1 S. 2 EStG

Der neue § 4j EStG enthält eine Regelung zur Behandlung von Zwischenschaltungsfällen. Gemeint sind Konstellationen, in denen ein nicht privilegierter (d.h. keinem Präferenzregime unterliegender) Gläubiger nach § 4j Abs. 1 S. 1 EStG seinerseits Aufwendungen aus der Nutzungsüberlassung für Rechte hat, welche wiederum einer Präferenzregelung gem. § 4j Abs. 2 EStG bei einem «weiteren Gläubiger» unterliegen. Durch diese Regelung soll sichergestellt werden, dass Steuerpflichtige die Abzugsbeschränkung nicht dadurch umgehen können, dass ihre Lizenzzahlungen nicht direkt, sondern nur mittelbar (möglicherweise über mehrere Stufen) über eine in einem Hochsteuerland ansässige, nahestehende Person in ein schädliches IP-Box System fliessen. Ein solches über Satz 1 hinausgehendes Abzugsverbot setzt voraus, dass der Gläubiger (oder eine andere dem Schuldner nahestehende Person) wiederum Aufwendungen für Rechte hat, aus denen sich die Rechte nach Satz 1 unmittelbar oder mittelbar ableiten lassen.

Nach Kritik von Wirtschaftsverbänden gegen den Referentenentwurf wurde § 4j Abs. 1 S. 2 EStG um einen zweiten Halbsatz ergänzt («dies gilt nicht, wenn die Abziehbarkeit der Aufwendungen beim Gläubiger oder der anderen dem Schuldner nahestehenden Person bereits nach dieser Vorschrift beschränkt ist»). Nunmehr ist sichergestellt, dass es nicht zu Kaskadeneffekten einer (mehrfachen) Versagung kommt und daher in Zwischenschaltungsfällen die Abzugsbeschränkung nur eine der in Deutschland ansässigen Gesellschaften trifft.

Die dem Grunde nach nachvollziehbare Regelung ist in ihrem Kern stark auslegungsbedürftig. Leider ist nämlich nicht näher definiert, unter welchen Voraussetzungen sich tatsächlich Rechte aus anderen Rechten ableiten lassen sollen. Darüber hinaus dürfte die Regelung auch zu erheblichen Nachweisproblemen führen, weil regelmässig weder die inländische Finanzverwaltung noch der inländische Steuerpflichtige Zugriff auf die notwendigen Informationen haben dürfte.<sup>51</sup>

### III. Die Rechtsfolgenseite des § 4j EStG

Bei Erfüllung der unter II. genannten Tatbestandsvoraussetzungen sieht § 4j EStG als Rechtsfolge eine (teilweise) Nichtabzugsfähigkeit der Aufwendungen für die Nutzungsüberlassung vor. Der nicht abziehbare Teil der Aufwendungen soll sich dabei nach der folgenden Formel berechnen:

25% – Belastung durch Ertragsteuern  
 in %  
 25%

Folglich verringert sich der abzugsfähige Betrag, umso niedriger die steuerliche Belastung beim Empfänger (= Gläubiger) ist. § 4j EStG kann sich damit auf Ebene des Schuldners wie folgt auswirken:

- **Vollständiges Abzugsverbot**, wenn der Gläubiger keiner ertragsteuerlichen Belastung unterliegt (Belastung = 0%);
- **Partielles Abzugsverbot**, soweit die ertragsteuerliche Belastung des Gläubigers zwischen 0 und 25% beträgt;
- **Kein Abzugsverbot**, wenn der Gläubiger einer ertragsteuerlichen Belastung von 25% oder mehr unterliegt.

So einfach und konsequent die Berechnung erscheinen mag: Die Höhe der Abzugsfähigkeit der Lizenzzahlungen in Deutschland hängt von der ertragsteuerlichen Belastung im Ausland ab. Wie oben unter Abschnitt II. Ziffer 3) ausgeführt, sind die

50 BTDRs. 18/11233, 15.

51 Benz/Böhmer, DB 2017, 206, 209; Heidecke/Holst, IWB 2017, 128, 136; Heil/Pupeter, BB 2017, 795, 800.

## Die deutsche «Lizenzschranke» – Entwicklung, gesetzliche Umsetzung, weitere offene Fragen Dr. Mathias Link, Rechtsanwalt/Steuerberater, LL.M./Britta Süßmann, Rechtsanwältin

Einzelheiten dieser Berechnung jedoch unklar. Hier wäre eine Handreichung seitens der Finanzverwaltung (z.B. durch ein BMF-Schreiben) dringend geboten.

In zeitlicher Hinsicht gilt § 4j EStG gem. § 52 Abs. 8a EStG erstmals für Aufwendungen, die nach dem 31.12.2017 entstehen. Über das Verhältnis von zeitlichem Anwendungsbereich des § 4j EStG und der Bestandsschutzregel unter dem Aktionspunkt 5 ist schon vielfach geschrieben worden.<sup>52</sup> Das Gleiche gilt für das ausdrücklich gesetzlich angeordnete Verständnis des § 4j EStG als Treaty Override («ungeachtet eines bestehenden DBA») und seine sonstige Vereinbarkeit mit Abkommens-, Unions- und Verfassungsrecht.<sup>53</sup> Hier bleibt die weitere Entwicklung abzuwarten. In der Praxis ist zunächst jedoch von der Anwendbarkeit des § 4j EStG ab 2018 auszugehen.

### C. Fazit

Mit der Lizenzschranke in § 4j EStG hat Deutschland einen Sonderweg beschritten, der an der Beschränkung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen ansetzt, sofern diese beim Empfänger einem «schädlichen» Präferenzregime im Sinne des Aktionspunktes 5 des OECD/G20 Abschlussberichts zum Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung unterliegen. Die Regelung, die – je nach Ertragsteuerbelastung beim Empfänger – ein vollständiges oder partielles Abzugsverbot vorsieht, birgt ihre Tücken im Detail. Insbesondere bestehen Unsicherheiten bei der Ermittlung der Steuerbelastung des Empfängers. Dies betrifft zum einen deren konkrete Berechnung, zum anderen Fälle, in denen die Einnahmen nicht beim unmittelbaren Empfänger, sondern (z.B. aufgrund der Anwendung von Transparenz- oder Organschaftsregeln) ganz oder teilweise (auch) bei anderen Steuerpflichtigen erfasst und besteuert werden. Hier wäre idealerweise eine gesetzliche Nachbesserung, zumindest aber eine Hilfestellung durch Verlautbarungen der Finanzverwaltung geboten.

### Anzeige



UFL Private Universität  
im Fürstentum Liechtenstein



**Berufsbegleitend zum Dr. iur.**  
Doktoratsstudium Rechtswissenschaften startet  
im Oktober 2017

- Staatlich anerkannt und akkreditiert.
- Rechtsvergleichende Ausrichtung.
- Einziges berufsbegleitendes Angebot dieser Art im deutschsprachigen Raum.
- Individuelle und persönliche Betreuung.
- Renommierte und international anerkannte Professoren.
- Max. Teilnehmerzahl: 20
- Zusatzspezialisierung dank dem Doktoratskolleg «Liechtensteinisches Recht»

Die UFL ist die private Universität in Triesen und wurde im Jahr 2000 gegründet. Mit über 100 Studierenden sind wir ein wichtiger Bestandteil des Bildungsstandortes Liechtenstein geworden. Eine persönliche Betreuung durch hochqualifizierte Wissenschaftler und Dozenten sichern die Qualität unserer Studiengänge.



www.ufl.li, info@ufl.li, Telefon 00423 392 40 10

52 Vgl. *Schnitger*, IStR 2017, 214, 221; *Benz/Böhmer*, DB 2017, 206 sowie Abschnitt II. Ziffer 5.

53 *Benz/Böhmer*, DB 2017, 206, 210 f.; *Schnitger*, IStR 2017, 214, 225; *Haarmann*, BB 2017, Heft 22, Umschlagteil, I; *Schneider/Junior*, DStR 2017, 424 f.; *van Lück*, IStR 2017, 388, 389 ff.; *van Lück/Niemeyer*, IWB 2017, 440, 443 ff.

## beiträge

## Idealverein vs. wirtschaftlicher Verein (§ 21 BGB) – Klarstellung des BGH

Jürgen Wagner, LL.M., Konstanz

Die Kita-Rspr. des Kammergerichts<sup>2</sup> hat – gegen andere OLG – jahreslang für erhebliche Verunsicherung in der Vereinslandschaft geführt. Sie hat gedroht, Vereinen die Eintragung in das Vereinsregister zu entziehen oder (bei Neueintragungen) zu verweigern. Die Entscheidungen ADAC vom 17.01.2017 und der Registersache *FC Bayern München*<sup>3</sup> suggerierten Rechtsicherheit für Grossvereine, während der Gesetzgeber Schnellschüsse in Richtung Genossenschaftsrecht abfeuerte, ohne Probleme nur ansatzweise zu lösen.<sup>4</sup>

Es existiert keine Vereinsstatistik des Statistischen Bundesamtes, lediglich das Bundesamt für Justiz veröffentlicht eine «Zusammenstellung der Geschäftsübersichten der Amtsgerichte 1995 – 2015», die per 31.12.2015 die Zahl von 598.210 eingetragenen Vereinen ausweist (2014: 630.141 und 2013 591.759). Die Zahl der Neueintragungen bewegt sich bei 15.000 – 20.000 pro Jahr, wobei die letzten Jahre signifikant höher lagen: Die **Zahl der Neueintragungen** stieg von 15.084 im Jahr 2013 auf 60.095 im Jahr 2014, um im Jahr 2015 wieder auf 35.994 abzufallen. Die Anzahl der jährlichen Löschungen liegt bei 8.000 – 10.000 pro Jahr, wobei diese Zahl im Jahr 2014 von 10.512 im Jahr 2013 auf 12.793 anstieg und 2015 wieder auf 8.882 sank.

Der BGH hat in seinem Urteil vom 16.05.2017 klar Stellung genommen und der Kita-Rechtsprechung des *KG Berlin* eine klare

Absage erteilt.<sup>5</sup> Entgegen der bisher wohl h.M.<sup>6</sup> hat er die **Indizwirkung der (steuerlichen) Anerkennung** eines Vereines als gemeinnützig im Sinne der §§ 51 ff. AO anerkannt. Die Anerkennung als gemeinnützig sei ein Indiz dafür, dass der Verein nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist und daher in das Vereinsregister eingetragen werden kann, § 21 BGB.

Der BGH wiederholt die Voraussetzungen für das **Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes und des Nebenzweckprivilegs**.<sup>7</sup> Die wirtschaftliche Tätigkeit sei in diesem Fall jedoch dem wirtschaftlichen Hauptzweck zu- und untergeordnet und Hilfsmittel zu dessen Erreichung. Für die Beurteilung dieser Frage ist die Anerkennung als gemeinnützig im Sinne der §§ 51 ff. AO von entscheidender Bedeutung. Zwar sind die Voraussetzungen der Anerkennung der §§ 51 ff. AO nicht automatisch gleichbedeutend damit, ob ein Verein nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne des § 21 BGB ausgerichtet ist. Eine Indizwirkung kommt diesem Umstand gleichwohl zu.<sup>8</sup>

Auch nach der **Gesetzeshistorie** sei der Gesetzgeber vom gemeinnützigen Verein als Regelfall des Idealvereins ausgegangen. Im Gegensatz zum Idealverein habe der Gesetzgeber Gesellschaften gesehen, deren Gesellschaftsinteresse ihr Handeln bestimmt, das auf Geschäftsgewinn und den wirtschaftlichen Vorteil des Einzelnen abziele.<sup>9</sup>

Gegen eine Einordnung eines Vereins mit einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb spricht auch nicht der **Umfang des Ge-**

1 Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Autor «Verein und Verband», Autor 13. und 14. Auflage Reichert, Vereins- und Verbandsrecht, Red. [steueranwaltsmagazin](#).

2 *KG Berlin* 02.08.2012 – IV R 41/11, RPflegler 2014, 683 (s. hierzu *Sauter/Schweyer/Waldner*, Rn. 48) aktuell *KG Berlin* 16.02.2016 – 22 W 88/14, NZG 2016, 989; *KG Berlin* 11.04.2016 – 22 W 40/15, NZG 2016, 993; *BGH* 16.05.2017 – II ZB 6/16; *BGH* 16.05.2017 – II ZB 7/16 sowie auch 20.02.2016 – 22 W 87/14, unveröff., jetzt *BGH* 16.05.2017 – II ZB 9/16.

3 *AG München* 17.01.2017 – VR 304; statt vieler zuvor *Leuschner* ZIP 2015, 356; ders. NZG 2017, 16 f.; s. zur ADAC-Stiftung npoR 2017, 38; hierzu *Hadding/Leuschner*, Stellungnahme zur Angelegenheit 1. FSV Mainz, ZStV 1/2017, VI.

4 Siehe auch Stellungnahme der BRAK 12/2017 vom 14.03.2017; hierzu auch *Wagner*, [Lichtenstein-Journal](#) 2017, 16 ff.; aktuell *Wagner*, NZG 2017, 768; weniger kritisch *Segna*, npoR 2017, 6.

5 *BGH* 16.05.2017 – II ZB 7/16, für BGHZ vorgesehen.

6 Anders jedoch *Fischer*, jurisPR SteuerR 20/2015, SAnm. 1, Anm. zu OLG *Stuttgart* 03.12.2014 – 8 W 447/14, npoR 2015, 27; *Schauhoff*, npoR 2016, 241; *Wagner*, NZG 2016, 1046, 1048 und NZG 2017, 768.

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

8 *BGH* 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 23 u.a. mit Verweis auf *Reichert*, Rdn. 163 und *OLG Frankfurt* 28.10.2010 – 20 W 254/10, SpuRt 2011, 125; a.A. jedoch *Beuthien*, WM 2017, 645 f.; *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl., Rdn. 2.31

9 *BGH* 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 24 f.

## Idealverein vs. wirtschaftlicher Verein (§ 21 BGB) – Klarstellung des BGH Jürgen Wagner, LL.M., Konstanz<sup>1</sup>

**schäftsbetriebes.** Grösse und Umfang des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes sind alleine nicht aussagekräftig.<sup>10</sup>

Wenn ein Verein die Mittel in der erforderlichen Höhe zur Verwirklichung seiner ideellen Zwecke erwirtschaften darf, dann kann ihm auch nicht verwehrt werden, den ideellen Zweck unmittelbar mit seinen wirtschaftlichen Aktivitäten zu erfüllen.<sup>11</sup> Sinn und Zweck der §§ 21, 22 BGB verbietet dies jedenfalls dem als gemeinnützig im Sinne der §§ 51 ff. AO anerkannten Verein nicht. Nach wie vor kommt u.a. aus Gründen des **Gläubigerschutzes** der Erwerb der Rechtsfähigkeit durch einen wirtschaftlichen Verein nur ausnahmsweise in Betracht.<sup>12</sup> Wenn ein Verein einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb in einer bestimmten Grösse unterhält, um die erforderlichen Mittel für die Erreichung des ideellen Zwecks zu erwirtschaften, entstehen keine grösseren Gefahren für den Rechtsverkehr, wenn mittels des Geschäftsbetriebs unmittelbar der ideelle Zweck verfolgt wird.

Eine **Verlagerung von wirtschaftlichen Aktivitäten** aus einem Idealverein ist nicht zu erwarten, wenn der Verein als gemeinnützig anerkannt ist, da die Einhaltung der Voraussetzungen des § 55 AO und insbesondere das Verbot der Gewinnausschüttung an die Mitglieder einer solcher Gefahr entgegenstehen. Es wird zudem der Reiz gesenkt, erhebliche unternehmerische Risiken einzugehen.<sup>13</sup> Auch wettbewerbsrechtliche Gründe begründen keine andere Beurteilung: Es können keine unmittelbare Relevanz dieser Bestimmungen für die Frage der Wettbewerbswidrigkeit hergeleitet werden.<sup>14</sup>

Letztlich ist auch die Betrachtung einzubeziehen, dass die Einhaltung der Voraussetzungen der Anerkennung als gemeinnützig im Sinne der §§ 51 ff. AO und damit einhergehend unter anderem auch das **Ausschüttungsverbot** durch die Finanzverwaltung in effektiverer Weise überwacht werden, als den Registergerichten dies bei ihrer Sach- und Personalausstattung möglich ist.<sup>15</sup>

Liegen jedoch konkrete Anhaltspunkte im Einzelfall vor, von diesen Erwägungen abzuweichen, so sei dies vor allem bei Ge-

sichtspunkten des Gläubigerschutzes aufgrund der tatsächlichen Durchführung der Geschäftstätigkeit des Vereines möglich.<sup>16</sup>

### Vereinsrechtsänderungsgesetz damit unnötig

Nach dem Referentenentwurf (Entwurf eines Gesetzes zur Erleichterung unternehmerischer Initiativen aus bürgerschaftlichem Engagement und zum Bürokratieabbau bei Genossenschaften)<sup>17</sup> vom 14.11.2016 sollte § 22 BGB wie folgt gefasst werden:

#### § 22 BGB. Wirtschaftlicher Verein, Verordnungsermächtigung

(1) <sup>1</sup>Ein Verein, dessen Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist (wirtschaftlicher Verein), erlangt Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung. <sup>2</sup>Rechtsfähigkeit kann einem wirtschaftlichen Verein nur verliehen werden, wenn dies durch Gesetz bestimmt ist oder wenn es für den Verein unzumutbar ist, seinen Zweck in der Rechtsform eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft zu verfolgen. <sup>3</sup>Zuständig für die Verleihung ist das Land, in dessen Gebiet der Verein seinen Sitz hat.

(2) <sup>1</sup>Das Bundesministerium für Justiz und Verbraucherschutz kann zu Förderung bürgerschaftlichen Engagements durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates für wirtschaftliche Vereine, deren Zweck auf die Verfolgung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs von geringerem Umfang gerichtet ist, regeln, unter welchen Voraussetzungen regelmässig davon auszugehen ist, dass die Verfolgung des Zwecks in einer anderen Rechtsform als unzumutbar anzusehen und dem Verein daher Rechtsfähigkeit zu verleihen ist. <sup>2</sup>Als Voraussetzungen für die Verleihung der Rechtsfähigkeit können zum Schutz von Mitgliedern und Dritten besondere Anforderungen an die Mitgliederstruktur, die Satzung und die Betätigung des Vereins in der Rechtsverordnung festgelegt werden. <sup>3</sup>Insbesondere können auch Rechnungslegungspflichten begründet werden sowie Mitteilungspflichten gegenüber dem Land, das für die Verleihung zuständig ist.

In erster Lesung hat der Bundestag am 23.03.2017 über den von der Bundesregierung eingebrachten Gesetzentwurf zur Erleichterung unternehmerischer Initiativen aus bürgerschaftlichem Engagement und zum Bürokratieabbau bei Genossenschaften (18/11506) beraten und die Vorlage im Anschluss an den Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz überwiesen.

10 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 28 f. mit Verweis auf MükO/Reuter, § 21 Rdn. 20; Schauhoff/Kirchhain, ZIP 20161857.

11 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 30 f.; a.A. Stöber/Otto, Rdn. 69; Leuschner, S. 172 f.; Soergel/Hadding, §§ 21, 22 Rdn. 36.

12 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 31 m.w.N.

13 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 32 mit Verweis auf Beuthien, WM 2017, 645 f.; Schauhoff/Kirchhain, ZIP 1857, 1865; a.A. im Ergebnis Leuschner, NZG 2017, 16, 19.

14 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 35 mit Verweis auf BGH 04.06.1986 – I ZR 29/85, NJW 1986, 3201.

15 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 32.

16 BGH 16.05.2017 – II ZB 7/16, Rdn. 33.

17 Hierzu aktuell Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 13.03.2017, BT-Drucks. 18/11506; Fein/Vielwerth, ZStV 2017, 81.

**Stellungnahme und Kritik**

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es nicht in erster Linie darauf ankommt, ob der Idealverein eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, sondern darauf, ob der Verein in seiner Zielsetzung auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb *gerichtet* ist. Die Vereinstätigkeit ist eben nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet, wenn der Verein mit Hilfe von Einnahmen aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausschliesslich und selbstlos einen ideellen Vereinszweck verfolgt.<sup>18</sup>

Richtig ist das Argument, dass der Rechtsverkehr gemeinnützige Vereine als die typischen Idealvereine ansieht. Insbesondere die Mitglieder gemeinnütziger Vereine können sich nicht vorstellen, dass sie sich allein deswegen mit dem Verein in der falschen Rechtsform befinden, weil sie zur Finanzierung der ideellen Tätigkeit wirtschaftliche Aktivitäten entfalten müssen. Sollte der These des Kammergerichtes gefolgt werden, droht ein Widerspruch zwischen dem Selbstverständnis der zahlreichen in einem Verein engagierten ehrenamtlichen Kräfte einerseits und der Rechtsordnung andererseits, wie es immer wieder bei der Diskussion um die Reformbedürftigkeit des Vereinsrechts anklingt.<sup>19</sup> Muss die Wirklichkeit der Rechtslage angepasst werden oder das geltende Recht der Rechtswirklichkeit?

Richtig ist weiter: Vereinsmitglieder möchten nicht an Handelsgeschäften beteiligt sein, auch nicht mittelbar.<sup>20</sup> Sie fühlen sich *nicht* als Gesellschafter, Genossen<sup>21</sup> oder Aktionäre, da sie persönlich keine Gewinninteressen verfolgen und auch nicht deswegen dem Verein beigetreten sind. Der unbestimmte Rechtsbegriff der Zumutbarkeit, in eine Rechtsform mit wirtschaftlicher Zielsetzung zu wechseln, ist daher nicht geeignet, hinsichtlich der gebotenen Abgrenzungen Rechtssicherheit zu schaffen. Im Gegenteil. Der Verein, anders als eine Handelsgesellschaft, darf sowieso nicht das Interesse verfolgen, möglichst viel Vermögen zu erwirtschaften. Umgekehrt: Es müssen Einnahmen erwirtschaftet werden, um den ideellen Zweck verfolgen zu können. Die Satzungszweckformulierung «Sie ist selbstlos tätig und verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke» wird dadurch Programm.

Fraglich ist, ob dieser (gut gemeinte, weniger gut gemachte) Vorschlag den Kern des Problems trifft. Hier soll eine Lösung für «kleinere Vereine» geschaffen werden, was immer das genau sein mag. Die Entscheidungen des *AG München* suggerieren jedenfalls die Unangreifbarkeit grosser Vereine, während eine Klärung der Grenzziehung zwischen Idealverein gemäss § 21 BGB und wirtschaftlichem Verein gemäss § 22 BGB durch den *BGH* bisher noch ausstand.

Hier setzt die Kritik von *Leuschner* an:<sup>22</sup> Die geplante Änderung des § 22 BGB sei abzulehnen, sie helfe nur wenigen Initiativen und verhindere darüber hinaus eine dringend notwendige Reform des § 21 BGB, von der wiederum viele Vereine profitieren würden. *Leuschner* schlägt vor, das aus § 21 BGB abgeleitete Verbot der wirtschaftlichen Betätigung durch ein *Gewinnausschüttungsverbot* zu ersetzen. Dieses ist für gemeinnützige Vereine sowieso bereits in § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO enthalten. Das Vorbild einer solchen Lösung finde sich in § 5a GmbHG; das für den e.V. vorgeschlagene vollständige Gewinnausschüttungsverbot ginge darüber hinaus und müsste erst Recht geeignet sein, die wirtschaftliche Betätigung zu legitimieren. Alle relevanten Nachbarrechtsordnungen, die eine «Vereinsklassenabgrenzung» vornähmen, stellten nicht auf die wirtschaftliche Betätigung, sondern auf die Gewinnausschüttung ab.<sup>23</sup>

Hier setzte auch die Kritik des Bundesrates an, der monierte, dass Regelungen zu treffen seien, unter welchen Voraussetzungen die Verfolgung des Zwecks in einer anderen Rechtsform unzumutbar ist. Eine Reihe von unbestimmten Rechtsbegriffen schafft keine weitere Rechtssicherheit, vermutlich aber das Gegenteil.

**Das Ende vom Lied**

Das «Gesetz zum Bürokratieabbau und zur Förderung der Transparenz bei Genossenschaften»<sup>24</sup> wurde schliesslich am 29.06.2017 **ohne die zuvor geplanten Änderungen im Vereinsrecht** (und damit in BGB und EGBGB) vom Bundestag verabschiedet. Unter anderem die Entscheidung des BGH vom 16.05.2017<sup>25</sup> hatte die Änderungen des § 22 BGB entbehrlich gemacht.

18 *Schauhoff*, nPoR 2016, 241 ff. m. Verweis auf *Leuschner*, nPoR 2016, 99; *ders.* nPoR 2017, 62; siehe auch Stellungnahme der BRAK 12/2017 vom 14.03.2017; hierzu auch *Wagner*, *Liechtenstein-Journal* 2017, 16 ff.; weniger kritisch *Segna*, nPoR 2017, 6.

19 So *Leuschner*, nPoR 2016, 99.

20 So zu Recht *Schauhoff*, nPoR 2016, 241 ff.; *ders.* nPoR 2017, 62.

21 Systemtechnisch sei es problematisch, einer nach materiellem Recht dem Genossenschaftsrecht zuzuordnenden Vereinigung in einer nichtgenossenschaftlichen Rechtsform zu führen, so zu Recht *Wolff*, nPoR 2017, 50.

22 Stellungnahme *Leuschner* vom 11.04.2017, (s. [www.bundestag.de](http://www.bundestag.de)); er weist u.a. darauf hin, dass sich der 78. DJT im Jahr 2018 mit einer eigenen Abteilung dem Vereinsrecht widme.

23 So auch *MüKo/Reuter* Vor §§ 21 ff. Rn. 172 ff.

24 Aktuell «Gesetz zum Bürokratieabbau und zur Förderung der Transparenz bei Genossenschaften», BT-Drucks. 18/12998 (zuvor 18/11506, 11957 und 12181).

25 *BGH* 16.05.2017 – II ZB 7/16, NJW 2017, 1943, Rdn. 23; aktuell *Wagner*, *steueranwaltsmagazin* 2017, 116 und NZG 2017, 768; zusammenfassend *Leuschner* NJW 2017, 1919, 1924 («obsolet geworden»).

# veranstaltungen

## Liechtenstein

### Universität Liechtenstein

Die Universität Liechtenstein sowie die Verbände des Finanzplatzes Liechtenstein laden Sie herzlich zur Teilnahme am FinanzForum 2017 zur Wertschöpfung im Asset Management ein:

#### FinanzForum 2017 zur Wertschöpfung im Asset Management

20. September 2017, 13.30 – 18.00 Uhr,

Universität Liechtenstein

#### Themen und Referenten:

##### ■ Vermögensverwaltung im Wandel – Herausforderungen und Chancen

*Dr. Michael P. Burch*, Chief Operating Officer, BlackRock Asset Management Schweiz AG, Zürich.

##### ■ «Putting Investors First» – Wohlverhaltensregeln im Asset Management

*Dr. Eelco Fiole*, CFA, CDir, Managing Partner & Professional Director, AlphaGovernancePartners, Schweiz und Singapur.

##### ■ Gestaltung von nachhaltigen Portfolios

*Christoph Jochum*, MSc, CAIA, Senior Consultant, Center for Social and Sustainable Products AG (CSSP), Vaduz.

##### ■ Sustainable Investing in der Praxis

*Oliver Hagen*, Senior Portfolio Manager and Head of Sustainable Equity, LGT Capital Partners AG, Vaduz & Pfäffikon.

##### ■ Wertsicherungsstrategien im aktuellen Umfeld

*Prof. Dr. Michael Hanke*, Lehrstuhl für Finance, Universität Liechtenstein, Vaduz.

##### ■ Moderne Portfoliostrategien für Mandatslösungen

*Dr. Thomas Schmelzer*, Head of Quantitative Research, Lobnek Wealth Management, Genf.

##### ■ Asset Allokation von institutionellen Investoren im weltweiten Vergleich

*Ass.-Prof. Dr. Lars Kaiser*, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, Bank- und Finanzmanagement, Universität Liechtenstein, Vaduz.

*Prof. Dr. Marco J. Menichetti/Jurij-Andrei Reichenecker*, MSc UZH ETH, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, Bank- und Finanzmanagement

ooOoo

Wir möchten Sie hiermit auf die kommenden Veranstaltungen des Propter Homines Lehrstuhls für Bank- und Finanzmarktrecht aufmerksam machen:

##### ■ 3. Liechtensteinisches Bankrechtsforum

Thema: Aktuelle Entwicklungen in der Bankregulierung  
Dienstag, 12. September 2017, 16.30 – 19.45 Uhr

##### ■ 10. Liechtensteinischer Fondstag

Thema: Aktuelle Herausforderungen für den Fondsstandort Liechtenstein

Dienstag, 26. September 2017, 13.30 – 18.30 Uhr

##### ■ 1. Liechtensteinisches Versicherungsrechtsforum

Thema: Versicherungsvertrieb

Dienstag, 3. Oktober 2017, 13.30 – 18.00 Uhr

Der Finanzplatz Liechtenstein ist mit weiteren umfassenden regulatorischen Neuerungen konfrontiert. Nicht nur Banken und Wertpapierfirmen (unter anderem durch CRR II/CRD 5), sondern auch Versicherungsunternehmen (durch IDD) und andere Finanzintermediäre haben sich auf umfassende Änderungen im Bereich der europäischen Regulierungsvorgaben einzustellen.

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

ooOoo

Am **Donnerstag, 31. August 2017** findet der vom Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht veranstaltete Vortrag **«Zwischen Tradition und Innovation: Genossenschaftswesen Liechtenstein»** zu folgendem Thema statt:

#### Anwendungsgebiet der Genossenschaft im Wandel: Von den Alp- und Bürgergenossenschaften zu den Innovationsgenossenschaften

Das Genossenschaftswesen in Liechtenstein befindet sich seit einiger Zeit im Wandel. Neben den vertrauten Alp- und Bürgergenossenschaften ist mit der Innovationsgenossenschaft ein neuer Aspekt dazugekommen.

Das Genossenschaftswesen in Liechtenstein basiert auf drei unterschiedlichen rechtlichen Grundlagen, dem Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR), dem Gesetz über die Bürgergenossenschaften sowie der Verordnung über die Europäische Genossenschaft. In einer neuen Publikation werden zum ersten Mal aus rechtlicher Sicht Gemeinsamkeiten und Unterschiede der drei Ausgestaltungen aufgezeigt. Ausgehend von den historischen Grundlagen des Genossenschaftswesens in Liechten-

stein wird der Bogen geschlagen zu den erst kürzlich aufgetretenen Innovationsgenossenschaften.

Neben der Vorstellung der Publikation «Rechtliche Ausgestaltung des Genossenschaftswesens in Liechtenstein» werden mehrere Vortragende aus der noch jungen Praxis der Innovationsgenossenschaften berichten. Dieser Anwendungsbereich der Genossenschaft wurde unter der Bezeichnung Liechtenstein Venture Cooperative (LVC) im Jahr 2015 vom Ministerium für Präsidiales und Finanzen angeregt, um Erfindern, Unternehmern und Investoren in den frühen Phasen einer Innovation einen einfachen und rechtssicheren Rahmen zu bieten. Rechtlich gesehen ist eine LVC eine kleine Genossenschaft gemäss Art. 483 ff. PGR und verbindet so die alte Tradition des Genossenschaftswesens mit den modernen Anforderungen einer Wissens- und Innovationsgesellschaft.

### Universität Liechtenstein

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

ooOoo

Am **Dienstag, 19. September 2017** findet der vom Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht veranstaltete **43. Rechtssprechtag** statt. **Hon.-Prof. Dr. Dietmar Czernich, LL.M.**, Rechtsanwalt und Partner, CHG Czernich Haidlen Guggenberger & Partner, Innsbruck wird sich folgendem Thema widmen:

### Neueste Entwicklungen im Schiedsverfahrensrecht in Liechtenstein und Österreich: update

Gegenstand des Vortrages sind die neuesten Entwicklungen auf dem Gebiet der Schiedsgerichtsbarkeit in Liechtenstein. Hierbei wird die neueste für Liechtenstein massgebende Judikatur des österreichischen Obersten Gerichtshofes dargestellt. Schwergewicht sind Fragen der Gültigkeit der Schiedsvereinbarung, der Befangenheit von Schiedsrichtern sowie der Gestaltung des schiedsgerichtlichen Verfahrens. Weiter wird auf die geplante Novelle des § 634 ZPO (Schiedsvereinbarung mit Verbrauchern) in Zusammenhang mit der Schiedsgerichtsbarkeit in Stiftungssachen eingegangen.

Der Referent, Hon.-Prof. Dr. *Dietmar Czernich*, ist Rechtsanwalt in Innsbruck und Honorarprofessor an der Universität Innsbruck. Er ist Autor zahlreicher Publikationen zum österreichischen und internationalen Schiedsverfahrensrecht.

*Dietmar Czernich* ist Fellow des Chartered Institute of Arbitrators (London) und als Schiedsrichter im In- und Ausland tätig. Er ist Mitglied der Schiedsrichterlisten des Vienna Arbitration Center, der International Chamber of Commerce (Paris), Dubai International Arbitration Center und des London Court of International Arbitration.

### Universität Liechtenstein

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

ooOoo

### Universität Liechtenstein

#### SAVE THE DATE:

**10. Liechtensteinischen Stiftungsrechtstag**  
**Die Veranstaltung findet statt am Dienstag,**  
**24. Oktober 2017**

und wird wie gewohnt vom Lehrstuhl für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht der Universität Liechtenstein durchgeführt. Über Ihre Teilnahme am Stiftungsrechtstag würden wir uns sehr freuen und dürfen Sie bereits heute bitten, diesen Termin freizuhalten. Eine detaillierte Einladung nebst Programm werden wir Ihnen voraussichtlich im August 2017 übersenden.

### Universität Liechtenstein

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

ooOoo

### Ab 19. September 2017: Zertifikatsstudiengang «Nationales und Internationales Steuerrecht»

Der Zertifikatsstudiengang vermittelt die zentralen Grundkenntnisse des nationalen, internationalen und europäischen Steuerrechts und der internationalen Steuerplanung (Unternehmen, Vermögensstrukturen, Versicherungen, Finanzinstrumente): FL, AT, CH, DE. Der Studiengang bereitet insbesondere auch auf die Teilnahme am Studiengang Executive Master of Laws (LL.M.) in International Taxation (2018/2020) vor.

### Zertifikatsstudiengang: Nationales und Internationales Steuerrecht

**Modul 1** – Besteuerung natürlicher Personen: FL, AT, CH, DE; 4 Tage: 19./20.09.2017 und 03./04.10.2017

**Modul 2** – Besteuerung juristischer Personen: FL, AT, CH, DE; 4 Tage: 07./08.11.2017 und 28./29.11.2017

**Modul 3** – Doppelbesteuerungs- und Steuerinformationsabkommen (DBA/TIEA), weitere Steuerabkommen, Automatischer Informationsaustausch (AIA), Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), Europäisches Steuerrecht (EU/EWR); 4 Tage: 09./10.01.2018 und 30./31.01.2018

**Modul 4** – Besteuerung von Unternehmen, Vermögensstrukturen (va Stiftungen), Versicherungen und Finanzinstrumenten: FL, AT, CH, DE; 4 Tage: 27./28.02.2018 und 13./14.03.2018

ooOoo

### SAVE THE DATE: Banking Award Liechtenstein 2017 Donnerstag, 30. November 2017, 17.30 – 19.00 Uhr

Das **Institut für Finanzdienstleistungen** an der Universität Liechtenstein (Liechtenstein House of Finance) sowie der Liechtensteinische Bankenverband laden Sie zur Festveranstaltung anlässlich der Verleihung des Banking Award Liechtenstein 2017 herzlich ein (mit anschliessendem Apéro). Der Banking Award Liechtenstein wird für herausragende wissenschaftliche und praxisrelevante Leistungen verliehen, die im Rahmen von Thesis-Projekten der Bachelor- und Masterstudiengänge im Themenbereich Banking und Finance an der Universität Liechtenstein erbracht wurden.

Die Gewinner werden am Donnerstag, 30. November 2017 im Rahmen einer feierlichen Veranstaltung der Universität Liechtenstein und des Liechtensteinischen Bankenverbandes bekanntgegeben und ausgezeichnet.

Den **Festvortrag** hält in diesem Jahr *Professor Dr. Matthias Lehmann*, D.E.A. (Paris II), LL.M., J.S.D. (Columbia), Universität Bonn. Mit dem Vortragstitel **«Regulatory compliance and proportionality»** haben wir ein für den Finanzplatz Liechtenstein sehr bedeutendes und zukunftsweisendes Thema vereinbaren können.

### Universität Liechtenstein

Prof. Dr. *Marco J. Menichetti*  
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre,  
Bank- und Finanzmanagement

### Liechtensteinischer Bankenverband

Lic.iur. HSG *Simon Tribelhorn*  
Geschäftsführer  
Liechtensteinischer Bankenverband

*Prof. Dr. Martin Wenz*, Universität Liechtenstein, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Internationales und Liechtensteinisches Steuerrecht, Leiter des Instituts für Finanzdienstleistungen

ooOoo

## Schweiz

### Europa Institut an der Universität Zürich, 24. August 2017

#### «Quo Vadis – Finanzplatz Schweiz?

Vertrauen im Finanzmarkt – Schlagwort oder reale Grundlage?»

**Leitung:** *Prof. Dr. Peter Nobel, Prof. Dr. Rolf H. Weber*

#### Aus der Einladung:

Vertrauen ist ein zentrales Element der Marktwirtschaft. Das zeigt sich besonders auf den Finanzmärkten. Die Bankkunden bzw. Anleger vertrauen darauf, dass ihr Geld bei den Banken sicher angelegt ist; oder sie vertrauen darauf, dass die Effekten, welche sie am Kapitalmarkt kaufen, auch geliefert werden. Dabei vertrauen sie aber nicht nur auf ihre Geschäftspartner, sondern zum Beispiel auch auf Systeme und Infrastrukturen. Für die Vertrauenswürdigkeit dieser Rahmenbedingungen zeichnen die Regulatoren verantwortlich, etwa der Gesetzgeber, die Aufsichtsbehörde oder die Börse. Wird dem Finanzmarkt das Vertrauen entzogen, bricht er zusammen; dies hat die Finanzkrise deutlich gezeigt. Deshalb ist Vertrauen auch zunehmend zu einem wichtigen Forschungsgegenstand in der Wirtschaftssoziologie geworden.

Vertrauen ist also weit mehr als nur ein Schlagwort; es ist eine essentielle Grundlage für die Funktionsfähigkeit des Finanzmarktes schlechthin.

**Referierende**

- *Prof. Dr. Harald Bärtschi*, Rechtsanwalt, LL.M. (Yale), Bärtschi Rechtsanwälte AG, Titularprofessor für Privat- und Wirtschaftsrecht an der Universität Zürich, Leiter des Zentrums für Unternehmens- und Steuerrecht der ZHAW School of Management and Law, Winterthur
- *PD Dr. Daniel Dedeyan*, Rechtsanwalt, LL.M. (Yale), Privatdozent für Privat- und Wirtschaftsrecht, Rechtstheorie und Methodenlehre an der Universität Zürich, Walder Wyss AG, Zürich
- *Prof. Dr. Susan Emmenegger*, Professorin an der Universität Bern, Direktorin des Instituts für Bankrecht, Vizepräsidentin der Übernahmekommission, Zürich
- *Dr. Hans Kuhn*, Rechtsanwalt, LL.M., Lehrbeauftragter an der Universität Luzern, Zulauf Partner, Zürich
- *Prof. Dr. Peter Nobel*, Rechtsanwalt, Nobel & Hug Rechtsanwälte, Zürich, em. Professor ad personam für schweizerisches und internationales Handels- und Wirtschaftsrecht an der Universität Zürich, em. Professor für Privat-, Handels- und Wirtschaftsrecht an der Universität St. Gallen
- *Prof. Dr. Felix Uhlmann*, Professor für Staats- und Verwaltungsrecht sowie Rechtsetzungslehre an der Universität Zürich
- *Prof. Dr. Rolf H. Weber*, em. Professor an der Universität Zürich, daselbst Co-Leiter des universitären Forschungsschwerpunkts «Finanzmarktregulierung» und des Kompetenzzentrums «Information Society, Technology, and Law», Rechtsanwalt, Bratschi Wiederkehr & Buob AG, Zürich

**Anmeldung:**

<http://www.eiz.uzh.ch/weiterbildung/seminare/>

**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)

**«9. Zürcher Tagung zur Verantwortlichkeit im Unternehmensrecht»**

**Dienstag, 29. August 2017**

**Leitung:**

*Prof. Dr. Rolf Sethe, Dr. Peter R. Isler*

**Referierende**

- *Prof. Dr. Alexander Brunner*, CEDR Accredited Mediator (London), em. Titularprofessor für Handels- und Konsum-

recht sowie Verfahrensrecht an der Universität St. Gallen, Oberrichter am Handelsgericht des Kantons Zürich, nebenamtlicher Bundesrichter Lausanne

- *Dr. Dieter Gericke*, Rechtsanwalt, LL.M., Partner bei Homburger AG, Zürich
- *Dr. Thomas Graf*, dipl. Steuerexperte, Partner bei Niederer Kraft & Frey AG, Zürich
- *Dr. Peter R. Isler*, Rechtsanwalt, LL.M., Lehrbeauftragter an der Universität Zürich, Partner bei Niederer Kraft & Frey AG, Zürich
- *Dr. Daniel Jenny*, Rechtsanwalt, LL.M., Partner bei CMS von Erlach Poncet AG, Zürich
- *Prof. Dr. Rolf Sethe*, Rechtsanwalt, LL.M., Ordinarius für Privat-, Handels- und Wirtschaftsrecht an der Universität Zürich, Konsulent bei Niederer Kraft & Frey AG, Zürich

**Programm**

09.15 – 09.30 Uhr	Begrüssung und kurze Einführung ( <i>Rolf Sethe</i> )
09.30 – 10.15 Uhr	Abwehrmöglichkeiten von Verwaltungsratsmitgliedern gegen den Vorwurf der Pflichtverletzung ( <i>Daniel Jenny</i> )
10.15 – 11.00 Uhr	Das Konkurrenzverhältnis von Verantwortlichkeitsklagen zu anderen aktienrechtlichen Klagen und zur paulianischen Anfechtung ( <i>Peter R. Isler</i> )
11.00 – 11.30 Uhr	Kaffeepause
11.30 – 12.15 Uhr	Haftung für fehlerhafte Unternehmensfinanzierung innerhalb und ausserhalb eines Konzerns ( <i>Rolf Sethe</i> )
12.15 – 13.30 Uhr	Mittagessen
13.30 – 14.15 Uhr	Steuerrechtliche Aspekte aus Verantwortlichkeitsprozessen ( <i>Thomas Graf</i> )
14.15 – 15.00 Uhr	Streitverkündung und Regress in Verantwortlichkeitsprozessen ( <i>Alexander Brunner</i> )
15.00 – 15.30 Uhr	Kaffeepause
15.30 – 16.15 Uhr	Rechtsprechung zum Verantwortlichkeitsrecht in den letzten 10 Jahren – Entwicklungslinien und Schlaglichter ( <i>Dieter Gericke</i> )
16.15 – 17.00 Uhr	Paneldiskussion mit allen Referenten
17.00 – 17.15 Uhr	Schlusswort ( <i>Peter R. Isler</i> )

**Anmeldung:**

<http://www.eiz.uzh.ch/weiterbildung/seminare/>

*Redaktion*



## SYNERGIE SCHAFFT VERTRAUEN.

Finanzprofis aus der ganzen Welt sind bei uns in den besten Händen. Ob Vermögensverwalter, Vermögensberater oder Treuhänder: Wir bieten Ihnen Zugang zum Finanzplatz Liechtenstein und wickeln Geschäfte für Sie als Intermediär ab. Kompetent, effizient und flexibel – ganz egal, wo Sie zuhause sind.

**Volkbank Liechtenstein: Die beste Wahl in Sachen Erfolg.**

### Private Banking

Thomas Fitz  
thomas.fitz@volksbank.li  
+423 239 04 28

### Privat- und Geschäftskunden

Ludwig Zanker  
ludwig.zanker@volksbank.li  
+423 239 04 26

### Finanzierung

Mag. Josef Werle  
josef.werle@volksbank.li  
+423 239 04 30

## aktuelles

### Liechtenstein

#### Wieder tiefere Arbeitslosenquote

Ende Juni waren in Liechtenstein 347 Arbeitslose gemeldet, 34 Personen weniger als im Vormonat. Die Arbeitslosenquote verringerte sich damit von 2 Prozent im Mai 2017 auf 1,8 Prozent im Berichtsmonat.

Gegenüber dem Vorjahresmonat verringerte sich die Arbeitslosigkeit um 75 Personen. Die Arbeitslosenquote sank gegenüber dem Vorjahresmonat um 0,4 Prozentpunkte. Die Jugendarbeitslosigkeit (15- bis 24-Jährige) verringerte sich um 9 Personen (-17 Prozent) auf 44. Im Vergleich zum Vorjahresmonat entspricht dies einer Verringerung um 10 Personen (-18,5 Prozent).

In der Altersklasse von 25 – 49 Jahren verringerte sich die Arbeitslosigkeit um 18 Personen (-8,4 Prozent) auf 196. Dies entspricht einer Quote von 1,8 Prozent. Im Vergleich zum Vorjahresmonat entspricht dies einer Verringerung um 57 Personen (-22,5 Prozent).

In der Altersklasse 50plus verringerte sich die Arbeitslosigkeit um 7 Personen (-6,1 Prozent) auf 107. Dies ergibt eine Quote von 1,6 Prozent. Im Vergleich zum Vorjahresmonat entspricht dies einer Verringerung um 8 Personen (-7 Prozent).

Die Zahl der beim AMS FL gemeldeten offenen Stellen liegt bei 848 Stellen gegenüber 849 im Vormonat (-0,1 Prozent). Im Vergleich zum Vorjahresmonat sind 2 Stellen mehr gemeldet. Im Berichtsmonat war kein Betrieb wegen wirtschaftlich bedingter oder witterungsbedingter Kurzarbeit gemeldet.

*Liechtensteiner Vaterland 04.07.2017*



## Schweiz

### Tax Pages

#### Meldeverfahren Verrechnungssteuer – eine gute Lösung

##### Ausgangslage

Die Verrechnungssteuer hat in rein schweizerischen Verhältnissen die Funktion einer Sicherungssteuer. Der Empfänger einer Dividende erhält bloss 65% seines Anspruchs. Die restlichen 35% erhält er von der Steuerverwaltung erstattet oder angerechnet, wenn er die Dividende ordentlich versteuert.

In Konzernverhältnissen verliert die Verrechnungssteuer ihren Sinn und Zweck. Da Dividenden zwischen schweizerischen Gesellschaften steuerfrei vereinnahmt werden können, gibt es keinen Platz für ein steuersicherndes Instrument. Unter anderem aus diesem Grund steht in solchen Verhältnissen das Meldeverfahren zur Verfügung. Anstelle der Entrichtung der Verrechnungssteuer ist die Ausschüttung einer Dividende der ESTV innert 30 Tagen zu melden.

Mit Entscheid vom 19.11.2011 hatte das Bundesgericht entschieden, dass die Meldefrist eine Verwirkungsfrist sein soll, dass somit nach Ablauf dieser Frist die Verrechnungssteuer auch im Konzernverhältnis geschuldet ist und auf der verspätet entrichteten Verrechnungssteuer ein Verzugszins fällig wird. Das wurde weder von den Steuerfachleuten verstanden, noch von der Politik akzeptiert.

Das Parlament hat das Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer («VStG») nun aufgrund der parlamentarischen Initiative von Ständerat Urs Gasche mit Wirkung ab dem 15. Februar 2017 angepasst.

##### Die Lösung

Die vom Bundesgericht ohne Not verhängte Verschärfung wurde in zwei zentralen Punkten revidiert:

1. Das Meldeverfahren kann auch nach Ablauf der Frist von 30 Tagen noch angewandt werden, sofern die Voraussetzungen dafür gegeben sind (für mögliche Konsequenzen einer verspäteten Einreichung siehe hiernach).
2. Es werden keine Verzugszinsen mehr erhoben, falls das Meldeverfahren verspätet beantragt wurde. Die Einreichungsfrist von 30 Tagen bleibt unverändert.

Sie ist neu jedoch wieder eine Ordnungsfrist und keine Verwirkungsfrist mehr. Allerdings können verspätete Meldungen mit einer Ordnungsbusse von maximal CHF 5'000.– belegt werden. Was gilt es zu tun?

- Bereits bezahlte Verzugszinsen können bei der ESTV zurückgefordert werden. Dieses Rückforderungsrecht muss bis zum 15. Februar 2018 geltend gemacht werden. Die Rückforderung steht jedoch nur offen, wenn weder die Steuerforderung noch die Verzugszinsforderung verjährt ist und sofern diese nach dem 1.1.2011, jedoch vor dem 15.2.2017 festgesetzt worden sind.
- Steuerpflichtige, welche eine Verzugszinsrechnung erhalten, diese jedoch noch nicht bezahlt haben, müssen sie nicht mehr bezahlen. Die Rechnung verfällt.
- Ist bei der ESTV ein Einspracheverfahren oder beim Bundesverwaltungsgericht ein Beschwerdeverfahren in dieser Frage hängig, sollten Sie bei der zuständigen Stelle ein entsprechendes Gesuch um Erlass der Verzugszinsforderung stellen.

Damit wurde eine der grösseren Ungereimtheiten der jüngeren Steuergeschichte in der Schweiz elegant und vergleichsweise rasch bereinigt. Stellen Sie sicher, dass Sie fristgerecht von den Ihnen nun zur Verfügung stehenden Instrumenten profitieren können.

aus: GHR TaxPage März 2017



## GHR TaxPage – Mai 2017

### «Vieles neu macht der Mai»

#### Ausgangslage

Im Parlament und im Bundesrat werden zurzeit verschiedene Projekte diskutiert, welche mit allergrösster Wahrscheinlichkeit in den kommenden Monaten und Jahren Gesetz werden. Auf viele dieser neuen Regeln haben wir seit längerem gewartet, einige wenige werden uns weniger Freude bereiten. Im Folgenden präsentiert Ihnen das GHR TaxTeam eine Auswahl aus den vom Finanzdepartement jüngst publizierten, neuen Gesetzgebungs- und Ordnungsprojekten.

#### Freigrenze bei ideellem Zweck

Bei der Direkten Bundessteuer wird für juristische Personen, die sich ausschliesslich einem ideellen Zweck widmen, jedoch

nicht steuerbefreit sind, eine Freigrenze von CHF 20'000 beim steuerbaren Gewinn eingeführt. Auf kantonaler Ebene sind die Kantone bei der Festsetzung der Grenze frei.

Inkraftsetzung: 1.1.2018.

#### Rückkehr zur privilegierten Besteuerung von Baulandreserven der Landwirtschaft

Bis 2011 waren Grundstückgewinne aus dem Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken von der direkten Bundessteuer befreit. Dies schränkte das Bundesgericht 2011 insoweit ein, als nur noch Grundstücke, welche dem bäuerlichen Bodenrecht unterstellt waren, steuerlich privilegiert wurden.

Das Parlament soll auf eine Motion von Nationalrat *Leo Müller* hin den alten Zustand wieder herstellen. Wertzuwachsgerinne aller land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke sind von der Direkten Bundessteuer befreit und unterliegen auf kantonaler Ebene der Grundstückgewinnsteuer.

Einkommenssteuerlich erfasst werden nur noch die wieder eingebrachten Abschreibungen.

Inkraftsetzung: frühestens 1.1.2018.

#### Besteuerung der Maklerprovision

Auf eine Motion von Nationalrat *Fulvio Pelli* hin, schlägt der Bundesrat vor, die Besteuerungskompetenz für Maklerprovisionen einheitlich dem Sitz- oder Wohnsitzkanton des Maklers zuzuweisen. Heute gelten für juristische und natürliche Personen auf kantonaler Ebene unterschiedliche Regelungen. Für ausländische Makler ohne Wohn- oder Geschäftssitz liegt die Steuerhoheit beim Kanton, in welchem das Grundstück gelegen ist.

Inkraftsetzung: noch offen, wohl 2018.

#### Ordentliche Veranlagung bei Quellenbesteuerten für Alle

Wer in der Schweiz ansässig ist und an der Quelle besteuert wird, soll zukünftig ungeachtet seines steuerpflichtigen Einkommens das Recht haben, eine ordentliche Veranlagung zu verlangen. Für Steuerpflichtige mit einem kantonal individuell festgelegten Grenzwert übersteigenden Einkommen ist die ordentliche Veranlagung weiterhin Pflicht. Interessant in diesem Zusammenhang ist, dass dieses Recht auch bei einer sogenannten «Quasi-Ansässigkeit» gegeben ist, also in jenem Fall, in welchem keine formelle Ansässigkeit vorliegt, jedoch ein Grossteil der weltweiten Einkünfte in der Schweiz erzielt wird.

Inkraftsetzung: frühestens 1.1.2019.

### Erhebungskompetenz Direkte Bundessteuer und Mehrwertsteuer

Mit der neuen Finanzordnung 2021 soll die Kompetenz des Bundes zur Erhebung der Direkten Bundessteuer und der Mehrwertsteuer (MWSt), beide befristet bis Ende 2020, um weitere 15 Jahre verlängert werden.

Während dies bei der MWSt unbestritten ist, gibt es gewichtige Stimmen mit teilweise guten Argumenten, dies bei der Direkten Bundessteuer noch einmal kritisch zu hinterfragen.

Inkraftsetzung: 1.1.2021.

#### Fazit

Seit dem 19. Jahrhundert und Emile de Girardin wissen wir: «gouverner, c'est prévoir». Dies gilt insbesondere auch für Unternehmerinnen und Unternehmer in einem sich immer schneller drehenden Karussell der Veränderungen, insbesondere auch im Steuerbereich.

aus: *GHR TaxPage Mai 2017*

ooOoo

### GHR TaxPage – Juni 2017

#### Weitergabe des eigenen Unternehmens – der Fiskus hilft

##### Ausgangslage

Das Steuerrecht hält für verschiedene Situationen im Leben einer Unternehmerin oder eines Unternehmers durchaus taugliche, teilweise gar vorteilhafte Instrumente bereit. Zu denken ist dabei z.B. an die Teilbesteuerung von Dividenden, an die Steuerfreiheit des beim Verkauf erzielten Gewinns auf privat gehaltenen Aktien/Stammanteilen oder an die privilegierte Besteuerung von Liquidationserlösen bei der Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit.

Weniger bekannt ist die Tatsache, dass auch die unentgeltlich Weitergabe von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft an nicht direkte Nachkommen (z.B. Geschwister) oder gar an Dritte (z.B. Management), steuerlich privilegiert ist. Die Erbschafts- oder die Schenkungssteuer auf der unentgeltlichen Übertragung einer qualifizierten Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (AG, GmbH, Genossenschaft, Holdinggesellschaft) wird zu 100% ermässigt. Die Voraussetzungen dafür und die Grenzen der Ermässigung erfahren Sie in dieser GHR TaxPage.

#### Anforderungen an die Steuerermässigung

- Die Steuerermässigung greift bei unentgeltlichen Übertragungen von Anteilen an einer AG, einer GmbH, einer Genossenschaft oder einer Holdinggesellschaft. Holdinggesellschaften bedürfen mindestens einer qualifizierenden Beteiligung, damit der Erwerber von der Steuerermässigung profitieren kann.
- Die Steuerermässigung kommt nur zum Tragen, wenn mindestens 40% am Unternehmen übertragen werden. Dieser Wert bezieht sich wahlweise auf die kapital- oder die stimmenmässige Beteiligung.
- Der Erwerber muss im Zeitpunkt des Erwerbs Angestellter in leitender Funktion sein. Bei Holdinggesellschaften muss er die Position im operativen Tochterbetrieb innehaben.
- Der Erwerber muss seinen Wohnsitz im Kanton haben, in welchem er die Ermässigung geltend machen will.

#### Grenzen der Steuerermässigung

Die Steuerermässigung entfällt, wenn – die Beteiligung innert 10 Jahren entgeltlich weiterveräussert wird;

- die Beteiligung innert 10 Jahren an eine Person weiterveräussert wird, welche die Voraussetzungen an die Ermässigung nicht erfüllt;
- die Höhe der Beteiligung innert 10 Jahre unter 40% fällt;
- der Erwerber innert 10 Jahren seine leitende Funktion im Betrieb aufgibt.
- der Erwerber innerhalb von 10 Jahren seit dem Erwerb seinen Wohnsitz im Kanton Bern aufgibt.

Tritt einer dieser Aufhebungsgründe ein, wird die Steuer nach erhoben. Eine bereits definitiv erfolgte Veranlagung steht dem nicht entgegen. Die Steuerermässigung wird auf Gesuch hin gewährt. Das Gesuch ist vom Erwerber an die zuständige kantonale Steuerbehörde zu richten.

#### Fazit

Erbschafts- und Schenkungssteuern sind in der Schweiz kantonale geregelt. Die vorstehenden Ausführungen beziehen sich auf die Bestimmungen im Kanton Bern.

aus: *GHR TaxPage Juni 2017*

ooOoo

## GHR TaxPage – Juli 2017

### Automatischer Informationsaustausch (AIA) – die Uhr für eine straflose Selbstanzeige tickt

#### Ausgangslage

Der von der OECD verabschiedete globale Standard für den internationalen automatischen Informationsaustausch (AIA) in Steuersachen geht in eine weitere Runde.

Seit dem 1. Januar 2017 sammeln sowohl die Schweiz wie auch andere Vertragsstaaten steuerrelevante Daten. Gegenstand sind u.a. Daten zu Bankkonten, Wertschriftendepots und Versicherungspolicen. Ab 1. Januar 2018 wird die Schweiz erstmalig automatisch Daten mit Staaten der EU, Norwegen, Island, Australien, Kanada, Japan aber auch mit den bisher typischen Off-Shore Inseln Jersey, Guernsey und Insel Man austauschen.

#### Wer kann unbesorgt auf den Beginn des Datenaustausches per 2018 blicken?

Besitzt eine in der Schweiz steuerpflichtige Person beispielsweise ein Konto oder ein Wertschriftendepot bei einer Bank in Deutschland, hat diese nichts zu befürchten, wenn sie dieses Konto stets in ihrer Schweizer Steuererklärung deklariert hat. Gleich verhält es sich mit einer ausländischen Liegenschaft oder bestimmten Lebensversicherungen.

#### Wer sollte vor 1. Januar 2018 aktiv werden?

Hat es eine in der Schweiz steuerpflichtige Person zum Beispiel in den vergangenen 10 Jahren unterlassen, ein Konto, eine ausländische Liegenschaft oder steuerpflichtige Lebensversicherungen zu deklarieren, können die Steuerbehörden ab 1. Januar 2018 aufgrund des AIA davon Kenntnis erlangen. In der Schweiz wird dies zur Erhebung von Nachsteuern inkl. Verzugszinsen sowie zu einem Steuerstrafverfahren mit Bussenfolge führen. Die Busse kann bis das Dreifache des hinterzogenen Steuerbetrages betragen. Durch eine Selbstanzeige kann unter gewissen Umständen ein zeitlich aber auch finanziell aufwändiges Steuerstrafverfahren abgewendet werden.

#### Zur straflosen Selbstanzeige

Wurden steuerrelevante Vermögenswerte bzw. Einkünfte in der Vergangenheit gegenüber den Steuerbehörden in der Schweiz nicht oder nicht vollständig deklariert, kann dies nachträglich mittels einer Selbstanzeige erfolgen. Erfolgt diese freiwillig, ohne dass die Steuerbehörden bereits davon Kenntnis hatten, vollständig und zum ersten Mal durch die steuerpflichtige Person oder Gesellschaft, wird keine Busse erhoben. Im

Zusammenhang mit dem AIA vertreten die kantonalen Steuerverwaltungen momentan unterschiedliche Haltungen, bis wann eine Meldung noch als straflose Selbstanzeige akzeptiert wird: Es gibt Kantone, bei denen eine Selbstanzeige bis zur Abgabe der zwischen den Staaten ausgetauschten Information im Dossier der steuerpflichtigen Person straflos bleibt. Bei anderen hat die Selbstanzeige zu erfolgen, bevor die Steuerverwaltung die Information herunterladen kann. Wiederum andere erachten sämtliche übermittelte Daten aus dem Jahr 2017 ab dem 1. Januar 2018 als der Steuerverwaltung bekannt, unabhängig davon, ob diese per 1. Januar 2018 effektiv den Steuerbehörden in der Schweiz bereits übermittelt worden sind.

#### Steuerstrafrechtliche Folgen

Erlangt eine kantonale Steuerverwaltung Kenntnis von einem ausländischen, nicht deklarierten Konto, einer Liegenschaft oder einer im Ausland erlangten Einkunft, wird ein Strafverfahren gegen die pflichtige Person eröffnet. Dabei wird zwischen einer Steuerhinterziehung, welche insbesondere bei unterlassenen Deklarationen und folglich ausbleibender Besteuerung vorliegt, und einem Steuerbetrug, welcher grundsätzlich bei Einreichung falscher Urkunden, wie z.B. Jahresrechnungen eines Unternehmens vorliegt, unterschieden. Letzteres kann durch ein Strafgericht beurteilt werden und unter Umständen zu einem Eintrag im Strafregister führen.

#### Empfehlung

Die Kantone vertreten aktuell unterschiedliche Meinungen zur Frage, bis wann eine steuerfreie Selbstanzeige im Zusammenhang mit dem AIA noch möglich ist. Unbestritten ist, dass der Datenaustausch ab dem 1. Januar 2018 stattfinden kann. Um keine unnötigen Risiken einzugehen, wird steuerpflichtigen Personen und Gesellschaften empfohlen, steuerrelevante Vermögenswerte und Einkünfte vor Ende 2017 mittels Einreichung einer der straflosen Selbstanzeige gegenüber den Steuerbehörden bekannt zu geben.

#### GHR TaxTeam

*Gerhard Roth* (gerhardroth@ghr.ch)

*Michael Walther* (michaelwalther@ghr.ch)

*Regina Schlup Guignard*, LL.M. (reginaschlup@ghr.ch)

T +41 (0)58 356 5050 F +41 (0)58 356 5059

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

ooOoo

## Handelskammer Deutschland-Schweiz Arbeitsrechtliche Unterschiede zwischen der Schweiz und Deutschland

Für die optimale Standortwahl eines in Deutschland und der Schweiz tätigen Unternehmens kann das anwendbare Arbeitsrecht ein nicht zu vernachlässigender Faktor sein. Die wichtigsten Unterschiede in Sachen Arbeitsrecht der beiden Länder.

### Stellenausschreibung

Bereits bei der Stellenausschreibung zeigen sich Unterschiede. Im schweizerischen Arbeitsrecht gibt es keine besonderen Bestimmungen bei der Stellenausschreibung. Die Arbeitgeber sind hier frei. Bei der Stellenvergabe ist das Gleichstellungsgesetz (GIG) zu beachten, dieses regelt die Gleichstellung zwischen Mann und Frau. In der Praxis werden Inserate geschlechtsneutral oder für beide Geschlechter formuliert, um nicht gegen die Bestimmungen des Gleichstellungsgesetzes zu verstossen. Für Arbeitgeber besteht in der Praxis bei fehlerhaften Stellenausschreibungen kaum ein Risiko abgemahnt und zu Schadenersatzzahlungen verurteilt zu werden. Es gibt auch keine Beweislastumkehr wie in Deutschland (vergleiche nachfolgender Absatz).

Schweizer Arbeitgeber, – die Arbeitnehmer mit Wohnsitz in der EU rekrutieren – sind gut beraten, die Stellenanzeige den Erfordernissen des EU Rechts anzupassen. So werden Schadenersatzforderungen verhindert.

In Deutschland hat der Arbeitgeber bei der Ausschreibung einer Stelle die Bestimmungen des allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes (AGG) zu beachten. Gemäss Paragraph 1 AGG sollen Benachteiligungen verhindert und beseitigt werden. Benachteiligungen können entstehen aus Gründen:

- der Rasse
- der ethnischen Herkunft
- des Geschlechts
- der Religion oder Weltanschauung
- einer Behinderung
- des Alters
- der sexuellen Identität

Eine fehlerhafte Ausschreibung kann für den Arbeitgeber zu Schadenersatz- und Entschädigungszahlungen führen. Die Beweislast liegt dabei beim Arbeitgeber und es wird grundsätzlich eine Diskriminierung vermutet. Der Arbeitgeber muss den Beweis erbringen, dass er nicht diskriminiert hat.

### Probezeit

Sofern die Parteien nichts vereinbaren, gilt bei unbefristeten Arbeitsverhältnissen in der Schweiz eine Probezeit von einem Monat (Artikel 335b Obligationenrecht, OR). Durch schriftliche Vereinbarung ist eine maximale Verlängerung der Probezeit auf insgesamt drei Monate möglich. Während der Probezeit können sowohl Arbeitnehmer als auch Arbeitgeber das Arbeitsverhältnis mit einer Kündigungsfrist von sieben Tagen auf einen beliebigen Zeitpunkt kündigen (Artikel 335b OR).

In Deutschland gilt nicht automatisch eine Probezeit. Diese muss zwischen den Parteien vereinbart werden. Die Maximaldauer beträgt sechs Monate (Paragraf 622 Absatz 3 Bürgerliches Gesetzbuch, BGB). Während der vereinbarten Probezeit kann das Arbeitsverhältnis ohne Angaben von Gründen mit einer zweiwöchigen Frist auf einen beliebigen Zeitpunkt gekündigt werden.

### Ferienanspruch

In der Schweiz gilt gemäss Artikel 329a OR ein Mindestferienanspruch von vier Wochen pro Jahr. Arbeitnehmer bis zum vollendeten zwanzigsten Lebensjahr haben einen Mindestferienanspruch von fünf Wochen pro Jahr. In Deutschland gelten hier ähnliche Bestimmungen. Nach Paragraf 3 des Bundesurlaubsgesetzes steht dem Arbeitnehmer bei einer sechs-Tage-Woche ein gesetzlicher Mindesturlaub von vierundzwanzig Tagen zu, bei einer fünf-Tages-Woche beträgt der Mindestanspruch zwanzig Tage.

Das Schweizerische und das deutsche Arbeitsrecht unterscheiden sich in ihren Kündigungsmodalitäten. So werden etwa Kündigungsfristen und Gerichtsverfahren bei Kündigungen in den beiden Ländern verschieden gehandhabt.

### Kündigungsgründe in der Schweiz

In der Schweiz gilt die Kündigungsfreiheit. Grundsätzlich können sowohl Arbeitnehmer und Arbeitgeber das Arbeitsverhältnis unter Berücksichtigung der Kündigungsfristen und -termine ohne Grund auflösen. Zum Schutz der Arbeitnehmer gibt es jedoch folgende Ausnahmen:

1. **Fristlose Kündigung:** Für eine fristlose Kündigung setzt das Schweizer Arbeitsrecht wichtige Gründe voraus (Artikel 337 OR). Diese liegen in der Praxis nur selten vor, wie etwa Verbrechen oder Vergehen gegen den Arbeitgeber. Liegen keine wichtigen Gründe vor, so ist die fristlose Kündigung zu Unrecht erfolgt, aber nicht ungültig. In diesem Fall erhält der zu Unrecht fristlos gekündigte Arbeitnehmer Ersatz dessen, was er verdient hätte, wenn das Arbeitsverhältnis unter Einhaltung der Kündigungsfrist gekündigt worden wäre. Zudem erhält dieser (nach gerichtlichem Ermessen) eine Entschädigung im Umfang von maximal sechs Monatslöhnen

(Artikel 337c OR). Eine fristlose Kündigung ist auch während einer Sperrfrist (vergleiche «Kündigung zur Unzeit») zulässig, sofern wichtige Gründe vorliegen.

2. **Kündigung zur Unzeit:** Eine Kündigung erfolgt zur Unzeit, wenn sie während einer Sperrfrist erfolgt. Solche Sperrfristen gelten bei Krankheit, Schwangerschaft und Militärdienst. Spricht der Arbeitgeber eine Kündigung während einer Sperrfrist aus, ist diese nichtig (Artikel 336c OR) und entfaltet keine Rechtswirkung. Ist die Kündigung vor Beginn der Sperrfrist erfolgt, die Kündigungsfrist aber noch nicht abgelaufen, wird der Ablauf der Kündigungsfrist unterbrochen. Diese wird erst nach Beendigung der Sperrfrist fortgesetzt.
3. **Missbräuchliche Kündigung:** Die Kündigung eines Arbeitsverhältnisses ist missbräuchlich, wenn eine Partei sie beispielsweise wegen einer persönlichen Eigenschaft ausspricht oder weil ein Arbeitnehmer Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis geltend macht. Eine missbräuchliche Kündigung ist gültig, kann aber zu einer Entschädigungspflicht des Arbeitgebers führen (Artikel 336a OR).

### Kündigungsgründe in Deutschland

In Deutschland bedarf eine Kündigung grundsätzlich einer sozialen Rechtfertigung. Eine Kündigung muss

- personenbedingt
- verhaltensbedingt
- betriebsbedingt

erfolgen (Paragraf 1 Kündigungsschutzgesetz, KSchG). Dies gilt für Arbeitgeber, welche mehr als zehn Arbeitnehmer beschäftigen. Weiters gibt es eine Reihe von Personen, die einen besonderen Kündigungsschutz geniessen oder für deren Kündigung die vorgängige Zustimmung einer Behörde erforderlich ist. Diese Personen können nur aus wichtigem Grund gekündigt werden. Dazu gehören:

- Auszubildende
- Schwangere
- Schwerbehinderte
- In Elternzeit, Pflegezeit oder Familienpflegezeit befindliche Arbeitnehmer
- Betriebsratmitglieder
- Datenschutzbeauftragte

### Kündigungsfristen in der Schweiz

Ist nichts anderes vereinbart worden, gelten nach schweizerischem Arbeitsrecht (Artikel 335c OR) folgende gesetzlichen Kündigungsfristen nach Ablauf der Probezeit:

- **Kündigungsfrist im ersten Dienstjahr:** einen Monat
- **Kündigungsfrist im zweiten bis neunten Dienstjahr:** zwei Monate
- **Kündigungsfrist ab dem zehnten Dienstjahr:** drei Monate

Diese Fristen dürfen durch schriftliche Abrede verkürzt oder verlängert werden. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber müssen jedoch gleich lange Kündigungsfristen vereinbart werden.

### Kündigungsfristen in Deutschland

Das deutsche Bürgerliche Gesetzbuch schreibt für die Kündigungsfristen eine detailliertere Abstufung vor (§ 622 BGB). So beträgt die Kündigungsfrist für den Arbeitgeber bei einem Arbeitsverhältnis

- **ab zwei Jahren:** einen Monat
- **ab fünf Jahren:** zwei Monate
- **ab acht Jahren:** drei Monate
- **ab zehn Jahren:** vier Monate
- **ab zwölf Jahren:** fünf Monate
- **ab fünfzehn Jahren:** sechs Monate
- **ab zwanzig Jahren:** sieben Monate

In den ersten zwei Anstellungsjahren gilt eine einheitliche gesetzliche Mindestkündigungsfrist von vier Wochen zum fünfzehnten oder zum Ende eines Kalendermonats. Die verlängerten Kündigungsfristen gelten nur für den Arbeitgeber, so dass für die Kündigung durch den Arbeitnehmer immer die Grundkündigungsfrist von vier Wochen gilt. Eine Verlängerung der Kündigungsfristen ist auch hier möglich.

### Gerichtsverfahren bei Kündigung

Eine Weiterbeschäftigung kann nach schweizerischem Arbeitsrecht auch bei einer erwiesenermassen ungerechtfertigten Kündigung nicht eingeklagt werden. Nur wenn eine Kündigung zur Unzeit erfolgt ist, besteht das Arbeitsverhältnis weiter, da die Kündigung als nichtig qualifiziert wird (Artikel 336c OR). Der Arbeitgeber muss dann nach Ablauf der Sperrfrist die Kündigung wiederholen. Vor Arbeitsgericht in der Schweiz geht es meistens lediglich um die Frage der Entschädigung und die vertraglichen Nebenpflichten (Einhaltung Konkurrenzverbot, Ausstellung Arbeitszeugnis).

Bis zu einem Streitwert von 30.000 Schweizer Franken sind arbeitsrechtliche Verfahren in der Schweiz kostenlos. Das bedeutet, es werden den Parteien keine Gerichtskosten auferlegt (Artikel 113 Zivilprozessordnung).

In Deutschland muss sich ein Arbeitnehmer innert drei Wochen mit einer Kündigungsschutzklage gegen eine Kündigung wehren. Erweist sich die Kündigung als rechtswidrig, hat der Arbeitnehmer einen Weiterbeschäftigungsanspruch. Erweist sich die Kündigung als rechtmässig, endet das Arbeitsverhältnis. Das Verfahren ist nicht kostenlos. In erster Instanz hat jede Partei – unabhängig vom Verfahrensausgang – ihre Kosten zutra-

gen. Der Streitwert einer Kündigungsschutzklage beträgt ein Viertel eines Jahresbruttogehalts.

### Fazit

**Zusammenfassend** ist festzuhalten, dass insbesondere bei den Kündigungsmodalitäten grosse Unterschiede im schweizerischen und deutschen Arbeitsrecht bestehen und der (schweizerische) Grundsatz der Kündigungsfreiheit aus Arbeitgebersicht vorteilig ist.

*Aus: Handelskammer Deutschland-Schweiz*



## Norwegen

Mit diesem Newsletter möchten wir über die aktuellen Entwicklungen im norwegischen Gesellschaftsrecht berichten.

### REFORM DER NORWEGISCHEN GMBH (AS)

#### Hintergrund

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

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

Nachdem zunächst das Mindeststammkapital von NOK 100.000 (ca. EUR 11.111) auf NOK 30.000 (ca. EUR 3.333) herabgesetzt und einige Gründungsvorschriften geändert worden waren, wurden im Jahre 2013 die Bestimmungen zur Gesellschafterversammlung, zur Geschäftsführung und zur Kapitalausstattung neu geregelt. Diese Änderungen haben zu gewissen Erleichterungen im norwegischen Gesellschaftsrecht beigetragen. Allerdings wurde bereits damals kritisiert, dass die Reformen grundlegende Probleme aus der Praxis nicht konsequent angehen würden.

Vor diesem Hintergrund hatte das norwegische Wirtschafts- und Fischereiministerium Anfang des Jahres 2016 eine Kommission mit dem Auftrag eingerichtet, die Änderungen aus dem Jahre 2013 darauf zu überprüfen, inwieweit sie sich in der Praxis bewährt haben. Ausserdem sollte die Kommission prüfen, ob zusätzliche Reformen, die vor allem aus der Wirtschaft an das Ministerium herangetragen worden waren, vorgenommen werden sollen. Insbesondere dieser Aspekt knüpft an die Kritik an den früheren Reformen an, nach deren Ansicht die bisherigen Reformschritte nicht ausreichend gewesen seien. Die Kommission wurde mit fünf Personen unter der Leitung des norwegischen Gesellschaftsrechtlers und Professors Dr. Tore Bråthen, Oslo, besetzt und hatte im Oktober 2016 verschiedene Vorschläge zur weiteren Reform der AS vorgelegt.

In diesem Juni hat der Gesetzgeber einige dieser Vorschläge in das norwegische GmbH-Gesetz (Aksjeloven) eingearbeitet. Diese Änderungen werden grösstenteils zum 1. Juli 2017 in Kraft treten. Sie bleiben indes weit hinter den Vorschlägen der Kommission zurück und sind eher technischer Natur.

#### Änderungen

Generell wurde das gesamte norwegische GmbH-Gesetz an neue elektronische Lösungen und Kommunikationswege angepasst. Diese Änderungen haben letztlich keinen materiellrechtlichen Inhalt und bezwecken im Ergebnis lediglich eine redaktionelle Anpassung der einzelnen gesetzlichen Bestimmungen an neue technische Möglichkeiten.

Eine für die Praxis wesentliche Änderung besteht darin, dass künftig die Gründungsgesellschafter bereits in der Gründungsurkunde die AS von der Pflicht zur Prüfung ihrer Jahresabschlüsse befreien können, ohne hierfür erst dem Verwaltungsrat eine Vollmacht erteilen zu müssen, die der Verwaltungsrat dann in einem zweiten Schritt umsetzen muss. Nach früherem Recht musste die Gesellschafterversammlung dem Verwaltungsrat hingegen erst eine derartige Vollmacht erteilen, auf deren Grundlage der Verwaltungsrat dann die Befreiung von der Pflicht zur Jahresabschlussprüfung beschliessen konnte. Auf gleiche Weise, also durch unmittelbaren Beschluss der Gesellschafterversammlung, kann sich die AS auch zu späteren Zeitpunkten von der Jahresabschlussprüfungspflicht befreien.

Voraussetzung für die Befreiung von der Jahresabschlussprüfungspflicht ist, dass bestimmte Schwellenwerte, nämlich die Umsatzerlöse, die Bilanzsumme und die Anzahl der Arbeitnehmer nicht überschritten werden. Bislang waren diese Schwellenwerte im norwegischen GmbH-Gesetz festgeschrieben. Künftig gilt dies nur noch für die Anzahl der Arbeitnehmer,

die – unverändert – bei zehn Arbeitnehmern liegt, während die Schwellenwerte für die Umsatzerlöse und die Bilanzsumme zukünftig in einer Verordnung festgelegt werden sollen. Bislang ist diese Verordnung allerdings noch nicht erlassen worden, so dass es bis auf Weiteres bei der gesetzlichen Grenze von NOK 5 Millionen für die jährlichen Umsatzerlöse und von NOK 20 Millionen für die Bilanzsumme bleibt.

Eine weitere Änderung, die in der Praxis Erleichterungen mit sich bringen kann, besteht darin, dass die Amtszeit der Mitglieder des Verwaltungsrats, also des übergeordneten Geschäftsführungsorgans der AS, nunmehr zeitlich unbefristet ist, wenn der Gesellschaftsvertrag eine solche unbefristete Amtszeit festschreibt. Bislang konnte die Amtszeit von den gesetzlich vorgesehenen zwei Jahren auf höchstens vier Jahre verlängert werden.

Dr. Roland Mörsdorf, **GRETTE'S GERMAN DESK**

ooOoo

## Schweiz

### Das revidierte Mehrwertsteuergesetz tritt definitiv am 1.1.2018 in Kraft.

Am 2. Juni 2017 hat der Bundesrat beschlossen, dass das revidierte Mehrwertsteuergesetz mit Ausnahme der neuen Versandhandelsregelung am 1.1.2018 definitiv in Kraft gesetzt wird:

#### Bundesrat setzt revidiertes Mehrwertsteuergesetz in Kraft.

Für die privatrechtlichen Unternehmen bedeutet das, dass die Änderungen der MWST bis Ende Jahr umzusetzen sind. Das sind die wichtigsten:

1. Da Stiftungen und Vereine (mit Ausnahme von Vorsorgeeinrichtungen) zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht, ab 1.1.2018 als «eng verbunden» im Sinne der MWST gelten, besteht ein erhebliches Risiko, dass vergünstigte Leistungen von und an diese neu zu Marktpreisen der MWST unterliegen. Insbesondere bei gemeinnützigen Vereinen und kulturellen Stiftungen besteht da ein erhebliches neues Risiko von Steueraufrechnungen.
2. Neu gilt für die Bestimmung der Steuerpflicht der weltweite und nicht mehr nur der Inland-Umsatz. Für inländische Unternehmen mit einem erheblichen Anteil an Einnahmen von ausländischen Kunden kann das die inländische MWST-

Pflicht auslösen. Steuerpflichtig können insbesondere auch ausländische Unternehmen von Konzernen mit Konzerngesellschaften im Inland dadurch werden, dass inländische Kosten, z.B. von Personal- oder Kundenveranstaltungen, weiterfakturiert werden.

3. Für die freiwillige Versteuerung mittels Option braucht es neu den Steuerausweis auf der Rechnung nicht mehr, notwendig ist nur noch der Steuernachweis in der MWST-Deklaration.
4. Im Bereich der Kunstgegenstände, Antiquitäten und Sammelstücken wird die fiktive Vorsteuer durch eine – gegenüber früher – modifizierte Margenbesteuerung ersetzt. Gleichzeitig wird die fiktive Vorsteuer per 1.1.2018 ausgedehnt.
5. Für elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher wird der Steuersatz von 8% auf 2.5% gesenkt. Das bedeutet allerdings, dass beim Bezug solcher Leistungen aus dem Ausland die Bezugsteuer – sofern sie geschuldet ist – neu zum Steuersatz von 2.5% abzurechnen ist. Dies im Rechnungswesen korrekt umzusetzen ist nicht immer ganz einfach.
6. Gemäss derzeitiger Planung sollte die per 1.1.2018 gültige revidierte MWSTV (Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz) im Oktober definitiv feststehen und publiziert werden. Wann die überarbeiteten Publikationen der MWST-Verwaltung veröffentlicht werden, ist derzeit noch offen. Aufgrund früherer Erfahrungen besteht ein erhebliches Risiko, dass die neuen Branchenbroschüren Anfang 2018 noch nicht zur Verfügung stehen, die neuen Regeln aber dennoch sofort so umgesetzt werden müssen, wie es die MWST-Verwaltung nachträglich als richtig erachtet.
7. Erst am 24. September klärt sich aufgrund des Ergebnisses der Eidg. Volksabstimmung über die Reform der Altersvorsorge, ob die heutigen MWST-Sätze von 8%, 3.8% und 2.5% bestehen bleiben oder (bei Ablehnung der Vorlage) per 1.1.2018 auf 7.7%, 3.7% und 2.5% gesenkt werden. Sollte letzteres eintreffen, gelten ab 1.1.2018 auch die entsprechend tiefere Pauschalsteuersätze. Dies hat einerseits die Anpassung der entsprechenden Codierung und andererseits eine recht aufwändige Leistungsabgrenzung per 31.12.2017 zur Folge.

Nach den Sommerferien erfahren Sie an unseren **ganztägigen branchenbezogenen Mehrwertsteuer-Workshops** alles Wichtige zu den anstehenden Änderungen und deren Umsetzung. Diese erarbeiten wir gemeinsam anhand der konkreten neuen Gesetzes- und soweit vorhanden, Verordnungstexte sowie mit zahlreichen praktischen Beispielen.

Dr. Gerhard Schafroth

ooOoo

## Deutschland

### Rechtsanwälte: Grosse Mitgliederstatistik zum 01.01.2017

#### Mitgliederzahlen weitgehend stabil

Zum Stichtag 01.01.2017 hatten die 28 regionalen Rechtsanwaltskammern insgesamt 165.538 Mitglieder. Im Vergleich zum Vorjahr bedeutet dies nur einen geringen Zuwachs von 0,42 Prozent, die Mitgliederzahlen blieben damit in den letzten Jahren insgesamt weitgehend stabil. 15 Kammern verzeichneten einen Mitgliederzuwachs, zwölf Kammern einen Rückgang der Mitgliederzahlen. Weiter gestiegen ist der Frauenanteil in der Anwaltschaft: von 33,87 Prozent im Vorjahr auf nunmehr 34,37 Prozent.

Erstmals enthält die Statistik auch Zahlen zu Syndikusrechtsanwälten. Aufgrund des zum 01.01.2016 in Kraft getretenen Gesetzes zur Neuordnung des Rechts der Syndikusrechtsanwälte gibt es nunmehr die Zulassungsarten Syndikusrechtsanwalt und Rechtsanwalt (Doppelzulassung), Syndikusrechtsanwalt (Einzelzulassung) sowie Rechtsanwalt (Einzelzulassung). Zum 01.01.2017 gab es insgesamt 8.753 Syndikusrechtsanwälte und Rechtsanwälte mit Doppelzulassung, 957 Syndikusrechtsanwälte und 154.683 Rechtsanwälte. Deutlich höher als bei den Rechtsanwälten ist der Frauenanteil bei den Syndici: 42,83 Prozent der doppelt Zugelassenen sind weiblich, und sogar 54,23 Prozent der reinen Syndikusrechtsanwälte.

Auch die Anzahl derjenigen Rechtsanwälte, die neben ihrem Beruf als Rechtsanwalt zugleich als Wirtschaftsprüfer und/oder Steuerberater und/oder vereidigter Buchprüfer tätig sind, hat sich nur geringfügig verändert. Zum 1.1.2017 waren 639 Rechtsanwälte auch als Wirtschaftsprüfer, 2.151 auch als Steuerberater und 402 auch als vereidigte Buchprüfer tätig. Weiter rückläufig ist mit 5.570 die Anzahl der Anwaltsnotare.

Bewegung zeigte sich bei den Gesellschaften: Deutliche Zuwächse gab es bei den Rechtsanwalts-GmbHs (825) und Partnerschaftsgesellschaften: Die Zahl der Partnerschaftsgesellschaften stieg auf 5.332, davon 1.814 mit beschränkter Berufshaftung; ferner sind 155 LL.P. zugelassen.

Die Gesamtzahl der erworbenen Fachanwaltschaften hat weiter zugenommen und beträgt nunmehr 53.677. Beliebteste Fachanwaltschaft ist nach wie vor die für Arbeitsrecht (10.370), gefolgt von der Fachanwaltschaft für Familienrecht (9.516);

diese bleibt mit 57,53 Prozent die Fachanwaltschaft mit dem grössten Frauenanteil. Die älteste Fachanwaltschaft (für Steuerrecht) belegt mit 4.944 Fachanwälten Platz 3. 43.419 Rechtsanwälte (davon 13.402 weiblich), haben einen oder mehrere Fachanwaltstitel erworben. Damit beträgt der Anteil der Fachanwälte an der Gesamtzahl der zugelassenen Rechtsanwälte 26,41 Prozent. Die nach Rechtsanwaltskammern aufgeschlüsselte Statistik der Fachanwälte zum 01.01.2017 finden Sie unter [www.brak.de/statistiken](http://www.brak.de/statistiken)

*BRAK-Presseinformation Nr. 8 v. 07.06.2017*

ooOoo

### Verschwiegenheit vor Meldepflicht

Der heute von der EU-Kommission vorgestellte Vorschlag zur Meldepflicht von Steuersparmodellen sieht Informations- und Aufklärungspflichten für Berater und Vermittler unterschiedlichster Berufsgruppen gegenüber staatlichen Institutionen vor.

Erfreulicherweise hat die EU-Kommission für Berufsträger, die einer Verschwiegenheitspflicht unterliegen, eine Ausnahme vorgesehen. Wenn die Offenlegungspflicht zu einem Verstoß gegen eine sich aus nationalem Recht ergebende Verschwiegenheitspflicht führen würde, kann der Berufsträger diese auf seinen Mandanten übertragen.

BRAK-Präsident Ekkehart Schäfer begrüsst den Vorschlag mit vorsichtigem Optimismus: «Sehr bedauerlich und aus rechtsstaatlicher Sicht unverständlich ist, dass der Vorschlag keine Differenzierung zwischen legalen Steuersparmodellen und illegaler Steuerhinterziehung macht. Es freut mich jedoch zu sehen, dass der rechtsstaatlichen Bedeutung der Verschwiegenheitspflicht Rechnung getragen wird.»

*BRAK-Presseerklärung Nr. 9 v. 21.06.2017*

*Redaktion*

# gesetzgebung

## Deutschland

### Kritik an 9. GWB-Novelle

Weil sich in der Praxis Defizite bei der Durchsetzung von Sanktionen bei Kartellrechtsverstößen gegenüber Unternehmen gezeigt haben, möchte der Gesetzgeber Umgehungsmöglichkeiten, etwa durch Umstrukturierungen und Vermögensverschiebungen, eindämmen. Hierzu und zur Umsetzung der Richtlinie 2014/104/EU über Schadensersatzklagen wegen Zuwiderhandlungen gegen wettbewerbsrechtliche Bestimmungen hat die Bundesregierung den Entwurf zur 9. Novelle des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen vorgelegt. Zum Regierungsentwurf hat die BRAK kritisch Stellung genommen. Sie spricht sich gegen die bussgeldrechtlichen Regelungen der 9. GWB-Novelle aus. Die vorgesehene massive Ausweitung des Bussgeldzugriffs auf Konzernstrukturen, weitere Rechtsnachfolger und wirtschaftliche Nachfolger, die Einführung eines Ausfallhaftungs-Tatbestands für bei Inkrafttreten des Gesetzes bereits beendete Kartelltaten sowie die Erweiterung der Auskunftspflichten erscheinen nicht sachgerecht und begünstigen die staatlichen Interessen, insbesondere Fiskalinteressen übermässig.

*Hinweis d. Red.:* Siehe auch zur Stellungnahme der BRAK Nr. 6/2017 [www.brak.de](http://www.brak.de) sowie zum Regierungsentwurf BT-Drucks. 18/10207.

ooOoo

### Urheberrechtsreform in Deutschland

#### Der Staat legalisiert die Enteignung von Urhebern

Am letzten Tag der Legislatur hat der Deutsche Bundestag das Urheberrecht für wissenschaftliche Sachbücher revidiert. Das neue Gesetz verhöhnt den Eigentumsbegriff und höhlt ihn aus.

In der Schlussphase der Legislaturperiode hat der hektisch bis hysterisch agierende deutsche Gesetzgeber nach Autobahn- und Facebook-Gesetz noch ein weiteres undurchdachtes Machwerk durch den Bundestag gepeitscht. Es trägt mit dem Unnamen «Urheberrechts-Wissensgesellschafts-Gesetz» die

Monstrosität bereits auf der Stirn, die in den Ausformulierungen der Gesetzesnovelle dann konkrete Gestalt gewinnt.

Die mächtigen, dem Forschungsministerium sehr nahen Funktionäre der einzelnen Wissenschaftstrusts (Max-Planck-Institute, DFG, Leibniz- und Helmholtz-Gemeinschaft), die wie immer am Pflock des Augenblicks agierenden konformistischen Bibliotheken und schliesslich die immer populistischer auftretenden deutschen Hochschulrektoren haben sich fürs Erste durchgesetzt und dem Urheberpersönlichkeitsrecht der Autoren sowie dem deutschen Verlagswesen einen Schlag versetzt.

#### Übergriff per Gesetz

Das unausgegorene Gesetz ist nichts anderes als die Legalisierung übergriffiger Aneignungsmodelle, die von der untergegangenen Piratenpartei populär gemacht und lange verdeckt über weissrussische, russische und ukrainische Server exekutiert wurden, nun aber durch deutsche Bibliotheken öffentlich zelebriert werden dürfen. Enteignung von Verlagen und Entmündigung produktiver Autoren verwandelt sich durch den Zauberstab von Opportunisten in Verwaltungsroutine. Man könnte auch sagen: Deutschland hat an den Spitzen seiner Exekutiven und im Parlament ein Intelligenzproblem.

Um mit der einfachsten Rechnung zu beginnen: Das beschlossene Gesetz erlaubt Bibliotheken, Bücher komplett einzuscannen und pro Sitzung zehn Prozent den «Usern» zur Verfügung stellen. Auf Verlagsangebote muss dabei keine Rücksicht genommen werden. Dabei kann selbst der im Kopfrechnen Schwache ausrechnen, dass sich nun jeder «User» innert zehn Tagen jedes Buch vollständig herunterladen – und dann natürlich auch beliebig (wie es so schön verharmlosend heisst) «teilen» – kann. Tendenziell würde man dann aber national nur noch ein Exemplar brauchen – alles andere wäre Verschwendung. Kein mit nur einem Restgramm Grosshirnrinde gesegneter Verleger wird dann aber noch in die Herstellung einer solchen Mutter aller Kopien investieren.

Das Intelligenzproblem der verantwortlichen Politiker zeigt sich hier an der Unfähigkeit, Analogien zu bilden. Denn selbstverständlich würde man – ginge es um den «deutschen Wald» – leicht verstehen, dass es tödlich wäre, alles Existierende abzuholzen und keinen Gedanken auf das vielbeschworene «Nachwachsen» zu verschwenden. Dass die SPD mentalitätsgeschichtlich diesen Unsinn mitmacht und dann ausgerechnet ihr Mittelstandssprecher sich im Bundestag für die Novelle einsetzt, sagt einiges über das Verhältnis dieser Partei zu freier geistiger Produktion, ist aber noch eine lässliche Sünde. Da man die realen Verhältnisse nicht wirklich ändern will, setzt man eben auf Sozialismus im sogenannten Digitalen.

Anders bei CDU/CSU und Grünen. Die Unfähigkeit, auch nur um die nächste Ecke zu denken, ist hier mit Händen zu greifen. Den einen, dem Programm nach mittelstandsfreundlich, macht es nichts aus, kurzerhand eine ganze, in manchen Bereichen auf 200 Jahre Familientradition zurückblickende Branche mit einer Todesdrohung zu überziehen – und in den Weiterungen auch noch die Druckereien und Buchhändler; den anderen ist zwar die Existenz noch der hinterletzten Amazonasmücke ein «echtes Anliegen», nicht so aber die eines lebendig dezentralen Verlagswesens. Es ist unglaublich, wenn eine Partei, die vorgibt, Artenschutz ernst zu nehmen, Foren für intellektuellen Dissens nicht verteidigt und stattdessen Staatsmonopolen zuarbeitet.

Wenn derart sinnlos enteignet werden soll, muss – damit der Verfassungsbruch wenigstens notdürftig verschleiert werden kann – natürlich auch so etwas wie eine Entschädigung angeboten werden. Sie ist im Falle dieses historischen Gesetzesfalls besonders zynisch. Man spricht von einer «angemessenen Entschädigung». Sie soll in Gestalt einer Pauschale über eine Verwertungsgesellschaft abgewickelt werden. Kein Mensch allerdings weiss im Bereich der Nutzniessung von Geistesprodukten, was «angemessene» Abgeltung überhaupt heissen soll.

Guldene Phrasen dieser Art gehören in die Tonne, aber in kein Gesetz. Und die glorreiche Idee, erfolgreiche und erfolglose Publikationen mit gleicher Münze abzugelten, passt vielleicht in die Wirtschaftsstruktur Weissrusslands, schwerlich aber in jene der Bundesrepublik Deutschland. Bleibt ausserdem anzumerken, dass die juristische Grundlage für eine Abwicklung der Pauschalen über eine Verwertungsgesellschaft auf europäischer Ebene derzeit nicht gegeben ist und auch nicht in den nächsten Jahren zu erwarten steht. Das Ganze ist eine bewusste Luftbuchung.

### Inkompetenz des Gesetzgebers

Dass dieses Unding von einem Gesetz nur eine vorläufige Geltungsdauer von fünf Jahren hat und nach vier Jahren evaluiert werden soll, ist – wie soll man sagen? – besonders «innovativ». Die Inkompetenz des Gesetzgebers tritt hier besonders plastisch hervor. Wer braucht einen Stab von Justizbeamten in einem grossen Ministerium, wenn diese nicht einmal die Wirkung der aus ihrem Haus hervorgehenden Gesetze abschätzen können? Es ist peinlich, eine intellektuelle Bankrotterklärung. Die Uhr für die unabhängigen Verlage und die freien Autoren, die auf sie angewiesen sind, tickt allerdings. Höchste Zeit, dass das Bundesverfassungsgericht dieser Enteignung ein Ende macht. Im Namen einer scheinheiligen Demokratisierung des Wissens wird hier im staatlichen Auftrag der Begriff des Eigentums ausgehöhlt. Die Behauptung, dergleichen rücksichtslose

Sozialisierung führe zu einem rapiden Anstieg von Bildung, Kenntnissen und Wissen, ist genau das: blosser Behauptung. Der Schutz der Freiheit von Autoren, gemeinsam mit ihren Verlagen privatwirtschaftlich den Publikationskanal zu wählen, hat seine glänzende Bewährung seit der Französischen Revolution in der Praxis kontinuierlich erfahren. Hier mit der Dampfwalze ein System vergleichbar dem öffentlichrechtlichen Rundfunk einzuführen, entbehrt jeder Vernunft.

*Roland Reuss, NZZ, 04.07.2017*

*Roland Reuss* ist seit 2007 Professor für neuere deutsche Literaturwissenschaft an der Universität Heidelberg. Er ist Initiator des Heidelberger Appells, der «für Publikationsfreiheit und die Wahrung des Urheberrechts» eintritt.

ooOoo

## Liechtenstein

### Schaffung eines Notariatsgesetzes

In Liechtenstein soll die Möglichkeit für notarielle Beglaubigungen und Beurkundungen geschaffen werden. Die Regierung hat im Juli einen entsprechenden Vernehmlassungsbericht verabschiedet. Mit der Vorlage soll ein liechtensteinisches Notariat in Form eines Anwaltsnotariats, welches sich am System des Kantons St. Gallen orientiert, eingeführt werden. Die Vernehmlassungsfrist ist am 31. August 2016 abgelaufen.

*aus: Rechenschaftsbericht der Regierung 2016, S. 241*

ooOoo

### Markenschutz

Die Regierung hat den Bericht und Antrag Nr. 115/2016 betreffend die Abänderung des Markenschutzgesetzes und des Design-Gesetzes zur Behandlung an den Landtag weitergeleitet. Die Abänderung bezweckt die Vereinbarkeit der liechtensteinischen Markenschutzbestimmungen mit den neuen schweizerischen Vorgaben der Swissness-Vorlage. Der Landtag hat die Vorlage im September 2016 in erster und zweiter Lesung abschliessend behandelt und verabschiedet. Das Inkrafttreten der Vorlage wurde auf den 1. Januar 2017 gelegt.

*aus: Rechenschaftsbericht der Regierung 2016, S. 244*

Die nachfolgende Übersicht zeigt die Entwicklung der Geschäftsfälle einzelner Rechtseinheiten an

<b>Rechtsform</b>	<b>Stand per 31.12.16</b>	<b>Stand per 31.12.2016</b>	<b>Neueinträge</b>	<b>Löschung</b>
Einzelfirma	534	524	32	22
Kollektivgesellschaft	24	21	4	1
Kommanditgesellschaft	31	30	4	3
Verein	297	286	16	5
Genossenschaft	19	16	0	0
Aktiengesellschaft	5'291	5'497	288	494
Kommanditaktiengesellschaft	1	0	1	0
GmbH	232	209	34	11
Europ. Aktiengesellschaft	9	10	1	2
EWIV	1	1	0	0
Europ. Genossenschaft	6	5	1	0
Zweigniederlassung einer Unternehmung mit Hauptsitz im EWR	15	15	1	1
Zweigniederlassung einer Unternehmung mit Hauptsitz ausserhalb EWR	102	100	9	7
Anstalt	6'636	7'521	192	1'077
Eingetragene Stiftung	1'799	1'792	96	89
Eingetr. Treuhänderschaft	2'031	2'135	143	247
Treuunternehmen	977	1'208	13	244
Nicht eingetragene Treuhänderschaft	106	116	9	19
Nicht eingetragene Stiftung	13'924	16'778	427	3'281
<b>Total</b>	<b>32'035</b>	<b>36'264</b>	<b>1'271</b>	<b>5'503</b>

Leider wieder mit folgendem Zusatz:

«Aufgrund der laufenden Bereinigung und elektronischen Nach-  
erfassung der alten Registerkarten sowie von Rechtsformum-  
wandlungen sind die oben angeführten statistischen Zahlen  
mit den Vorjahren nur beschränkt vergleichbar. So werden im  
Rahmen der Nacherfassung z.B. bereits bestehende, aber noch  
nicht erfasste Rechtseinheiten von der Handelsregistersoftware  
zu den Bestandszahlen nachträglich hinzugerechnet, was einen  
direkten Vergleich mit den Vorjahreszahlen verunmöglicht.»

aus: *Rechenschaftsbericht der Regierung 2016, S. 258 f.*

## Stiftungsaufsichtsbehörde (STIFA)

### Personelles

Der Personalstand der STIFA umfasst Ende 2016 einen Abteilungsleiter (100%), eine Abteilungsleiter-Stellvertreterin (50%) und eine juristische Mitarbeiterin (50%).

### Tätigkeit

Anfangs 2016 unterstanden 1'286 gemeinnützige Stiftungen sowie 18 privatnützige Stiftungen der Aufsicht durch die STIFA. Ende 2016 belief sich die Zahl auf 1'323 gemeinnützige Stiftungen, vier gemeinnützige Anstalten sowie 19 privatnützige Stiftungen. Für jede der STIFA unterstellte Einheit bestimmt das Landgericht eine unabhängige Revisionsstelle, die der STIFA in-nerst neun Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres Bericht erstattet. 103 Berichte der Revisionsstellen für das Geschäftsjahr 2015 waren per Jahresende 2016 ausstehend.

Auf Antrag kann die STIFA von der Pflicht zur Bestellung einer Revisionsstelle bei einer gemeinnützigen Stiftung oder Anstalt befreien und nimmt dann die Prüfung in der Regel alle drei Jahre selbst vor. Per 31. Dezember 2016 waren 162 gemeinnützige Stiftungen von dieser Pflicht befreit.

Im Vordergrund standen wie in den Vorjahren die Durchführung von Prüfungen durch die STIFA bei den befreiten Stiftungen (Art. 552 § 29 Abs. 3 PGR) und die Bearbeitung von Berichten der Revisionsstellen mit Beanstandungen bezüglich der Verwaltung und/oder Verwendung des Stiftungsvermögens. In

20 Fällen (Vorjahre 15; 24; 23) beantragte die STIFA aufsichtsrechtliche Massnahmen beim Landgericht. Mittels Stichproben wurden die Richtigkeit der Gründungs- und Änderungsanzeigen von nicht im Handelsregister eingetragenen privatnützigen Stiftungen (Art. 552 § 21 PGR) geprüft. In Form von Vorträgen wie beispielsweise bei Mittagsveranstaltungen suchte die STIFA wie in den Vorjahren den Dialog und Austausch mit Marktteilnehmern. Dem Erfahrungsaustausch dienten dabei Treffen mit der Vereinigung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen (VLGS), der Wirtschaftsprüfervereinigung, der Steuerverwaltung, dem European Foundation Center EFC und der Ostschweizer Regionalgruppe Aufsicht über Vorsorgeeinrichtungen und klassische Stiftungen. Die STIFA nahm teil an der Jahresversammlung der kantonalen Stiftungsaufsichtsbehörden sowie an Treffen mit europäischen Stiftungsaufsichtsbehörden; letzteres insbesondere betreffend die grenzüberschreitende Bekämpfung der Finanzierung des Terrorismus. An zwei Weiterbildungsveranstaltungen wurden den Mitgliedern der Wirtschaftsprüfervereinigung die aktuelle Tätigkeit der STIFA und die Ergebnisse der Berichterstattungen der Revisionsstellen vorgestellt. Am Stiftungstag sowie im Rahmen des Executive Master of Laws (LL.M.) im Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht referierte die STIFA an der Uni Liechtenstein über aktuelle Entwicklungen des Stiftungsaufsichtsrechts. Schliesslich wirkte die STIFA in verschiedenen Arbeitsgruppen mit.

*aus: Rechenschaftsbericht der Regierung 2016, S. 260 f.*

*Redaktion*

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)



# True & Fair view

**Einfach gesagt:**  
Rechnen können wir selber, deshalb sparen wir uns die Revisionsstelle.

Wirtschaftsprüfungen führen unsere Experten mit und bei unseren Kunden auf einer partnerschaftlichen Basis durch. Unsere Arbeit soll Sie unterstützen, nicht überfordern. Deshalb spricht Grant Thornton in allen Wirtschaftsprüfungsangelegenheiten Ihre Sprache.

[grant-thornton.li](http://grant-thornton.li)



**Grant Thornton**

An instinct for growth™

**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)