

# Grenzenlos mobil?

## Liechtensteinische Rechtsgebilde in der Schweiz

GORAN STUDEN

---

### *Abstract*

Der Beitrag beleuchtet liechtensteinische Rechtsgebilde aus Schweizer Perspektive und geht dabei auf ausgewählte Aspekte der zivil- sowie steuerrechtlichen Anerkennung ein.

### *Schlagworte*

Anerkennung liechtensteinischer Rechtsgebilde in der Schweiz; Internationales Privatrecht; Gründungstheorie; Durchgriffsproblematik

### *Rechtsquellen*

Schweizer Bundesgesetz über das Internationale Privatrecht vom 18. Dezember 1987 (IPRG)

---

### Inhaltsübersicht

|      |  |     |
|------|--|-----|
| I.   | Einleitung .....   | 98  |
| II.  | Zivilrechtliche Anerkennung in der Schweiz .....                               | 98  |
| A.   | Das IPRG der Schweiz .....   | 98  |
| 1.   | Anerkennungsfreundlichkeit des Schweizer IPR .....                             | 98  |
| 2.   | Weiter Anwendungsbereich des Gesellschaftsstatuts .....                        | 98  |
| 3.   | Durchbrechungen der Inkorporationstheorie .....                                | 99  |
| B.   | Durchgriffsproblematik im grenzüberschreitenden Verhältnis .....               | 99  |
| III. | Exkurs: Steuerrechtliche Anerkennung im Verhältnis Schweiz-Liechtenstein ..... | 100 |
| IV.  | Literaturverzeichnis .....   | 101 |

## I. Einleitung

In Europa sind kaum zwei Länder wirtschaftlich so eng miteinander verflochten wie das Fürstentum Liechtenstein und die Schweiz. Die besondere Nähe der beiden Nachbarstaaten ist einerseits auf den 1923 abgeschlossenen Vertrag über den Anschluss des Fürstentums an das schweizerische Zollgebiet zurückzuführen. Andererseits betätigen sich tagtäglich Hunderte von natürlichen sowie juristischen Personen grenzüberschreitend von der Schweiz aus in Liechtenstein und umgekehrt.

Der nachfolgende Beitrag nimmt dies zum Anlass, *liechtensteinische Rechtsgebilde aus Schweizer Perspektive* zu beleuchten und auf ausgewählte Aspekte der zivil- sowie steuerrechtlichen Anerkennung einzugehen.

## II. Zivilrechtliche Anerkennung in der Schweiz

### A. Das IPRG der Schweiz

Nicht jede Tätigkeit einer liechtensteinischen juristischen Person in der Schweiz wirft automatisch die Frage nach der Anerkennung auf. Gerade in der heutigen Zeit kommt es dank moderner Kommunikationsmittel und Technik regelmäßig vor, dass Dienstleistungen über staatliche Grenzen hinweg erbracht werden, ohne dass eine liechtensteinische Gesellschaft in der Schweiz in Erscheinung tritt oder dort aktiv um Kunden wirbt.

Internationalprivatrechtlich relevante Anerkennungsfragen in der Praxis werden vor allem dann virulent, wenn sich eine liechtensteinische juristische Person bewusst und nicht nur einmalig, also in gewissem Sinne systematisch in der Schweiz betätigt.

Dies ist immer dann der Fall, wenn das liechtensteinische Rechtsgebilde unter eigener Firma am schweizerischen Rechtsverkehr teilnimmt, etwa Liegenschaften erwirbt oder ganz allgemein Verträge in der Schweiz abschließt. Liegt ein solches *qualifiziertes grenzüberschreitendes Element* vor, ist der Anwendungsbereich des schweizerischen Gesetzes betreffend das Internationale Privatrecht (CH-IPRG) im Allgemeinen und der Vorschriften in Art 150 ff CH-IPRG im Besonderen eröffnet.

### 1. Anerkennungsfreundlichkeit des Schweizer IPR

Art 150 CH-IPRG ist konzeptionell anerkennungsfreundlich ausgestaltet. So fällt unter den *Begriff der Gesellschaft* im Sinne des Gesetzes neben den »organisierten Personenzusammenschlüssen« (klassischerweise sind dies die Kapitalgesellschaften, allen voran also die Aktiengesellschaft und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung sowie wesensgleiche Gesellschaftsformen) auch »jedes organisierte Vermögen«, wozu namentlich

auch liechtensteinische Stiftungen und Anstalten zählen.

Gemäß Art 154 Abs 1 CH-IPRG unterstehen derartige »Gesellschaften« dem Recht desjenigen Staates, nach dessen Vorschriften sie organisiert sind, wenn sie die vorgeschriebenen Publizitäts- und/oder Registervorschriften des Heimatrechts erfüllen oder, sofern solche Vorschriften nicht bestehen, wenn sie sich nach dem Recht dieses Staates organisiert haben. Damit erteilt die Schweiz der ausschließlich auf den effektiven Verwaltungssitz abstellenden Sitztheorie eine Absage und verankert in ihrem internationalen Gesellschaftsrecht die sog *Gründungs- bzw. Inkorporationstheorie*.<sup>1</sup>

### 2. Weiter Anwendungsbereich des Gesellschaftsstatuts

Das auf die ausländische, mithin auch liechtensteinische Gesellschaft anzuwendende Recht (*Gesellschaftsstatut*) ist aus Schweizer Optik weit gefasst und bestimmt gemäß Art 155 lit a–i IPRG insbesondere die nachstehenden gesellschaftsrechtlichen Bereiche:

- die Rechtsnatur der Gesellschaft;
- die Entstehung und den Untergang der Gesellschaft;
- die Rechts- und Handlungsfähigkeit der Gesellschaft;
- den Namen oder die Firma;
- die Organisation der Gesellschaft;
- die internen Beziehungen, namentlich diejenigen zwischen der Gesellschaft und ihren Mitgliedern;
- die Haftung aus Verletzung gesellschaftsrechtlicher Vorschriften;
- die Haftung für die Schulden der Gesellschaft; sowie
- die Vertretung der aufgrund ihrer Organisation handelnden Personen.

Im Jahre 2014 hatte das Schweizer Bundesgericht zudem Gelegenheit, sich zu den *internen Beziehungen zwischen einer liechtensteinischen Anstalt und ihren Mitgliedern* zu äussern.<sup>2</sup> Da Gründerrechte an einer liechtensteinischen Anstalt zwar keine klassischen Forderungsrechte darstellen, Mitgliedschaftsrechten aber grundsätzlich gleichgestellt werden könnten, sei aus Sicht des Bun-

<sup>1</sup> Für die Sitztheorie wurde in der Vergangenheit vielfach ins Feld geführt, dass sie dem Gläubigerschutz dienen und ein internationalprivatrechtliches »*race to the bottom*« verhindern soll. Ganz abgesehen davon, dass eine solche Sichtweise impliziert, der eigene Gläubigerschutz sei gegenüber ausländischen Rechtsordnungen per se »besser«, ist sie nicht zuletzt in Europa durch die anerkennungsfreundliche Rechtsprechung des EuGH in den letzten Jahren auf dem Rückzug. Es bleibt indes abzuwarten, ob die aktuell zu beobachtende Tendenz zum Protektionismus und zur Abschottung in gewissen Industrieländern zu einem Wiedererstarken der Sitztheorie führt.

<sup>2</sup> Urteil des Bundesgerichts vom 23. November 2015, Verfahren 6B\_310/2014 sowie 6B\_311\_2014.

desgerichts die *Abtretung von Gründerrechten nach liechtensteinischem Recht zu behandeln*.

### 3. Durchbrechungen der Inkorporationstheorie

Erfüllt eine ausländische Gesellschaft die Publizitäts- bzw. Registervoraussetzungen nach Art 154 Abs 1 CH-IPRG nicht, so untersteht sie dem Recht des Staates, in dem sie *tatsächlich verwaltet* wird (Art 154 Abs 2 CH-IPRG). Diese *subsidiär zur Geltung kommende Sitztheorie* ist letztlich nur konsequent: Erfüllt eine ausländische Gesellschaft nicht einmal die (Eintragungs-) Voraussetzungen des Heimatstaates, kann sie sich im Rahmen der zivilrechtlichen Anerkennung in der Schweiz auch nicht auf das (notabene nicht eingehaltene) ausländische Recht des Inkorporationsstaates berufen.

Weitere Grenzen der Inkorporationstheorie setzen die *allgemeinen Bestimmungen des IPRG*. So bestimmt Art 15 CH-IPRG, dass ausländisches Recht nicht anwendbar sein soll, wenn nach den gesamten Umständen offensichtlich ist, dass der Sachverhalt mit diesem (ausländischen) Recht in nur geringem, mit einem anderen Recht jedoch in viel engerem Zusammenhang steht. Da Gesellschaftsgründungen stets eine Rechtswahl immanent ist, kommt Art 15 CH-IPRG im internationalen Gesellschaftsrecht der Schweiz nur wenig Bedeutung zu.

In praxi wesentlich wichtiger sind Art 17 und 18 CH-IPRG: Art 17 CH-IPRG schließt die Anwendung von Bestimmungen eines ausländischen Rechts aus, wenn dies zu einem Ergebnis führen würde, welches mit dem schweizerischen *ordre public*, also wesentlichen Grundwertungen des Schweizer Rechts unvereinbar ist. Und nach Art 18 CH-IPRG bleiben trotz grundsätzlicher Anerkennung ausländischer Rechtsgebilde solche Bestimmungen des schweizerischen Rechts vorbehalten, die wegen ihres besonderen (Schutz-) Zwecks zwingend anzuwenden sind (sog *loi d'application immédiate*).

### B. Durchgriffsproblematik im grenzüberschreitenden Verhältnis

Im schweizerischen wie auch liechtensteinischen Recht ist die rechtliche Selbständigkeit juristischer Personen zu beachten: Nach ihrer (wirksamen) Errichtung ist die juristische Person in ihrer Existenz und im Hinblick auf ihr Vermögen sowohl vom Gründer als auch von ihren Organen getrennt; sie nimmt fortan als eigenständiges Rechtssubjekt am Rechtsverkehr teil und begründet im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Rechte und Pflichten.

In gewissen Konstellationen kann sich indes das Berufen auf dieses Trennungsprinzip als rechtsmissbräuchlich erweisen. Unter Heranziehung des Grundsatzes von Treu und Glauben ist bisweilen ein *Durchgriff*

auf den hinter der Rechtsperson stehenden wirtschaftlichen Hintermann (im Englischen treffend als *piercing the corporate veil* bezeichnet) gerechtfertigt.<sup>3</sup>

Ein (umgekehrter) Durchgriff setzt zum einen die Abhängigkeit der juristischen von einer hinter ihr stehenden (natürlichen oder wiederum juristischen) Person und damit die Identität der wirtschaftlichen Interessen der beherrschten juristischen Person und der sie beherrschenden Person(en) voraus.<sup>4</sup> Die Berufung auf die rechtliche Selbständigkeit der juristischen Person muss überdies dazu führen, dass Gesetzesvorschriften umgangen, Verträge nicht erfüllt oder sonstige berechnete Interessen Dritter offenkundig verletzt werden. Demgegenüber ist es im Schweizer Recht nicht erforderlich, dass die juristische Person als eigentliches Mittel zum Zweck – gleichsam einem willenslosen Werkzeug des Hintermanns – bewusst missbräuchlich eingesetzt wird. Das Vorliegen rein objektiver Elemente kann für einen Haftungsdurchgriff à la Suisse ausreichend sein.<sup>5</sup>

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, kann es sich als Ausnahme vom Trennungsprinzip rechtfertigen, im Rahmen einer Einzelfallbetrachtung vom beherrschten auf das beherrschende Rechtssubjekt bzw umgekehrt durchzugreifen und in der Zwangsvollstreckung gegen die eine das Vermögen der jeweils anderen Person einzubeziehen.<sup>6</sup>

Letztlich geht es beim Durchgriff also um Gestaltungen, in denen der wirtschaftliche Hintermann die juristische Eigenständigkeit der juristischen Person entweder von Anfang an oder zu einem späteren Zeitpunkt nicht ernst nimmt, mithin die für die Anerkennung getrennter Vermögenssphären – und damit getrennter Haftungsmassen – geltenden Spielregeln (ob vorsätzlich oder ohne entsprechenden Missbrauchswillen) nicht einhält.

Selbstverständlich sind auch im grenzüberschreitenden Rechtsverkehr Durchgriffskonstellationen denkbar. Zur Illustration soll etwa folgender Beispielfall aus der Praxis dienen:

3 Ausführlich zum Durchgriff im Schweizer (Gesellschafts-) Recht ZK-Jung, Art 620 OR N 203 ff.

4 Ausführlich zum Durchgriff im liechtensteinischen Recht *Büch*, Durchgriff und Stiftung: eine Untersuchung der Rechtsfigur des Haftungsdurchgriffs im liechtensteinischen Recht im Kontext der Rechtsform Stiftung (2015), 39 ff. Laut *Büch* liegt einer Durchgriffskonstellation ein »institutioneller Missbrauch« durch den beherrschenden Hintermann zugrunde. Ferner genüge eine objektiv zweckwidrige Verwendung der juristischen Person nicht. Bezüglich der Voraussetzungen für einen (Haftungs-) Durchgriff sei auf objektiver Ebene neben einer »Beherrschungssituation« eine (objektive) Missbrauchskonstellation zu fordern. Subjektiv müsse zudem Missbrauchsabsicht vorliegen.

5 Siehe statt aller ZK-Jung, Art 620 OR N 211.

6 Urteil des BGER 5A\_330/2012 vom 17. Juli 2012, E 3.1.

Der in der Schweiz wohnhafte A befindet sich in finanzieller Notlage. Kurz vor seinem Konkurs schließt er einen Vertrag ab mit dem ebenfalls in der Schweiz domizilierten B. B überweist daraufhin Geld an A, der es kurz vor seinem Konkurs auf ein Schweizer Bankkonto transferiert, welches der von A errichteten und von ihm kontrollierten liechtensteinischen C-Stiftung gehört.

Nachdem die Machenschaften des A aufgefliegen sind, lässt B das Bankkonto der C-Stiftung in der Schweiz verarrestieren und beruft sich im anschließenden Prozess gegen A vor Schweizer Gerichten auf einen umgekehrten Haftungsdurchgriff, um das Vermögen der C-Stiftung (nämlich in Gestalt des verarrestierten Bankkontos) im Rahmen der Zwangsvollstreckung gegen A einzubeziehen.

In derartigen Fallkonstellationen muss zunächst geklärt werden, welches Recht überhaupt anwendbar ist, wenn es um die Frage geht, ob ein bestimmtes Rechtsgeschäft (zB die Gründung einer Stiftung, die Abtretung von Gründerrechten, die Bezahlung einer vermeintlichen Schuld etc) infolge eines Scheingeschäfts (Simulation) bzw unter Anwendung des Durchgriffsgrundsatzes außer Betracht bleiben soll.

Eine Ansicht betont den (schweizerischen) Durchgriff als Ausprägung des Rechtsmissbrauchsverbots und Ausfluss von Treu und Glauben nach Art 2 ZGB. Diese fundamentalen Grundsätze sollen demnach zum positiven ordre public iSd Art 18 CH-IPRG gehören.<sup>7</sup> Als Folge hiervon wäre die Frage des (umgekehrten) Durchgriffs zwingend nach schweizerischem Recht zu beurteilen.

Aus meiner Sicht ist diese Ansicht indes aus mehreren Gründen abzulehnen: Zum einen konterkariert und torpediert sie die internationalrechtliche Offenheit der schweizerischen Rechtsordnung gegenüber ausländischen Rechtsgebilden im Rahmen der gesellschaftsrechtlichen Anerkennung. Zum anderen droht ein rein auf nationales Recht ausgerichteter Überstülpen des eigenen (implizit als überlegen empfundenen) Haftungsregimes. Schließlich birgt diese Auffassung die Gefahr einer generellen Missachtung des Trennungsprinzips, indem zwar die ausländische juristische Person unter Berufung auf die im CH-IPRG verankerte Gründungstheorie vordergründig als eigenes Rechtssubjekt anerkannt wird, nur um ihr im nächsten Atemzug trotzdem die vermögensrechtliche Eigenständigkeit und damit einen der zentralen Grundpfeiler ihrer rechtlichen Existenz abzuspochen.

Mit dem Bundesgericht ist daher die Gegenauffassung überzeugend, wonach der Haftungsdurchgriff im internationalen Verhältnis dem auf die Gesellschaft an-

wendbaren Recht, also dem *Gesellschaftsstatut* untersteht.<sup>8</sup> Daraus folgt eine autonome Qualifikation: Der Durchgriff ist internationalprivatrechtlich nicht zwingend Ausfluss des Rechtsmissbrauchsverbots (wie dies in rein schweizerischen Konstellationen der Fall ist), sondern letztlich eine *gesellschaftsrechtliche Frage des Innenverhältnisses* der Gesellschaft/juristischen Person zum beherrschenden Mitglied/Aktionär/Stifter/Gründer. Zudem bleibt auch bei dieser Ansicht im Einzelfall eine Korrektur evident unbilliger Ergebnisse durch eine Nichtanwendung ausländischen Sachrechts über die Grundsätze des negativen ordre public nach Art 17 CH-IPRG weiterhin möglich.<sup>9</sup>

### III. Exkurs: Steuerrechtliche Anerkennung im Verhältnis Schweiz-Liechtenstein

Abschließend soll noch kurz auf bestimmte Aspekte der *steuerrechtlichen Anerkennung* im Verhältnis Schweiz-Liechtenstein eingegangen werden. Entscheidende Bedeutung kommt hierbei dem seit 1.1.2017 geltenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen beiden Staaten zu.

Zentralist nach dem DBA die *Ansässigkeit* einer natürlichen Person oder einer Gesellschaft im Sinne des Abkommens.<sup>10</sup> Gemäß Art 4 Abs 1 DBA ist »eine in einem Vertragsstaat ansässige Person« eine solche, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist. Ansässigkeit im Sinne des DBA setzt unbeschränkte Steuerpflicht im betreffenden Vertragsstaat voraus.

Der Begriff der Ansässigkeit wird im Protokoll zum DBA weiter präzisiert. Organisationen, die ausschließlich zu *öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken*, wie religiösen, wohltätigen, wissenschaftlichen, kulturellen, sportlichen oder Ausbildungszwecken (oder zu mehreren dieser Zwecke) gegründet und geführt werden und die in einem Vertragsstaat gemäß seinem Recht ansässig sind, profitieren als im betreffenden Vertragsstaat ansässige Person.

7 Rohr, Der Konzern im IPR unter besonderer Berücksichtigung des Schutzes der Minderheitsaktionäre und der Gläubiger, Diss. (1983), 431 (458).

8 BGE 128 III 346 (E. 3.1); vgl auch Mächler-Erne/Wolf-Mettler, Kommentar zu Art 18 N 17e IPRG, in: Honsell/Vogt/Schnyder/Berti (Hrsg), Basler Kommentar Internationales Privatrecht (IPRG)<sup>3</sup>,(013).

9 Etwa dann, wenn die ausländische Rechtsordnung überhaupt kein mit der Durchgriffshaftung vergleichbares Korrektursystem kennt.

10 Der Begriff der »Gesellschaft« ist hierbei weit zu verstehen und umfasst alle Rechtsträger, die im Rahmen der Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden.

Mit Blick auf *liechtensteinische Stiftungen* (bzw. in analoger Anwendung auch stiftungsähnliche Anstalten und Treuunternehmen) gilt, sofern der Stifter oder der Begünstigte in der Schweiz steuerlich ansässig ist, Folgendes: Liechtensteinische Stiftungen, die im Fürstentum der Ertragssteuer (und nicht ausschließlich der Mindestertragssteuer, wie dies z.B. bei Privatvermögensstrukturen der Fall ist) unterliegen, gelten nur dann i.S.d. DBA als in Liechtenstein ansässig, wenn weder der Stifter noch ein Begünstigter noch eine diesen nahestehende Person faktisch oder rechtlich über das Stiftungsvermögen oder die Erträge verfügen kann. Diese Beurteilung erfolgt nicht pauschal, sondern anhand einer einzelfallbezogenen Prüfung unter Würdigung sämtlicher konkreten Umstände.

Damit eine *privatnützige Stiftung* (etwa eine liechtensteinische Unterhaltsstiftung, die nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts nicht an Art. 335 ZGB als *loi d'application immédiate* im Sinne von Art. 18 IPRG zu messen und daher in der Schweiz zivilrechtlich anzuerkennen ist<sup>11</sup>) als in Liechtenstein ansässig gilt und vom DBA steuerlich profitieren kann, müssen folgende *Voraussetzungen* kumulativ erfüllt sein:

- ▷ Der Stifter hat sich in den Errichtungsdokumenten der Stiftung *kein Widerrufsrecht* vorbehalten.
- ▷ Der Stifter hat sich in den Errichtungsdokumenten *kein Recht zur Änderung der Stiftungsdokumente* (z.B. Stiftungsurkunde und/oder Stiftungszusatzurkunde) vorbehalten.
- ▷ Zugunsten des Stifters bzw. einer ihm nahestehenden Person darf *kein Weisungsrecht* im Sinne eines bestimmenden Einflusses im oder gegenüber dem Stiftungsrat bestehen.
- ▷ Und schließlich dürfen die *Begünstigten keinen Rechtsanspruch auf Zuwendungen* aus der Stiftung haben (das Rechtsverhältnis zwischen den Begünstigten und der Stiftung darf m.a.W. keinen nutznießungsähnlichen Charakter haben, sondern nur auf eine sog. Ermessensbegünstigung hinauslaufen).

Liegt auch nur eine dieser Voraussetzungen nicht vor, wird die liechtensteinische Struktur in der Schweiz transparent besteuert, was im Ergebnis zu einer steuerrechtlichen Hinzurechnung des Vermögens und der Erträge der Stiftung beim Stifter bzw. beherrschenden Begünstigten führt.

Um unerwünschte Steuerfolgen zu vermeiden, ist daher in praxi die *vorgängige Einholung eines verbindlichen Steuerrulings* dringend zu empfehlen!

#### IV. Literaturverzeichnis

*Büch Markus*, Durchgriff und Stiftung: eine Untersuchung der Rechtsfigur des Haftungsdurchgriffs im liechtensteinischen Recht im Kontext der Rechtsform Stiftung, Schaan (2015).

*Jung Peter*, Kommentar zu Art 620–625 OR, in: Lukas Handschin (Hrsg), Zürcher Kommentar Obligationenrecht<sup>2</sup>, Zürich (2016).

*Mächler-Erne Monika/Wolf-Mettler Susanne*, Kommentar zu Art. 18 N 17e IPRG, in: Honsell/Vogt/Schnyder/Berti (Hrsg), Basler Kommentar Internationales Privatrecht (IPRG)<sup>3</sup>, Basel (2013).

*Rohr Andreas*, Der Konzern im IPR unter besonderer Berücksichtigung des Schutzes der Minderheitsaktionäre und der Gläubiger, Diss. Freiburg (1983).

11 BGE 135 III 614 (619 ff).

Korrespondenz:  
Dr. Goran Studen, LL.M. (Cambridge),  
Rechtsanwalt bei Pestalozzi Rechtsanwälte AG  
Zürich,  
Mail: goran.studen@pestalozzilaw.com