

---

# Unternehmer Forum Schweiz

## Haftungsfragen Treuhand & Gesellschaftsorgane

Robert Desax und Dominik Hohler

20. / 21. September 2018, Intercontinental Davos

---

walderwyss rechtsanwälte

# Begrüssung und Einleitung

---

- Seminarprogramm und Organisatorisches
- Vorstellung der Referenten
- Dokumentation und Materialien

# Seminarprogramm

---

1. Übersicht Haftungsgrundlagen
2. Vertragliche Haftung (Auftrag / Mandatsvereinbarung)
3. Organschaftliche Haftung
4. Haftungsbegrenzungen
5. Praxisrelevant: Konkursfall
6. Steuerrechtliche Haftung

# Übersicht Haftungsgrundlagen

---

Vertragliche Haftung  
insb. OR 398

Organhaftung  
(VR / GF / Revisionsstelle  
/ Liquidator / Gründer)

Sondergesetze  
(z.B. Finanzmarkt-  
gesetze)

Sozialversicherungs-  
rechtl. Haftung

Steuerliche  
Haftung

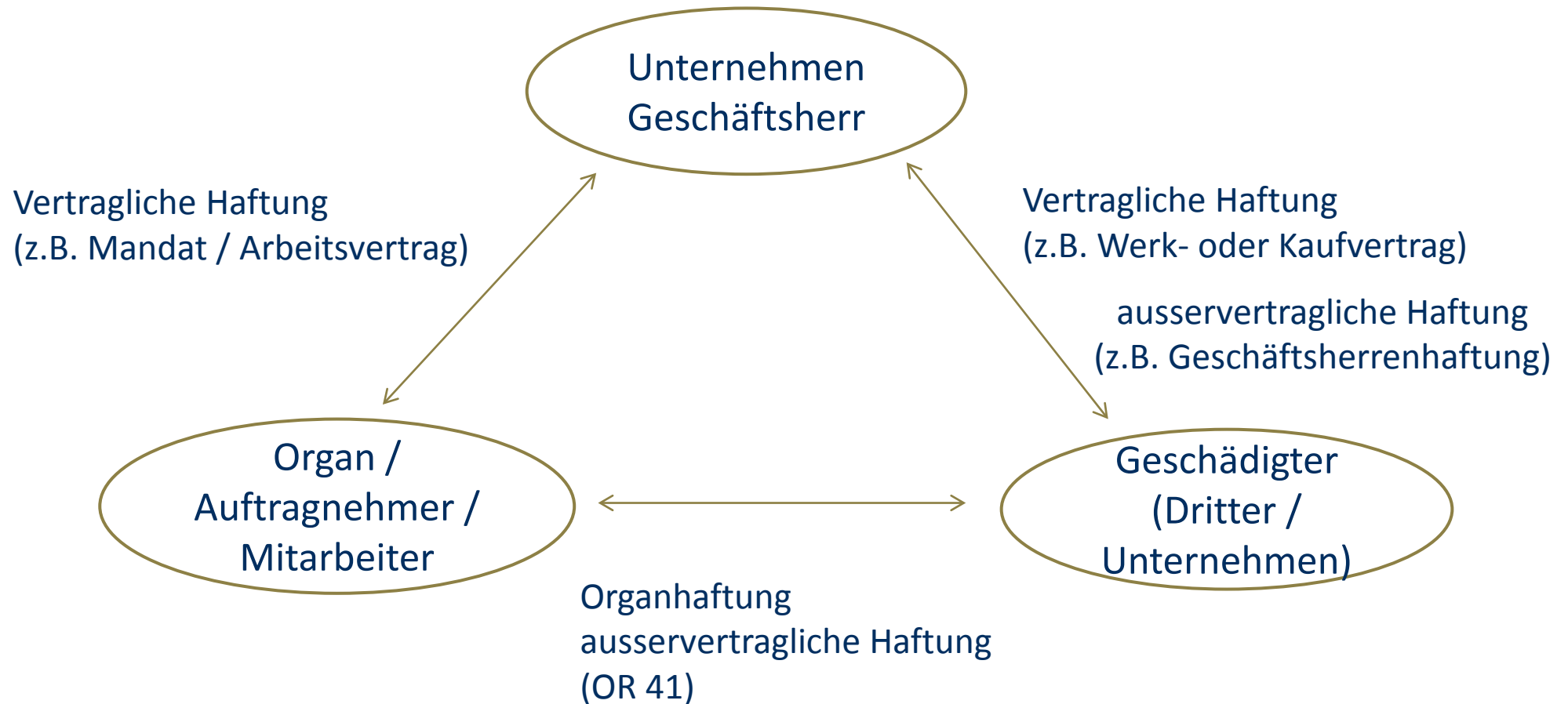
Strafrecht /  
Verwaltungsstrafrecht

ausservertr.  
Haftung (OR 41)



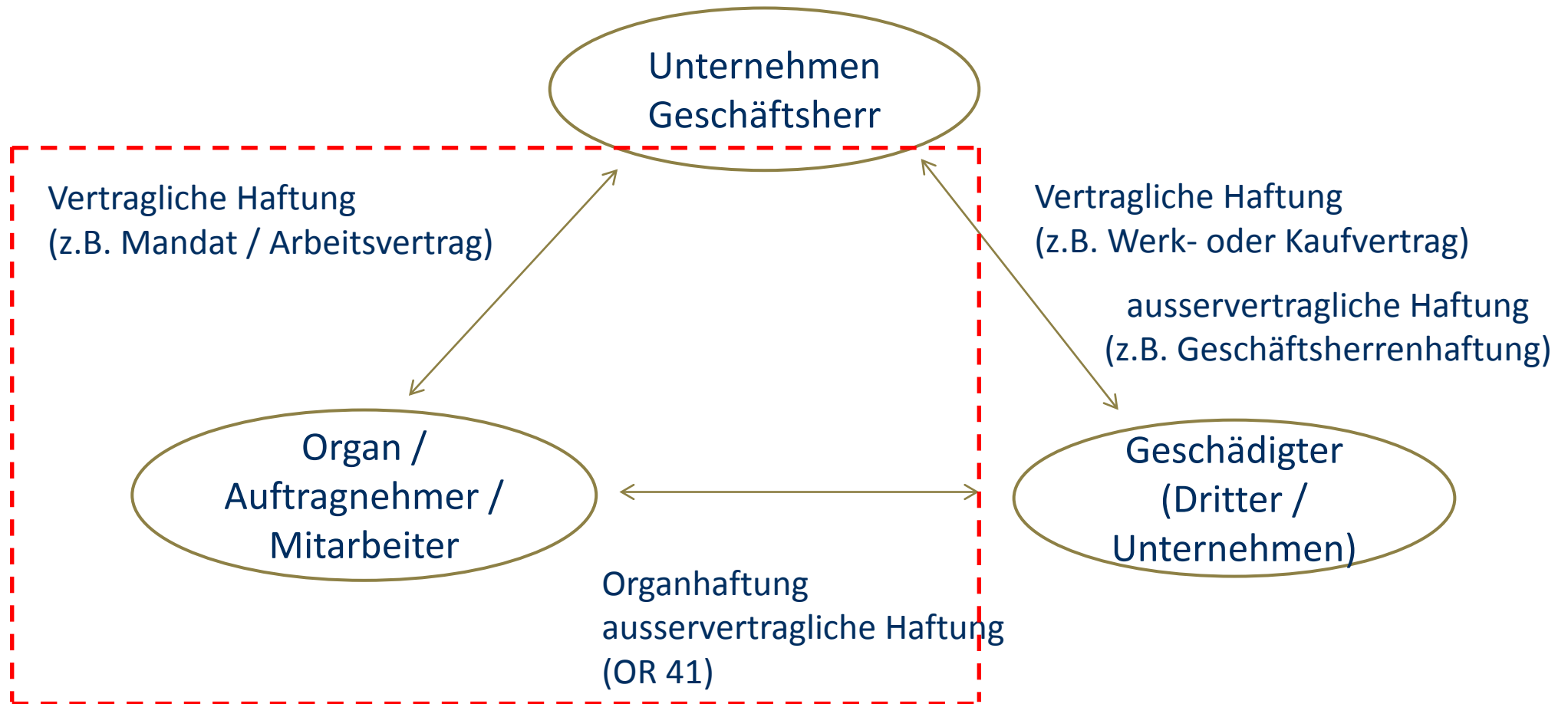
# Wer haftet wem?

---



# Wer haftet wem?

---



# Seminarprogramm

---

1. Übersicht Haftungsgrundlagen
2. Vertragliche Haftung (Auftrag / Mandatsvereinbarung)
3. Organschaftliche Haftung
4. Haftungsbegrenzungen
5. Praxisrelevant: Konkursfall
6. Steuerrechtliche Haftung

# Vertragliche Haftung

## Auftrag / Mandatsvertrag (1/5)

---

- **Auftrag:** Durch die Annahme eines Auftrages verpflichtet sich der Beauftragte, die ihm übertragenen Geschäfte oder Dienste vertragsgemäss zu besorgen.
  - Sorgfältiges Tätigwerden im Interesse des Auftraggebers
  - Treuhandvertrag als klassisches Beispiel
- **Abgrenzungen:**
  - Arbeitsvertrag (Subordinationsverhältnis; Eingliederung in die Organisation)
  - Organ (Tätigwerden / Unterlassen in Organfunktion, z.B. VR, GF, Liquidator)
  - Werkvertrag (Unternehmer schuldet ein Werk)



# Vertragliche Haftung

## Auftrag / Mandatsvertrag (2/5)

---

- **Grundsatz:** Haftung für die getreue und sorgfältige Ausführung des übertragenen Geschäfts.
  - **Haftungsvoraussetzungen:**
    - Vorliegen eines Schadens
    - Pflichtverletzung
    - Natürlicher und adäquater Kausalzusammenhang zwischen Pflichtverletzung und Schaden
    - Verschulden (leichte Fahrlässigkeit genügt bereits)
- Sind die Haftungsvoraussetzungen erfüllt, ist das positive Vertragsinteresse (Erfüllungsinteresse) zu ersetzen

# Vertragliche Haftung

## Auftrag / Mandatsvertrag (3/5)

---

- **Sorgfaltsmassstab:** An das «Wirken» des Beauftragten ist ein abstrakter Sorgfaltsmassstab anzulegen, objektiviert betrachtet im Lichte des berufsspezifischen Durchschnittsverhaltens (BGer)
- **Sorgfältiges Tätigwerden** heisst:
  - alles zu tun, was für die Bewirkung der geschuldeten Leistung erforderlich ist
  - alles zu vermeiden, was diese Leistung beeinträchtigen könnte

# Vertragliche Haftung

## Auftrag / Mandatsvertrag (4/5)

---

### – **Pflichtverletzungen (Bsp.):**

- Accountant: Ein beauftragter Buchhalter verletzt seine Sorgfaltspflicht, wenn die Buchhaltung unvollständig und fehlerhaft ist (BGE 4A\_601/2012, E. 3, vom 14.10.2013)
- Steuerberater: Nichtinformation des Steuerpflichtigen, dass eine Betriebsstätten-Tätigkeit eine Steuerpflicht auslöst (BGE 4C.316/2001 vom 07.02.2002)
- Aber: Hingegen begeht eine Treuhandfirma keine Sorgfaltspflichtverletzung, wenn sie mangels eindeutiger Abrede den Inhalt eines ihr zugefaxten Testaments analysiert und nicht zusätzlich die Gültigkeitsvoraussetzungen überprüft (BGE 4A\_221/2013, E. 3.4 vom 21.6.2013)

# Vertragliche Haftung

## Auftrag / Mandatsvertrag (5/5)

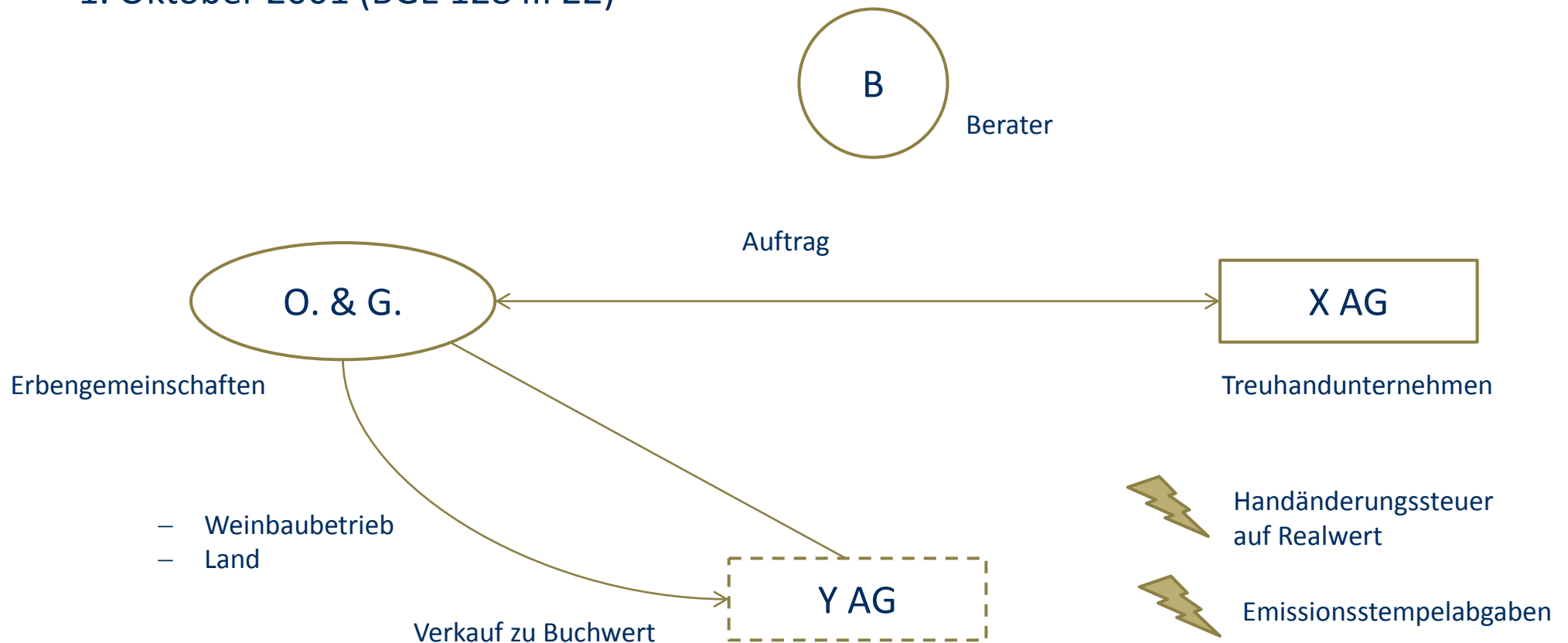
---

- **Haftungsbeschränkung:**
  - bei leichter Fahrlässigkeit zulässig (vertraglicher Ausschluss)
  - unzulässig resp. wirkungslos bei grober Fahrlässigkeit / Vorsatz
  - Haftungsbeschränkung bei obrigkeitlich konzessioniertem Gewerbe?
- **Haftung bei Beizug von Dritten:**
  - Hilfsperson: Setzt der Beauftragte für die Auftragserfüllung einen oder mehreren Erfüllungsgehilfen ein, so haftet er für deren Handlungen
  - Substitut: Im Falle einer befugten Substitution haftet der Beauftragte nur für die gehörige Auswahl und Instruktion des Substituten

# Vertragliche Haftung

## Pflicht zu sorgfältigem Tätigwerden

- **Fall 1: Haftung des Treuhandunternehmens** - Urteil 4C.299/2000 des BGer vom 1. Oktober 2001 (BGE 128 III 22)



# Seminarprogramm

---

1. Übersicht Haftungsgrundlagen
2. Vertragliche Haftung (Auftrag / Mandatsvereinbarung)
3. **Organschaftliche Haftung**
4. Haftungsbegrenzungen
5. Praxisrelevant: Konkursfall
6. Steuerrechtliche Haftung

# Organschaftliche Haftung

## Verwaltungsrat / Geschäftsführer / Liquidator / Revisionsstelle (1/3)

---

Organschaftliche Verantwortlichkeit ist eine ...

- rein **persönliche** Haftung: sie trifft das **einzelne** Mitglied, nicht VR / GF als Gremium
- **betragsmässig unbegrenzte** Haftung nach Massgabe des Schadens  
(Grenze ist allein das betriebsrechtliche Existenzminimum)



**WE WANT YOU!**

# Organschaftliche Haftung

## Verwaltungsrat / Geschäftsführer / Liquidator / Revisionsstelle (2/3)

---

- Die zivilrechtliche Verantwortlichkeit ist formell in den Art. 752 – 761 OR geregelt: Prospekthaftung; Gründungshaftung; Haftung für Verwaltung, Geschäftsführung und Liquidation; Revisionshaftung
- Gemäss Art. 754 Abs. 1 OR haftet das VR-Mitglied der Gesellschaft wie auch den einzelnen Aktionären und Gesellschaftsgläubigern für den Schaden, den es durch eine schuldhafte Verletzung seiner Pflichten verursacht
- Gleiches gilt für die Revisionsstelle nach Art. 755 OR; auch sie haftet der Gesellschaft wie auch den einzelnen Aktionären und Gesellschaftsgläubigern für den Schaden, den es durch eine schuldhafte Verletzung seiner Pflichten verursacht



# Organschaftliche Haftung

## Verwaltungsrat / Geschäftsführer / Liquidator / Revisionsstelle (3/3)

---

- Vier Grundvoraussetzungen:
  - Vorliegen eines Schadens
  - Pflichtverletzung
  - Natürlicher und adäquater Kausalzusammenhang zwischen Pflichtverletzung und Schaden
  - Verschulden (leichte Fahrlässigkeit genügt bereits)

# Organschaftliche Haftung

## Grundvoraussetzung: Schaden

---

- **Vermögensminderung:** Verminderung der Aktiven / Vermehrung der Passiven; eingetretener Verlust / entgangener Gewinn
- Schaden kann bei **Gesellschaft, Aktionär oder Gläubiger** anfallen
- Als **unmittelbar** wird ein Schaden bezeichnet, den die Gesellschaft, der Aktionär oder der Gläubiger *direkt individuell* erleiden
- Während die Gesellschaft nur unmittelbar geschädigt werden kann, betrifft die Schädigung der Gesellschaft *indirekt* jeweils auch den Aktionär und im Konkursfalle zudem den Gläubiger
- Unterscheidung ist entscheidend für die Klageberechtigung – wer kann was wann vom beklagten VR / GF verlangen?

# Organschaftliche Haftung

## Grundvoraussetzung: Verschulden

---

- Verschulden: Vorsatz oder Fahrlässigkeit
- Leichte Fahrlässigkeit genügt; geringes Verschulden kann sich haftungsreduzierend auswirken
- Objektivierter Sorgfaltsmassstab
- Subjektive Entschuldbarkeit (Zeitmangel, fehlende Fachkenntnis, etc.) entlastet nicht
- Gesellschaftsinterne Sonderfunktionen wirken «haftungsverschärfend»
- Gewichtung des Verschuldens massgebend für sog. «differenzierte Solidarität» nach Art. 759 OR sieht eine Zumessung der individuellen Verantwortlichkeit für den Gesamtschaden entsprechend der verschiedenen Organe vor

# Organschaftliche Haftung

## Grundvoraussetzung: Pflichtwidrigkeit

---

- Missachtung einer dem VR gemäss Gesetz oder Statuten obliegenden **Pflicht**
- Art. 716a OR als Leitlinie der VR-Tätigkeit
- Insb. Sorgfalts- und Treuepflicht gemäss Art. 717 OR
  
- **Objektiver Massstab**
- Gerichtspraxis: Verletzung der Überwachungspflicht gegenüber Geschäftsleitung; Konkursverschleppung; Interessenskonflikt bzw. Verstoss gegen Gesellschaftsinteressen
- Haftung für Pflichtverletzung und nicht für Erfolg
- Im Grundsatz gleich für GF und Revisionsstelle (meist Unterlassen)

# Seminarprogramm

---

1. Übersicht Haftungsgrundlagen
2. Vertragliche Haftung (Auftrag / Mandatsvereinbarung)
3. Organschaftliche Haftung
4. **Haftungsbegrenzungen**
5. Praxisrelevant: Konkursfall
6. Steuerrechtliche Haftung

# Organschaftliche Haftung

## Korrektiv: Business Judgment Rule - Ermessungsspielraum des VR / GF

---

- **Business Judgment Rule** als Schutz des VR / GF -Ermessensspielraums.
- **Grundsatz:** Die Gerichte haben sich bei der nachträglichen Beurteilung von Geschäftsentscheiden, die in einem einwandfreien, auf einer angemessenen Informationsbasis beruhenden und von Interessenkonflikten freien Entscheidungsprozess zustande gekommen sind, Zurückhaltung aufzuerlegen.
- **Greift nicht bei:**
  - Interessenskonflikten
  - Ungenügender Sachverhaltsanalyse
  - Verstöße gegen geschäftliche Grundregeln und Entscheide ausserhalb des normalen Ermessensspielraums
  - Situationen ohne Ermessensspielraum

# Organschaftliche Haftung

## Delegation und Organisationsreglement VR / GF

---

- **Grundsatz:** Soweit die Geschäftsführung nicht übertragen worden ist, steht sie allen Mitgliedern des Verwaltungsrates zu (OR 716b(I))
- **Delegationsmöglichkeit:** Abgesehen von den unübertragbaren Aufgaben kann der Verwaltungsrat die Geschäftsführung ganz oder teilweise an einzelne oder mehrere seiner Mitglieder (Delegierte) oder an Dritte übertragen (OR 716b(I))
- **Haftungsbefreiung bei Delegation:** Wer die Erfüllung einer Aufgabe befugterweise einem anderen Organ überträgt, haftet für den von diesem verursachten Schaden nur, sofern der Schaden auf mangelhafte Auswahl, Unterrichtung oder Überwachung der Geschäftsleitungsorgane zurückzuführen ist
- **Organisationsreglement:** Basis der Übertragung der Geschäftsführungsfunktion ist das Organisationsreglement, in dem Aufgaben und Kompetenzen von Verwaltungsrat und Geschäftsleitung definiert werden

# Organschaftliche Haftung

## Der Umfang der Verantwortlichkeit in zeitlicher Hinsicht

---

- Haftbarkeit besteht für die Amtszeit als VR / GF / Liquidator / Revisor:
  - Keine Haftung für Ereignisse vor Amtsübernahme (Achtung Steuerrecht)
  - Keine Haftung für Ereignisse nach Löschung seiner Eintragung im Handelsregister
  - Haftung für frühere Tätigkeit bleibt auch nach Löschung bestehen
- Verjährung des Schadensersatzanspruchs: 5 Jahre ab Kenntnis, jedenfalls aber 10 Jahre nach schädigendem Ereignis; längere strafrechtliche Verjährung bleibt vorbehalten



# Seminarprogramm

---

1. Übersicht Haftungsgrundlagen
2. Vertragliche Haftung (Auftrag / Mandatsvereinbarung)
3. Organschaftliche Haftung
4. Haftungsbegrenzungen
5. **Praxisrelevant: Konkursfall**
6. Steuerrechtliche Haftung

# Organschaftliche Haftung

## Die Klageberechtigten: Gesellschaft, Aktionäre und Gläubiger

---

- Klageberechtigt sind Gesellschaft und Aktionäre sowie Gläubiger, wobei die **Gläubiger** den Gesellschaftsschaden **aber nur im Konkurs** einklagen können
- Klagen **vor** dem Konkurs sind (bisher) **sehr selten**, da
  - der VR / GF der Gesellschaft oft wenig motiviert ist, eine Klage anzustreben
  - der Aktionär nur auf Leistung an die Gesellschaft klagen kann, aber das Kostenrisiko persönlich und voll trägt
- Klagen **im Konkurs** sind **häufig**, wobei
  - Verantwortlichkeitsansprüche gegen VR / GF und GL standardmässig ins Konkursinventar aufgenommen werden
  - der unmittelbare Gesellschaftsschaden durch die Konkursverwaltung oder die Abtretungsgläubiger eingeklagt wird

# Organschaftliche Haftung

## Verantwortlichkeit bei Sanierung und Konkurs

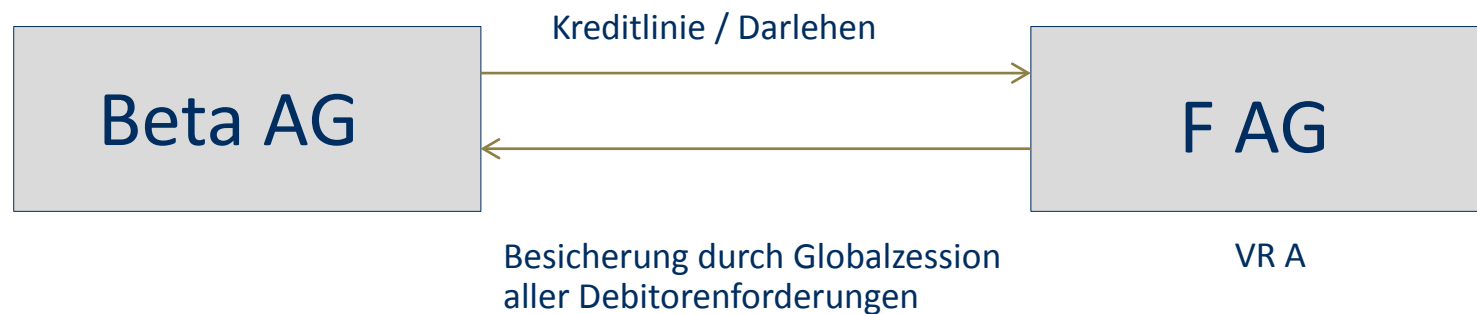
---

- Neue rechtliche Rahmenbedingungen beschränken die Handlungsfähigkeit von VR / GF und GL im Rahmen der Sanierung, deren Nichtbeachtung im Konkursfall sanktioniert wird
- Unbedingt beachten Vorschriften über:
  - Anfechtungsklagen
  - Konkursdelikte
  - Haftungsrisiko aus Verantwortlichkeitsklage bei Konkursverschleppung und Verminderung der Aktiven
- Krisen führen zu einer gesteigerten Beanspruchung des Verwaltungsrates
- Revisionsstelle: Haftungsrisiko «offensichtliche Überschuldung»

# Organschaftliche Haftung

## Pflicht zur Konkursanmeldung

- **Fall 2: Massnahmen bei Überschuldung** - Urteil 4A\_373/2015 des BGer vom 26. Januar 2016



- Beta AG gewährt F AG einen besicherten Kredit
- Geschäftsführung und Alleinaktionär verwenden die Debitoreneingänge nicht vertragsgemäss; VR A, der sich nicht für den Geschäftsbetrieb der F AG interessiert, weiss nichts davon
- F AG geht Konkurs; Beta AG kommt zu Schaden; Gläubiger strengt Verantwortlichkeitsklage u.a. gegen VR A an (Konkursverschleppung)

# Organschaftliche Haftung

## Der Verantwortlichkeitsprozess

---

Klagelegitimation: Wer - welcher Schaden - wann:

Kläger	vor Konkurs		im Konkurs	
	unmittelbar geschädigt	mittelbar geschädigt	unmittelbar geschädigt	mittelbar geschädigt
Aktionär	möglich, aber selten	Klage auf Leistung an Gesellschaft	Klage der Gläubigergemeinschaft bzw. der Abtretungsgläubiger	keine Klage
Gesellschafts-gläubiger	Klage möglich	keine Klage		
Gesellschaft	Klage auf Leistung an Gesellschaft			

# Seminarprogramm

---

1. Übersicht Haftungsgrundlagen
2. Vertragliche Haftung (Auftrag / Mandatsvereinbarung)
3. Organschaftliche Haftung
4. Haftungsbegrenzungen
5. Praxisrelevant: Konkursfall
6. Steuerrechtliche Haftung

# Themen

---

- Ausgangslage
- Gesetzliche Grundlagen
- Fallbeispiele

# Ausgangslage

---

Mögliches Verhältnis zur steuerpflichtigen juristischen Person:

- Steuerberater
- Buchhalter
- Ersteller der Steuererklärung
- Revisor
- Mitglied des Verwaltungsrates, des Stiftungsrates etc.



# Gesetzliche Grundlagen

---

# Gesetzliche Grundlagen

---

## **Art. 55 Abs. 1 DBG (Mithaftung):**

*Endet die Steuerpflicht einer juristischen Person, so haften die mit ihrer Verwaltung und die mit ihrer Liquidation betrauten Personen solidarisch für die von ihr geschuldeten Steuern bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses (...). Die Haftung entfällt, wenn der Haftende nachweist, dass er alle nach den Umständen gebotene Sorgfalt angewendet hat.*

# Gesetzliche Grundlagen

---

## **Art. 15 Abs. 1 und 2 VStG (Mithaftung):**

*<sup>1</sup> Mit dem Steuerpflichtigen haften solidarisch:*

- a. für die Steuer einer aufgelösten juristischen Person, einer Handelsgesellschaft ohne juristische Persönlichkeit oder einer kollektiven Kapitalanlage: die mit der Liquidation betrauten Personen bis zum Betrag des Liquidationsergebnisses*
- b. (...)*

*<sup>2</sup> Die in Absatz 1 bezeichneten Personen haften nur für Steuer-, Zins- und Kostenforderungen, die während ihrer Geschäftsführung entstehen, geltend gemacht oder fällig werden; ihre Haftung entfällt, soweit sie nachweisen, dass sie alles ihnen Zumutbare zur Feststellung und Erfüllung der Steuerforderung getan haben.*

# Gesetzliche Grundlagen

---

## **Art. 177 Abs. 1 DBG (Anstiftung, Gehilfenschaft, Mitwirkung):**

*Wer vorsätzlich zu einer Steuerhinterziehung anstiftet, Hilfe leistet oder als Vertreter des Steuerpflichtigen eine Steuerhinterziehung bewirkt oder an einer solchen mitwirkt, wird ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit des Steuerpflichtigen mit Busse bestraft und haftet überdies solidarisch für die hinterzogene Steuer.*

# Gesetzliche Grundlagen

---

## **Art. 12 Abs. 2 und 3 VStrR:**

*<sup>2</sup> Leistungs- oder rückleistungspflichtig ist, wer in den Genuss des unrechtmässigen Vorteils gelangt ist, insbesondere der zur Zahlung der Abgabe Verpflichtete oder der Empfänger der Vergütung oder des Beitrages.*

*<sup>3</sup> Wer vorsätzlich die Widerhandlung begangen oder an ihr teilgenommen hat, haftet für den nachzuentrichtenden oder zurückzuerstattenden Betrag solidarisch mit den nach Absatz 2 Zahlungspflichtigen.*

# Gesetzliche Grundlagen

---

## **Art. 52 Abs. 1 und 2 AHVG**

*<sup>1</sup> Fügt ein Arbeitgeber durch absichtliche oder grobfahrlässige Missachtung von Vorschriften der Versicherung einen Schaden zu, so hat er diesen zu ersetzen.*

*<sup>2</sup> Handelt es sich beim Arbeitgeber um eine juristische Person, so haften subsidiär die Mitglieder der Verwaltung und alle mit der Geschäftsführung oder Liquidation befassten Personen. Sind mehrere Personen für den gleichen Schaden verantwortlich, so haften sie für den ganzen Schaden solidarisch.*

# Fallbeispiele

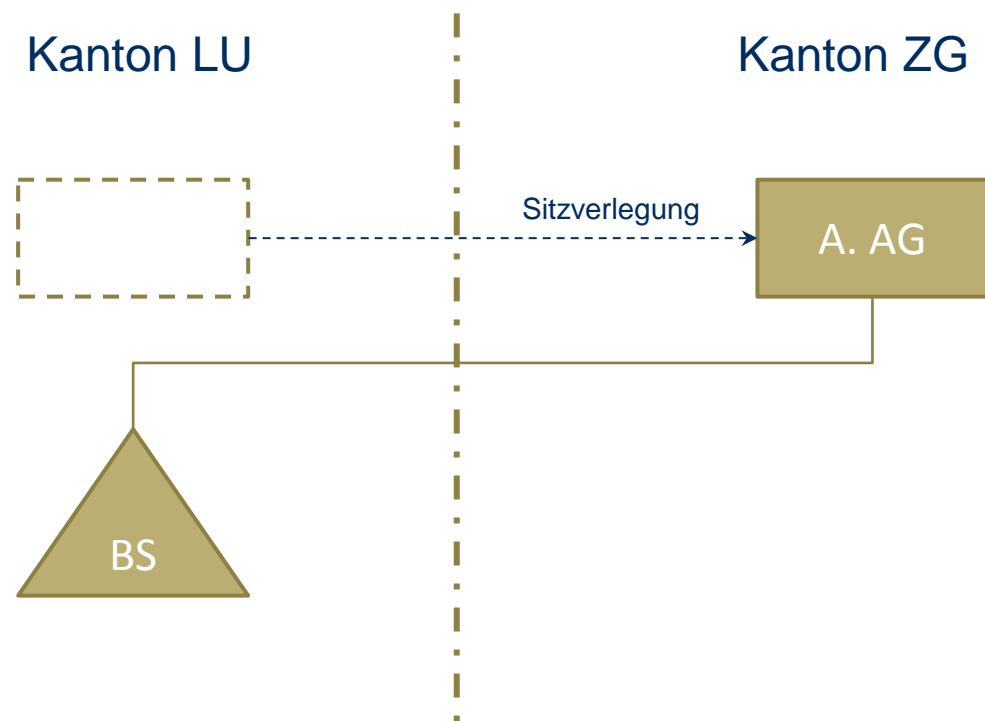
---

# Interkantonale Doppelbesteuerung, 2C\_655/2016

---



# Interkantonale Doppelbesteuerung, 2C\_655/2016



- 2009: Sitzverlegung nach ZG, Beibehaltung Betriebstätte (BS) in LU
- Fortan nur noch Steuererklärung in ZG, ohne Hinweis auf BS in LU. Veranlagungen gemäss StE
- 2014: Steuerverwaltung LU fordert Informationen an
- 2015: LU veranlagt Gewinn 2009/2010 (Vorausanteil 20% an Hauptsitz, Rest in LU; «nur formelle Sitzverlegung nach ZG»)
- Revisionsgesuch der A. AG in ZG
- ZG weist Revisionsgesuch ab

# Interkantonale Doppelbesteuerung, 2C\_655/2016

---

ZG machte geltend:

- Vorbehaltlose Einreichung der StE in ZG und vorbehaltlose Bezahlung der Steuerrechnung, alles ohne Steuerauscheidung
- Hinweis auf Organisation und Vertretungsverhältnisse der Gesellschaft:
  - VRP ist Rechtsanwalt und diplomierter Steuerexperte
  - Sitz ist bei Anwaltskanzlei in ZG
  - Vertretung durch Steuerkanzlei, zuständig dort ist ebenfalls ein Rechtsanwalt und Steuerexperte:
- Die Gesellschaft verfügte somit über eine steuerrechtlich bestens versierte Vertreterin und in der Person ihres Verwaltungsratspräsidenten auch über ein steuerrechtlich bestens versiertes Organ
- Es dürfe unterstellt werden, dass die Definition der Betriebsstätte sowie die Ausscheidungsregeln des interkantonalen Steuerrechts umfassend bekannt gewesen seien

# Interkantonale Doppelbesteuerung, 2C\_655/2016

---

BGer folgt der Auffassung von ZG

- Es war für das BGer nicht glaubwürdig, dass es der Beschwerdeführerin, deren Verwaltungsratspräsident wie auch Rechtsvertreter Anwälte und diplomierte Steuerexperten sind, entgangen sein soll, die Betriebsstätte in der Steuererklärung des Hauptsteuerdomizils zu deklarieren
- Im Gegenteil entstand für das Gericht der Eindruck, sie habe versucht, sich zumindest teilweise der Steuerpflicht zu entziehen
- Vorgehen der Gesellschaft war nach Ansicht des BGer treuwidrig. Es sei davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin sehr wohl wissen musste, dass nicht der gesamte Reingewinn allein im Kanton Zug steuerbar sein kann und dass sie somit die Betriebsstätte ganz bewusst nicht im Kanton Zug deklariert hat. Ihr Verhalten sei daher nicht zu schützen
- Doppelbesteuerung sei hinzunehmen

# Interkantonale Doppelbesteuerung, 2C\_655/2016

---

## Haftung der Organe gegenüber dem Fiskus?

- Haftung nach DBG 55 bzw. kantonalem Recht entfällt, solange die Gesellschaft diese Steuern zahlt
- (Versuchte bzw. vollendete) Steuerhinterziehung in LU? Allenfalls Bussenrisiko nach Art. 177 DBG, Eventualvorsatz (d.h. «Inkaufnahme») genügt

## Haftung der Steuerberater und/oder Revisionsstelle gegenüber der Gesellschaft?

- Nach Zivilrecht: wenn Sorgfaltspflichtverletzung vorliegt
- Schaden: entspricht voraussichtlich der Doppelbesteuerung, allenfalls den Zinsen. Kein Schaden ist wohl im allenfalls ungünstigen Steuergefälle zu erblicken

→ **Hinweis:** Gegenwärtig ist das Konzept der unbeschränkten Steuerpflicht aufgrund des Ortes der tatsächlichen Verwaltung international und interkantonale ein brandaktuelles Thema. Gewisse kantonale Steuerverwaltungen scheinen diesbezüglich besonders aktiv zu sein...

# «Goodwill-Entscheid», 2C\_499/2011

---

# «Goodwill-Entscheid», 2C\_499/2011

---

- X-AG (Kt. GE), ursprüngliche Tätigkeit: langfristige Konzernfinanzierung und Group Treasury
- 1998: Group Treasury an andere Gruppengesellschaften übertragen
- 2001: Langfristige Konzernfinanzierung ebenfalls aufgegeben
- März 2002: Gesellschaft wird von der GV in Liquidation versetzt, Herr Z als Liquidator eingesetzt
- Herr A war seit 1987 VRP, wurde im März 2002 im HR gelöscht
- März und Juli 2002: Buchprüfung ESTV: stellt Überweisungen von CHF 420 Mio auf Konten der X bei Luxemburger und Cayman Banken fest, welche sogleich an unbekannte Empfänger weitergeleitet wurden; ESTV nahm diesbezüglich geldwerte Leistungen an
- ESTV ist ferner der Auffassung, dass sämtliche Aktivitäten der X entschädigungslos auf die Muttergesellschaft Y (Sitz unklar) übertragen worden seien; A hafte persönlich solidarisch für die Verrechnungssteuer
- A macht geltend, er sei zwar VRP, aber nie Liquidator gewesen

# «Goodwill-Entscheid», 2C\_499/2011

---

## Urteil BGer zur Verrechnungssteuerpflicht:

- Die ungeklärten Weiterleitungen von CHF 420 Mio. von Luxemburger und Cayman Konten stellen geldwerte Leistungen dar und sind somit verrechnungssteuerpflichtig
- Die Übertragung der Treasury-Aktivitäten (1998) und die Einstellung der Finanzierungstätigkeiten (2001) stellen faktische Liquidationshandlungen dar (Entzug der wirtschaftlichen Substanz); Die 2002 erfolgte formale Liquidation ändert daran nichts
- Bei der faktischen Liquidation wurde Goodwill zediert; Dessen Wert wurde vom BGer mittels «Praktikermethode» auf CHF 65 Mio. festgesetzt
- Bei formaler Liquidation 2002 bestand zudem noch ein verrechnungssteuerpflichtiger Liquidationsüberschuss
- Totale Verrechnungssteuerschuld der Gesellschaft: CHF 170 Mio

# «Goodwill-Entscheid», 2C\_499/2011

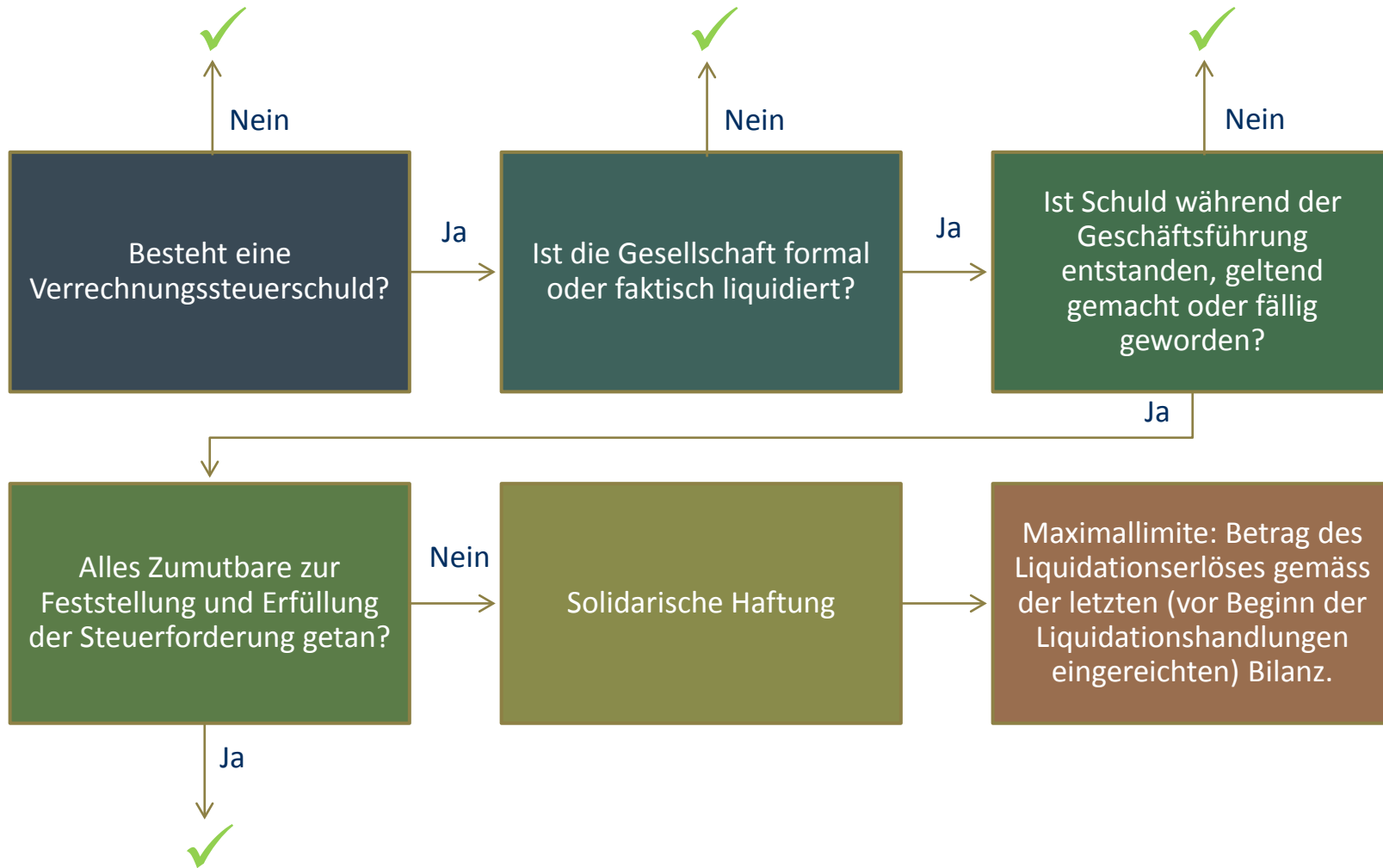
---

## Urteil BGer zur Haftung von Herrn A:

- VStG 15 sieht eine verschuldensunabhängige Garantiehaftung vor
- Faktische Liquidationshandlung genügt, um Verrechnungssteuer bzw. Haftung auszulösen
- Der Liquidator muss alles zumutbare unternehmen, um die Zahlung der Steuer sicherzustellen (Exkulpationsmöglichkeit, in der Praxis äusserst schwierig)
- Exkulpation gelang auch *in casu* nicht; Insbesondere habe A vom Aktionär keine Sicherheiten verlangt, keine Rückstellungen gebildet; Die Zumutbarkeit bemisst sich im Einzelfall
- Haftungsbegrenzung: Liquidationsergebnis: BGer stellte auf Bilanz 31.12.2001 ab. Das Eigenkapital betrug damals CHF 82 Mio
- Die solidarische Haftung des VRP (und faktischen Liquidators) A wurde daher auf CHF 82 Mio. festgelegt (totale Steuerschuld der Gesellschaft: CHF 170 Mio)



# «Checkliste» Liquidatorenhaftung nach VStG 15



# Die «sieben bösen Zeichen»

---

# Die «sieben bösen Zeichen»

---

Monolithisch  
beherrschte AG

Keine anerkannte  
Revisionsstelle

Regelmässige *Faits  
accomplis* des  
Alleinaktionärs.

Der Alleinaktionär  
braucht Geld.

Aktiven der  
Gesellschaft zu mehr  
als 50% im Ausland

Die Gesellschaft ist der  
Selbstbedienungsladen  
des Aktionärs

Alleinaktionär oder  
seine Vertrauensleute  
haben  
Einzelunterschrift

Zitiert nach PETER BÖCKLI, Haftung des  
Verwaltungsrates für Steuern, StR 40/1985 S.  
519 und THOMAS MEISTER, Kommentar zum VStG,  
Art. 15 N 402. A., Basel 2012

# Die «sieben bösen Zeichen» (1/2)

---

1. Das künftige Opfer tritt einem Verwaltungsrat einer monolithisch beherrschten AG bei; in der gefährlicheren Variante ist der Aktionär im Ausland ansässig. Dieser kann entweder eine Konzerndachgesellschaft (weniger heiss) oder eine natürliche Person (heisser) sein
2. Revisionsstelle ist nicht eine der anerkannten Treuhandgesellschaften, sondern eine Person oder Gesellschaft, die entweder dem beherrschenden Aktionär nahesteht oder geringes berufliches Standing hat
3. Der Schweizer Verwaltungsrat sieht sich trotz seinen Einwendungen immer wieder *faits accomplis* des Alleinaktionärs ausgesetzt
4. Der Alleinaktionär braucht Geld; Trotzdem werden Gewinne in der Gesellschaft thesauriert
5. Die Aktiven der Gesellschaft liegen zu mehr als 50% im Ausland, und die Sicherstellung der latenten Verrechnungssteuerlast wird vom Alleinaktionär abgelehnt

Zitiert nach PETER BÖCKLI, Haftung des Verwaltungsrates für Steuern, StR 40/1985 S. 519 und THOMAS MEISTER, Kommentar zu Art. 15 VStG, 2. A., Basel 2012

# Die «sieben bösen Zeichen» (2/2)

---

6. Die Gesellschaft wird dazu missbraucht, zugunsten des Alleinaktionärs oder seiner anderen Gesellschaften zu handeln (d.h. Bürgschaften zu gewähren, Drittpfänder zu stellen und Patronatserklärungen abzugeben) oder verdeckte Gewinnausschüttungen vorzunehmen; Zins wird in der gefährlicheren Variante erlassen oder kapitalisiert, und diese allmählich ansteigenden Darlehen werden nicht getilgt, sondern bleiben langfristig stehen
7. Der Alleinaktionär oder seine Vertrauensleute haben die im Handelsregister eingetragene Einzelunterschrift für die Gesellschaft, oder diese sind aufgrund sonstiger Konstellationen in der Lage, allein über das Vermögen der Gesellschaft zu verfügen

Zitiert nach PETER BÖCKLI, Haftung des Verwaltungsrates für Steuern, StR 40/1985 S. 519 und THOMAS MEISTER, Kommentar zu Art. 15 VStG, 2. A., Basel 2012

# Faktische Liquidation nach Ermessensveranlagung?, 2C\_ 472/2015

---

# Faktische Liquidation nach Ermessensveranlagung?, 2C\_ 472/2015 (1/3)

---

- X GmbH betrieb Sauna-Clubs. Herr A war Gesellschafter und Geschäftsführer mit Einzelzeichnungsberechtigung
- 2001 und 2002 waren ermessensweise Gewinnaufrechnungen von über CHF 900 k und über CHF 1'100k vorgenommen worden (geldwerte Leistungen). Auf die damaligen Einsprachen war nicht eingetreten worden; Steuern der Folgejahre wurden mindestens zum Teil nicht beglichen
- 2011 wurde über die X GmbH der Konkurs eröffnet
- Die Steuerverwaltung SZ erliess eine Haftungsverfügung gegen A für die Steuern 2001 bis 2007
- Nach Ansicht der Vorinstanz begann 2001/2002 eine faktische Liquidation infolge Ausschüttung der ermessenweise festgesetzten Gewinnaufrechnungen. Ab 2002 wurde ferner eine Überschuldung angenommen
- Das Bundesgericht schützte diese Sicht; Dass der Betrieb noch jahrelang weiterlief, blieb unberücksichtigt

# Faktische Liquidation nach Ermessensveranlagung?, 2C\_ 472/2015 (2/3)

---

- Abgestellt wurde auf die Bilanz per 31.12.2000. Berücksichtigt wurden zudem die geldwerten Leistungen der Jahre 2001 und 2002, welche rund zwei Millionen Franken betragen. Angesichts dieser Tatsache ging die Vorinstanz - ohne das genaue Liquidationsergebnis zu bestimmen - von einem Haftungsumfang aus, der die Schulden (Fr. 523'784.95 zuzüglich Zinsen) offensichtlich überstieg
- Solidarhaftung bestätigt



# Faktische Liquidation nach Ermessensveranlagung?, 2C\_ 472/2015 (3/3)

---

- Das Unheil nahm seinen Lauf mit den im Endeffekt ungeprüft gebliebenen Aufrechnungen 2001 und 2002 (Ermessenstaxationen)
  - Diese können nur wegen **offensichtlicher Unrichtigkeit** angefochten werden
  - Die Einsprache muss begründet sein (vgl. Art. 132 Abs. 2 DBG). Im Regelfall ist im Minimum die Steuererklärung beizulegen
- **Hinweis:** Sollten im ermessensweise mit Gewinn veranlagten Jahr Verluste bestanden haben, so können diese nachträglich nicht mehr genutzt werden (wenn Gewinnveranlagung rechtskräftig ist)

# Steuerbefreite Stiftung

---

# Steuerbefreite Stiftung (1/4)

---

- Die steuerbefreite Stiftung Fondation «Restos pour tous » betreibt in Winterthur ZH Restaurants für bedürftige Personen. Der Stifter hatte der Stiftung unter anderem ehemalige Industrieliegenschaften zu diesem Zweck vermacht
- Ein Teil der Liegenschaften lässt sich aus diversen Gründen nicht mehr im Sinne der Stiftung sinnvoll nutzen (schwierige Erschliessung, regulatorische Auflagen); Ferner kämpft die Stiftung seit längerem mit Liquiditätsengpässen und ist hoch verschuldet.
- Der Stiftungsrat beschliesst den Verkauf der Problemliegenschaften
- Es findet sich ein Käufer, der im Hinblick auf ein Bauprojekt gewillt ist, einen guten Preis zu zahlen
- Trotz Verkaufs muss die Stiftung nach zwei Jahren die Bilanz deponieren
- Das Steueramt Winterthur (Grundstückgewinnsteuer) und die Ausgleichskasse (AHV auf Löhnen des Stiftungspersonals) machen Ansprüche gegenüber den Stiftungsratsmitgliedern geltend

# Steuerbefreite Stiftung (2/4)

---

→ **Hinweis:** Das Steueramt Winterthur wird beim Konkurs wahrscheinlich ein gesetzliches Pfandrecht auf dem Grundstück eintragen lassen (§ 208 StG-ZH, muss innert drei Jahren eingetragen werden)

# Steuerbefreite Stiftung (3/4)

---

- Obschon die Stiftung steuerbefreit ist, schuldet sie auf Immobilienverkäufen grundsätzlich die Grundstückgewinnsteuer (vorbehältlich eines Aufschubtatbestandes)
- Bei der Auflösung einer juristischen Person haften die mit ihrer Verwaltung und die mit ihrer Liquidation betrauten Personen solidarisch für die von der Stiftung geschuldeten Steuern, also inklusive allfällige noch offene Grundstückgewinnsteuern. Die Haftung ist dabei auf den Betrag des Liquidationsergebnisses beschränkt (§ 60 Abs. 1 StG-ZH)
- Die Haftung entfällt, wenn der Haftende nachweist, dass er alle nach den Umständen gebotene Sorgfalt angewendet hat
- Ehrenamtlichkeit des Amtes entbindet nicht von der Haftung

# Steuerbefreite Stiftung (4/4)

---

- Nach Art. 52 Abs. 2 AHVG haften die Mitglieder der Verwaltung ebenfalls für die Sozialbeiträge
- Die Haftung nach Art. 52 AHVG ist aber keine Kausalhaftung, sondern setzt ein zumindest grobfahrlässiges Verhalten voraus (BGE 136 V 268)
- Grobfahrlässig handelt, wer eine elementare Vorsichtsmassnahme missachtet bzw. das ausser Acht lässt, was jedem verständigen Menschen in gleicher Lage und unter gleichen Umständen als beachtlich hätte einleuchten müssen
- Es ist daher zu empfehlen, über die Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen regelmässig Rechenschaft zu verlangen (etwa wenn ein Dritter für die Lohnbuchhaltung zuständig ist)

# Falsche Angaben beim elektronischen «Filing»

---

# Falsche Angaben beim elektronischen «Filing»

---

- Kunde K lässt seine Deklarationen seit vielen Jahren von seinem Treuhänder T erstellen
- Der Wohnortkanton von K erlaubt eine vollständig elektronische Erfassung der Steuererklärung. T übernimmt dies gemäss Instruktionen des Kunden K
- Varianten:
  - K verheimlicht T ein bestehendes Bankkonto, von dem T nichts weiss
  - T kennt das Bankkonto, führt es aber «wie gewohnt» nicht in der StE auf
  - T will das Bankkonto aufführen, aber es geht unter und ist in der schliesslich eingereichten StE nicht aufgeführt (aus welchem Grund auch immer). Das Steueramt bemerkt den Fehler



# Falsche Angaben beim elektronischen «Filing»

---

- Teilnahmehandlungen bei Steuerhinterziehung bedingen Vorsatz Eventualvorsatz genügt, Fahrlässigkeit aber nicht
- Steuerhinterziehung an sich kann allerdings fahrlässig erfolgen
- Mögliche Probleme bei der Rückerstattung der Verrechnungssteuer (gesetzliche Lockerung allerdings absehbar)!
- Der Treuhänder könnte dem Kunden gegenüber zivilrechtlich aus Auftrag haften

# Fragen / Diskussion

---



# Kontakte

---



**Dominik Hohler**

lic. iur., LL.M., Rechtsanwalt  
Telefon direkt: +41 58 658 56 25  
dominik.hohler@walderwyss.com



**Robert Desax**

lic. iur., LL.M. (tax), Rechtsanwalt  
dipl. Steuerexperte  
Telefon direkt: +41 58 658 52 77  
robert.desax@walderwyss.com



---

walderwyss rechtsanwälte