



# Die Privatstiftung

Nationales und internationales Stiftungsrecht

## Schriftleitung

Johannes Gasser, Georg Kodek, Daniel Varro, Johannes Zollner



## 120 | Beiträge

### Die gemeinnützige Stiftung in Liechtenstein

Martin Attlmayr und Philip Georg Raich

## 138 |

### Bereicherungswille bei Zuwendungen von Privatstiftungen?

Günther Schaunig

## 143 |

### Unionsrechtswidrigkeit der Zwischenbesteuerung bei Privatstiftungen – Lösungsvorschläge

Helene Hayden und Tobias Hayden

## 150 | Rechtsprechung

### Grenzen der Errichtung von Substiftungen

# Die gemeinnützige Stiftung in Liechtenstein

PSR 2016/31

Art 552 § 1 iVm  
Art 107 Abs 4 a  
PGR (Liechtenstein)gemeinnützige  
Stiftung

Mit dem am 1. 1. 2016 in Kraft getretenen „Gemeinnützigkeitspaket“ (Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 BGBl I 2015/160) rückt die gemeinnützige Stiftung wieder in den Vordergrund der europäischen Modelle einer effektiven Umsetzung selbstloser Projekte. Während die österreichische Rechtslage gemeinnütziger Stiftungen stark zersplittert ist, regelt das liechtensteinische Stiftungsrecht in Art 552 §§ 1 ff PGR die Privatstiftung umfassend, und zwar sowohl die privatnützige Stiftung als auch die gemeinnützige Stiftung. Das am 1. 4. 2009 in Kraft getretene neue liechtensteinische Stiftungsrecht LGBl 2008/220 reorganisierte und stärkte die Aufsicht über gemeinnützige Stiftungen in Liechtenstein. Der österreichische Bundesgesetzgeber verfolgte dagegen im neuen Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz 2015 eine genteilige Strategie, indem er die Stiftungsaufsicht weitgehend der Vereinsaufsicht anglich. Nach Auffassung der Autoren ist eine effiziente staatliche Aufsicht über gemeinnützige Stiftungen eine Grundbedingung zur Schaffung eines vertrauensvollen, für Stifter attraktiven Umfelds, um den langfristig angelegten Zwecken gemeinnütziger Stiftungen entsprechen zu können. Liechtenstein erweist sich daher weiterhin als attraktive Rechtsordnung für gemeinnützige Stiftungen.

Von Martin Attlmayr und Philip Georg Raich

## Inhaltsübersicht:

- A. Einleitung
- B. Anforderungen an ein gemeinnütziges Stiftungsrecht
- C. Die gemeinnützige Stiftung in Liechtenstein
  - 1. Gemeinnützigkeit
  - 2. Stiftungszweck
  - 3. Rolle des Stifters
  - 4. Stiftungsvermögen
  - 5. Stiftungsbegünstigte
  - 6. Stiftungsaufsicht
- D. Errichtung einer liechtensteinischen gemeinnützigen Stiftung
- E. Organisation der liechtensteinischen gemeinnützigen Stiftung
  - 1. Stiftungsrat
  - 2. Revisionsstelle
  - 3. Gesetzlicher Repräsentant
- F. Schluss

## A. Einleitung

Mit dem am 1. 1. 2016 in Kraft getretenen Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz 2015<sup>1)</sup> wurde nach dem Willen des Gesetzgebers das Recht von gemeinnützigen Stiftungen und Fonds auf Bundesebene auf eine neue gesetzliche Basis gestellt.<sup>2)</sup> Damit wird der österreichische Bundesgesetzgeber in einem Bereich tätig, der außerhalb Österreichs bereits seit längerem als zukunftsweisend angesehen wird, nämlich im Bereich der Gemeinnützigkeit.<sup>3)</sup> Durch demografische, gesellschaftliche,

aber auch soziale Umwälzungen in Europa stehen in den nächsten Jahren zahlreiche Vermögensübergänge bevor.<sup>4)</sup> Die europäische Gesellschaft wird zunehmend älter und hat weniger Nachkommen. Zudem sind die Europäer so wohlhabend wie nie zuvor in der Geschichte. Für viele Erblasser ohne direkte Nachkommen stellt sich die Frage, ob sie ihr Vermögen weit entfernten Verwandten, dem Staat oder gemeinnützigen Zwecken übertragen sollen. Die Errichtung einer gemeinnützigen Stiftung – zu Lebzeiten oder von Todes wegen – ist eine sinnvolle Maßnahme zur Vermögensgestaltung und Vermögenssicherung. Über eine solche Stiftung kann der Stifter seinem Vermögen einen dauerhaften Sinn verleihen und ein über seinen Tod hinaus dauerhaftes Andenken als Wohltäter bewahren.

1) Art 1 Bundesgesetz über die Regelung des Bundes-Stiftungs- und Fondswesens (Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz 2015 – BStFG 2015) erlassen und das Einkommensteuergesetz 1988, das Körperschaftsteuergesetz 1988, das Grunderwerbsteuergesetz 1987, das Stiftungseingangssteuergesetz, die Bundesabgabenordnung, das Transparenzdatenbankgesetz 2012, das Bundesgesetz über die Einräumung von Privilegien an nichtstaatliche Organisationen und das Gerichtsgebührengesetz geändert werden (Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 – GG 2015) BGBl I 2015/160.

2) Vgl dazu die erste Einschätzung bei *Hayden/Hayden*, Was steckt im Gemeinnützigkeitspaket für Stiftungen? PSR 2016, 27 (27 ff).

3) Vgl dazu die Übersicht bei *Then in Richter/Wachter* (Hrsg), Handbuch des internationalen Stiftungsrechts 2007, 301 (302 ff); *Weitemeyer*, Neue Tendenzen im europäischen Stiftungsrecht unter besonderer Berücksichtigung des Gemeinnützigkeitsrechts, in *Schurr* (Hrsg), Der Generationenwechsel in der Stiftungslandschaft (2012) 67 (69 ff).

4) Exemplarisch dazu *Haase-Theobald/George in Richter/Wachter* (Hrsg), Handbuch des internationalen Stiftungsrechts (2007) 155 (155 ff).

Diese Überlegungen sind nicht neu. Die gemeinnützige Stiftung iSd § 646 ABGB<sup>5)</sup> hatte ihre Wurzeln in mildtätigen, religiösen oder gemeinnützigen Vermögenswidmungen des Mittelalters und der frühen Neuzeit. Im Zuge der durch die industrielle Revolution des 19. Jh entstandenen Vermögen kam es in Österreich in der zweiten Hälfte des 19. Jh bereits zu einem Boom an gemeinnützigen Stiftungen und Fonds. Es bestanden zu dieser Zeit ungefähr 10.000 Stiftungen und Fonds in Österreich,<sup>6)</sup> welche im Zuge der Geldentwertung als Folge des Zusammenbruchs der österreichisch-ungarischen Monarchie und des verlorenen ersten Weltkriegs drastisch reduziert wurden.<sup>7)</sup> Von diesem Aderlass hat sich die österreichische Stiftungslandschaft bis heute nicht mehr erholt.

Als unmittelbare Folge der Nachwehen des Ersten Weltkriegs orientierte sich Liechtenstein neu und wandte sich der Schweiz zu. Signifikante Meilensteine sind die Auflösung der Zoll- und Währungsunion mit Österreich und der Abschluss der noch heute bestehenden Zoll- und Währungsunion mit der Schweiz.<sup>8)</sup> Liechtenstein schritt in weiterer Folge an eine Neukodifikation des Zivilrechts nach schweizerischem Vorbild. Eine wesentliche Frucht dieser Bemühung um eine Neukodifikation stellte die Erlassung des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR) im Jahr 1926 dar.<sup>9)</sup> Das PGR ist eine eigentümliche Kodifikation des Rechts der natürlichen und der juristischen Personen, einschließlich selbständiger Vermögen und gesellschaftlicher Zusammenschlüsse ohne Rechtsperson. Hierbei dienten ein Vorentwurf zum schweizerischen OR und das ZGB als Vorbild.<sup>10)</sup>

Die liechtensteinische Stiftung folgte dem schweizerischen Vorbild<sup>11)</sup> freilich nicht gänzlich, weil sie in einigen wesentlichen Punkten über dieses Schweizer Vorbild hinausging. Es wurde ein autochtones Stiftungsrecht geschaffen. Während die schweizerische Rechtsordnung nur gemeinnützige und mildtätige Stiftungen sowie Familienstiftungen kennt, deren Zweck eng an einen Ausbildungs- oder Unterstützungszweck gebunden ist, bestehen solche Einschränkungen im liechtensteinischen Recht nicht.<sup>12)</sup> Auch voraussetzungslose Ausschüttungen an Begünstigte sind für privatnützige Stiftungen zulässig.<sup>13)</sup>

Diese Modifikation des Schweizer Stiftungsmodells hat dazu beigetragen, dass die liechtensteinische Stiftung zu einem international bedeutenden Rechtsträger für Privatvermögen wurde. Eine zunehmend kritischere Judikatur des liechtensteinischen OGH mit Beginn der 2000er-Jahre<sup>14)</sup> machte eine grundlegende Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts erforderlich, die im Jahr 2009 in Kraft trat. Obwohl diese kritische Sicht der liechtensteinischen Stiftung vor allem privatnützige Stiftungen betraf, wurde auch die gemeinnützige Stiftung reformiert. Insbesondere wurde mit der Reform die Stiftungsaufsicht grundlegend neu gestaltet, mit dem Ziel, weiterhin ein attraktiver Standort für Stiftungen zu sein.<sup>15)</sup>

## B. Anforderungen an ein gemeinnütziges Stiftungsrecht

Da die Stiftung ein eigentümerloses, selbständiges, zu einem bestimmten Zweck gewidmetes Vermögen ist

und weder Stifter noch Begünstigter eigentümerähnliche Rechte haben,<sup>16)</sup> besteht ein grundsätzliches Governance-Problem.<sup>17)</sup> Während bei einer Aktiengesellschaft der Generalversammlung grundlegende Kontroll- und Einsichtsrechte zukommen und diese den Verwaltungsrat bei Fehlverhalten oder bei schlichtem Vertrauensverlust abberufen kann, ist dies bei der Stiftung mangels Eigentümer oder eigentümerähnlichen Personen konzeptuell ausgeschlossen. Die Funktion der Kontrolle über die Geschäftsführung und Vertretung der Stiftung übernehmen bei privatnützigen Stiftungen in der Praxis die in der Stiftungsurkunde oder Stiftungszusatzurkunde bestimmten oder bestimmbar Begünstigten. Nach herrschendem Stiftungsrecht stehen den Begünstigten gesetzlich weitreichende Informationsrechte zu (Art 552 § 9 PGR).<sup>18)</sup> Als Kontrollorgan kann in bestimmten Fällen eine Kontrollstelle eingerichtet werden.<sup>19)</sup> Daneben hat sich in der Praxis der privatnützigen Stiftung die Einrichtung eines fakultativen Kontrollorgans, eines sog Protektors, bewährt. Für gemeinnützige Stiftungen übernimmt diese Funktion die staatliche Aufsicht.

Die staatliche Aufsicht über gemeinnützige Stiftungen rechtfertigt sich mit dem Gedanken, dass ein Stifter dann bereit ist, Vermögen an eine Stiftung zu übertragen und einem gemeinnützigen oder wohltätigen Zweck im Interesse der Allgemeinheit zu widmen, wenn die Allgemeinheit sicherstellt, dass dieser Zweck auch tatsächlich erfüllt und vollendet wird. Anders gesagt soll die staatliche Aufsicht der Beitrag der Allgemeinheit sein, um sicherzustellen, dass die Organe der beaufsichtigten Stiftung ordnungsgemäß das vom Stifter für von der Allgemeinheit als wesentlich angese-

5) Diese Bestimmung tritt in Österreich mit 31. 12. 2016 außer Kraft, s Erbrechts-ÄnderungsG 2015 BGBl I 2015/87; zur liechtensteinischen Parallelbestimmung vgl § 646 FL ABGB.

6) *Bund gemeinnütziger Stiftungen* (Hrsg), Gemeinnützige Stiftungen in Österreich – wie wir Österreich zum Blühen bringen (2014) 24 (24).

7) *Stammer*, Handbuch des österreichischen Stiftungs- und Fondswesens (1983) 7 ff.

8) *E. Berger*, Rezeption im liechtensteinischen Privatrecht unter besonderer Berücksichtigung des ABGB (2011) 47.

9) Personen- und Gesellschaftsrecht v 20. 1. 1926 LGBl 1926/4.

10) *E. Berger*, Rezeption 63.

11) Zur Rezeptionsgrundlage *Bösch*, Liechtensteinisches Stiftungsrecht (2005) 49 ff.

12) Art 552 § 2 PGR; vgl dagegen Art 335 Abs 1 ZGB, dazu BSK ZGB I – *Grüninger* Art 335 N 6 ff.

13) *Schauer*, Die liechtensteinische Stiftung im internationalen Vergleich unter besonderer Berücksichtigung der Familien- und Unterhaltungsstiftung, in *Marxer & Partner* (Hrsg), Aktuelle Themen zum Finanzplatz Liechtenstein (2004) 67 ff (71); *L. Marxer*, Die liechtensteinische Familienstiftung (1990) 77 ff.

14) Vgl zB OGH 6. 12. 2001, 1 Cg 378/99-50 LES 2002, 41 (Stifterrechte als höchstpersönliche Rechte); 17. 7. 2003, 1 CG.262.2002, und StGH 18. 11. 2003, StGH 2003/65 (Nichtigkeit einer Stiftung mangels essentialia negotii des Stiftungsgeschäfts); 6. 3. 2008, 1 CG.2006.71 (Zulässigkeit der Zweckumschreibung in Statuten und Beistatuten), ua.

15) Vgl dazu Bericht und Antrag 2008/13, 12 ff, abgedruckt bei *Schauer* (Hrsg), Kurzkomentar zum liechtensteinischen Stiftungsrecht (2009) 292 ff.

16) Sog „Eigentümerlosigkeit“ der Stiftung, *Attlmayr/Rabanser*, Das neue liechtensteinische Stiftungsrecht. Kurzkomentar (2008) 6; dazu auch *Gasser*, Liechtensteinisches Stiftungsrecht. Praxiskomentar (2013) Art 552 § 1 Rz 5.

17) Siehe dazu Bericht und Antrag 2008/13, 37, abgedruckt bei *Schauer*, Kurzkomentar 317.

18) Dazu *Lorenz* in *Schauer* (Hrsg), Kurzkomentar zum liechtensteinischen Stiftungsrecht (2009) 43 ff und insb 46 ff.

19) Art 552 § 11 PGR.

hene gemeinnützige Zwecke gewidmete Stiftungsvermögen zweckgemäß verwalten, verwenden und den gemeinnützigen Zweck erfüllen und nicht das Stiftungsvermögen zweckwidrig verwalten und verwenden, etwa, indem sie in die eigene Tasche wirtschaften.<sup>20)</sup> Diese Aufsicht ist bei gemeinnützigen Stiftungen besonders bedeutsam, weil es in aller Regel keine sonstige Kontrolle gibt.

Neben einer funktionierenden Stiftungsaufsicht ist es bedeutsam, gesetzliche Anforderungen an die Errichtung und die Ausgestaltung einer gemeinnützigen Stiftung zu definieren. Hierbei ist zunächst die Umschreibung des gemeinnützigen Zwecks wichtig. Die internationale Praxis zeigt, dass beispielsweise Terrorismusfinanzierung zum Teil über gemeinnützige Einrichtungen erfolgt.<sup>21)</sup> Daher ist es bedeutend, die Zulässigkeit eines gemeinnützigen Zwecks zu definieren oder eine Handhabe dafür zu schaffen, bedenkliche Stiftungszwecke zu bekämpfen. Überdies ist die „foundation governance“ einer gemeinnützigen Stiftung wichtig.<sup>22)</sup> Hierbei ist ein internes System der Rechnungskontrolle ebenso entscheidend wie ein mehrgliedriger Stiftungsrat. Nicht zuletzt ist es bedeutend, die gemeinnützige Stiftung im Rechtsverkehr transparent zu machen. Eine gemeinnützige Stiftung kann ihren gemeinnützigen Zweck nicht erfüllen, wenn sie privat gehalten und in kein öffentliches Register eingetragen ist.

Neben diesen stiftungsrechtlichen Aspekten ist eine zentrale Anforderung an ein gemeinnütziges Stiftungsrecht natürlich auch die Frage ihrer steuerlichen Anerkennung als gemeinnützige Institution. In vielen Steuerjurisdiktionen sind gemeinnützige Stiftungen steuerlich begünstigt,<sup>23)</sup> indem sie entweder keine oder nur sehr geringe Steuerbelastungen zu tragen haben.<sup>24)</sup> Dieser bevorzugte Steuerstatus wird an entsprechende Voraussetzungen in der Ausgestaltung und Funktionsweise der betreffenden Institution geknüpft. Dies bedeutet in einer Rechtsordnung wie der liechtensteinischen, die typischerweise Sitzgesellschaften kennt, also solche Gesellschaften, die den Sitz in einer Rechtsordnung und ihr tatsächliches Wirken in einer anderen haben, dass die Gemeinnützigkeit sowohl nach dem Recht des Sitzstaats als auch nach dem Recht des Staats, in dem die gemeinnützige Stiftung bevorzugt oder ausschließlich tätig ist, vorliegen muss.

Ein Spezifikum der Praxis des liechtensteinischen Stiftungswesens ist seine Verschränkung mit dem Treuhandwesen. Nach Art 180a PGR ist gesetzlich festgeschrieben, dass zumindest ein Mitglied des Stiftungsrats die Befugnis als Treuhänder nach dem TreuhänderG<sup>25)</sup> haben oder über eine Berechtigung nach dem Gesetz betreffend die Aufsicht über Personen nach Art 180a PGR<sup>26)</sup> verfügen muss. Über diese Mindestanforderung hinaus bedienen sich Stifter häufig liechtensteinischer Treuhänder, die im Außenverhältnis als (fiduziarische) Stifter auftreten<sup>27)</sup> und die Stiftung in weiterer Folge verwalten. Hierbei kann es zu Interessenkonflikten zwischen dem Treuhänder mit seinem Interesse an einer langfristigen Bindung der Stiftung an diesen zum Zwecke einer Einkommenserzielung und dem Interesse von (wirtschaftlichen) Stiftern und Begünstigten an der Befriedigung ihrer Ziele und Bedürfnisse durch die Stiftung kommen – selbst, wenn diese dadurch nicht langfristig in ihrem Bestand

gesichert wird. Die liechtensteinische Rsp hat in diesem Zusammenhang verdeutlicht, dass der Stiftung selbst ein Interesse am Bestand ihrer Rechtspersönlichkeit zukomme („favor foundationis“).<sup>28)</sup> Diese Rechtsprechung begünstigt damit das Interesse am Bestand vor dem Interesse an effektiver Funktion, was im Einzelfall im Lichte des Verbots der Selbstzweckstiftung problematisch erscheinen kann.

## C. Die gemeinnützige Stiftung in Liechtenstein

### 1. Gemeinnützigkeit

Das Recht der gemeinnützigen Stiftung in Liechtenstein ist gemeinsam mit der privatnützigen Stiftung in Art 552 §§ 1 ff PGR geregelt. Demnach kann eine Stiftung gemeinnützige, privatnützige oder gemischte – gemeinnützige und privatnützige – Zwecke verfolgen.

Als gemeinnützig bezeichnet das Gesetz einen Zweck, „durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird“ (Art 107 Abs 4a PGR). Eine Förderung der Allgemeinheit liegt „insbesondere“ vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf karitativem, religiösem, humanitären, wissenschaftlichen, kulturellen, sittlichen, sozialen, sportlichen oder ökologischen Gebiet nützt, auch wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter Personenkreis gefördert wird.<sup>29)</sup> Mit dieser im Zuge der Stiftungsrechtsreform im allgemeinen Teil des Rechts der Verbandspersonen des PGR eingefügten Regelung wurde erstmals in Liechtenstein eine – wenngleich sehr allgemeine und über das Stiftungsrecht hinausgehende – Definition eines gemeinnützigen Zwecks festgelegt. Wesentlich ist die Förderung der Allgemeinheit. Die Bereiche, in denen die Allgemeinheit gefördert werden kann, werden umfangreich und dennoch nicht abschließend aufgezählt, sodass auch jegliche andere Förderung von bestimmten Bereichen eine Förderung der Allgemeinheit darstellen kann. Bei Familienstiftungen, deren Zweck es ist, Angehörige einer bestimmten Fami-

20) Vgl auch *Hammermann* in *Schauer*, Kurzkommentar 162f.

21) Vgl dazu das *Amt für Justiz*, Merkblatt, Gemeinnützige Stiftungen und Gefahr der Terrorismusfinanzierung, AJU/s70.006.001, 3/2013, [www.stifa.li/wp-content/uploads/MB\\_STIFA\\_FATF.pdf](http://www.stifa.li/wp-content/uploads/MB_STIFA_FATF.pdf)

22) Vgl dazu insb auch die Governance-Regeln des Swiss Foundation Code, Empfehlung zur Gründung und Führung von Förderungsstiftungen, Recommendations pour la gestion de fondations donatrices, Recommendations for the establishment and management of grant-making foundations, Schriftenreihe Foundation Government II (2005); dazu *Egger* in *Richter/Wachter*, Handbuch 53 (56 ff); zur Bedeutung der Foundation Governance iRd Stiftungsrechtsreform, vgl Bericht und Antrag 2008/13, 17f, abgedruckt bei *Schauer*, Kurzkommentar 297f.

23) Vgl den Überblick bei *Eicker* in *Richter/Wachter*, Handbuch 389 (391 ff), und bei *Habighorst* in *Wachter/Richter*, Handbuch 495 (502 ff).

24) Vgl dazu zB zu den steuerlichen Rahmenbedingungen in Österreich *H. Hayden/T. Hayden*, PSR 2016, 32 ff; *Weninger*, Das neue Gemeinnützigkeitspaket – ein erster kritischer Blick aus Praktikersicht, PSR 2016, 43 (44).

25) Treuhändergesetz v 8. 11. 2013 – LGBl 2013/421; zu den Bewilligungsvoraussetzungen vgl Art 5 leg cit.

26) LGBl 2013/426.

27) Dazu *Attlmayr/Rabanser*, Stiftungsrecht 9f.

28) Vgl Bericht und Antrag zu Art 552 § 31 PGR, abgedruckt bei *Attlmayr/Rabanser*, Stiftungsrecht 92; *Gasser*, Praxiskommentar (2013) Art 552 § 16 Rz 26 mwN.

29) *Schauer* in *Schauer*, Kurzkommentar 1f; vgl auch die Ausführungen im Bericht und Antrag 2008/13, 36 ff, abgedruckt bei *Schauer*, Kurzkommentar 316 ff; *Gasser*, Kurzkommentar Art 552 § 2 Rz 11.

lie zu unterstützen, liegt diese Förderung der Allgemeinheit regelmäßig nicht vor.<sup>30)</sup> Ein gemeinnütziger Zweck liegt auch dann nicht vor, wenn die Stiftung primär den Zweck verfolgt, als Unternehmensträgerstiftung zu fungieren. Art 552 § 2 PGR grenzt die gemeinnützige von der privatnützigen Stiftung ab und legt die Zweifelsregel fest, wonach eine Stiftung, für die nicht feststeht, dass sie in einem bestimmten Zeitpunkt ganz oder überwiegend privatnützigen Zwecken zu dienen bestimmt war, als gemeinnützig anzusehen ist. Diese Zweifelsregel ist insbesondere für Stiftungen bedeutend, die als gemischte Stiftungen iSd Art 552 § 2 Abs 4 Z 2 PGR sowohl privatnützige als auch gemeinnützige Zwecke verfolgen.

Vom stiftungsrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriff iSd Art 107 Abs 4 a PGR ist der steuerrechtliche Begriff der Gemeinnützigkeit zu unterscheiden. Diese beiden Begriffe sind nicht deckungsgleich.<sup>31)</sup> Die liechtensteinische Steuerverwaltung hat in ihrem Merkblatt betreffend die Befreiung liechtensteinischer gemeinnütziger Stiftungen von der persönlichen Steuerpflicht Kriterien veröffentlicht, welche die Stiftung aufweisen muss, um als gemeinnützig im Sinne des Steuerrechts zu gelten.<sup>32)</sup> Hierzu zählen insbesondere ein spezifischer, ausschließlicher, dauerhafter und unwiderruflicher gemeinnütziger Zweck, aber auch das Verbot, andere als Aufgaben auf sozialem oder religiösen Gebiet zu erfüllen oder andere Bereiche als die Wissenschaft, die Kunst oder den Unterricht zu fördern. Im Falle der Auflösung der Stiftung muss das Vermögen einem gemeinnützigen Zweck zugutekommen und darf nicht an den Stifter zurückfallen.<sup>33)</sup> Besonders hingewiesen wird in diesem Merkblatt, dass reine Vermögensverwaltung oder unangemessen hohe Honorare, Löhne oder Kosten für die Stiftungs- oder Vermögensverwaltung einer steuerrechtlichen Anerkennung der Gemeinnützigkeit einer Stiftung entgegenstehen. Rechtsfolge der Anerkennung einer Stiftung als gemeinnützig im Sinne des Steuerrechts ist deren Befreiung von der persönlichen Steuerpflicht (Art 4 Abs 2 und 3 SteG<sup>34)</sup> und Art 2 und 3 SteV).<sup>35)</sup>

## 2. Stiftungszweck

Der Zweck der Stiftung muss – gleichgültig, ob privatnützig oder gemeinnützig – nach außen gerichtet sein. Dies bestimmt Art 552 § 1 Abs 1 PGR. Damit verbietet das PGR Stiftungen, deren Zweck sich in der Verwaltung und Veranlagung des eigenen Vermögens erschöpft. Derartige als „Selbstzweckstiftungen“ bezeichnete Verbandspersonen sind unzulässig.<sup>36)</sup> Nachdem solche Selbstzweckstiftungen einen widerrechtlichen Zweck verfolgen, erlangen sie iSd Art 107 Abs 5 PGR von Gesetzes wegen nicht das Persönlichkeitsrecht. Damit teilen solche Selbstzweckstiftungen das Schicksal von Stiftungen, die zu einem unsittlichen oder sonst widerrechtlichen Zweck, zB zu einem kriminellen Zweck oder zur Terrorfinanzierung,<sup>37)</sup> errichtet wurden. Sie sind von vornherein nichtige Gebilde.

Der Zweck der Stiftung muss zudem bestimmt sein. Nach Art 552 § 1 Abs 1 PGR ist es Aufgabe des Stifters, der Stiftung einen bestimmt bezeichneten Zweck zu geben und ihr ein bestimmt bezeichnetes Vermögen – zumindest CHF 30.000,- (Art 122, 552 § 13 PGR) – zu

widmen und Begünstigte zu bezeichnen. Der Stifter darf sohin die nähere Zweckbestimmung nicht einem Stiftungsorgan überlassen. Der Stiftungszweck muss inhaltlich ausreichend determiniert sein, um das Handeln der Stiftungsorgane vorherzubestimmen.<sup>38)</sup> Diese Anforderung ist deshalb bedeutsam, weil die Stiftung als verselbständigt Zweckvermögen ihre Existenzberechtigung gerade über den Stiftungszweck erhält.

Im Unterschied zum Zweck privatnütziger Stiftungen ist der Zweck gemeinnütziger Stiftungen sachbezogen.<sup>39)</sup> Ein privatnützigen Stiftungen typischer Personenbezug, der aus der persönlichen Sonderbeziehung von Begünstigten, aus einem in der Regel dauerhaften Begünstigtenverhältnis zu „ihrer“ jeweiligen privatnützigen Stiftung herrührt, besteht bei gemeinnützigen Stiftungen typischerweise nicht. Im Vordergrund steht die Förderung der Allgemeinheit, nicht die individuelle Begünstigter.

Gerade gemeinnützige Stiftungen müssen über eine sorgfältig durchdachte und formulierte Zweckbestimmung verfügen, weil diese der Angelpunkt nicht nur für die Ausrichtung von Zuwendungen an Begünstigte, sondern auch für die Kontrolle der Stiftungsrechnung durch die Revisionsstelle und für die Stiftungsaufsicht darstellt. Daher sind formaljuristisch aufgebaute, floskelhafte Stiftungszwecke nicht ausreichend bestimmt. Eine formelhafte Zweckbestimmung, wie zB: „Zweck der Stiftung ist die Förderung der Allgemeinheit auf karitativem, religiösem, humanitärem oder ökologischem Gebiet durch die Ausrichtung von Zuwendungen an Begünstigte“ ist nicht ausreichend bestimmt, um einen spezifischen Stifterwillen zu verwirklichen. Bei einem solchen Stiftungszweck ist völlig unklar, was der Stifter tatsächlich fördern wollte. Der Stiftungsrat könnte in diesem Fall schalten und walten, wie es ihm behagt, was dem Konzept einer gemeinnützigen Stiftung widerspricht und eine effiziente Stiftungsaufsicht, die sich am Zweck orientieren muss,<sup>40)</sup> verunmöglicht.

## 3. Rolle des Stifters

Der Stifter errichtet die gemeinnützige Stiftung entsprechend seinen Vorstellungen. Er ist – innerhalb ge-

30) Bericht und Antrag zu Art 107 Abs 4 a PGR, abgedruckt bei *Attlmayr/Rabanser*, Stiftungsrecht 123.

31) *Attlmayr/Rabanser*, Stiftungsrecht 23.

32) *Steuerverwaltung*, Merkblatt betreffend die Voraussetzungen für die Befreiung von gemeinnützigen juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen ohne Rechtspersönlichkeit von den direkten Steuern, März 2015, abrufbar unter [www.stv.li](http://www.stv.li)

33) *Steuerverwaltung*, Merkblatt 1 f.

34) Gesetz v 23. 9. 2010 über Landes- und Gemeindesteuern, LGBl 2010/340.

35) Verordnung vom 21. 12. 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern LGBl 2010/437.

36) *Schauer* in *Schauer*, Kurzkomentar 11 ff; *Bösch*, Stiftungsrecht 209.

37) Vgl dazu die instruktiven Beispiele bei *Amt für Justiz*, Merkblatt Gemeinnützige Stiftungen und Gefahr der Terrorfinanzierung, AJU/s70.006.001, 3/2013, 3, [www.stifa.li/wp-content/uploads/MB\\_STIFA\\_FATF.pdf](http://www.stifa.li/wp-content/uploads/MB_STIFA_FATF.pdf)

38) *Bösch*, Stiftungsrecht 203 ff.

39) *Lorenz* in *Schauer*, Kurzkomentar 89.

40) Aufgabe der Stiftungsaufsicht ist gerade die zweckkonforme Stiftungsverwaltung, dazu *Ritter*, Auflösung und Beendigung gemeinnütziger Stiftungen – Aufgaben der Stiftungsaufsichtsbehörde (STIFA), in *Schurr* (Hrsg), Zivil- und gesellschaftsrechtliche Fragen zur Führung und Abwicklung von Stiftungen (2015) 153 (155).

wisser Grenzen – in seiner Gestaltung frei. Der Stifter ist jedoch verpflichtet, ein betraglich bestimmtes Vermögen einem bestimmten Zweck bzw bestimmten oder bestimmbar Begünstigten zu widmen.<sup>41)</sup>

Die gemeinnützige Stiftung wird mit einer privaten Urkunde durch den Stifter errichtet. Inhaltlich muss diese Urkunde alle wesentlichen Elemente der Stiftung hinsichtlich der Vermögenswidmung, des Stiftungszwecks und der Stiftungsorganisation sowie der -begünstigten enthalten.

Mit der Regelung dieser wesentlichen Elemente der Stiftung ist die Aufgabe des Stifters erschöpft. Mit Erlangung der Rechtspersönlichkeit wird die Stiftung vom Stifter unabhängig. Dem Stifter kommen keine weiteren Rechte oder Pflichten, wie etwa eine Nachschusspflicht, zu. Er ist nicht Eigentümer oder Gesellschafter der Stiftung. Das Besondere bei der gemeinnützigen Stiftung ist, dass der Stifter auch kein Begünstigter sein kann. Dennoch oder gerade deswegen ist der Wille des Stifters nicht unerheblich. Im Zeitpunkt der Errichtung der Stiftung präsentiert dieser seinen Stifterwillen. Der Stifterwille ist nach Errichtung der (gemeinnützigen) Stiftung für die gesamte Dauer der Stiftung bedeutend. Alle Stiftungsorgane sind daran gehalten, den Stifterwillen zu verwirklichen, wie er sich bei der Errichtung der Stiftung präsentierte.<sup>42)</sup> Im Zweifel ist entsprechend dem Stifterwillen zu verfahren und gegebenenfalls auch zu erforschen, wie der Stifterwille mutmaßlich aussehen würde.

Der Stifter kann sich besondere Rechte in Bezug auf die Stiftung vorbehalten. Diese sind das Recht zum Widerruf der Stiftung und zur Änderung der Stiftungserklärung (Art 552 § 10 PGR). Stifterrechte sind höchstpersönliche Rechte und können nicht abgetreten oder vererbt werden. Der Stifter muss sich diese Rechte in der Stiftungsurkunde vorbehalten haben. Das Widerrufsrecht und das Änderungsrecht sind nicht auf privatnützige Stiftungen beschränkt und stehen auch bei gemeinnützigen Stiftungen zu.

Bei einer gemeinnützigen Stiftung stellt sich im Besonderen die Frage, ob ein Stifter, der sich kein Widerrufsrecht vorbehalten hat und nach Gründung der gemeinnützigen Stiftung selbst verarmt oder in Not gerät, die Vermögenswidmung an die Stiftung, die ja unentgeltlich erfolgt, widerrufen darf. Nach dem Schenkungsrecht ist ein solcher Widerruf nach § 948 ABGB wegen Undanks möglich, wenn die beschenkte Person – in diesem Fall die Stiftung – sich ihrem Wohltäter grob undankbar verhielt. Grundsätzlich könnte gestützt auf dieser Basis ein Schenkungswiderruf auch gegenüber der Stiftung erfolgen. Dieser hätte zur Folge, dass hierdurch die Stiftung – nach Rückzahlung des geschenkten Stiftungskapitals – nicht mehr ihren Zwecken nachkommen könnte, weil es ihr an den zur Zweckerfüllung notwendigen Vermögenswerten mangelt. In der Folge wäre die Stiftung aufzulösen und zu beenden (Art 552 §§ 39, 40 PGR). Nach § 947 ABGB kann der Geschenkgeber (der Stifter), wenn er nach Errichtung der Stiftung in solche Dürftigkeit gerät, dass es ihm am nötigen Unterhalt gebricht, jährlich vom geschenkten Kapital die gesetzlichen Zinsen fordern. Gestützt auf diese Bestimmung könnte ein Nicht-Begünstigter – der Stifter – Zuwendungen aus der Stiftung er-

halten, wobei diese freilich nicht stiftungsrechtlich, sondern schenkungsrechtlich begründet wären.

#### 4. Stiftungsvermögen

Nach Art 552 § 13 Abs 1 PGR muss der Stifter zumindest CHF 30.000,- (oder € 30.000,- oder USD 30.000,-) als Mindestkapital der gemeinnützigen Stiftung widmen. Die Mindestkapitalvorschrift des Art 552 § 13 PGR hat vor allem Gläubigerschutzfunktion. Es wird grundsätzlich nicht geprüft, ob der Stiftungszweck tatsächlich verwirklicht werden kann. Dies erscheint problematisch, weil die Verwirklichung des Stiftungszwecks im Wesentlichen von der Größe des Vermögens abhängig ist. Ist der Stiftungszweck mit geringen Werten zu erreichen, mag auch ein kleines Stiftungsvermögen ausreichen. Für die Förderung von großen und mit hohen Kosten verbundenen Projekten müssen dagegen auch entsprechende Werte in die Stiftung eingebracht werden. Mit anderen Worten: Entsprechend dem Stiftungszweck muss ein zu dessen Erfüllung hinreichendes Stiftungsvermögen existieren, nur dann kann der Stiftungszweck gelebt werden. Faktisch bedeutet dies für den Stifter eine Beschränkung seiner Möglichkeiten in der Gestaltung des Stiftungszwecks. Die Verpflichtung, ein entsprechend dem Stiftungszweck hinreichendes Vermögen zu widmen oder den Stiftungszweck entsprechend dem zu widmenden Vermögen anzupassen, ergibt sich unserer Ansicht nach im Umkehrschluss aus Art 552 §§ 31 ff PGR (Änderung des Zwecks) und Art 552 § 39 PGR (Auflösungsgründe der Stiftung). Eine Änderung des Stiftungszwecks durch den Stiftungsrat ist nämlich gesetzlich unter anderem dann zulässig, wenn der Zweck unerreichbar geworden ist (§ 31). Wird jedoch der unerreichbare Stiftungszweck nicht geändert, so wird die Stiftung aufgelöst. Der Stiftungsrat hat einen Auflösungsbeschluss zu fassen, sobald der Stiftungszweck erreicht oder nicht mehr erreichbar ist (Art 552 § 39 Abs 2 Z 3 PGR). Eine Form der Nichterreichung des Stiftungszwecks ist eben die mangelnde Erreichung des Zwecks wegen zu geringer Geldmittel. Es ist daher bereits bei der Stiftungerrichtung darauf zu achten, dass die Gesamtheit der eingebrachten Mittel, also das Mindestvermögen plus die darüber hinausgehenden, meist erheblich höheren Vermögenswerte, ausreichen, um den Stiftungszweck zu erreichen.

Nicht zulässig wäre es, ein Ansparungsmodell vorzusehen, wonach erst bei Erreichung eines bestimmten Vermögens Zuwendungen getätigt werden dürfen, weil hierdurch primär ein Selbstzweck und damit kein nach außen gerichteter Zweck vorläge. Die Höhe des Stiftungsvermögens hat auch ihren Einfluss auf die Organisation der Stiftung. So kann die Stiftungsaufsicht bei geringen Stiftungsvermögen von der Einrichtung einer Revisionsstelle absehen.<sup>43)</sup>

41) Art 552 § 1 PGR.

42) Sog „Erstarrungsprinzip“, dazu ausführlich *Heiss/Lorenz*, Der erstarrte Stifterwille, in *Marxer & Partner* (Hrsg), Aktuelle Probleme des Finanzplatzes Liechtenstein (2004) 123 (123 ff); *Gasser*, Praxiskommentar Art 552 § 2 Rz 4; *Bösch*, Stiftungsrecht 247 ff.

43) Vgl Art 5 Abs 1 StiftungsrechtsV.

Eine gemeinnützige Stiftung ist – entgegen dem klassischen Stiftungsbegriff, wie er § 646 ABGB inne-wohnt<sup>44)</sup> – in Liechtenstein grundsätzlich berechtigt, ihr Stiftungsvermögen für Zwecke der Stiftung zu verbrauchen. Ein Kapitalschutz ist grundsätzlich nicht vorgeschrieben. Dennoch kann der Stifter einen solchen Kapitalschutz dadurch erreichen, indem er die Begünstigung als reine Ertragsbegünstigung ausgestaltet und konsequenterweise das Antasten des Kapitals unzulässig ist. Solche Ertragsbegünstigungen haben einerseits den Vorteil, dass die Stiftung in ihrem Bestand sehr langfristig gesichert ist, andererseits können angesichts magerer Erträge, wie sie gegenwärtig auf den Kapitalmärkten zu erzielen sind, selbst bei statlichem Stiftungsvermögen die Zuwendungen an Begünstigte (und damit die Zweckerfüllung) bescheiden ausfallen. Beachtlich ist zudem in diesem Zusammenhang, dass die Rsp Ertragsbegünstigungen mit der Nutznießung (Art 216ff SR) gleichsetzt<sup>45)</sup> und den Ertragsbegünstigten auch noch mit den Kosten der Stiftungsverwaltung, den allenfalls sonst anfallenden Auslagen, Gebühren und Steuern belastet, sodass der ausschüttungsfähige Nettoertrag gegenüber dem erwirtschafteten Bruttoertrag mitunter erheblich geringer sein kann.

Betreffend die Veranlagung des Stiftungsvermögens gemeinnütziger Stiftungen gibt es stiftungsrechtlich keine Beschränkungen. Der Stiftungsrat ist bei der Veranlagung des Stiftungsvermögens berechtigt, im Sinne der Business Judgement Rule nach Art 182 Abs 2 PGR eine Veranlagungsentscheidung zu treffen, sofern er bei seiner Entscheidung vernünftigerweise davon ausgehen konnte, auf Grundlage angemessener Information zum Wohle der Stiftung zu handeln. Hierbei ist er berechtigt, sich professioneller Vermögensverwalter und -berater zu bedienen.<sup>46)</sup>

## 5. Stiftungsbegünstigte

Eine Stiftung charakterisiert sich dadurch, dass sie Begünstigte hat. Sie sind begrifflich notwendige Voraussetzung; ohne sie würde eine Stiftung nur einen Selbstzweck erfüllen und nicht nach außen wirken können. Dieser Bedeutung hat das Gesetz Rechnung getragen, indem es den Begünstigten weitreichende individuelle Informationsrechte zuerkennt,<sup>47)</sup> welche freilich durch die Einrichtung einer Kontrollstelle weitgehend beseitigt werden können.<sup>48)</sup> Bei beaufsichtigten Stiftungen, wozu die gemeinnützigen Stiftungen zählen, stehen solche Informationsrechte nach Art 552 § 9 PGR den Begünstigten nicht zu (Art 552 § 12 PGR). Da gemeinnützige Stiftungen in der Regel einen offenen Kreis von Zweckadressaten haben<sup>49)</sup> und die Frage, ob und in welchem Umfang eine Zuwendung erfolgt, im Ermessen der Stiftungsorgane liegt, würden individuelle Informationsrechte die Stiftung einem unübersehbaren Heer von Informationsprätendenten aussetzen und die Informationslast leicht unbewältigbar werden.<sup>50)</sup> Die Aufsicht durch die Stiftungsaufsichtsbehörde ersetzt daher das individuelle Informationsrecht Begünstigter, soweit diese nicht einen klagbaren Anspruch gegenüber der Stiftung besitzen oder ihnen aufgrund der Ausgestaltung der Stiftung eine den privatnützigen Stiftungen vergleichbare Begünstigtenbeziehung zukommt.<sup>51)</sup>

Begünstigte haben mangels Eigentums an der Stiftung kein Vollrecht an der Stiftung. Sie haben – je nach Ausgestaltung ihrer Position – spezifische Interessen am Stiftungsvermögen, zB auf Zuwendung eines Geldbetrags oder eines sonstigen Nutzens durch die Stiftung. Die Verfassung der Stiftung ist den Begünstigten entzogen.<sup>52)</sup> Um dennoch die ordnungsgemäße Verwaltung der Stiftung entsprechend den vom Stifter festgelegten Regelungen in der Stiftungsurkunde und der Stiftungszusatzurkunde zu gewährleisten, unterliegen gemeinnützige Stiftungen der staatlichen Aufsicht.<sup>53)</sup>

Die Ausgestaltung der Begünstigtenregelung kann in den Statuten einer liechtensteinischen Stiftung sehr unterschiedlich sein. Grundsätzlich werden die Rechte der Begünstigten danach eingeteilt, ob sie einen rechtlichen Anspruch (Art 552 § 6 PGR) oder keinen rechtlichen Anspruch (Art 552 § 7 PGR) darstellen. Ein klagbarer Anspruch liegt nach herrschender Rechtslage und geltender Rsp vor, wenn die Person des Begünstigten und deren Anspruch der Höhe nach bestimmt sind und zudem auch der Zeitpunkt der Zuwendung festgelegt ist.<sup>54)</sup> Dies ist in der Praxis selten der Fall. In den überwiegenden Fällen kommt dem Stiftungsrat als oberstem (und zumeist einzigem) Organ der Verwaltung der Stiftung ein Ermessen zu, indem dieser den Zeitpunkt und die Höhe der Zuwendung bestimmen kann und – falls ein Wahlrecht besteht – unter mehreren Anwärtern die Person des Begünstigten auswählen kann. Häufig wird das Ermessen des Stiftungsrats in der Stiftungsurkunde als „frei“ und „unbeschränkt“ bezeichnet. Tatsächlich ist das Ermessen nie völlig frei und unbeschränkt, weil das vom Stifter eingeräumte Ermessen stets im Sinne des Stifterwillens oder – fehlt ein solcher für die Klärung einer Fragestellung – im Sinne des mutmaßlichen Stifterwillens auszuüben ist.<sup>55)</sup> Zu-

44) Vgl dazu die Definition der Stiftung in § 2 Abs 1 Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz (aF) BGBl 1975/11, welche Stiftungen als „dauernd gewidmete Vermögen“ bezeichnet, woraus sich ein Verbot der Verwendung des gewidmeten Vermögens für Zuwendungen ergab; nur Erträge dürften ausgeschüttet werden.

45) OGH 8. 1. 2010, 08 CG.2007.339.

46) Gasser, Praxiskommentar (2013).

47) Art 552 § 9 PGR; dazu umfassend Lorenz in Schauer, Kurzkomentar 43 ff; Gasser, Praxiskommentar Art 552 § 9 Rz 1 ff.

48) Art 552 § 11 PGR; dazu Lorenz in Schauer, Kurzkomentar 82 ff; zu beachten ist, dass auch bei Einrichtung eines Kontrollorgans ein zwingender Rest des individuellen Informationsrechts hinsichtlich des Zwecks und der Organisation der Stiftung sowie über „eigene Rechte“ dem jeweiligen Begünstigten verbleibt, Lorenz in Schauer, Kurzkomentar 87.

49) Bericht und Antrag 2008/13, 37, abgedruckt bei Schauer, Kurzkomentar 317.

50) Lorenz in Schauer, Kurzkomentar 89.

51) Lorenz in Schauer, Kurzkomentar 89.

52) Attlmayr/Rabanser, Stiftungsrecht 6; Schauer, Die liechtensteinische Stiftung im internationalen Vergleich unter besonderer Berücksichtigung der Familien- und Unterhaltungsstiftung, in Marxer & Partner (Hrsg), Aktuelle Themen zum Finanzplatz Liechtenstein (2004) 67 ff (78).

53) Attlmayr/Rabanser, Stiftungsrecht 6.

54) OGH 5. 6. 2003, 4 Cg 2001.492–29 LES 2004, 67; vgl auch Bericht und Antrag zu § 6, abgedruckt bei Attlmayr/Rabanser, Stiftungsrecht 30 sowie 31 (Anm 1); Lorenz in Schauer, Kurzkomentar 38 und 39 ff.

55) Zu Recht weist Lorenz in Schauer, Kurzkomentar 75, darauf hin, dass in der liechtensteinischen Treuhandpraxis Ermessensausübungen des Stiftungsrats von den Stiftern mitunter gar nicht wirklich gewünscht sind. Diese behelfen sich häufig eines sog „letter of wishes“, welcher häufig einen hohen Detaillierungsgrad aufweist und wofür beistatutenähnliche Funktion zukommt. Zur Qualifikation des „letter of wishes“ als Mandatsvertrag vgl Bösch, Stiftungsrecht 669.

dem bestehen häufig statutarische Einschränkungen, etwa durch die Bezeichnung der Begünstigten in der Stiftungszusatzurkunde und der Definierung ihres Rechts, Begünstigter der Stiftung während eines bestimmten Zeitraums zu sein.

Die Ausgestaltung der Begünstigtenregelung bei gemeinnützigen Stiftungen unterscheidet sich dabei im Grundsatz nicht von jener bei privatnützigen Stiftungen. Der Stifter kann bestimmte Personen, Institutionen oder Organisationen namentlich als Begünstigte einsetzen, zB „*Begünstigte der Stiftung ist das SOS Kinderdorf International*“, oder die in Betracht kommenden Begünstigten nach bestimmten Kriterien umschreiben, zB „*Begünstigte sind Organisationen und Institutionen, deren Zweck der Schutz und die Fürsorge verwaister Kinder in Österreich ist*“. Bei gemeinnützigen Stiftungen steht regelmäßig der Sachbezug – der die Allgemeinheit fördernde Zweck – im Vordergrund. Daher werden bei gemeinnützigen Stiftungen häufig die Begünstigten nach Gattungsmerkmalen udgl umschrieben. Dies ist mit dem Bestimmtheitsgebot soweit in Einklang zu bringen, als die Begünstigten zumindest bestimmbar sind. Unzulässig wäre es aber, den Begünstigtenkreis so allgemein zu umschreiben, dass dieser unbestimmt bleibt, etwa indem zu Begünstigten „*gemeinnützige Organisationen und Institutionen in Österreich*“ berufen werden.

## 6. Stiftungsaufsicht

Aufgabe der beim Amt für Justiz angesiedelten Stiftungsaufsichtsbehörde STIFA ist die Aufsicht über liechtensteinische gemeinnützige Stiftungen (s Art 552 § 29 PGR und die Stiftungsrechtsverordnung – StRV). Sie sorgt auf Grundlage des jährlich einzureichenden Prüfberichts der Revisionsstelle und allfälliger eingeholter Informationen für die zweckentsprechende Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens. Hierbei geht es um eine Wirksamkeitsprüfung,<sup>56)</sup> um die Prüfung, ob dem Zweck der Stiftung und dem Willen des Stifters entsprechend gehandelt wird.<sup>57)</sup>

Als Mittel der Aufsicht sind Auskunfts- und Informationsrechte gegenüber der Stiftung, Einsichtsrechte in die Bücher und Schriften der Stiftung im Wege der Revisionsstelle (Art 552 § 27 PGR) sowie das Recht, Auskünfte bei Verwaltungsbehörden und Gerichten einzuholen.<sup>58)</sup> Im Rahmen ihrer Befugnisse prüft die Stiftungsaufsichtsbehörde die mindestens einmal jährlich von der Revisionsstelle der jeweiligen Stiftung vorzulegenden Berichte und bestätigt diese, wenn kein Grund zu Beanstandung vorliegt. Stellt die Revisionsstelle Tatsachen fest, die eine zweckwidrige Verwendung oder Verwaltung des Stiftungsvermögens erkennen lassen oder den Bestand der Stiftung gefährden, kann die Stiftungsaufsichtsbehörde von der Revisionsstelle Auskunft über alle ihr im Zuge der Prüfung bekannt gewordenen Tatsachen verlangen.

Stiftungen, die von der Pflicht zur Bestellung einer Revisionsstelle befreit sind (Art 4 StiftungsV), haben der Stiftungsaufsichtsbehörde auf deren Verlangen die Stiftungsurkunde, die Stiftungszusatzurkunde, Reglemente und weitere Dokumente vorzulegen sowie

Änderungen dieser Stiftungsdokumente unaufgefordert unverzüglich anzuzeigen.

Die Durchsetzung der im Rahmen der Aufsicht erforderten Anordnungen, die Durchführung von Sonderprüfungen oder die Aufhebung von Beschlüssen der Stiftungsorgane erfolgt im ausserstreitigen Verfahren<sup>59)</sup> beim liechtensteinischen Landgericht über deren Antragstellung. Dabei hat die Stiftungsaufsicht selbst Parteistellung. Art 552 § 29 Abs 3 PGR ist eine Schlüsselbestimmung des neuen Stiftungsrechts.<sup>60)</sup> Hierdurch kommt es zu einer Aufgabenteilung zwischen dem Gericht im Ausserstreitverfahren und der Stiftungsaufsichtsbehörde. Letztere ist für die Sicherstellung der zweckentsprechenden Verwendung des Stiftungsvermögens zuständig und hat Informations- und Kontrollrechte, während dem Gericht die Rechtsdurchsetzung der Aufsicht zukommt.<sup>61)</sup>

## D. Errichtung einer liechtensteinischen gemeinnützigen Stiftung

Das liechtensteinische Stiftungsrecht unterscheidet bei der Errichtung nicht zwischen gemeinnütziger und privatnütziger Stiftung. In beiden Fällen erfolgt die Errichtung auf zivilrechtlichem Weg durch einseitige Willenserklärung des Stifters, eine Stiftung errichten und dieser ein bestimmtes Vermögen zu einem bestimmten Zweck widmen zu wollen. Diese Stiftungserklärung (Art 552 § 14 Abs 1 PGR) ist schriftlich zu errichten und die Unterschrift des Stifters zu beglaubigen (Art 552 § 14 Abs 1 PGR).

Die Stiftungserklärung kann unter Lebenden oder von Todes wegen abgegeben werden. Der Stifter kann sich durch direkte oder indirekte Stellvertreter vertreten lassen. Als indirekter Stellvertreter wird ein bevollmächtigter Vertreter verstanden, der im eigenen Namen, aber auf fremde Rechnung die Stiftungserklärung unterfertigt. Die Stiftungserrichtung durch einen indirekten Stellvertreter ist als sog „fiduziarische“ Gründung in Liechtenstein häufige Praxis. Hierbei tritt ein bevollmächtigter Treuhänder nach außen als Stifter auf, wobei die Stifterrechte nicht dem Treuhänder, sondern seinem Geschäftsherrn, als wirtschaftlichem Stifter, zukommen (Art 552 § 4 Abs 3 PGR).<sup>62)</sup>

Die Stiftung von Todes wegen wird durch letztwillige Verfügung oder durch Erbvertrag errichtet (Art 552 § 15 Abs 1 PGR). Hierbei sind die für letztwil-

56) Van Veen, Stiftungsaufsichtsrecht in Europa, in *Richter/Wachter* (Hrsg), Handbuch des internationalen Stiftungsrechts (2007) Rz 8f.

57) *Hammermann* in *Schauer*, Kurzkomentar 164.

58) *Hammermann* in *Schauer*, Kurzkomentar 165; *Ritter* in *Schurr*, Fragen 153.

59) Zum Verfahren vgl Art 8–44 Gesetz v 25. 11. 2010 über das gerichtliche Verfahren in Rechtsangelegenheiten ausser Streitsachen (Ausserstreitgesetz; AussStrG) LGBl 2010/454; vormals wurde dieses Verfahren in Liechtenstein als Rechtsfürsorgeverfahren (nach dem Gesetz v 21. 4. 1922 über das Rechtsfürsorgeverfahren LGBl 1922/19) bezeichnet; zum Aufsichtsverfahren *Gasser*, Praxiskommentar Art 552 § 29 Rz 75 ff.

60) Bericht und Antrag 2008/13, 111, abgedruckt bei *Schauer*, Kurzkomentar 391.

61) Bericht und Antrag 2008/13, 111, abgedruckt bei *Schauer*, Kurzkomentar 391; *Gasser*, Kurzkomentar Art 552 § 29 Rz 34 und zu den Aufsichtsmitteln Rz 37 ff.

62) Vgl dazu OGH 6. 12. 2001, 1 Cg 378/99–50 LES 2002, 41; zur fiduziarischen Gründung s auch *Gasser*, Praxiskommentar Rz 12 ff mwN.



lige Verfügungen und Erbverträge geltenden Formvorschriften zu beachten.<sup>63)</sup> Die Eintragung einer durch letztwillige Verfügung errichteten gemeinnützigen Stiftung kann erst nach dem Tode des Stifters und beim Erbvertrag, wenn dieser es nicht anders bestimmt, eines der Stifter erfolgen (Art 552 § 15 Abs 2 PGR).

Die gemeinnützige Stiftung erlangt erst mit Eintragung im Handelsregister die Rechtspersönlichkeit (Art 552 § 14 Abs 4 PGR).<sup>64)</sup> Eine Hinterlegung der Gründungsanzeige iSd Art 552 § 20 PGR ist bei gemeinnützigen Stiftungen nicht möglich. Die Eintragung in das Handelsregister erfolgt nach Art 552 § 19 PGR. Danach sind der Repräsentant oder jedes Stiftungsratsmitglied unabhängig von seiner Vertretungsbefugnis verpflichtet, die Stiftung zur Eintragung ins Handelsregister anzumelden. Dem Handelsregister sind ein Original oder eine beglaubigte Abschrift der Stiftungsurkunde und eine Bestätigung des Stiftungsrats, dass sich das gesetzliche Mindestkapital in der freien Verfügung der Stiftung befindet, mit der schriftlichen Anmeldung einzureichen.<sup>65)</sup> Unterlassen die Anmeldeverpflichteten die Eintragung, so kann „nötigenfalls“ das Gericht im Ausserstreitverfahren die Eintragung auf Antrag von Stiftungsbeteiligten, auf Anzeige des Amtes für Justiz, der Gemeinde als Behörde des Verlassenschaftsverfahrens oder auch von Amts wegen erfolgen.<sup>66)</sup> Die Eintragung des Handelsregisters umfasst die in Art 552 § 19 Abs 3 PGR aufgelisteten Elemente, wie zB den Namen und Zweck der Stiftung, die Namen der Stiftungsratsmitglieder, nicht jedoch die Namen der Begünstigten.

## E. Organisation der liechtensteinischen gemeinnützigen Stiftung

### 1. Stiftungsrat

Gem Art 180 Abs 1 PGR muss jede Verbandsperson eine Verwaltung (Vorstand, Geschäftsführer und dergleichen) haben. Diese Verwaltung ist bei der Stiftung der Stiftungsrat, der gem Art 552 § 24 Abs 1 PGR die Geschäfte der Stiftung führt und diese nach außen vertritt sowie für die Erfüllung des Stiftungszwecks verantwortlich ist. Da die Stiftung als eigentümerlose juristische Person kein oberstes Organ kennt,<sup>67)</sup> ist der Stiftungsrat de facto das zentrale Willensbildungsorgan der Stiftung. Entgegen anderslautender Formulierungen in Stiftungsstatuten in der liechtensteinischen Praxis kommt dem Stiftungsrat nicht die Stellung des obersten Organs zu, sondern er bleibt das Organ der Verwaltung. Daher verweist Art 552 § 24 Abs 1 PGR zu Recht auf die Erfüllung des Stiftungszwecks hin, an welchen der Stiftungsrat bei der Besorgung seiner Geschäfte gebunden ist.<sup>68)</sup> Der Stiftungsrat steht sohin nicht außerhalb des Stiftungszwecks, sondern hat – lediglich – diesen zu exekutieren, nicht hingegen zu bestimmen.<sup>69)</sup>

Seine erste Bestellung erfährt der Stiftungsrat durch den Stifter. Hierbei bestehen – mit Ausnahme der Vorschrift des Art 180 a PGR – keine besonderen Eignungsvoraussetzungen.<sup>70)</sup> Es können auch der Stifter selbst oder Begünstigte Mitglieder des Stiftungsrats sein.<sup>71)</sup> Hierbei wäre in der Praxis auf mögliche Interessenkollisionen Rücksicht zu nehmen.

Die Bestellung der Mitglieder des Stiftungsrats erfolgt auf drei Jahre, wobei Wiederbestellungen zulässig sind. Wurde nicht ein bestimmtes Organ, wie zB ein Protektor oder Beirat, eingerichtet, dem die Wieder- und Neubestellung von Stiftungsratsmitgliedern obliegt, geschaffen, erneuert sich der Stiftungsrat in der Regel selbst.

Die Tätigkeit der Stiftungsratsmitglieder kann entgeltlich oder unentgeltlich erfolgen. Es entspräche mehr dem Ideal der Gemeinnützigkeit, wenn die Mitglieder des Stiftungsrats unentgeltlich für die Stiftung tätig werden. Eine Verpflichtung zur Unentgeltlichkeit gibt es aber ebenso wenig wie einen Grundsatz, dass im Zweifel Unentgeltlichkeit vorliegt. Bei professionell tätigen Stiftungsratsmitgliedern, insbesondere bei solchen nach Art 180 a PGR, wird man iSd § 1004 ABGB die Entgeltlichkeit der Tätigkeit vermuten.

### 2. Revisionsstelle

Nach Art 552 § 27 PGR muss jede der Aufsicht unterstehende Stiftung eine von der Stiftung unabhängige Revisionsstelle gem Art 191 a Abs 1 PGR<sup>72)</sup> aufweisen.<sup>73)</sup> Sie wird durch das Landgericht im Ausserstreitverfahren bestellt, wobei der Stifter dem Gericht zwei Vorschläge und seine Präferenz unterbreiten kann. Die Stiftungsaufsichtsbehörde hat in diesem Verfahren Parteistellung.

Auf Antrag des Stiftungsrats kann die Stiftungsaufsichtsbehörde eine gemeinnützige Stiftung von der Pflicht zur Bestellung einer Revisionsstelle befreien, wenn das Stiftungsvermögen weniger als CHF 750.000,- beträgt und die Stiftung nicht öffentlich zu Spenden oder sonstigen Zuwendungen aufruft oder ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe ausübt. Die Stiftungsaufsichtsbehörde kann eine Stiftung auf Antrag des Stiftungsrats auch aus sonstigen Gründen von der Pflicht zur Bestellung einer Revisionsstelle befreien, wenn dies zweckmässig erscheint. Als Befreiungsgründe führt die StiftungsrechtsV ua an, dass die gemeinnützige Stiftung katholischen Zwecken dient und der Landeskirche die laufende Aufsicht über die zweckentsprechende Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens zukommt sowie, dass eine Anlagepolitik und Art der Mittelverwendung verfolgt

63) Heiss in Schauer, Kurzkomentar 104.

64) Die Eintragung wirkt somit konstitutiv, Hammermann in Schauer, Kurzkomentar 116.

65) Zur Prüfpflicht durch das Amt für Justiz, Handelsregister, s Hammermann in Schauer, Kurzkomentar 116.

66) Sog „Gründungshilfe“ des Art 552 § 19 Abs 4 PGR; dazu Hammermann in Schauer, Kurzkomentar 118; Bericht und Antrag 2008/13, 87, abgedruckt bei Schauer, Kurzkomentar 367; Gasser, Praxiskomentar Art 552 § 19 Rz 3.

67) Im Gegensatz etwa zur Aktiengesellschaft mit deren oberstem Organ der Generalversammlung.

68) Heiss in Schauer, Kurzkomentar 137; Bösch, Stiftungsrecht 486.

69) Zu den hier anzuwendenden allgemeinen Sorgfaltspflichten Gasser, Praxiskomentar Art 552 § 24 Rz 2 ff mwN.

70) Heiss in Schauer, Kurzkomentar 136.

71) Vgl dagegen § 15 Abs 2 öPSG; Arnold, Privatstiftungsgesetz. Kommentar<sup>2</sup> (2007) § 15 Rz 18 ff; Torggler, Stiftungsvorstand und Begünstigte – Gewaltentrennung in Theorie und Praxis, in Gassner/Göth/Gröhs/Lang (Hrsg), Privatstiftungen (2000) 61 (65 ff); Keller, Die Möglichkeiten der Einflussnahme des Stifters im Privatstiftungsrecht (2006) 89.

72) Allgemein zur Revisionsstelle Schwärzler/Wagner, Verantwortlichkeit im liechtensteinischen Gesellschaftsrecht 105 ff.

73) Diese Verpflichtung besteht von Gesetzes wegen, Heiss in Schauer, Kurzkomentar 150.

wird, die eine Beaufsichtigung durch die Stiftungsaufsichtsbehörde (anstelle der Revisionsstelle) erlaubt. Die Stiftungsaufsichtsbehörde widerruft die Befreiung, wenn die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt sind.<sup>74)</sup>

Wer sich als Revisionsstelle iSd Art 552 § 27 PGR eignet, ist in Art 191 a Abs 1 PGR geregelt. In Betracht kommen Wirtschaftsprüfer, Revisionsgesellschaften, Treuhänder und Verbandspersonen und Treuunternehmen mit einer Treuhänderbewilligung mit Sitz in einem EWR-Staat.<sup>75)</sup>

### 3. Gesetzlicher Repräsentant

Für gemeinnützige Stiftungen ist ein in Liechtenstein wohnhafter Staatsangehöriger eines EWR-Mitgliedstaats oder eine in Liechtenstein ansässige Verbandsperson als Repräsentant zu bestellen (Art 239 Abs 1 PGR). Aufgabe des Repräsentanten ist es, wie in Art 239 Abs 1 PGR klar gestellt wird, die Vertretung der Verbandsperson gegenüber den Behörden. Der gesetzliche Repräsentant ist seiner Funktion nach einerseits eine gesetzliche Zustelladresse und andererseits zur Vertretung gegenüber Behörden befugt. Nach der in Art 241 PGR normierten Vermutung ist der Repräsentant von Gesetzes wegen ermächtigt, gegenüber allen liechtensteinischen Gerichts- und Verwaltungsbehörden in allen Angelegenheiten Erklärungen und Mitteilungen jeder Art, einschließlich Zustellungen, in Empfang zu nehmen. Ferner ist er nach dieser Bestimmung zur Aufbewahrung von Akten und Führung von Büchern ermächtigt, wenn und soweit es der inländische Betrieb erfordert. Darüber hinaus besteht keine Vertretungsmacht, wie Art 241 Abs 2 PGR klar zum Ausdruck bringt.

Damit handelt es sich beim gesetzlichen Repräsentanten nicht um ein Organ der Stiftung im engeren Sinne, vielmehr hat der gesetzliche Repräsentant eine beschränkte Vertretungs- und Zustellungsvollmacht.

### F. Schluss

Das 2009 in Kraft getretene liechtensteinische Stiftungsrecht hat nicht nur die privatnützige Stiftung, sondern auch die gemeinnützige Stiftung in vielen Bereichen neu gestaltet. Hierbei ist insbesondere die Einrichtung der Stiftungsaufsichtsbehörde mit ihren klaren Zuständigkeiten hervorzuheben. Die Kontrolle und Durchsetzung solcher behördlichen Aufsichtsmaßnahmen durch das Gericht im Ausserstreitverfahren hat sich in der Praxis als gelungen erwiesen. Damit schaffte es Liechtenstein, die gemeinnützige Stiftung hinsichtlich des Rechtsschutzes der Justiz und hinsichtlich der tagtäglichen Kontrolle und Aufsicht der Verwaltung anzuvertrauen. Dieses Konzept erscheint zukunftsweisend, weil die wechselseitigen Stärken genutzt werden. Die auf Kontinuität und gleichförmiges Handeln ausgerichtete Verwaltungsbehörde gewährleistet eine langfristige Kontrolle und Aufsicht, während das auf Einzelfälle ausgerichtete Gericht sich der besonderen Fälle in der Aufsicht annimmt.

Eine solche Aufsicht stärkt grundsätzlich das Vertrauen der Stifter, ihr gemeinnütziges Werk werde Bestand haben und sich ihrem Willen entsprechend entfalten können. Dazu kommen die überaus flexiblen, auf Privatautonomie und die Freiheit des wirtschaftenden Menschen<sup>76)</sup> ausgerichteten Bestimmungen des liechtensteinischen Stiftungsrechts. Diese Umstände verhelfen dem liechtensteinischen Stiftungsrecht zu großer, ja wachsender Bedeutung.

74) Art 5 und 6 StiftungsrechtsV.

75) Heiss in Schauer, Kurzkommentar 152.

76) Kurzer Bericht zum PGR.

#### → In Kürze

Die gemeinnützige Stiftung wurde in Liechtenstein durch die 2009 in Kraft getretene Stiftungsrechtsreform behutsam modernisiert und den Bedürfnissen der Praxis angepasst. Hierbei hat die Reform den Stiftern gemeinnütziger Stiftungen ein hohes Maß an Privatautonomie belassen und sich auf die Einrichtung einer effizienten Aufsicht durch den Staat über gemeinnützige Stiftungen beschränkt, um die mit der Stiftung verfolgten Ideen und Wünsche des Stifters dauerhaft zu gewährleisten.

#### → Zum Thema

##### Über die Autoren:

Dr. Martin Attlmayr, LL.M., ist Partner und Rechtsanwalt bei Gasser Partner Rechtsanwälte.

Mag. Philip Georg Raich ist Senior Associate und Konzipient bei Gasser Partner Rechtsanwälte.



**Ruck  
zuck**  
recherchiert.

Die RDB. Einfach wie noch nie.  
Zuverlässig wie schon immer.

**rdb.at**  
wo MANZ findet